

344
a
43



始



工15C-87

法學博士神戸正雄著

租稅研究 第八卷

發兌 弘文堂書房

2 344
43



1523

租稅研究第八卷自序

私ノ租稅研究ハ、茲ニ八卷ニ達シ通卷シテ頁數約三千ヲ數ヘタ。
 分量ハ可ナリニ大イカ、品質ニ於テモ相當ニ精選シタ積リテ、私ハ
 此ニテ、租稅ニ關シ問題トナルヘキモノハ、細大トナク捕ヘテ、論
 議シ、常ニ先輩考察ノ跡ヲ調ヘタル上ニモ、自ラノ思索ヲ加ヘテ何
 等カノ寄與ヲ致シタト、私自ラタケテハ慰メテ居ル。處テ同種ノ書
 物ヲ歐米ニ求ムルトキニ、先ツ指ヲせりぐまんノ租稅論集ニ屈シナ
 ケレハナラヌカ、其ハ頁數ニ於テ八百ハカリ、取扱ツタ問題ハ粗大
 ナモノハカリテアル。ニモ拘ラス彼ノ名聲ノ偉大ナルカ爲メニ、非
 常ニ廣ク讀マレテ、最近十版ヲサヘ出シテ居ル。其ト比較シテハ、

自序

一

私ノ此努力ノ、否ナ々々、私自ラノ才能ノ惠マレナイノヲ、今更ナカラニモ感シナイ譯ニ往カナイ。

彼レ是レシテ居ル間ニ、時ハ遠慮ナク過キ往ク。私ハ丁度、此七月二十二日テ、大學ノ教職ニ就イテカラ二十五年ニ滿チタ。其レニツケテモ、私ハ有爲テハアツタカ無爲ト同値ノ事ヲシテ此長イ歲月ヲ經過シタコトヲ、先ツ以テ恥チナケレハナラナイ。ソシテ私ニ學問上、最大ナ影響ヲ與ヘタ恩師しやんつ教授ニ對シテ、此際、學恩ヲ感謝シナクテハナラナイ。同時ニ其ノ無爲ニモ齊シカリシ私ノ努力ニツイテハ恩師ノ名ヲ辱シメタリトシテ其罪ヲ陳謝シナケレハナラナイ。タタ時恰モ獨逸ニテ恩師ノ生誕七十五紀念論集編纂ノ擧カアリ、其レニ獨逸諸學者ノ外、外國テハせりぐまん(米)じぬーづ

(佛)びぐー(英)ナト有力ナル諸家ト一緒ニ若干ノ貢獻ヲ爲シ得ルノテ、オ詫ノ機ヲ得タシトテ聊カ安ンスルニ足ルノ氣持トモナツタ。

本卷收ムル所ノモノノ範圍ハ殆ント凡ヘテノ方面ニ亘ル。就中、最後ノ三編ハ、其中一ハ簡單ナル國稅ニ於ケル改正事實ノ記述タカ殘ノ二ハ現行地方稅ノ全般的説明ト之カ改正問題ノ論議トテアル。其他ハ凡ヘテ理論的考察テアルカ、其等モ單ナル空論閑談テハナクテ、何等カ我邦現下ノ時務ニ、刺戟ヲ與フルモノハカリテアリ、眼ノアル實際家ハ之ヲ見逃スマシト思フ。

尙ホ卷末ニ第一卷ヨリ第八卷ニ至ル總索引(論文索引、著者及著書索引、事項索引)ヲ附スル。此等ハ凡ヘテ我大學ノ副手ニシテ、多望ノ前途ヲ有ツタ新進ノ財政研究ノ學士、橋本文雄君ノ手ニ成

ル。其ハ一ノ大ナあるばいミテアル。同君ノ此忠實ナル努力ニハ、私ハ茲ニ深厚ノ敬意ヲ表スル。

時ハ昭和二年七月ノ中葉、九十度ノ暑サノ中ニ、

京大研究室ニ於テ

神戸 正雄 シルス

租税研究第八卷目次

第一部 租税一般

第二編 租税ノ目的ト實體

緒言(本論ノ目的).....

第一段 租税ノ目的 (一)從來ノ見解(A)財政收入ヲ擧グルコトヲ目的トスルモノ (イ)其説明(ロ)其批評(1)肯定的批評(2)否定的批評(B)財政收入目的ト社會政策目的トヲ並立スルモノ (イ)其説明(ロ)其批評(1)肯定的批評(2)否定的批評

(C)公益目的トスルモノ (イ)其説明(ロ)其批評(1)肯定的批評(2)否定的批評(D)目的ヲ定義ニ現ハササルモノ (二)私見.....

第二段 租税ノ實體 (一)從來ノ見解(A)實體ヲ指示セサルモノ (B)實體ヲ指示スルモノ (イ)富トスルモノ(ロ)物財トス

ルモノ(ハ)動的物財トスルモノ(ニ)貨幣トスルモノ(ハ)簡別經濟ノ收入ヨリ取ルモノトスルモノ(二)私見(A)租税ノ實體ノ指示(B)附帶考慮事項(イ)貨幣の方便外ノ物財ノ割合(ロ)貨幣の方便以外ノ物財ニヨリ取ラルル税種(ハ)貨幣的方便以外ノ物財ノ管理).....

結論(全文ノ要旨).....

第二編 勤勉獎勵目的ノ課税

緒言(本論ノ目的).....

第一段 今日迄ニ於ケル勤勉獎勵目的ノ課税.....

目次

其一 勤勉奨励目的ノ重要 (一)一般 (二)租税ニ於ケル其重要) 三六

其二 勤勉奨励目的ノ税ノ實例 (一)副目的又ハ副作用トシテ勤勉奨励目的ヲ達成スルモノ (A)直接税ニ於ケル財
産重課 (イ)其長所 (B)交通税ニ於ケル不勞重課 (イ)長所 (二)主目的トシテ勤勉奨励目的ヲ達成セント
スルモノ (A)獨領東亞弗利加ノ家屋及小屋税 (B)しやうたんノ所得追加税案 (C)げあるつふノ非營利税案 (D)ぞん
まらつてノ勞働税案 (E)ぶあうノ三段課税案) 三九

第二段 勤勉奨励目的課税私案 四〇

其一 私案其モノ (一)所得税ノ追加税 (二)相續税率ニ於ケル特別考慮) 四〇

其二 斯案ニ對スル批評 (一)經濟政策上 (A)長所 (B)短所 (二)課税技術上 (A)長所 (B)短所 (三)社會政策上 (A)短所 (B)長所
(四)一般公益上及文化政策上 (A)短所 (B)長所 (五)公平課税上 (六)財政收入上) 四二

結論 (全文ノ要旨) 四七

第三編 公益團體ト課税 四七

緒言 (本論ノ目的) 四七

第一段 租税主體トシテノ公益團體 (一)公益團體ノ課税有恕ノ理由及制限 (A)其ノ理由 (イ)公共職分ノ補完 (ロ)財政
上ノ得策 (ハ)公共團體ニ比シ勝ル可能性 (B)其制限 (イ)團體ノ限定 (ロ)財産及收入種類ノ限定 (ハ)租税程度ノ限定 (二)公
益團體課税有恕ノ實際及批判 (A)其實際 (イ)直接ノ課税有恕例 (ロ)間接ノ其レ (B)其批判 (イ)直接課税 (ロ)間接課税) 四九

第二段 課税權者トシテノ公益團體 (一)公共團體ノ準税及寺院税 (A)公共團體ノ準税 (B)寺院税 (二)公益團體ノ分擔
金 (A)其名義 (B)其配分原則) 六六

結論 (全文ノ要旨) 七一

第二部 所得稅

第四編 所得申告遺漏ノ補完方法

(特ニ消費事實ニ依ル補完方法)

緒言 (本論ノ目的) 七一

第一段 所得申告ノ遺漏ト其補完方法 (一)所得申告ノ遺漏 (A)申告ノ重要 (B)申告ノ缺點 (二)所得申告遺漏ノ補完方
法 (A)所得税其モノニ於テ行ハル、モノ (イ)義務者ノ申告ノ正確ヲ促ガス方法 (1)國民ノ租税道義ノ養成 (2)税其モ
ノ公平且ツ明確トスルコト (3)税率ヲ可及的低クスルコト (4)税率ヲ超過累進トスルコト (5)所得ヲ各科目ニ分
ケテ申告セシムルコト (6)各人ノ所得總額ヲ公示スルコト (7)申告内容ノ外部漏洩ヲ防クコト (8)一定形式ノ記帳
義務ヲ負ハシムルコト (9)申告正確ノ宣誓ヲ爲サシムルコト (10)不正申告ニ制裁ヲ附スルコト (11)所得額ノ大小ニ
應ジ特典ニ差等ヲ附スルコト (三)義務者ノ申告以外ニ於テ調査材料ヲ得ル方法 (1)義務者以外ノ人ヲ利用スルコ
ト (a)他人申告ヲ利用スルコト (b)密告ヲ賞與スルコト (2)政府自ラ義務者ノ申告以外ノ材料ヲ求ムルコト (a)他税
ノ材料ヲ利用スルコト (b)義務者ニ屬スル其他ノ外形標準ニ據ルコト (c)一般生産交通界ノ統計材料ニ依ルコト
(d)他地方ノ申告ト比較スルコト (ハ)一部特別所得ニ源泉課税法ヲ採ルコト (B)所得税外ノ税ニテ行ハル、モノ) 七四

第二段 消費事實ニ依ル所得申告遺漏ノ補完方法 (一)其方法 (二)其批判 (A)課税技術上 (イ)長所 (B)公平課税上
(イ)長所 (C)經濟上及社會政策上 (イ)短所 (B)長所 (D)財政收入上) 八九

結論 (全文ノ要旨) 九五

第五編 不在者課税論

緒言(本論ノ目的).....二六

第一段 不在者課税ノ理由(一)問題ノ税種(二)人税ニ於ケル不在者課税ノ理由(A)公平課税上(イ)能力原則上(ル)利益原則上(B)財政收入上(C)社會政策及生産政策上(D)課税技術上).....二七

第二段 不在者課税ノ反對説ト其駁撃(一)公平課税上(A)能力原則上(イ)其説(ル)其反駁(B)利益原則上(イ)其説(ル)其反駁(ニ)生産政策上(A)其説(B)其反駁(ニ)財政收入上(A)其説(B)其反駁(四)課税技術上(A)其説(B)其反駁).....二八

第三段 不在者課税ノ方法(一)物税ニ於ケル方法(二)人税其モノニ於ケル方法(A)所得税ニ於ケル方法(イ)所在地ノ課税方法(ル)所在地住所分割半額度課税方法(ハ)住所地ノ課税方法(ニ)住所地所在地重複課税方法(B)戸數割ニ於ケル方法).....二九

結論(全文ノ要旨).....二九

第三部 收益税

第六編 家屋税ノ本質

緒言(本論ノ目的).....二九

第一段 類似税トノ區別(一)住居税トノ區別(A)理論上(B)實際上(イ)轉嫁關係ヨリ(ル)立法者ノ主義ヨリ(ニ)戸數割トノ區別(A)住居税トノ區別(B)家屋税トノ區別(三)地租資本利子税及營業税トノ區別(A)家屋税トノ此等税トノ共通點(B)其特異點(イ)地租及資本利子税トノ特異(ル)營業税トノ特異).....二九

第二段 家屋税ノ課税物件(一)所有者ノ自用ニ供シタ場合(A)其住居用ニ供シタ場合(B)其營利用ニ供シタ場合(C)其住居及營利用兼用ニ供シタ場合(二)所有者カ賃貸用ニ供シタ場合(A)住居用ノ賃貸家屋(B)營利用ノ賃貸家屋).....三〇

第三段 家屋税ノ地位(一)住居用家屋ノ家屋税(A)住居税ニヨリ代ラシメ得ル(B)家屋税ニ依ルトシテ地租資本利子税トノ關係(二)自己ノ營利用家屋ノ家屋税(A)原始産業用ノモノニテ(B)商工業用ノモノニテ(三)賃貸サレタル營利用家屋ノ家屋税).....三〇

結論(全文ノ要旨).....三〇

第七編 營業税ノ課税標準

緒言(本論ノ目的).....三三

第一段 日普佛最近ノ實例(一)普國(A)課税權者(B)課税標準(イ)要綱(ル)細目(C)税率(イ)本税(ル)附加税(二)佛國(A)國税(イ)課税標準(二)要綱(二)細目(三)税率(B)地方税(三)日本(A)國税(イ)課税標準(ル)税率(B)地方税(イ)附加税(ル)特別税).....三三

第二段 理論的考察(一)斷定(二)理由(A)根本原則ノ理由(イ)國税地方税ニ共通ノ考慮(一)原則トシテ純益ノ勸メラレルト(ト)能力原則上(b)收入政策上(c)經濟政策上(d)社會政策上(2)外形標準ヲモ併用スル必要アルコト(a)課税技術上(b)能力原則上(c)收入政策上(d)經濟政策上(e)税質上(ル)特ニ地方税トシテノ考慮(1)外形標準ノ缺クベカラサルコト(a)利益原則加味ノ必要上(b)地方的分別ノ便宜上(2)純益標準ノ用ユヘキコト(B)細目規定ノ理由(イ)純益標準ニ依ル場合(ル)外形標準ニ依ル場合(1)人物兩元素ノ併用(2)人的物的各元素ノ内容(ハ)税率(1)大體(2)法人と個人との差別).....三三

結論(全文ノ要旨).....三三

第四部 交通税

第八編 印紙税廢止論

緒言(本論ノ目的).....二二五

第一段 印紙税ノ長所(一)財政收入上(A)長所(B)批評(イ)大サ(ロ)可動(1)自然増減收(2)可動人爲難(二)課税技術上(A)長所(B)批評(イ)政府側(ロ)人民側(三)公平課税上(A)長所(B)批評(イ)能力ナキ處ニ課税(ロ)能力ノ大小ニ應ズルノ困難).....二二六

第二段 印紙税ノ短所(一)國民經濟上(A)短所(イ)一般(ロ)特別(B)批評(イ)非難ニ對スル辯解(ロ)有利ナル點(二)公平課税及社會政策上(A)納税者擔税者ノ人的關係ヨリ(イ)人ノ全能力ヨリ見テ不公平(ロ)轉嫁關係ヨリ弱者ノ負擔(ハ)當事者ノ何レモ人的能力ヲ缺クニ負擔(B)課税物件又ハ標準ヨリ(イ)税源ニ遠キ處ニ課税(ロ)全ク能力ナキ物件捕捉(ハ)物件捕捉ノ度數力ノ不公平(ニ)物件相互ノ關係上不公平(ハ)文書ト否トニヨル區別ノ不當(C)税率ヨリ見テ(三)道義上(二七)結論(全文ノ要旨).....二二七

第九編 廣告税論

緒言(本論ノ目的).....二二八

第一段 廣告税ノ本體.....二二八

其一 廣告税ノ歴史及構造(一)歴史(A)廣告税ノ歴史(イ)獨逸(ロ)英國(ハ)佛國(ニ)埃國(ホ)米國(ヘ)其他(B)新聞税(イ)獨(ロ)英(ハ)佛(ニ)其他(二)構造(A)佛(B)獨).....二二九

其二 廣告税ノ税質(一)諸家ノ見解(A)消費税(B)間接消費税(C)奢侈税(D)交通税(E)特別營業税(F)補完税(二)私見.....二三〇

第二段 廣告税ノ長短利弊

其一 廣告税ノ長所(一)公平課税上(二)財政收入上(三)國民經濟上(四)社會政策上(五)文化政策上(六)人民負擔課税技術上).....二三〇

其二 廣告税ノ短所(一)公平課税上(A)税質上(イ)物税タル爲メ(ロ)交通税タル爲メ(B)課税物件上(イ)其性質上(ロ)其選擇上(C)課税標準及税率上(二)財政收入上(三)國民經濟上(四)社會政策上(五)文化政策上(六)課税技術及人民負擔上(七)政治上).....二三一

結論(全文ノ要旨).....二三二

第五部 消費税

第十編 消費税ノ理想トシテノ專賣

緒言(本論ノ目的).....二三三

第一段 專賣ノ長所(一)公平課税上(A)消費者ノ直接負擔(B)差等課税ノ可能(二)社會政策及教育衛生政策上(A)生産者ニ對スル關係ニテ(イ)大資本家抑制(ロ)小生産者保護(B)消費者ニ對スル關係ニテ(イ)消費抑制(ロ)製品吟味(ハ)冗費節約(ニ)物價安定(ホ)其他(C)労働者從業者ニ對スル關係ニテ(イ)労働條件其他ノ待遇(ロ)物價騰貴(D)全社會ニ對スル關係ニテ(三)生産政策上(A)生産費ノ減少(イ)生産要素ノ利用上(ロ)大規模經營上(ハ)廣告費外裝費節約上(ニ)納税資金ノ利子ノ節約上(B)給付ノ優良(C)外國勢力ニ對シ其國産業維持(イ)内國市場留保(ロ)外資排斥(四)生産消費調節上(五)財政收入政策上(A)大收入(B)自然增收(C)増率容易(六)課税技術上(A)經營易(B)密輸密造少).....二三四

第二段 專賣ノ短所(一)官業共通ノ短所(A)生産政策上(イ)民業ニ及ボス影響(ロ)官業經營上ノ弱點(1)不經濟(2)品物

不良(3) 輸出入無力(B) 政治上(イ) 政黨勢力悪用(ル) 議會監督無視(C) 財政上(イ) 專賣創始ニ際シ(ル) 專賣經營中(二) 各業ニ特有ナル短所)……………二二六

結論(全文ノ要旨)……………二二四

第十一編 消費税ニ於ケル砂糖税ノ地位……………二二五

緒言(本論ノ目的)……………二二五

第一段 砂糖税ノ妥當 (一)公平課税及社會政策上(A) 物件ガ一般的ナレドモ必要ナラザル需要ニ屬スルコト(B) 其消費ガ或度マテ貧富ニ應スルコト(C) 所得ノ増減ニ應シ消費調節ヲ行ヒ得ルコト(二) 課税技術上(A) 生産者カ少数大規模ナルコト(B) 物件カ大量ニシテ品等鑑別ノ出來ルコト(三) 財政收入上(A) 收入額ノ豊富(B) 收入ノ自然増加可能(四) 生産政策上(A) 内國税ニテ(B) 關税ニテ(五) 教育上衛生上)……………二二六

第二段 砂糖税ノ高サ (一)理論(A) 税質上(B) 財政收入政策上(C) 生産政策上(イ) 一般經濟上(ル) 當該生産上(二) 實際(A) 税質上(B) 他國トノ比較上)……………二二二

結論(全文ノ要旨)……………二二五

第十二編 俱樂部税論……………二二七

緒言(本論ノ目的)……………二二七

第一段 俱樂部税ノ本體 (一)其先例(二)其構造(A) 課税物件(イ) 其積極的範圍(ル) 消極的範圍(B) 課税標準(C) 税率(D) 租税主體(E) 課税權ノ主體及收額ノ使途(三)其性質(A) 争ナキ點(イ) 消費税(ル) 奢侈税(ハ) 娛樂税(ニ) 精神的奢侈税(B) 争アル點(イ) 直接税カ間接税カ(ル) 特別消費税)……………二二八

第二段 俱樂部税ノ長短 (一)公平課税上(A) 其長所(イ) 税質上(ル) 形式上(B) 其短所(イ) 税質上(ル) 轉嫁關係上(二) 財政收入上(A) 其長所(B) 其短所(三) 國民經濟上(A) 其長所(イ) 其積極的ナルモノ(ル) 其消極的ナルモノ(B) 其短所(四) 社會政策上(A) 其長所(B) 其短所(五) 文化政策上(A) 其長所(B) 其短所(六) 課税技術上及人民負擔上(A) 其長所(B) 其短所)……………二二四

結論(全文ノ要旨)……………二二四

第六部 租税制度……………二二五

第十三編 其後ノ國税改正……………二二五

第十四編 現行地方税制度……………二二九

第十五編 地方税問題……………二二五

總索引

第一 論文索引

第二 著者及著書索引

第三 事項索引

租税研究第八卷目次終

租稅研究

第八卷

目次

一、	.....	1
二、	.....	2
三、	.....	3
四、	.....	4
五、	.....	5
六、	.....	6
七、	.....	7
八、	.....	8
九、	.....	9
十、	.....	10

第一部 租稅一般

第一編 租稅ノ目的ト實體

緒言

租稅ノ目的、其レハ明瞭過キルホト明瞭ノヤウニ見ユル。併シ段々考ヘテ往キ、特ニ事ノ實際ヲモ見詰メテ考ヘテ見ルト、却々簡單明瞭テナイコトヲ見出ス。學者ノ見解モ之ニ就イテ一致ヲ缺イテ居ルノタカ、其ニ影響セラレ、又實際ノ必要ニモ促カサレテ、現實ノ租稅カ次第々々ニ進化シテ居ル。其進化カ突發急激テナイカラ、動モスレハ看過セララルカ、段々ト推シ移リ又變化シツツアル。此進化ノ過程ヲ追フモノトシテ見ルトキニ、一層明瞭ニ租稅ノ目的ヲ解シ得ル。之カ實體ニツイテモ、或ハ不問ニ附セラレ、或ハ不精確ニ示サレ、且又人ノ見解カ一樣テナイカ、之モ齊シク進化スヘキモノト見テ初メテ明瞭ニナル。特ニ租稅ノ目的ト併セ考ヘテ一層良ク分ル。此等ノモノニツイテハ、私自身モ色々ト

考へ、諸家ノ説ヲ見テハ考直シ、諸多ノ事實ニ接シテハ、更ラニ熟考シタノテアルカ、ソシテ實ノ處、私ノ考カ今日マテニ幾度カ變化シタノタカ、今日テハ或處マテ到達シタ。今茲ニ之ヲ披瀝シテ見ヤウト思フ。

第一段 租税ノ目的

(一) 從來ノ見解

(A) 財政收入ヲ舉クルコトヲ目的トスルモノ

(い) 其説明——此ハ頗ル廣ク行ハレテ居ル所ノモノテアリ(註二)、私モ從來之ヲ採リ、且ツ之ヲ租税定義ノ中ニモ入レテ居タ。其意味ハ、租税ノ租税トシテノ特徴カ財政收入ヲ舉クルコトニ存ストイフノテアリ、此カ少クトモ其一ノ主目的ヲ成ストイフノテアル。即チ之ニヨリテ別ニ副目的ノ存在ヲ否認セス、又並行シテ他ノ主目的ノ存在ヲモ否認シナイ。¹⁾ 副目的トイヘハ、其ハ主目的ニ反シナイ度ニ於テ序手ニ達成シヤウトイフ目的テアツテ、此ノ如キハ從來、少カラスアリト普通ニハ認メラレテ居ル(註三)。其ノ普通ニ副目的ト認メラレテ居ルモノニ就イテ疑ヲ懷ク學者モアルカ、其人達トイヘトモ、何等カノ副目的カ租

1) 拙著、財政學要論、183.

2) 拙著、財政學要論、188. 租税研究 四卷 18.

税ニ附纏フコトハ認メテ居ル(註三)。或ハ其副目的トセラルルモノヲ、目的テハナク、課税ノ一影響ニ過キストカ、其ノ附隨現象ニ過キストモイフカ(註四)其カ單ナル結果テハナク、初メヨリ立法者ノ有意的ニ目的トシテ居ルコトカアルノタカラ、副目的トハ認メテ良カラウ。或ハ夫ノ歲入目的以外ニ租税ノ主目的ナシトイフモアルカ(註五)事實トシテ此ノ如キ歲入以外ノ主目的ノ存スル場合カ發生シツツアル以上ハ、之ヲ否認スルコトハ出來ナイ(註六)。其ヲ租税テナイトイフテシマヘハ(註七)簡單タカ、實際存在シ又發達シ得ヘキモノヲ、ソウ一概ニ片付ケテシマウノハ妥當テナイ。或ハ副目的ニセヨ主目的ニセヨ、歲入目的以外ノ目的ハ之ヲ實際ニ達成スルコト六ツカシイトイフ點カラシテ之ヲ排斥シヤウトスルモアルカ(註八)、假令其達成カ完全テナイニセヨ、一部テモ達成セラレ得ル以上、ソシテ其ヲ主カ副カ、兎ニ角、一ノ目的トモセラレル以上ハ、之ヲ排シ去ルノハ無理テアル。或ハ此等ノ目的カ單ニ全體上、特發的例外的タトシテ輕ク見ヤウトイフモノモアルカ(註九)、之ヲ一々ノ租税ニ就テ見ルトキハ、其租税ニ於テ却テ此カ重キヲ成スコトカアリ、其租税ニモ共通スヘキ租税ノ定義トシテハ、之カ存在ヲ否定スルモノテアツテハナラス。併シ前記ノ如キ歲入ヲ舉クルコトヲ目的トストイフノカ、此目的カ有ラユル租税ニ共通ナ一ノ主

目的タトイフタケテ、他ノ主目的又ハ副目的ノ並存ヲ否定シナイ意味タトスレハ、其レテモ良カラウトイフ説明附キテ、私ハ歳入目的ヲ租税ニ缺クヘカラサル一特徴トシテ之カ定義ニマテモ入レテ居タノテアル。

(註一) ぼりゆい、ぼりゆい、らう、ばすてーぶる等カ其租税定義中ニ之ヲ入レテ居ルコト、しえふれい、ほふまん、すとのつ等カ租税目的トシテ之ヲ説イテ居ルコトハ嘗テ私ノ例示シタ所ノ如クテアルカ、³⁾其他諸他ノ學者カ用キル詞ハ違ウカ同様ノ態度ヲ採ル。試ミニ之ヲ分類シテ舉クルト、

(1) 公收入獲得トスルモノ——例之、のいまんハ、租税ヲ以テ公收入ノ獲得ニ定メラレタルモノトシ、ぼるぐとハ、租税ノ目的ハ公共團體ノ爲メノ收入ノ獲得ニアリトスル。リつちゆるハ課税ヲ以テ、箇人主義的自由主義的經濟制度ニ於テ、全體カ全體ノ欲望ヲ満足スル爲メニ、國民產物ヨリシテ分前ヲ取ル形式ト爲シ、課税ノ目的ハ、全體カ或度ニ於テ必要トスル經濟的方便ヲ簡別經濟カラ、全體經濟ニ移スコトヲイフカラ、矢張り之ニ屬シヤウ。⁴⁾

(2) 公經費支辨ノ爲メトスルモノ——此ハ前ノ公收入獲得トイフノト結局同一ニ歸スル。例之、ちすかハ、租税ヲ以テ經費支辨ノ爲メニスルモノト爲シ、租税ノ特徴論ニテモ、目的論ニテモ之ヲ舉ケテ居ル。しえふれいハ、目的論ニ於テノミテナク、定義中ニモ、公共利用的經費ノ支辨ノ爲メノモノトイフコトヲ入レ、ふいすちんぐハ、經費充足ノ爲メニスルモノト爲ス。べらふえるですハ、租税ヲ以テ國家經費ノ一般の充足ニ用立ツヘキモノト爲シ、其特徴論ニテモ通例此ニ特徴ヲ求ムヘシトシテ居ル。じえんせんハ、少シク詞ヲ變ヘ、一般公共活動ノ費用ヲ支辨スル爲メノモノト爲シ、わぐな一モ、一般公共的經費ノ充足ノ爲メノモノト爲シ、せりぐまん、らつつかハ、凡ヘテノ者ノ共通利益ニ於テ招カレタル費用ヲ支辨スル爲メノモノト爲シ、ろつしあ一ハ、財政上ノ需要ニ應スル爲メノモノトシテ居ル。⁵⁾

(3) 集合的欲望満足ノ爲メトスルモノ——えいべるひ、へつけるハ何レモ之ヲ探テ居ル。此集合的欲望満足トイフ詞ハ取リヤウニ依ツテハ、財政(收入又ハ支出)上ノ意味ニ限ラス、廣ク公益目的ト同シタトモイヘルカ、其カ左様テナクシテ、財政上ノテアリ、隨ツテ前記ノモノト同一ニ歸着スルコトハ、へつけるノ租税目的論ニヨリテ明カテアル。⁶⁾

(註二) しえふれいハ、租税ハ、副目的ノ達成カ主目的ノ達成ト一致スルタケニテ、副目的ノ澤山ノモノヲ有ツトイヒ、ふいすちんぐモ、租税ノ本質ニ影響セサルカ如キ副目的ヲ同時ニ達成スルコトハ排除セラレズト爲シ、ろつつかモ、貨幣カ經費ノ爲メニ齎ラサレナクテハナラヌトイフ租税ノ主目的ハ消失シナイ。租税ノ副目的ノ追跡ハ、其ニヨリテ租税ノ主目的ノ損セラレナイタケニテノミ可能ニ止マルト爲シ、えいべるひモ、租税ニ副目的ノ結付ケラレ得ルコトハ承認スヘシ。併シ從來、此ノ如キ副目的ハ、通例、唯、此カ主目的、即チ經費充足ト一致セシムルタケニテノミ入り來ルト爲シ、ぼるぐとモ、副目的ハ固有ノ目的、即チ收入獲得ヲ妨ケテハナラヌトイフ。其他、のいまんモ、副目的ヲ認メテ、租税ヲ以テ、主トシテ、收入獲得ノ爲メノモノト爲シ、らまいあカ、租税ノ主目的ハ收入ヲ舉クルトイフコトタカ、良キ大藏大臣ハ此カ團體員ニ及ホス大ナ影響ヲ無視スルヲ得ヌトイフノモ副目的ヲ見テ居ルノタ。⁷⁾

(註三) ろつつかハ、普通舉ケラルル酒煙草税ニ於ケル教育上ノ副目的ヲ排斥シテハ居ルカ、保護關稅ニ於ケル産業上ノ副目的ヲ認メタ。曰ク、酒煙草税ヲ今日課スルコトハ、勸ムヘク又避クヘカラサルコトタカ、人カ同時ニ之ニテ、眞面目ニ道義上ノ目的ト財政上ノ目的トヲ追求セントスルコトキニハ、頗ル大ナ困難カ生スルテアラウ。此道義的ノ副目的トイフモノハ、財政々策家ニトリテハ便宜ナル説テアリ得ル。併シ課税ハ眞面目ナ意味テ、道義

5) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 75. 82. 83. Schäffle, Steuern. A. T. S. 21. 33. Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 3. Bela Földes Fw. S. 199. 201. Jensen, Public finance. p. 113. Wagner, Fw. 2 Aufl. II S. 210. Seligman, Essays in taxation. 10 ed p. 432. Lutz, Public finance. p. 239. Roscher, Fw. 5. Aufl. I. S. 176.
6) Eheberg, Fw. 18&19 Aufl. S. 177. Heckel, Fw. I. S. 120. 121.
7) Schäffle, a. a. O. S. 33-4. Fuisting, a. a. O. S. 16. Lotz, Fw. S. 219. Eheberg, a. a. O. S. 179. Borght, a. a. O. S. 5. Neumann, a. a. O. S. 385. Ramaiya, A national System of taxation. p. 67.

3) 拙著、租税研究四卷、5. 18.
4) Neumann, Die Steuer und das öffentliche Interesse. S. 383. Borght, Fw. 5 Aufl. II-I. S. 5. Ritschl, Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung. S. 80. 84.

實現ノ爲メニハ適當ナ方法ヲハナイ。——現存ノ所得分配ノ影響ノ上ニ向ケラルル副目的カ事實上、往々ニシテ此レマテ租税ニ於テ追求サレタコト、及今日モ經濟生活ニ於ケル特惠政策ノ形ヲ採ル場合ニ追求サルコトハ認ムヘシト。⁸⁾

(註四) 例之、リつちゆるハ、農業、營業、小企業又ハ大企業ヲ進歩スルコト、中等階級ヲ維持スルコト、又ハ勞働者ヲ有利トスルコトハ、租税ノ目的ヲハナイ。唯、此影響カ、課税ノ附隨現象トシテ現ハレ得ル。ミタトイフ。⁹⁾

(註五) ふいすちんぐハ、課税ニテ、他ノ目的(經費充足以外ノ)ヲ主目的トスルコトハ許スヘカラストイフ。¹⁰⁾

(註六) こんらーどハ、獨逸帝國税法カ一九〇六年以來、全社會生活ニ於ケル社會觀ノ普及及ヒ深刻ノ度ニ於テ、愈々決定的ニわがなニヨリテ示サレタ方面ニ發展シタトシテ居ル。其レカラちすかハ、保護關稅ノミナラス凡ヘテ關稅ヲ租税ト對立シテ取扱ツテ居ルカ、其ハ困難テアルトシテ、保護關稅ノ目的カ第一位ニ當該營業分科ノ保護タトイフハ、ムシロ事ノ實際ニ當ツテ居ル(彼ハ保護關稅ノヤウナ經費支辨カ主目的タラサルモノノアルカ爲メニ、關稅ヲ租税カラ別トシヤウトシタノテハアラウ)。¹¹⁾

(註七) ふいすちんぐハ、租税ノ形テ、租税的テナイ目的ニ役立ツ課徵物、即チ主タル目的カ租税的需要ヲ充タスモノテナイノハ實際ニハ租税ヲハナイトイヒ、えーべるひモ、其主目的カ他ノ方向ニアル課徵物ハ、副目的ヲ有スル租税トシテ見ラルコトハ出來ナイ。例之、保護關稅ノ如キモノテ、此ニテ歡迎サレタル副結果トシテ國家收入ノ增加カ、結付クニシテモ、サウタトイフテ居ル。其他、リつちゆるハ、保護關稅ノヤウニ其主目的カ國民經濟方策ニアルモノヲ單ナル税トイハナイテ、副税(Neben-steuern)トイフテ居ル。¹²⁾

(註八) ばすてーぶるハ、課税權ハ屢々、産業ヲ獎勵スルコト、嗜好ヲ改良スルコト、健康ヲ勸ムルコト、又ハ道義ヲ高メルコトヲ努メタ。併シ此等ノ適用ノ何レニ於テモ、希望サレタル成功カ得ラレナカッタ。此故ニ富ノ不平等

8) Lotz, a. a. O. S. 217. 218.
9) Ritschl, a. a. O. S. 84.
10) Fuisting, a. a. O. S. 16.
11) Conrad Fw. 9 Aufl. S. 6-7. Tyszka, a. a. O. S. 76.
12) Fuisting, a. a. O. S. 16. Eheberg, a. a. O. S. 179. Ritschl, a. a. O. S. 85.

ヲ救済スル方法トシテノ此カ使用ニ反對スル強キ豫測カアルトイフ。尙前出註三、ろつつ参照。¹³⁾

(註九) こんらーどハ、往々ニシテ、經濟的及社會教育的目的モカ、課税ニ結付ケラルル。例之、高キ火酒税カ飲酒ニ對スル手段トシテ働クヘク、砂糖税カ糖分多キ甜菜ノ生産ニ獎勵金ヲ與フルコトナルテアロウ。保護關稅カ財政目的ノ外ニ國民經濟的ノ副目的ヲモ含ム。併シ此ノ如キモノカ、夫ノ社會政策的目的ヲ、租税ノ根本原則トスルノヲ辯護セシムルホトニ、主目的ノ傍ラニ、一般的且ツ對等的ノ重サヲ有タナイ。ムシロ此カ特發ナル場合ニ、隨ツテ例外的ニノミ考察ニ來ルトイフ。¹⁴⁾

(ろ) 其批評

(1) 肯定的批評——此見解ハ一應ハ其説明ニイフ通りノ解釋トシテ成立シ得ラルルノミナラス租税カ今日ノ文明國ニ於ケル歲入上ノ地位ニヨリテ考ヘテモ、其ノ歷史的發生的ノ事情ニ考ヘテ見テモ了解シ得ラルル。又此ニ舉クル目的ヲ定義中ニ入レルコトニヨリテ、他ノ歲入目的ヲ有タス、ムシロ特別ナル行政上ノ目的ヲ有チ、其カラ收入ヲ生スルノカ其行政目的ノ偶然ノ結果タルカ如キモノトノ區別特徵ヲ明カニスルノ利モアル(註一〇)。或ハ、今一ツ序手ニイフト、租税ノ中ニ一定ノ指定サレタル經費ノ支辨ニ充テラルルモノノアルトイフコト、即チ目的税トイフモノノアルトイフコトハ、見様ニヨリテハ、租税カ其特定經費ニ於ケル特定ノ目的(例之、道路修築ノ爲メトカ、慈善、社會事業ノ爲メトカ)

13) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 336.
14) Conrad, a. a. O. S. 7.

ヲ有ツトモイハレ得ルカ、其ハ又見様ニヨリテハ唯タ經費支辨ノ方法ノ事項ニ屬シ、經費ニ充ツヘキ歳入ヲ取得スルノカ目的タトイフ中ニ含マレ得ルコトテアツテ、夫ノ特定目的カ此歳入取得ト全ク對立スヘキモノテハナイト答ヘルコトカ出來ル¹⁵⁾

(註一〇) ちすかハ、國家ヘノ支拂テアツテ、直接ニ經費充足ノ目的ニテ徵收サレナイモノハ、決シテ租税トシテハ示サレナイ。例之、罰金ノ如シトイフカ、本文ニイフノハ其カ此種ノモノトノ區別特徴トナリ得ルトイフノテアル。尙ホ拙著參照。¹⁶⁾

(2) 否定的批評——其レテ財政收入ヲ舉クルコトヲ租税ノ一特徴タル目的トシテ其定義ニ入レルコトハ一應ノ説明ハツク。併シ租税ノ目的カ此收入目的ノミニ限ラレス、別ノ目的モカ存在シ、其モ單ニ副目的トイフニ止マレハ良イカ、並行スル他ノ主目的トシテ存シ得ルノニ拘ラス、收入目的ノミヲ租税目的トシテ舉クルノテハ不満足タトシナケレハナラス。例之、保護關稅ヤ、近時起リ掛ケテ居ル社會政策目的ノ租税ヤノ如ク、收入以外ニ其主眼カ存在スルモノヲモ、單純ニ收入目的ノモノトシテシマフノハ何トシテモ不満足テアル。特ニ保護關稅中ノ禁止關稅ヤ、間地稅ヤ、¹⁷⁾獨身稅子無稅¹⁸⁾ノ如ク、收入以外ノ目的ノ方カ一層ニ重キヲ成シ、此カラ收入カナクテモ其稅ノ目的ハ達成セラレル所テアリ、ムシ

15) Eheberg, a. a. O. S. 179.

16) Tyszka, a. a. O. S. 83. 拙著、租税研究、四卷 18.

17) 拙著、租税研究、四卷 21. 五卷 28r.

18) 拙著、租税研究、六卷 119. 以下.

ロ收入ノ生セヌホトニナツタトキニ却ツテ其稅ノ目的カ達成セラレタトイフヘキモノノテハ、何トシテモ其稅ノ特徴タル目的カ收入獲得ニアリトイフノテハ無理テアル。夫ノ社會政策稅ニシテモ、段々ト之ヲ高調スルトキニハ、稅カ所得財產ノ過大ヲ抑制スルコトナリ得レハ足ル、爲メニ財政收入上ニハ不利トナツテモ關ハストイフモノヲモ生シ得ル。此ハ其ノヤウナ馬鹿々々シイコトハセヌカ良イトノミ一概ニハ排斥スヘキテハナイ。實際所得財產ノ集中カ社會全體、國民全體ノ堅實ナル發展ノ上ニ有害タトイフコトカ認メラレルトキニハ此ノ如キ社會政策稅亦、之ヲ認メテ可ト思フ。此ノ如キ可能的ノ稅ヲモ包容スルトシテハ、尙更ラニ收入目的ノミヲ租税目的トシテ舉クルノテハ不満足テアル。

(註一一) 前出註六、こんらト參照。

(B) 財政收入目的ト社會政策目的トヲ並立スルモノ——

(い) 其説明——此ハ人ノ知ル如ク、わぐなノ見解テ、彼ハ租税ノ目的ニニアリト爲シ、租税ノ意義モ隨ツテニアリトシタ。ツマリ租税ノ目的ニハ財政收入上ノト、社會政策上ノトニカ並立ストイフノタ¹⁹⁾

(ろ) 其批評

19) Wagner, a. a. O. S. 210.

(1) 肯定的批評——此見解ハ一應ハ尤モタ。社會政策目的ハ租税ニ入ルヘカラストイフ強イ反對論モアルカ(註一三)、其ハ實際事實ノ推移ノ許ササル所テアツテ、何トシテモ之ヲ否認スルヲ得ヌ。ツシテ傾向ハ確カニ段々ト多ク社會政策目的ヲ租税ニ入レルコトニナル。他日其反動カ來ヌトハイヘナイ。併シ少クモ近時ノ傾向ハ、マタ々々多ク社會政策加味ニ向ツテ居ル。或ハ租税ニ於ケル社會政策目的ヲ認メテモ、飽迄モ之ヲ副目的トシテノミ認メルカアル(註一三)。然ルトキハ別ニ其ヲ定義ノ中ニ現ハスニモ及ハス、定義トシテハ財政收入目的ノミヲ舉クレハ足ルコトナルノタカ、實際、社會政策目的カ副目的トシテ加味サルハカリテナク、此ニ主目的ノ地位ノ與ヘラルルモノサヘ現ハレツツアルノタカラ、斯クノ如クニ社會政策目的ヲ輕ク扱ツテハナラナイ。或ハ社會政策目的ハアリ得トシテモ、其ハ租税カ國家的制度タル以上、其ヨリ生スル當然ノ結果ニ止マルノタカラ、特ニ之ヲ租税定義中ニ入ルルニ及ハストモイフカ(註一四)、斯ノ如キ當然ノ結果ニモセヨ、租税ヲ作ルトキニ其目的トスル所トナリ、財政收入ノミテナク、ムシロ其ヨリモ社會政策ノ爲メニトイフ如キ場合カアル以上ハ、之ヲ租税目的トシテ現ハスコトハ必要テアリ、正當テモアル。若夫レわぐなノ見解ニ對シテ、從來、彼ノイフ如キ社會政策の意義ノ税ハナ

カツタシ、マタ無イトイフニ至ツテハ(註一五)、少クトモ今日ノ租税ノ大勢ニハ當ラナイモノテアル。

(註一二) ろつつハ、此ノ如キ提案ハ現時テハ何等、實際的重要ヲ有タスト爲シ、ふおつけハ、此社會政策目的ヲ入レルコトヲ一方ニハ不要ト爲シ他方ニハ有害ト爲ス。へつけるモ、租税ノ社會政策的任務ハ排斥スヘキモノテアリ、此機能ハ租税ニハ適當セヌトイフ。其他リつちゆるモ、課税ハ或度マテ經濟又ハ社會政策ノ方便トシテ使用セラレ又ハ濫用セラレルニ適スル。課税カ財產平準ノ社會政策的要求ヲ充タスニ適當ナ方便カトイフニ、其ハ絶對的ニ否定スヘシト爲シ、れひたーベモ、財產平準ハ租税ノ目的テハナイ。若シ此カ目的タトスルナラハ、租税ノ財政的需要ノ全クナイ時ニモ、租税カ目的ヲ有テ存在ノ理由アリトナルテアラウ(其ハ不都合タ)トイフ²⁰⁾

(註一三) ちすか、しにふれー等ハ明カニ社會政策目的ノ副目的トシテノミ認ム。即チ、ちすかハ、純財政上ノ目的ト、或他ノ目的特ニ國民所得ノ配分ヲ調整的ニ干渉スルコトカ結合サルヲ得ル。之ニヨリテ租税カ社會政策的任務ヲ充タスコトニナル。併シ此ハ唯タ副目的トシテノミテアルトイヒ、しにふれーハ、社會政策目的カ第二ノ主目的トシテ見ラレ且ツ認メラルヘキコト、即チ此副目的ノミニテ租税ノ定義ヲ定ムヘキコトハ承認サルコトヲ得ヌトイフ。其他、諸多ノ學者カ社會政策目的ヲ副目的ノ意味ニテ認メテ居ル。例之にーべるひハ、社會政策的使命ノ要求カラ大且ツ有基的所得ニ小且ツ無基所得ヨリモ一層重課スルコトカ要求サルルタケテハ、既ニ此カ公正ナル租税分配ノ理由ヨリ賛成シナクテハナラヌテアラウ。併シ此要求ニヨリテ、財政目的ヲ超ヘタル租税任務カ考ヘラルルタケテハ賛成サルコトハ出來ヌ。何トナレハ其カ、租税ノ財政上必要テナイ處ニモ、財產平準ノ爲メニ、租税徴收ノ必要トイフコトニ導ク。ラトイヒ、べらふえるですモ、課税カ所得配分ヲ考察ニ取ルコトハ當然タ。其ハ課税カ生産關係、交通關係消費關係ヲ考察スルト同シタ。併シ其ハ、税カ其成立原因及其理由カ此原素ヘノ影響ニ存

20) Lotz, a. a. O. S. 218. Vocke, Fw. S. 160. Heckel, a. a. O. S. 127. Ritschl, a. a. O. S. 85. 87. 89-90. Lechtape. Die Frage der Steuergerechtigkeit. S. 9.

スルコトノ考ニテ制定サルルコトヲ意味シナイ。其ハ税ニツキ一般ニハ可能テナク又ハ唯タ小ナ度ニテノミ可能トイフ。尙ホ、じえんせんモ、わぐなノ説カ往々ニシテ用キラルルコトハ明カタ。假令、税法カ收入ノ爲メノ國庫ノ必要カラ、ソシテニ屢々ハ社會管理ノ方法トシテ用キラレナイニセヨ、一般ニ或度マテ此考ニテ作ラルルコトハ可能トイフ。²¹⁾

(註一四) ふおつけハ、社會政策目的ハ、國家カ之ヲ其任務トシタトキニハ、租税意義ノ中ニ自ラ含まレル。然ラサルトキハ之ヲ舉クルコトハ、左ナクトモ不要トイフ。²²⁾

(註一五) ふおつけハ、從來わぐなノイフヤウナ社會政策的ノ意義ノ税ハナカツタシ、今ニマダナイトイフテ居ル。²³⁾

(2) 否定的批評——第一ニハわぐなノイフヤウニ財政上ノ租税ト社會政策上ノ租税ト全ク獨立シテ別々ニ存在スルカハ疑ハシイ。ムシロ實際ニハ主トシテ財政收入上ノ目的ヲ達シツツ、或度マテ社會政策目的ヲ考慮スルノカ多ク、中ニハ社會政策目的ヲ主目的トシテ財政收入目的ヲ幾ラカ加味スルトイフノカアル。其ニモ拘ラス二種ノ税ヲ分ケルノハ妥當テナイ。第二ニハ前記ノ點ハ夫ノ二種ノ税カ現實ニ現ハレストモ、其カ模型ノモノトシテ許ストシテ、租税ニハ獨リ此財政收入上ノ目的ト社會政策上ノ目的トハカリテナク、其ノ外ニ、他ニ色々ノ公益上ノ目的カ存シ得ル。經濟又ハ生産政策上ノ目的、道義又ハ教育政策上ノ目的、衛生保健政策上ノ目的、等々カアリ得ル。わぐなノ財政的租税、社會

21) Tyszka, a. a. O. S. 83. Schäffle. a. a. O. S. 34. Eheberg, a. a. O. S. 178. Bela Földes, a. a. O. S. 203. Jensen, l. c. p. 212.
22) Vocke, a. a. O. S. 160.
23) Vocke, a. a. O. S. 159.

政策的租税ヲ認ムルナラハ、同シヤウニ生産政策的租税(註一六)、教育政策的租税、衛生政策的租税ヲモ並ヘナケレハナラヌ。兎ニ角、財政的ト社會政策的トノ二ノミテハ足りナイ。

(註一六) 生産政策的ノ税トイヘハ先ツ保護關稅ヲ第一ニ舉ケナケレハナラヌ。此ハ私ハ此ノ如キモノトシテ一ノ税トシテ可ト思フ。併シエーべるひ、ちすかナドハ此保護關稅ヲ税トシテ否定シテ居ル。ちすかノ如キハ保護關稅ハカリテナク財政關稅マテモ租税外ニ立タシメヤウトシタカ、其ハ大ニ無理ナ取扱方テアル。えーべるひハ、保護關稅ノミニ租税目的ナシトシテ之ヲ租税トスルコトニ反對シ、財政關稅ノミカ本來ノ租税的關稅(Steuerzoll)トシタ併シ同一ノ關稅ヲ二分シテ、租税タルモノト、租税タラサルモノトニ分ケルコトハ、此モ無理ノコトテアル。尙ホちすかニ就イテハ前出註六參照。

(C) 公益目的トスルモノ

(い) 其説明——此ハ財政目的ノミナラス其他ノ凡ヘテノ種類ノ目的、其ハ社會政策目的ハカリテナク、他ノ色々ノ其ヲモ含メテ居ルノテアリ、之ヲ用キテ居ル學者モ若干アル(註一七)。

(註一七) ふおつけハ、租税ヲ以テ、公共團體ノ從屬者カ、其公共團體ノ目的ノ達成ノ爲メニ給付セサルヘカラサル分擔物タト爲シ、更ラニ租税ノ目的ハ、全公共團體ノ目的テナクテハナラヌ。又ハ少クトモ此ノ如キモノトシテ認メラレ且ツ説明サレナクテハナラヌトイヒ、げあるつふモ、租税ハ各ノ國家的制度方策ト齊シク、唯タ國家目的ノ

24) Eheberg, a. a. O. S. 179. 515. 516.

實現ノ爲メノ方便テアツテ、約言スレハ租税目的ハ國家目的ノ方便タルコトタイフ²⁵⁾

(ろ) 其批評

(1) 肯定的批評——如何ニモ此公益目的トイヒ、或ハ國家目的、或ハ公共團體ノ目的トイフモ亦可ナリテアルカ、兎ニ角、此一ノ詞テ色々ノ租税目的ヲ概括セシメルコトカ出來テ、便利テアルトハイヘル。簡單明瞭タトイヘル。

(2) 否定的批評——併シ財政收入目的ノ如ク發達史のニ最早ク租税ニツイテ發達シ今日マテ最長イ間存續シテ、又、今日モ尙ホ多クノ税ノ目的テモアルトセラレルモノヲ、他ノムシロ未熟ナル色々ナル目的ト一緒ニシテ一ノ公益目的ノ中ニ入レテシマウノモ、アマリニ財政收入目的ノ重要ヲ閑却シテ居ルモノトシテ遺憾トサレナケレハナラヌ。

(D) 目的ヲ定義ニ現ハササルモノ——此ハ公益目的トシテ色々ノ目的ヲ現ハス位ナラハ、其レナラハ租税カ一ノ國家制度タル以上、イフヲ待タヌコトトシテ、之ヲ定義ヨリ除カウトイフノテアリ(註一八)、一應尤モテハアルケレトモ、折角ノ目的ヲ全ク定義カラ除キ去ルトイフノモ遺憾テアリ、特ニ此目的カ租税ノ一ノ特徴ト認メラレルヲ得ナケレハ別タケレトモ、斯クモ認メラレルナラハ、何等カ之ヲ生カス工夫ヲシナクテハナラヌトイフコトニ

25) Vocke, a. a. O. S. 159. Gerloff, Steuerwirtschaft und Sozialismus. S. 37.

ナル。

(註一八) ろつつ、こんらーど、すとるつつ等ハ租税定義中カラ此目的ヲ省イテ居ル。ソシテすとるつつハ、明カニ、一定ノ公共團體ノ財政需要(經費)ノ充足ノ目的ヲ有ツコトカ租税ノ概念ニハ屬セストイフテ居ル²⁶⁾

(二) 私見——其處テ私ハ今、租税ハ收入及公益目的ヲ有ツモノト爲シ、收入上及公益上ノ目的ヲ追フモノタトイフコトヲ、租税定義ノ中ニモ入レヤウト思フ。ソシテ之ニヨリテ矢張り租税ノ一特徴トシテ、單ニ公益目的ノミヲ追フモノニ對立セシメヤウト思フ。夫ノ罰金科料ノ如ク單ニ或公益目的ノミヲ有シ、之ヨリ收入ヲ生スルノカ全クノ附隨結果ニ止マルモノトハ異ルトスルノテアル。ソレカラ茲ニ收入及公益目的トイフトキニ、其公益トイフノハ收入以外ノ公益トイフ意味テアリ、收入及公益トイフ以上ハ、租税ニハ此二ノモノカ並存スルノテアル。タタ其二ノモノカ存在スル度合ハ、各ノ税ニヨリテ異ルノテアツテ、或税テハ收入カ主トナリテ公益カ副トナル。他ノ税テハ却ツテ公益カ主トナツテ收入カ従トナル。更ラニ他ノ税テハ收入ト公益トカ對立トナル。其ノ主トナリ従トナルモノニテモ、從タルモノカ可ナリノ重サヲ有ツコトモアレハ、從タルモノカ、殆ント無價値ニ近イコトモアルカ、兎ニ角、税ニハ夫ノ二ノ目的ノ何レモカ存スルノテアル。少クトモ今

26) Lotz, a. a. O. S. 216. Conrad, a. a. O. S. 6. Strutz, Grundbegriffe des Steuerwesens. S. 4. 6.

日ノ發達度ニ於ケル税ハ然リテアリ、ソシテ尙ホ近キ將來ニ於ケル税モ恐ラク然ウテアラウト推測セラレル。例之、今日、收入目的ノミヨリ成ルカ如ク見ユル税テモ、或度マテハ經濟上ヤ社會政策上ヤ教育上ヤ政治上ヤ、色々ノ點ヲ考慮シテ居ル。著シクハ税ニ於ケル公益上ヨリノ免除ヲ見ルト分ル²⁷⁾。公益上ノ目的ノ一タル經濟政策目的ノミヲ追フヤウニ見ユル禁止關稅テモ尙ホ其ニ多少收入上ノ目的カ潜ム。全くノ經濟政策目的ノミテ、收入目的カ全く無シトイフナラハ、ムシロ輸入禁止トモシタ筈テアル。間地稅ヤ獨身稅子無稅ノ如キニ於テハ收入カ全く無クナツテモ關ハヌトハイフモノノ、此ニハ矢張り或度ノ收入ヲ伴フシ、又初メヨリ此收入ヲモ期待シテ居ルノテアル。此等ノモノニテ收入目的カ全く無シトスルナラハ、間地禁止獨身者子無者處罰(特ニ罰金以外ノ方法ニヨル)トテモスヘキテアル。此等ノ公益上ノ目的ノ重キヲ成ス所ノ稅ト夫ノ單ニ公益目的ヲ有ツトスル所ノ罰金科料トハ頗ル近接シタモノテハアルカ、之ヲ罰金トイフ名ヲ用キスシテ、稅トシテ取ル處ニ立法者ニ於テ罰金トスルノヲ遠慮シテ居ル心持カアルノテアリ、刑罰トマテニハシナイテ、人ノ行動ヲ或希望サル所ノ方向ニ向ハシメ、其ニテ公益上ノ目的ヲ達成シ、序手ニ收入上ノ目的ヲモ計ラウトイフノテアル。收入目的ト公益目的トノ並存スル稅トイヘハ、

27) 拙著、租税研究、七卷 I. 以下。

近頃ノ累進所得稅、累進地租、累進的ナル財產稅、相續稅ナトカ然リテアル。此等ノモノニ於テ累進率ノ進ミ方カ險シクナルトキニハ、收入目的ヨリモ公益目的ノ方カ一層重キヲ成スニ至ルノテアル。租税進化ノ大勢ハ一應ハ其方向ニ向ツテ居ルヤウニ認メラレル。

第二段 租税ノ實體

(一) 從來ノ見解

(A) 實體ヲ指示セサルモノ——租税ノ實體ニツイテハ、之ヲ租税定義ニ指示シナイ例カ少クナイ。此ハ一ノ見解テハアルカ、租税ノ本質ヲ明カニスルニ於テ物足りナイトイフ感ヲ禁シ得ナイ。此ニモ二ツ異ツタ方法カアル。或ハ之ヲ分擔物トイフテ表ハシ(註一九)、或ハ課徵物トイフテ表ハス(註二〇)。何レニシテモ租税ノ實體ハ之ヨリシテ分ラナイ。

(註一九) (1) 單ニ分擔物 (Contribution, Beiträge) トイフテ居ルノハ例之、ぼーリゆー、ふおつけ、ろつしあーノ如シ。(2) 強制分擔物 (Compulsory contribution, Zwangsbeiträge) ヲ用キテ居ルノハ、せりぐまん、らつつ、じえんせん、くらいらにひたー、へつける、こんらーどノ如シ²⁸⁾。

(註二〇) 課徵物 (Abgaben) トイフテ居ルノハ、ぶあいふあー、ちすか、わぐなーノ如シ(尤モわぐなーハ強制分擔物トシテ要求サル課徵物トイフ)。²⁹⁾

28) Beanlieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 112. Vocke, a. a. O. S. 159. Roscher, a. a. O. S. 176. Seligman, l. c. p. 432. Lutz, l. c. p. 239. Jensen, l. c. p. 113. Kleinwächter, Fw. S. 92. Heckel, a. a. O. S. 120. Conrad, a. a. O. S. 6.

29) Pfeiffer, Staatseinnahmen. I. S. 58. Tyszka, a. a. O. S. 75. Wagner, a. a. O. S. 210.

(B) 實體ヲ指示スルモノ——定義ノ中ニ租税ノ實體ヲ明示スルニシテモ、色々ノ方法カアル。或ハ(い)最モ廣ク富トイフ詞ヲ用キテ、其ヲ説明シテ勤務ヲモ物品ヲモ含ムトスルカアル(註二二)。カ此ハアマリニ廣キニ過クル。獨逸ノ通説テモムシロ此勤務ヲ除イテ居ル(註二三)。此ハ勤務ヲ除カナクテハナラヌトモ斷定ハシ惡イカ、少クトモ近代税ハ實際ニ於テ之ヲ除イテ居ルノタカラ、今日ノ税ヲ定義スルトシテハ除イテ置ク方カ良イ。(ろ)或ハ物財。物財的分擔物。實物的又ハ貨幣的給付トシテ、前者ヨリモ勤務ヲ除イタタケ狭ク現ハスカアル(註二三)。此ハ今日ノ税ヲ定義スルトシテハ最適切テアル。詞ノ表ハシ方ニ於テ今少シク改正ヲ要ストハ思フカ、範圍ハ之レテ良ク現ハレテ居ル。(は)或ハ更ニ前者ヨリモモツト狭ク、動的物財トイフカアル(註二四)。成程、普通ニ税トシテハ不動産ハ現ハレ來ラス、貨幣カ、其他ノ現物トシテモ動的ノ產物テアル。又租税ハ通例、年々繰返ス所ノ歳入タノニ、其レヲ不動産テ取ツテハ、此反覆性繼續性ヲ失ハシムルノタカラ、不動産ヲ除イタトイフノハ理屈トシテモ尤モタトセラレル。併シ其ニツイテハ租税目的ノ進化カラシテ別ニ考ヘ直スノ必要カアル。其點ハ後ニ廻ハシ、(に)更ラニモツト狭ク貨幣。貨幣的給付。支拂物。代表財トスルカアル(註二五)。成程、今日ノ文明國テハ通例ハ其ニ外ナラヌ。今日 税

トシテ實物ヲ取ツテモ、其ハ貨幣ノ代リトシテテアリ、結局其實物ヲ賣却シテ貨幣ニ直シテ收納スル。他方、經費カ貨幣ニテ支出サルルカラ之トモ照應シテ居ル。併シ其レテハマタ實ハ物足りナイノヲ見出ス。其事ハ後カラ説明スル。(ほ)更ラニ簡別經濟ノ收入ヨリ取ルモノトシテ居ルカアル(註二六)。此ハ結局、前記(は)ニイフモノト同シニ歸ルテアラウカ、租税ノ實體ノ言表トシテハ、間接テアリ、其レヲ不滿トスル。ノミナラス租税ヲ以テ簡別經濟ノ收入カラ取ルノミトシテハ狭キニ失スルノ不都合モ生スル。

(註二一) ばすてーぶるハ、租税ヲ以テ富(Wert)ノ分擔物ト爲シ、此ニ勤務及物品ヲ含ムトシテ居ル。軍事上ノ勤務、道路修繕ノ爲メノ強制労働モ貨幣又ハ財産ノ支拂ト齊シク租税タトイフテ居ル³⁰⁾

(註二二) 例之、しえふれーハ、公共團體ニ給付サレタル人的勤務ハ租税ニ入ラス。兵役勤務(所謂、血税)ハ固有ノ意義ノ租税テナイトイヒ、ふいすちんぐモ、人的勤務ハ凡ヘテ公ノ課徵物ニ屬セストイヒ、えーべるひモ、勤務給付ハ強制的ノテモ租税テナイトイフ。ソシテヘつけるモ、租税ニ人的勤務ヲ排ス³¹⁾

(註二三) ヘつけるハ、租税ヲ以テ物財又ハ經濟的方便カラ取ルモノトシテ現ハルト爲シ、しえふれーハ、物財的分擔物(貨幣的分擔物)トシテ居リ、ろつつハ、實物的又ハ貨幣的給付ト爲シ、のいまんハ、支拂物又ハ交付物(Lieferungen oder Lieferungen)トスル³²⁾

(註二四) えーべるひハ、租税ハ動的物財ヨリ成リ、時代及其他ノ事情ニヨリテ現物又ハ貨幣ヨリ成ルトイフ³³⁾

(註二五) すとるつつハ、租税ヲ貨幣給付ト爲シ、他ノ物的給付ハ課徵物テハアリ得ルカ、租税、手数料、又ハ分擔

30) Bastable l. c. p. 263. 264.

31) Schäffle, a. a. O. S. 22. Fuisting, a. a. O. S. 4. Eheberg, a. a. O. S. 177. Heckel, a. a. O. S. 122-3.

32) Heckel, a. a. O. S. 121. Schäffle, a. a. O. S. 21. Lotz, a. a. O. S. 216. Neumann, a. a. O. S. 383. 385.

33) Eheberg, a. a. O. S. 177.

金テハナイトイフ。リつちゆるモ、租税ハ最早、全體ノ目的ニ必要ナル財、勤務ノ形ニテハ取ラレヌ。併シ實物カ貨幣カ、代表的財ノ形ニテ取ラレルト爲シ、じよーんすモ、租税ハ強制的支拂物ト爲シ、べらふえるですハ、租税ハ大部分、貨幣ニテ行ハルル給付トイヒ、ふいすちんぐモ、租税ヲ貨幣的給付トイフテ居ル³⁴⁾

(註二六) ぼるぐとハ、簡別經濟ノ收入カラ取ルモノトイフ³⁵⁾

(二) 私見

(A) 租税ノ實體ノ指示——私ハ貨幣的方便又ハ其他ノ物財トシテ示サウト思フ。之ニヨリテハ私ハ貨幣ノミナラス貨幣ノ代用物トシテ用キラルル信用方便ヲも含メ、更ラニ其ハカリテナク土地家屋工場有價證券ヲも含メヤウト思フ。併シ又其ニヨリテ主トシテハ貨幣的方便テ、或度マテ其他ノ物財ヲ併セ用キルノ趣示ヲ示サウト思フ。其タカラ單ニ物財トイハス、實物的又ハ貨幣的給付トモイハナカツタ。貨幣ニ重キヲ置キ、其他ノ物財ヲ二次的ニ置イタノタ。或ハ物財特ニ貨幣的方便トシテモ良カツタカ、其レタト貨幣外ノ物財カアマリニ輕クナルヤウテモアル。元來、今日ノ財政ニ於テ歲入トシテ貨幣的方便ニ重キヲ置クノカ當然テアル。今日ノ財政ハ一般經濟界ト同様ニ、貨幣的方便ノ收支ヲ爲スモノテアリ、今日ノ經濟界ニ處スルニ於テ之ニ依ルノヲ最便トスル。財政支出モ貨幣的方便ニヨ

34) Strutz, a. a. O. S. 4. 6, Ritschl, a. a. O. S. 80. Jones. The nature and first principle of taxation. p. 29. Bela Földes, a. a. O. S. 199. Fuisting, a. a. O. S. 3.

35) Borght, a. a. O. S. 5.

36) 拙著、財政學要論、183.

リ、租税收入モ亦隨ツテ貨幣的方便ニ依ルノヲ最便ト爲シ、實物ヲ用キナイノカ便利テアル。即チ貨幣ニ依ルノカ計算ノ上ニモ、運搬ノ上ニモ、保管ノ上ニモ、利殖ノ上ニモ便利テアリ、財政ノ收支均衡ヲ計ルノニモ便利テアル。タカラシテ實際モ亦タ段々ト時勢ノ推移ニ件フテ、サウ成リ來ツテ居ル(註二七)。然ルニ此ニ又租税目的ノ進化ノ結果トシテ、社會政策目的カ之ニ愈々重キヲ成スコトニナルト、租税ハ貨幣的方便ニ依ルヲ要シナイノミナラス、ムシロ却ツテ貨幣的方便タラサル物財、而カモ所謂、年々ノ產物ノ如キモノハカリテナク、土地ヤ家屋ヤ工場ヤ、有價證券ヤナトカ、一層好都合トナル。此ノ如キコトノアリ得ルコトハ既ニ人ノ注意シタ所テアリ(註二八)、此ヲ考慮ニ入レテ、私カ租税ノ實體ヲ以テ貨幣的方便又ハ其他ノ物財トシタノテアリ、尙ホ其レニテ財政運用ヲ考慮シテ、ムシロ貨幣的方便ニ重キヲ置クノ意ヲモ示シテ居ル。

(註二七) しえふれーハ、勤務及使用物並ニ消費物ヲ間接ニ即チ貨幣ノ媒介ニヨリ、ソシテ貨幣ノ形式ニテ國民經濟カラ引レルコトカ、國家的及國民經濟的理由ヨリ愈々多ク目的ニ適ヒ、隨フテ政治上愈々有利トナルトイヒ、ぶあいふあーハ、吾人ノ今日ノ全キ交通制度ノ發達ニ於テ、實物經濟ノ必要カ廢タレ、隨フテ同時ニ其廢止カ要求セラレタトイフテ居ル³⁷⁾

(註二八) げあるつふハ、國家ノ租税株ノ方法ニヨリ、大企業ハ國家ノ財政上ノ參加カ經濟全體ノ社會化ノ一端ヲ意

37) Schäffle, a. a. O. S. 9. Pfeiffer, a. a. O. S. 59.

味シ得ル。又ハ此ヘノ重要ナル一步タリ得ル。此案ハ先例ナシテハナイ。例之、一九二〇年七月二十一日ノ塊ノ一回の大財産税法ノ如シトイフテ居ル。³⁸⁾

(B) 附帶考慮事項——(い) 貨幣の方便外ノ物財ノ割合——貨幣の方便以外ノ物財モ亦租税トシテ收納スルコトヲ認メルトシテモ、其ハ他日、一般政治及經濟事情カ非常ニ變化シタ後ハ別トシ、今日ノ如キ事情ノ下ニハ、又少クトモ近い將來テハ、財政上、貨幣の方便ヲ必要トスルモノカ大テアリ、而カモ之ヲ租税ニ依ルコトノ必要ノ大ナル事情ノ下ニ、又貨幣の方便ノ收入ヲ便利トスル事情ノ下ニ、何トシテモ租税ハ貨幣の方便ニ依ルノカ多ク、又之ヲ原則トスルヲ當然トスル。恐ラク貨幣の方便以外ノ物財ハ限ラレタル範圍ニテノミ認メラルルニ止マルテアラウ。

(ろ) 貨幣の方便以外ノ物財ニヨリ取ラレル税種——斯クテ貨幣外ノ物財ヲ以テ取ルトシテモ、其範圍ハ尙ホ當分ハ狭キモノニ限ラレ、隨ツテ税ノ種類ヲモ考慮シテ、其ノ之ニ最適切トスヘキモノニ限リテ行フノカ適當トナル。其ニハ即チ財産税ト相續税トカ最適當ナル。此二税トテ必スシモ此カラ財産元本其モノヲ收納スル仕組トセス、之カ税率ヲ輕クシ且ツ年賦延納ヲモ許シテ、其財産ノ年々生スヘキ所得カラシテ優ニ拂ヒ得ル程度ノモノ

38) Gerloff, a. a. O. S. 52.

トシテモ良イカ、又或度マテ元本收納ニ依ル外ナキ程度ノモノトシテモ良イ。其ノ何レニ依ルニシテモ、此税テハ義務者ヲシテ必スシモ之カ所得、又ハ其他ノ所得カラ貨幣の方便ニヨリテノミ支拂ハシメス、財産元本ノ一部ヲ割イテモ納メルコトヲ得シメ、一定ノ機關ノ一定形式ニ依ル評價ニヨリテ貨幣の方便ニ代ラシメルノ途ヲ開クヘキテアル。斯クノ如クニシテ夫ノ貨幣外ノ物財ニ依ル租税收納ヲ若千少數ノ税ノミニ限定シテ、貨幣トノ選擇的ニノミ行ハシメルナラハ、左マテ貨幣收支ノ財政ヲ案サスシテ濟マウカト思フ。

(は) 貨幣の方便以外ノ物財ノ管理——既ニ貨幣の方便以外ノ物財ヲ收納スル場合カ多クナルトシテ、此カ管理ハ貨幣の方便ノ管理ヨリハ六ツカシイ。固ヨリ之ヲ貨幣の方便ニ依ルモノトハ離レテ特別ニ管理シ、其爲メ特別會計、特別機關ヲ設ケ、其收納シタル不動産ヤ株券ヤ債券ヤヲ、財産トシテ又事業トシテ又ハ事業参加トシテ運用スヘク、其ニハ單ニ財政上ノ見地ノミテナク、社會政策上、經濟政策上、教育政策上、軍事政策上等ノ見地カラシテモ管理運用スヘク、然ルトキハ國家全體ニ大ニ有益ノモノトナルテアラウ。但シ私ハ之ヲ今日ノ我國ニ行フトイフノハ躊躇スル。之ヲ行フトシタラ政治家ノ腐敗シテ居ル今日ニ於テ如何ニ此カ濫用サレルテアラウカヲ憂エナグレハナラス。タカラシテ私ハ其ヲ出

來ルタケ狭キ範圍ニ行ヒタル尙其上ニモ、此カ管理ヲ政府ノミニ委カセス、廣ク各方面ノ代表委員ヲ招致シテ嚴正ニ管理セシメルノカ最肝要タト思フ。

結 論

以上要之、租税目的ハ從來色々ニ説カレタカ、ムシロ財政收入目的ニ偏重シテ考ヘラレテ居タ。ケレトモ此外ニ、收入以外ノ公益目的モカ相當重キヲ成スヘキモノタカラ夫ノ目的ハ收入及公益目的ト爲シ、租税ニテハ常ニ此二ノモノヲ併セ考フルノカ至當トスル。此カ結果トシテ租税ノ實體モ從來ハムシロ貨幣の方便トイフコトニ重キヲ置カレテ居タノタカ、其ヨリモ、モ少シ貨幣の方便以外ノ財物ニ重キヲ置イテ、貨幣の方便又ハ其他ノ財物トシテ示スノカ最適當ト思フ。唯タ貨幣の方便以外ノ實物ニツイテハ、時ノ事情ニ應ジテ適當ニ狭キ範圍ニ限り、限ラレタル若干少數税種ニノミ行ヒ、得タル物ノ管理運用ニモ特別ノ注意ヲ拂フテ特ニ嚴正ナル運用ノ行ハルルヤウニシナクテハナラナイ。

第二編 勤勉獎勵目的ノ課税

緒 言

租税ノ目的トシテハ、財政收入目的ノ外ニ、公益目的カ存シ得ルトイフ事、ソシテ其カ單ニ副目的トシテノミテナク、主目的トシテモ存シ得ルトイフ事ハ、前ニ説ケル通りテアルカ、其ノ公益目的ノ中ニハ更ラニ、經濟政策目的カアツテ、其レハ又、租税カ經濟上ノ發展ヲ妨ケナイヤウニイフヤウナ消極的ナル要求ヲ越ヘタルモノテアリ、積極的ニ經濟上ノ發展ヲ促カサントスルモノテアル。其ハ或產業ヲ發展セシメヤウトカ、或地域ノ開發ヲ促カサウトイフコトモアルシ、又一般ニ人々ノ勤勉努力ヲ促カシ、節約貯蓄ヲ進メヤウトイフコトモアツテ、此ノ如キ事ヲ目的トシタル租税ハ成立シ得ルノテアル。ソシテ此ノ如キ經濟政策的目的ハ從來ハ主トシテ財政收入ヲ目的トシ、能力原則ニ從フテ取ラレタル租税カ序手ニ達成シツツアツタ所テアル。即チ消費税ニ於ケル奢侈重課カ節約獎勵ニ貢獻シ、直接税ニ於ケル財產重課カ勤勉獎勵ニ貢獻シ、交通税ニ於ケル不勞重課モ亦タ勤勉獎

勵ニ貢獻シテ居ル。ケレトモ此等經濟上ノ目的、特ニ積極的ニ國民ノ勤勉ヲ進捗シ刺戟スルトイフ事ハ、經濟上ノ發展ノ爲メニ最重要ナル事テアルノミナラス、精神文化ノ向上ノ爲メニ有益ナル事テアツテ、是非トモ之ニ力ヲ用キタク、特ニ今日ノ如ク大戰後疲弊シ沈滞シタル情勢ノ下ニハ、一層ノ力ヲ用キタク所テアリ、租税政策トシテモ、單ニ副目的トシテ副作用的ニ達成スルニ甘ンセス、別ニ又、之ヲ主目的トシ、少クトモ一ノ主目的シタル租税ヲモ考案シタシトスル。然ルニ此問題ニツイテハ其重大ナル價值アルニ拘ラス、從來、アマリ多ク取扱ハレテ居ラナイ憾カアル。テ、私ハ茲ニ之ニツイテノ注意ヲ促カサウト思ツテ一文ヲ作ツテ見ル。

第一段 今日迄ニ於ケル勤勉獎勵目的ノ課税

其一 勤勉獎勵目的ノ重要

私ハ此問題ヲ説クノ前ニ當ツテ、先以テ勤勉獎勵ノ重要ニツイテ説カウ。

(一) 一般——ニイフテ此事ノ重要ナル事ハイフヲ待タナイ。廣ク經濟政策上ノ目的要求トイフ中テモ、勤勉獎勵目的ハ最有意義ナモノテアル。夫ノ特定産業ノ進捗トイフ如キニ至ツ

テハ、其ハ間々、他ノ産業ノ犠牲ニ於テ行ハルルトイフノ缺點ヲ伴フシ、又其生産上ノ利益ハアツテモ、消費者ニ對スル損害ヲ伴フトイフコトモアル。消費節約目的トイフノモ、其ニヨリテ資本ノ増加、生産材料ノ充實トイフ良キ結果ハ生スルカ、産業ノ爲メノ需要ヲ縮少スルトイフコトモアリ、國民ノ意氣ヲ消沈セシメ、文化ノ向上ヲ阻止スルトイフコトモアル。或度マテハ此等ノ不良結果カ大シテ現ハレスシテ濟ムケレトモ、度ヲ過ストキニハ、此不良結果カ著シク現ハレテ、全體上面白カラサルコトトモナル。然ルニ此勤勉獎勵ニ至ツテハ經濟上、何等ノ惡影響ナキノミテナク、之アルニヨリテ初メテ、能ク經濟界ノ發展カ行ハレ得ル。人々カ勤勉スルノ結果ハ、其人カ利益ヲ受クルノミテナク、他ノ一般人モカ之ニヨリテ益スルコトニナル。成程、競争ノ激烈ニナルトイフコトハアリ、劣者トシテハ困ルトモイヘルカ、其ニシテモ競争ノ烈シク行ハルル結果ハ、供給サル物ノ品質ノ改良カ行ハレ、價モ安クナルコトカ出來テ皆ナ人カ之ニヨリテ利スルコトニナル。其間ニ於テ劣者ノ困ルトイフ如キハ全體上重キヲ置クニ足ラス、彼カ何トシテモ立行カヌタケテハ社會的救濟ヲ受クル外ナク、又此ノ如クニシテ競争ノ烈シク、進歩ノ盛ンナ處テハ、此劣敗者ヲ救濟スルコトカ優ニ出來得ル所テモアル。ソシテ經濟上ニ於テ各人カ勤勉努力

ヲ爲ス處テハ、其ニヨリテ得タル大ナ經濟力ハ、文化ノ發展ヲ助成スルコトニモナルシ、又同シ氣風ハ文化向上ニ貢獻スルノ原動力トモナル。タカラシテ勤勉ヲ獎勵スルトイフ事ハ國家全體上、必要ニシテ有益ナル事トシナケレハナラナイ。

(二) 租税ニ於ケル其重要——斯クノ如ク一般ニ重要ナリトセラルル勤勉獎勵目的ハ、租税ニ於テモ亦重要ナル。其力既ニ一般ニ重要トサル以上ハ、租税ニ於テモ出來ルタケ之ヲ考慮スルノカ當然ナル。特ニ租税目的ヲ以テ、單ニ財政收入ノミニ限ラストスル以上ハ、此重要ナル國家公益上ノ目的ヲモ租税目的ト爲シ、其副目的トシテノミテナク、一ノ主目的トシテモ認メテ可テアル。此勤勉獎勵トイフコトノ租税ニ於テ期待スヘキコトニツイテハ既ニ諸多人ノ注意シタ所テアルカ(註二)、之ヲ租税ニ於テ實現スルノ可能ナル事モ亦タ學者ノ認メル所テアル(註二)。

(註一) (1) 此事ヲ明確ニイフテ居ルノハ、げあるつふテ、彼ハ租税ハ、貯蓄心ト勤勉トヲ抑壓スヘキテナク、ムシロ此ヲ刺戟シナクテハナラヌトイフテ居ル。

(2) 廣ク經濟上ノ發展ヲ、租税ニ於テ計ルヘキコトヲ説クモノハ頗ル多イ。例之まくなぶハ、租税ニツキニ原則ヲ舉ケテ、其第二則トシテ、出來得ルナラハ、租税ハ國民ノ富、國民ノ力、及國民ノ幸福ノ種々ノ源ヲ増加スル高尙ナル目的ニ役立タシメラルヘシトイフモノヲ立テテ居リ、ぶあうハ、租税ニハ單ニ一ノ目的カアルト爲シ、其單一目

1) Gerloff, Steuerwirtschaft und Sozialismus. S. 45.

的トハ、國家需要ノ充足(財政上ノ目的)ト、經濟的の必要ト、社會的の發達トヲ出來ルタケ調和スルコトヲ爲シ、ソシテ其ノ經濟的の必要ニ應スル爲メニハ、租税カ生産ニ出來ルタケ小ナル損害ヲ與フル方法ト、生産ニ刺戟又ハ規律付ケル影響ヲ與フル方法トヲ講スルコトニアリト爲シ、めるんハ、恒久的の租税制度ハ、永キ期間ノ事情ヲ考慮シ且ツ國家全體ノ繁榮ニ於ケル終局ノ結果ノ考慮ニ於テ作ラルヘキモノタト爲ス。其他、てあはるれハ、國民經濟上ノ租税ノ影響如何カ根本的問題テアルト爲シ、もんば一トハ、獨逸現下ノ事情トシテ、經濟生活ノ運行ヘノ租税政策ノ考慮カ以前ヨリハ一層強クナラナケレハナラヌト爲ス。

(註二) げあるつふハ、租税政策カ、凡ヘテノ人ノ勞働義務ノ法則ヲ本質的ニ補完スル可能ヲ供ストイフテ居ル。

其二 勤勉獎勵目的の税ノ實例

今日迄ニ行ハレ又ハ考察サレタル勤勉獎勵目的ノ税ヲ舉クルト左ノ如クテアル。

(一) 副目的又ハ副作用トシテ勤勉獎勵目的ヲ達スルモノ——

(A) 直接税ニ於ケル財産重課——從來、直接税ニ於テ、財産的の所得ハ勤勞所得ヨリモ重ク課セラレル。其ハ同一額ヲ前者ハ後者ヨリモ給付能力一層大ナリト認メララルカラテアル(註三)。然ルニ此カ勤勉獎勵ノ目的ニモ適フコトニナルトイフ事カアル。

(註三) 此點ハ私ノ嘗テ詳説シタ所テアリ、諸多ノ學者ノ一般ニ反對セヌ所タカ、ほぶそんハ、併シ、之ニ反對シテ居ル。固ヨリ其ハ異例ト認ムヘキモノテアル。

(い) 其長所——此本來ハ能力原則ニヨリテ行ハレタル財産重課カ勤勉獎勵ニ適フコトニ

2) Jones, The nature and first principle of taxation. p. 107. Pfau, Industriepolitische Gesichtspunkte in der Besteuerung. S. 14. 16. Mellon, Taxation. The people's business. p. 10. Terhaile, Steuerlast und Steuerkraft. S. 38. Mombert, Besteuerung und Volkswirtschaft. S. 9.
3) Gerloff, a. a. O. S. 45.
4) 拙著、租税研究三卷 76 以下。Hobson, Taxation in the new state. p. 94-8.

ナルトイフノハ何故カトイフノニ、同一金額ヲモ財產所得ヲ重ク課税シ、勤勞所得ヲ輕ク課スルトキニ、單純ナル勤勞者モ或度マテハ之ヲ意識シテ其負擔ノ割合ニ輕イノニ刺戟サレテ一層多ク勤勞シテ所得ヲ擧ケヤウトイフ事ニ決意シ得ルシ、財產者トシテハ、其財產所得ノ税ノ重キニ刺戟サレテ、一方ニハ負擔ノ輕キ勤勞ニモ從事シテ其埋合セヲ得ヤウトイフコトニモナリ、他方ニハ同一額ノ財產カラシテ一層多クノ所得ヲ擧ケヤウトシテ、即チ財產利用ノ工夫ニ一層力ヲ用キルコトトモナツテ其點カラシテモ國民ノ勤勉ヲ獎勵スルコトニナル。

(ろ) 其短所——テ夫ノ財產重課トイフコトハ、國民カ良ク之ヲ理解シ、甘ク利用シテ呉レルナラハ、右ニイフヤウナ勤勞獎勵トイフ全體上有利ナ結果ヲモ伴フノテアル。ケレトモ同一ノ制度カ之ヲ受ケ入レル所ノ國民ノ心掛又ハ考方如何ニヨリテハ却ツテ不利ナル惡シキ影響ハカリ生スルトイフコトニモナリ得ル。即チ夫ノ財產重課カラシテ、人カ財產ヲ有ツコトヲ馬鹿ラシト考へ、貯蓄ヲ控へ、浪費ヲ盛ニスルコトニナルカモ知レナイ。勤勞者ハ其負擔ノ輕イノニ慣レテ、怠慢ニ流レ、浪費ヲ事トスルコトトナルカモ知レナイ。營業者ノ如キハ其所得カ一部財產ニ負フモノトシテ負擔カ勤勞者ヨリモ重クナルトキニ、

5) 拙著、租税研究二卷 39-41.

其折角ノ努力ノ結果カ十分ニ報キラレストシテ、其努力ノ馬鹿ラシキコトヲ感シテ其努力ヲ鈍フルトイフコトニナルカモ知レナイ。凡ヘテ此等ハ必ス生スルトモイヘナイカ、必ス起ラヌトモイヘナイ。タカラシテ夫ノ財產重課制度ノミニ依頼シテ居ツテハ良キ望マシキ結果ハ得ラレヌ。別ニ堅實ナル國民的精神カ一般ニ行渡ラナクテハナラヌトイフ事ヲ閑却シテハナラナイ。

(B) 交通税ニ於ケル不勞重課——交通税ニテハ普通ノ其ハ大體輕課セラレ、不勞利得課税ノ意義ヲ有ツタ相續税ヤ財産増價税ヤ土地増價税ナトノ如キモノカ重ク課セラレル。此ハ矢張り本來ハ、能力原則ニ從フタモノテ、不勞所得又ハ不勞利得ハ、努力所得ヨリモ能力一層大也ト認メタ結果テアル。併シ此カ勤勉獎勵ノ目的ニモ適ウトイフコトカ出來ル。

(い) 其長所——此課税ノ結果トシテ、努力ニヨリテ所得スル者カ一層有利トナルノテ、人々カ勤勉努力ヲ一層勵ムコトニナリ得ル。人カ不勞ニヨリテ利得スルコトヲ當テニシナイテ、努力ニヨリテ一層多クヲ得ヤウトイフコトニモナリ得ル。即チ人々カ此事ヲ善解スレハ此良キ結果ヲ生スル事ヲ得ル(註四)。又特ニ相續税ノ如キニ於テ被相續人カ此税ノ重キカ爲メニ、相續スヘキ財産ヲ多ク殘スコトヲ馬鹿々々シク感シテ其努力ヲ鈍ラストイフコ

6) 拙著、租税研究三卷 59-60.

トナキヤトモ思ハルケレトモ、其税カ残サレタル財産ノ全部ヲ取ラスシテ一定ノ部分ヲ取ルニ止マル以上ハ、被相続人ハ其相続者ヲ思フノ情カラシテ、税ノカカルタケ多クヲ殘サウトシテ、税ノ輕イトキヨリモ、其重イトキニ、一層多ク努力スルトイフコトカアリ得ル(註五)。或ハ此税ノ如何ニ拘ラス、富者トシテ死スルコトノ誇リカラ、又財ヲ積ムコトニ於ケル樂ミカラ、努力ヲ續ケルトイフモアル(註六)。

(註四) 才たんぶハ、努力所得ト不勞所得トヲ差別スルコトカ、働ク人ヨリモ不勞怠慢生活者ヲ重ク課スルコトニ於ケル良結果ヲ有ツトイフテ居ル。尙らまいヤハ相続税ニ關シ、相続權ノ存在又ハ此相続ニヨル財産ノ獲得又ハ獲得ノ期待カ、相続人ノ方ニテ自助及勤勉ノ刺戟ヲ減少スル傾向ヲ有ツトイフ。

(註五) ぶあうハ、家長カ此税ニヨリテ其勤勉及節約心ヲ弱メラルルヨリハ、ムシロ反對ニ、其相続人ニ租税要求額ヲ引去リタル後ニ尙十分ナル財産額ヲ殘ス爲メニ、其緊張ヲ弛メナイコトトナリ得ルトイフテ居ル。

(註六) びぐーハ、資本ヲ集積スルコトノ刺戟ハ、或度マテ、富者トシテ死スルコトニヨリ供セラルル誇リノ希望ニ存スル。此刺戟ハ相続税ニヨリテハ妨ケラレナイトイフテ居ル。一理アル見方テアル。

(ろ) 其短所——此ノ如クニシテ不勞重課ハ大體、勤勉獎勵ノ結果ヲ齎ラスケレトモ、併シ必スシモ此カ良キ結果ノミヲ生セヌ。努力所得者カ其負擔ノ輕キニ慣レテ、努力ヲ鈍リ、浪費ニ耽ルコトトナルカモ知レヌシ、ソレカラ相続税ノ如キニテハ、被相続人ニ於テ

7) Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 180. Ramaiya, A national system of taxation. p. 174.
8) Pfau, a. a. O. S. 71.
9) Stamp, l. c. p. 153.

其税ノ重クカカル爲メニ、相続財産ヲ殘スコトヲ馬鹿々々シト感シテ、其努力ヲ鈍ラシ浪費ニ流レルトイフコトニナルカモ知レヌシ(註七)、相続人ニ於テハ特ニ其小ナ相続財産ニ關スル場合ノ如キ、重キ課税ノ爲メニ生活上非常ニ困窮スルコトトモナリ得ル。尤モ此終ノ點ハ財産ノ大サニ依ル累進率ノ適用ニヨリテ避ケ得ルシ、被相続人カ相続財産ヲ殘スコトヲ馬鹿々々シトスルコトニ存スル弊害ニ對シテハ前項ニ舉ケタ點モアルカラシテ、アマリニ大ナ弊害ヲ生スルニハ至ルマイ。

(註七) らまいヤハ、家族感情ハ人ノ元氣及起業ニ對スル最強キ刺戟テアル。若シ吾人ノ財産カ其死後、國家ニ移ルテアラウトイフコトカ規定サルトキニハ、其結果ハ、富ヲ追跡スルコトニ於ケル人間ノ行動ニ對スル刺戟ヲ傷ケルコトトナルテアラウトイフテ居ル。

(二) 主目的トシテ勤勉獎勵目的ヲ達成セントスルモノ

(A) 獨領東亞弗利加殖民地ニ於ケル家屋及小家税——此ハ現ニ行ハレタモノデアリ、其立法趣意ハ、實ニ之ニヨリテ土民ヲシテ此税ヲ拂フ爲メニ勤勉努力セサルヲ得サラシメヤウトイフニアツテ、即チ經濟政策又ハ教育政策上ノ目的カ重キヲ成シ、財政收入上ノ目的ハイフニ足ラヌモノデアツタ。此ノ如キハ未開幼稚ナル社會、殖民地ノヤウナ處テハ確カニ

10) Ramaiya, l. c. p. 175-6.
11) Schmidt, Nichtfiskalische Zwecke der Besteuerung. S. 88.

有效テアリ、人民ノ欲望カ單純テ、自然ノ材料カ豊富ナ處テハ人々ヲシテ、努力セシムルコトハ容易テハナク、之ヲ努力ニ刺戟スルノニハ、強制勞働制ヲ設クルカ、左モナクハ課税ヲ爲スノ外ナイ。獨逸ノ殖民地ニテ此税ヲ選ンタノモ無理カラヌ(註八)。併シ之ヲ文明國ニ行フタ所テ、右ノ野蠻國テ見ルヤウナ效果ハ擧ラヌ。以テ我邦ノ制度トシテハ參考トスルニ足ラナイ。

(註八) べらふえるてすハ、特ニ發達ノ程度ノ低イ國民テハ、租税ニ依リテ活動(勤勉)ト節約トノ刺戟ヲ見ルト爲シ、ろつつモ、熱帯殖民地ノ土人ノ欲望カ増加シテ自ら進ンテ勞働者トナラウトスルマテ待ツテ居ナイ殖民政策者ハ、強制勞働制ヲ定メルカ、從來慾望少キ土人ニ租税負擔ヲ課スルカヲ選ムコトナルトイフテ居ル。¹²⁾

(B) しゃうたんノ所得追加税案——佛人しゃうたんカ佛國議會ニ於ケル獨身者ノ追加税ト關聯シテ薦メタル案ニ依ルト、十八歳カラ五十五歳マテノ男子ニシテ、經常的職業ヲ有タサルモノニ、百分ノ十タケノ税ヲ追徴シヤウトイフノテアル。¹³⁾ 此案ハ所得税ヲモツ文明諸國ニ行フトシテハ實行可能テアリ、又或度マテ人々ヲシテ正業ヲ有ツテ勤勉セシムルコトニモ貢獻スル。唯タ十八歳ト五十五歳トイフ年齢ノ定メ方ニ獨斷ノ嫌カアリ、何故ニ男子ニ限ルカニモ問題ハ残り、其ハ暫ラク許ストシテモ、經常的職業ト然ラサルモノトノ區別

12) Bela Földes, Fw. S. 265. Lotz, Fw. S. 217.

13) Schmidt, a. a. O. S. 88.

カ困難テアルトイフヤウナ非難ヲモ免レナイ。

(C) げあるつふノ非營利税案——此ハげあるつふカ、其最高利用原則ト云モノカラ(註九)出發シテ、此原則ニ從テ租税ニ依ル勞働ノ強制ヲ勸メ、其爲メニ二ノ非營利税ヲ作ルヘシトスルモノテアル。ソシテ其一ハ、勞働ナキ生存ヲ許スホト大ナ財産ヲ有ツ非營利者タル富メル怠慢者ノ捕捉テアリ、其二ハ、具體的ノ場合ニ於テ相當ナル營利カ可能ナリヤヲ問ハス凡ヘテノ非營利者又ハ外見上ノ營利者ノ捕捉テアル。¹⁴⁾ 此案ニツイテノ彼ノ説明ハ至ツテ不十分テアリ、其方法如何ニツキ不明ノ點カ多イノテ、可否ヲイフコトモ難イノタカ、特ニ第二ノ非營利税ニ至テハ能力ノ乏シキ又ハ殆ント之ナキ者ニ課税スルコトトモナリ得ヘキテアツテ、租税トシテ不都合不條理ナルノミナラス、實行不可能トイフノ缺點モアル。併シ第一ノ非營利税ノ方ハ作り方ノ如何ニヨリテハ實行モ容易テアリ、多少ハ勤勉獎勵ノ目的ヲ達シ、而カモ能力原則カラシテノ説明モツク。尤モ勞働ナキ生存トイフコトノ意義範圍カ多少限界難テアルトイフノ非難ハ此ニテモ矢張り免レナイ。

(註九) げあるつふノイフ所ノ最高利用原則トイフノハ、課税カ最高ノ全體利用ヲ達スヘキ國民經濟ノ最高目的ヲ妨ケナイノミテナク、出來ルタケ之ヲ直接ニモ進メナクテハナラヌトイフコトテアル。¹⁵⁾

14) Gerloff, a. a. O. S. 45.

15) Gerloff, a. a. O. S. 42.

(D) ぞんまーらつてノ勞働稅案——此ハ、人々ノ勞働ヲ刺戟シ國富ヲ増殖スルノ目的ニテ、男女ノ區別ナク十七歳乃至六十歳ノ者(但シ十七歳以下ノ小兒ノ母、懷妊者、不具者、其他ノ營利不能者ヲ除ク)ニ之ヲ課サウトイフノテアル。其方法ハ、先ツ從來ノ八時間勞働制ヲ維持シテ、各人ハ自己及家族ノ生計ヲ維持スル爲メニ、是非トモ八時間タケハ毎日働カナクテハナラヌ。ソシテ各ノ企業者ニモ其ノ有ツ所ノ生産方便ノ利用ノ爲メニ八時間カ許サルル。併シ國家ハ國家ノ財政及國民經濟ノ爲メニ、人々ニ今一時間多ク働カサウトイフノテ、各ノ勞働者ハ第九時間ヲ國家ノ爲メニ働キ、各ノ企業者ハ其第九時間ニツキ其經營ヲ材料ト共ニ國家ノ處理ニ供スル義務カアル。即チ此第九時間分ノ收益ハ勞働者ニ負ノ分モ企業者ニ負フ分モ擧ケテ國家ニ供スル。即チ企業收益ノ九分一カ取ラルルコトニナル。別ニ世ノ中ニハ資本利子ニヨリテ衣食スル不勞人カアルカ、此ニモ普通税ノ外ニ、其財産所得ノ九分一ヲ課シテ、彼等ヲシテ其所得ノ之ニ依ル減少ヲ補フ爲メニ或何等カノ職業ニ就カサルヲ得サラシメテ、茲ニモ勤勉ヲ勸メ怠慢ヲ戒ムル。前ノ企業者勞働者ヲシテ一時間多ク働カシムルノト相並ンテ同シ目的ヲ達スル。此九分一ニ當ルモノハ又、勞働ニヨリテ給付スルヲ原則ト爲シ、其出來サル場合初メテ代價トシテ金ニテ拂フ。ソシテ其ト

キハ九分一以上ヲ給付セシメル。營利不能者(十七歳以下ノ小供ヲモツ母、懷妊者、不具者等)カ此勞働ナキ所得ヲモツトキハ、其最小生活資料ヲ超過スル額ノミニツイテ此勞働税ヲ拂ヒ、且ツ人的ニ勞働スル義務ハ負ハナイ。ソレカラ一般ニ勞働ナキ所得ハ、其力最小生活資料ヲ超過スルトキハ、年齢ノ區別ナク、收益ノ九分一ヲ課シ、尤モ十七歳未滿及六十歳以上ノモノニテハ人的勞働ノ義務ハナイ¹⁶⁾。以上ハ此案ノ大要タカ、此ニ於ケル強制勞働又ハ勞働義務トイフコトカ文明國ニ於テ、人ノ自由ニ重キヲ置ク國ニ於テ疑問トナルノミナラス、八時間勞働トイフ永イ間ノ努力ノ結果トシテ得ラレタモノヲ拋棄スルコトニモ、文明國トシテハ遺憾トスルモノカ存スル(註一〇)。其ハ此大戰後ノ困窮シタル國民事情ノ下ニ、全體上犠牲トスル外ナシトシテモ、斯ノ如クニシテ人々カ一時間タケツ多ク働カントスルコトニヨリテ、失業ヲ多カラシメ、働クニ處ナキコトトナラスヤトイフノ疑モ起ル(註一一)。ケレトモ之ニヨリテ、自ラ勞賃カ安クナラサルヲ得スシテ其國ノ產物ニ於ケル生産費カ安クナリ、販路擴張カ生シ、隨フテ失業ナトイフ憂ハ却ツテ滅失スルトイフコトモアリ得ル。又從來ノ勞働カ比較的樂テアツタ場合ニ、一時間位ノ勞働延長ハ格別堪ヘラレヌホトテナイトシテモ、從來ノカ既ニ過勞状態テアツタトイフ場合ニハ、國家ノ強制

16) Sommerlatte, Die Sozialisierung und Verstaatlichung der Betriebe durch Arbeitsabgabe. S. 5-8. 17-8.

ニテ今一時間働カシムルトイフノカ頗ル非人道的ナルモノタトモイハレ得ル。又此特別稅ノ爲メニ所得ノ減少スルノヲ補ハントシテ職業ニ就ク者ノ中ニハ、營利能力ノ缺ケタルモノアルカ爲メニ、營利能力ハアツテモ其小イコトノ爲メニ、或ハ所得ノ大サカ最小生活資料ヲ超過シテハ居ルカ、其限界ニ近イ所ノ小額テアルカ爲メニ、此稅ヲ課スルノカ氣ノ毒トイフコトカアル。ソシテ大ナ利殖所得者テハ、此九分一位テハ左迄勞働ノ刺戟トハナラヌトイフコトカアル。其他勞働時間増加トイフコトニハ其勞働場ノ監督統制ノ困難カ大イノヲ免レナイ。大工場ナレハマタ良イカ、小ナ工場ヤ、工場外ノ仕事ナトニハ此ハ頗ル六ツカシイトイフ非難ヲ避クルヲ得ヌ。

(註一〇) 此案ノ第一缺點ハ、恰カモ、折角社會民主的大衆カ永イ時ノ間ノ争闘ノ後ニ、漸クニシテ其理想ノ一部タル八時間勞働ヲ達成シタトキニ、之ニヨリテ過時間勞働ノ要求カ置カルコトニアリト、ぞんまーらつてカ自問ヲ發シテ居ル。¹⁷⁾

(註一一) 此案ノ第二ノ非難ハ失業ノ危險ニアリト、著者カ自問自答ヲヤツテ居ル。¹⁸⁾

(E) ぶあうノ三段課稅案——ぶあうハ、其所得及財産稅體系ニ於テ、三段課稅ヲ主張シ、一般所得稅(主トシテ勞働收益ヲ捕捉スル所ノ)ヲ最低ク、收益財産稅ヲ次ノ高サニテ、ソシテ享樂財産稅ヲ最高ク課サウトイフノテアル。¹⁹⁾ 此ハ節約獎勵ト共ニ勤勉獎勵ヲモ達成シ

17) Sommerlatte, a. a. O. S. 12.

18) Sommerlatte, ebenda.

19) Pfau, a. a. O. S. 52.

ヤウトイフノテアル。其勤勉獎勵ニ關スルタケテハ、其ハ前ニ舉ケタル財産重課ト同テアル。茲ニ重ネテ批判スルコトヲ省ク。

第二段 勤勉獎勵目的課稅私案

其一 私案 其モノ

以上ノ記述ニヨリテ勤勉獎勵課稅ノ今日迄ノ理論及實例ノ大體ハ明カニセラレタ。今私ハ茲ニ、私自ラノ此目的ヲ追フ所ノ課稅案ヲ示サウト思フ。

(一) 所得稅ノ追加稅——所得稅義務アル(隨ツテ免稅點以上ノ所得額ヲ有ツ所ノ)、十八歳乃至六十歳ノ、不具廢疾者タラサル男子ニシテ、勤勞ヲ伴フ經常的職業ヲ有タサルモノニ、本稅ノ一割ヲ追加課稅スルコト、

(二) 相續稅率ニ於ケル特別考慮——相續稅ニ於テ五萬圓以上(例之)ノ財産ノ相續ニハ、其以下ノ財産ニ比シ特段ニ重キ稅率ヲ課スルカ如ク按配スルコト、
右ノ二ノ方法カ最モ行ヒ易イ、多少勤勉獎勵目的ヲ達スルニ貢獻スヘキ課稅方法テアル。ソシテ經常的ノ勤勞的職業トハ醫師辯護士教師官公民吏使用人勞働者農商工雜業者會社ノ

専務及常務取締役業務執行社員ナトテ、單ナル土地家屋證券所有者預金者貸金者貨物者會社平取締役出資者等ハ之カラシテ除カルヘキテアル。第一ノ税ニ於テ女子ヲ除イタノハ、我國ニ於ケル今日ノ女子ノ地位カラ見テ之ニ勤勞的職業ヲ強ユルヲ穩當ナラスト認メタ爲メテアリ、第二ノ税ニ於テ五萬圓ノ相續財産ヲ指定シタノハ、此以上ノ大サノ相續財産ヲ受クル者ハ、其ニヨリ自己及其普通大ノ家族カ勤勞ニ從ハスシテ中等ノ生活ヲ營ムコトカ出來、隨フテ此ニ怠慢者生活ニ陥ルノ可能性アリト認メタノニ因ル。

其二 斯案ニ對スル批評

私ハ試ミニ右ノ案ヲ提唱スル。尙ホ未熟テアツテ加工ノ餘地アリトハ認メル。カ暫ラク之ヲ土臺トシテ自問自答的ニ其長短ヲ批判シテ見ル。

(一) 經濟政策上

(A) 長所——イフマテモナク此案ハ經濟政策上ノ希望カラ出タノテアリ、或度マテ此目的ニ適ウ。一體、野蠻國テハ課税ニヨリテ人民ノ勤勉ヲ獎勵スルコトニモナリ得ルカ、文明國テハムシロ課税ヲ加減シ、勤勞ヲ非勤勞ヨリモ輕課スルコトニヨリテ前者ヲ刺戟スルノ可能性カ大イ(註一二)。ソシテ從來行ハレタ勤勞所得ニ對シテ財産所得ヲ重課スル方法ニ依

リテハ、勤勞所得ノミヲ有ツ者ト、財産所得ノミヲ有ツ者トノ對立テハ前者ノ勤勉ヲ刺戟スルノ效果ヲ生スルテアラウカ、財産所得ト勤勞所得トヲ併セ有ツ者ニ對シテ、其財産所得ニツイテモ宥恕スルコトカ出來ヌタケ、此ノ如キ者ニ於ケル勤勉ヲ刺戟スル力カ弱イ。然ルニ上記ノ新案ニ依ルトキニハ、此ノ如キ財産所得ヲ有テツツ勤勞ニ從フ者ニモ、單ナル勤勞者ト同様ニ宥恕ヲ行フコトニナルカラシテ、單ナル勤勞者カ一層多ク勤勉スルコトニ刺戟サルルノミテナク、別ニ財産アルモ、又其カ大財産テアツテモ、之カ所得ノミニ依頼セスシテ、尙一層勤勉努力シテ行カウトイフコトニナリ、隨フテ經濟上ノ發達ヲ有力ニ助クルコトトナリ得ル。又財産所得者カ別ニ勤勞ニ從事スル限リニ於テハ、其財産所得マテモ課税上有恕サルルカラシテ、其タケニテハ財産ノ蓄積ヲ妨ケルコトモナキコトカ出來ル。ソレカラ營業者トイフ特殊ノ階級ノモノハ、夫ノ財産重課主義カライフト、財産者ト勤勞者トノ中間扱ヲ受ケテ、多少不利ナル立場ニアルトモイヘルカ、此案ニ依ル課税ニテハ、ムシロ純然タル勤勞者並ミノ扱ヲ受ケルコトカ出來、隨フテ營業者トイフ經濟上有爲ナル人々ノ活動カ一層多ク刺戟サルルトイフコトモアル。ソレカラ前記案ノ第二税ニヨリテ或度以上ノ大サノ相續財産ニ特ニ重キ税率ヲ適用スルコトニヨリテ、其大ナ相續財産ヲ

受クル者ニ、動モスレハ爲メニ怠慢ニ陥ラウトイフニツイテ(註一三)反省ヲ促カスコトヲ得ル。此クノ如クニシテ人々ニ勤勉ヲ刺戟スルノ結果ハ、企業及労働ノ集約トナリ、物價ノ下落ヲ生シ其國産業ノ輸出能力モ亦増大スルコトトナルテアラウ。

(註一二) リつちゆるハ、無我ノ動機ニ依ル労働烈度ノ増進トイフコトノアリ得サル今日ノ經濟制度ノ下ニ於テ、箇人ノ慾望ノ利用トイフコトノ必要カ絕對テアルト爲シ、ろびんそんハ、租税ノ結果ハ人民ヲシテ働クコトニ少ク傾カシメルコトトナリ得ル。ソシテ其ハ税率ノ高イトキニ一層可能ノヤウタトイフテ居ル²⁰⁾

(註一三) べつくハ、ほぶそんヲ引用シテ、大ナル餘利所得ノ存在カ、其收得者ヲシテ、怠慢又ハ浪費生活ヲ爲スコトヲ得シメ又ハ之ニ誘フコトトナツテ、生産ノ世界カラシテ人的労働ヲ引去ルトイフカ、²¹⁾其ハ大ナル相續財産ノ收得ニツイテモ當ル。

(B) 短所——強キテ之カ弊害トイヘハ、第一税ニテ、勤勞者ニテ負擔ノ輕イタケ彼等ヲシテ怠慢ニ流レシメスヤトイフコトテアル。如何ニモ此カ全ク起ラヌトハイヘナイ。特ニ下級勤勞者ニハ此カ多少ハ起ルトモ思ハルルカ(註一四)、併シ彼等トテ此ニヨリテ全ク無税トナルノテハナク、本税ハ依然トシテ存續シ、唯タ追加税カ課セラレヌトイフニ止マルカラシテ、左マテ彼等ヲ怠慢ニ導クトイフコトカ起ラスシテ濟ミ得ルテアラウ。又第二税ニヨリテ、被相續人ノ心理ニ大財産ヲ殘スコトヲ馬鹿ラシト感センメテ其生涯ニ於ケル努力ヲ

20) Ritschl, Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung. S. 193.
Robinson, Public finance. p. 57.
21) Peck, Taxation and Welfare. p. 207.

鈍ラシメスヤトモ思ハルルカ、此トテ左マテノ事テアルマイトイフコトハ、前ニ述ヘタ所ノ如シテアル。

(註一四) リつちゆるハ、賃取労働者ノ租税壓迫ニ對スル直接ノ反響ハ、過多仕事カ又ハ消費制限タトイフカ、²²⁾之ヲ裏カライフト税ヲ輕減スルノ結果ハ怠慢カ浪費カトイフコトニナル。

(二) 課税技術上

(A) 長所——此案ハ現在ノ所得税相續税ニ附帶シテ行ハルルモノタカラ、全ク新シキ税ヲ作ルノトハ異リ、大シタ技術上ノ困難ナクシテ行ヒ得ル。又多少ノ困難カアルニシテモ前記經濟政策上ノ目的ニ重キヲ置クナラハ、其大ナ理想ノ爲メニハ、其シキノ事ハ忍ヒ得ルモノテナケレハナラヌ(註一五)。

(註一五) げあるつふハ、のいまんニ從ヒ、立法者カ吾人(學者)ニ期待スルモノハ、吾人カ原則上ノ根據カラシテ一定ノ原則上ノ目的ノ爲メニ開陳スルコトテアル。之カ實行如何ハ、其ハ實行可能ノ標準カ其時々ノ當該事情ニ於テ定メル事物テアル。理想ヲ成スヘキ目的ヲ、理念ニ於テ求ムルコトカ吾人ニ任カサレテ居ル。吾人ハ茲ニ斷ヘス活動スヘキモノテアルトイフテ居ル²³⁾カ其通リテアツテ、既ニ一定ノ重要ナル目的カ定マリ、之ニヨリテ適當ナル方法ノ示サレタル以上ハ、實際家ハ之ニ於テ、大シタ實行上ノ故障カナイト認メタナラハ之ヲ行フヘキテアリ、之アリトスルナラハ、其故障ノナクナルマテ待ツヘキモノテアル。併シ又、故障ノ度合ノ大クナイトキニモ尙ホ之カ實行ヲ躊躇スヘキテハナク、ムシロ之ヲ排シテモ行フノカ其ノ務メテナケレハナラヌ。

22) Ritschl, a. a. O. S. 97.
23) Gerloff, a. a. O. S. 46.

(B) 短所——併シ夫ノ案ニ於テ十八歳トカ六十歳トカ、五萬圓トカ定メタノカ獨斷タトイフ非難ハ免レヌ。尤モ此ハ此種ノ事物ニハ避クヘカラサルコトテ、宥恕サレ得ルコトテハアル。今日我國ノ所得税相續税ニ行ハルル免税又ハ宥恕ノ標準ニモ此種ノコトカ既ニ行ハレテ居ルノテアツテ、此カ何ニモ事新シイヤリ方テハナイ。經常的ノ勤勞的職業トイフモノノ範圍カ多少不明タトノ非難モ起ラウカ、此モ列舉的ニ明示シテ此不明ヲ避ケル工夫ヲスルヨリ外仕方カナイ。更ラニ之カ爲メニ殊更ラ形式的外見上ノ職業ニ就クコトナリハセヌカトノ心配モアルカ(註一六)、其ハ或度マテハ已ムヲ得ヌコトテアリ、併シ又社會的制裁モアルカラ、左マテニ烈シイ遁脱ハ起ルマイト思フ。

(註一六) ぶあいふあーハ、凡ベテノ職業者ヲ、利殖者ヨリモ低イ度ニテ課税スルトキニ、各人ハ少クトモ外見上或職業ヲ營ムコトトナルテアラウト注意シテ居ル。²⁴⁾

(三) 社會政策上

(A) 短所——此案ニ對シテハ此カ勞働者ノ如ク既ニ相當長時間働イテ居ルモノニ一層長ク働カシメテ過勞ヲ生スルコトナキヤ、又アマリニ多ク人カ仕事ニ就クコトトナルカ爲メニ他面ニ失業ヲ多クシナイカトイフ事カ心配セララルル(註一七)。

24) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 47.

(註一七) 前出註一〇、一一參照。

(B) 長所——成程イフ所ノ如キ心配カ全クナイトハイヘヌカ、併シ此案ハ夫ノ前ニ述ヘタぞんまーらつて案ノ如ク勞働者ニ一時間タケ多ク働クコトヲ強制スルノテハナク、全ク各人ノ自發ニヨリテ多少勤勉ノ度ヲ増サシムルモノニ過キヌカラシテ、之カ爲メニ過勞トイフコトニナルノ心配ハ大シテ恐レルニ及ハヌト思フ。從來勞働セサリシモノ、勞働ニ服スルコト少カリシ者ヲシテ一層多ク働カシムルヲ得ルタケテハ、怠慢生活カラシテ勤勞生活ニ入ラシムルモノテアツテ、其ハムシロ過小勞カラ相當勞ニ移ラシムルノ利カアル。人々カ多ク働クコトニナル爲メニ失業ヲ増サヌヤトモイフカ、人々ノ多ク働ク社會テハ、然ラサル處ニ比シテ生産費割安トナリ、物價割安トモナツテ、競争上有利トナリ内外ニ廣キ販路ヲ有チ得ルカラシテ、仕事ハ随ツテ又増加シ、失業ノ恐ハナキコトヲ得ルテモアラウ。

(四) 一般公益上及文化政策上

(A) 短所——此案ハ結局、有閑階級ヲ重課スルコトニナルカ、此人々カ必スシモ無爲徒食ヲ爲ストハ限ラスシテ、其自由ナル地位ヲ利用シテ、自ラ道樂トシテ學問技藝ノ奧義ヲ極メ、或ハ他ノ人ノ之等ニ從フモノノ事業ヲ助成シ、慈善其他ノ公益事業ニモ從フコトカ少

クナイ(註一八)。夫ノ税カ之ヲ抑壓スルコトトナルタケテハ、望マシカラヌモノトシナケレハナラス。

(註一八) ぶあいふあーハ、多クノ利殖者カ無用ノ生活ヲ營ムトシテモ、恰カモ此階級カラシテ、其獨立ナル地位ヲ以テ、公益ニ役立つコトニ利用スル人々ノ生スルコトヲ考察シナケレハナラヌト注意シテ居ル²⁵⁾

(B) 長所——併シ又其反對ニ、彼等ノ中ニハ無爲徒食シテ、民衆ヲ苦シメ、少クトモ民衆ノ反感ヲ刺戟シ、而モ別ニ文化ノ進歩向上ニ貢獻スルコトナキモノカ少クナイノテアルカラ、前掲ノ點ノミカラシテ、此稅案ヲ批判スルコトヲ得ナイ。且ツ又、人カ特ニ勤勞ニ從ハスシテ有閑生活ヲ追フコト自身カ、人ヲ眞ノ幸福ナル境界ニ入ラシメスシテ却ツテ不幸ナル境界ニ置クトイフコトモアル(註一九)。其點カラシテモ夫ノ課税ハ有意義ナルモノトイハナケレハナラス。

(註一九) らまいやハ、生産スルコトナクシテ消費シ、努力スルコトナクシテ享樂セントスル企テハ、生命ノ分量ヲ減少シ且ツ生命ノ品質ヲ劣惡ナラシムルモノタトイフカ、實ニ其ノ通りテアル²⁶⁾

(五) 公平課税上——此案ハ嚴格ニイフテ能力原則カラ見レハ、不公平テアル。所得税ニ於テ、經常的ナル勤勞的職業ニ就イテ居ルカラトイフテ、其ノ人ノモツ大ナ財産所得ニモ宥

25) Pfeiffer, a. a. O. S. 47.

26) Ramaiya, l. c. p. 173.

怨シタリ、相續税ニテ一定ノ大サ以上相續財産ヲ收得シタカラトイフテ、其點タケテテニ重ク課税スルトイフノハ、能力原則ノミカラシテハ説明シ得ヌ。ケレトモ此稅案カ前ニモイフ通り、經濟政策目的ニ出テテ特別處置タトスレハ、例外的ニ之ヲ認メルコトハ出來ル。

(六) 財政收入上——ニハ、夫ノ特別制度カアマリ大ナ收入ヲ生シナイタラウトハイヘルカ、併シ何程カ特別ノ收入ヲ齎ラストイフタケノ事ハアル。

結 論

以上要之、租税ニハ財政收入目的ノ外ニ公益目的カ存在シ得、其一例トシテ此ニ勤勉獎勵トイフ經濟政策上ノ目的カ存シ得ル。ソシテ此目的ハ今日ノ時勢ニ於テハ重大ナル使命ヲモツモノトスヘキテアリ、從來行ハレタ財産重課不勞重課カ恰カモ此目的ニモ應シタ所テハアルカ、尙其以上ニモ此目的ヲ租税ノ中ニテ達成シヤウトスルニハ、別ニ工夫ナカルヘカラストアツテ、之カ爲メニ此迄、色々ノ案カ考ヘラレタケレトモ、未タ十分ニ又容易ニ其要求ヲ實現シ得ナイノテアル。其レテ私ハ、茲ニ之カ爲メノ一ノ案 試ミニ立テテ見

タ。其トテ決シテ満足ナモノトハイヘナカラウカ、併シ比較的實行容易テアツテ、或度マテ夫ノ目的ニ適應シタモノトシテハ薦メルコトヲ得ル。實際家ノ參考トナラハ仕合セテアル。

第三編 公益團體ト課税

緒言

公益團體ト課税トニ就イテハ、從來主トシテハ此團體ニ對スル直接間接ノ免税ニ於テ、問題トサレテ居ルカ、併シ此團體自ラカ課税權ヲ有テ、其團體員ニ對シ課税ヲ爲ストイフ關係カアツテ、此關係カ動モスルト閉却サレテ居ル。随ツテ此ニツイテノ説明ヲ爲スノハ無意味ヲナイシ、更ラニ公益團體ニ對スル課税ノ方面カライフテモ、當然考慮スヘキ事柄ニシテ、我邦ノ立法ニ於テハ、不問ニ附シ考慮ヲ怠ツテ居ルト思ハルモノカアルニ就イテハ、之ニツイテノ注意ヲ喚起スルノモ無意義ヲナイト思フニ因ツテ、敢テ茲ニ之ヲ披瀝シテ見ヤウト思フ。

第一段 租税主體トシテノ公益團體

(一) 公益團體ノ課税宥恕ノ理由及制限

(A) 公益團體課税宥恕ノ理由

(い) 公益團體ハ國家及其他ノ統治團體及其他ノ公共團體ノ公共的職分ヲ補完スル重要ナル團體ナリトイフ事——公益團體トイフノハ、公益ヲ計ル團體テアリ、出捐者タル者ノ利益ヨリモ、ムシロ一般人ノ利益ヲ計ル團體トイフノテアリ、社會全般ノ文化又ハ福祉ヲ進捗セントスルモノテアリ、學問技藝宗教教育慈善公衛生等ノ目的ヲ有ツタ團體トイフコトニナル(註二)。此ノ如キ團體ノ行フ所ノモノハ、統治團體又ハ其他ノ公共團體ニ於テ行ヘハ行ヒ得ル所ノモノテアリ、後者ノ全ク行ハナイカ又ハ其ノ之ヲ行フコトノ不十分ナルニ於テ、前者カ之ヲ補完シテ行フノテアル。即チ前者カ之ヲ行フノハ、全ク後者ヲ補助スル所以テアリ、此點ニ於テ前者ハ後者ト齊シク重要ナルモノテアリ、此ノ如クニ重要ナル公益團體ニハ課税ヲ宥恕スルノモ決シテ不當テハナイ。後者ヲ免税スルコトカ認メラルル以上ハ、前者ヲモ宥恕シテ良イ(註三)。

(註一) みるぶとハ、公益ハ利己ニ對立スルモノテアリ、其ハ、企業カ直接ニ一般ニ役立ツヘク定メラレ、且ツ事實上役立ツ處ニ存スル。一般トイフ事ノ要素ハ、各ノ法律上及事實上ノ制限ヲ排除スルコトヲ意味シナイ。唯タ一定ノ人(家族、一工場ノ労働者ノ如キ)ヘノ制限ノミヲ排除スル。公益行爲ノ表ハルル處トシテハ、學問技藝宗教教化慈善公衛生等カ考察ニ來ルトイフテ居ル。¹⁾

1) Mirbt, Grundriss des deutschen und preussischen Steuerrechts. S. 98.

(註二) みるぶとハ、寺院、慈善及公益團體ノ受クル租税ノ免除及輕減ハ、國家目的ヲ補完スル此者ノ目的ヨリシテ辯護セシメルトイヒ、ぶあいふあ一モ、一定ノ財團及社團ハ其目的カ國家活動ノ補完的ノモノテ其爲メ此等ノモノカ多クノ國ニテ免税ヲ受クルト爲シ、らうモ社團及財團ニシテ其目的カ大ニ國家目的ニ適應シ其爲メ特段ナル宥恕及補助ヲ値スルモノカアルト爲ス。²⁾

(ろ) 公益團體ヲ宥恕スルハ之ニ課税スルヨリモ國家ニ取リテ財政上得策ナリトイフ事——此公益團體ノ爲ス所ノモノカ其ノ時其處ノ事情トシテ一般公共ノ爲メニ必要有益ナルモノトスルナラハ、此公益團體カ無ク、此カ活動シナカツタトスレハ、國家又ハ少クトモ其他ノ公共團體ニテ之ヲ行ハナクテハナラヌ。其爲メニハ自ラ此者ニ於テ經費ヲ要シ、隨フテハ租税又ハ少クトモ準税ヲ取ラナクテハナラヌ。ソシテ國家等カ之ヲ行フ爲メニ取ル税額ハ、公益團體ニ對シテ課税セラルヘキ額ヨリハ何トシテモ大イモノトナラサルヲ得ヌ。此ノ如キハ全ク不得策ノコトテアツテ、ムシロ此公益團體ニ課スル税ヲ免シテ、盛ニ彼ヲシテ活動セシメ、以テ國家自ラノ施爲ノタメノ税ヲ取ルノ必要ナカラシムルノカ選ムヘキテアル。ツマリ公益團體カ本來、税ニヨリテ行ハルヘキモノヲ行ツテ居ルノタカラ、其カラシテ税ヲ取ルノハ過キテ居ルトイフコトヲ得ル。其カラ税ヲ取ルカ爲メニ公益團體ノ發達ヲ抑制スルモノトスレハ、其ハ財政上ニハ一ヲ取ツテ十ヲ失フトイフヤウナ不得策

2) Mirbt, ebenda. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 39. Rau, Fw. 5. Aufl. I. S. 405.

ナ結果ニナル。之ヲ免宥スルノカ得策トイフコトニナル(註三)。尤モ之カラ税ヲ取ツテモ彼ノ公益團體カ免税スル場合ト同シタケニ發達スルトイフナラハ、此ヨリシテ税ヲ取ルノカ得策タトモイヘルテアラウ。併シ實際、税ヲ取ツタナラハ、之ヲ取ラサルト比シテハ可ナリ強ク其發達ヲ抑制スルテアラウシ、其カラ税ヲ取ルトイフテモ、ソシテ大ナ税率ヲ課スル譯ニハ往カス、結局、取ルヨリモ多クヲ失フコトニ歸着スルテアラウ。

(註三) 此事ハ諸多ノ學者カ認メル。即チ例之、ぶあいふあーハ、人ハ、此等ノ團體カ之ナケレハ國家自ラ爲シタルヘキ仕事ヲ行ヒ、其團體ニ材料カ不十分テアレハ國家カ之ニ補助ヲ與フルカ、左モナクハ國家自ラ其活動ヲ引受クルノ義務アルコトニナル。隨フテ一方ニ此等ノ團體ニ對シ租税ヲ課シテ其カラ或物ヲ取り、而カモ他方、交付金ノ形テ直チニ再ヒ此等ノ團體ニ其ヲ與フルノハ愚ナル事トイフト説イテ居リ、べるぎらうスモ、財團等カ其固有ノ財產又ハ固有ノ收入ヲ有ツトキニ、國家ノ歲入ハ恐ラク其レタケ小イコトヲ得ル。ソシテ此事カ財政上無意味テナイ。何トナレハ國家ハ經費ヲ節約スルヲ得ルカラトイヒ、らうモ、財團ニハ租税原則カ適用サルヘキダ。其ノ目的ノ爲メノ支出ヲ課税ニヨリテ制限スルコトハ、各ノ納稅義務者ヲ課税スルト同一結果トナルカラ。……其或モノニテハ彼カ十分ナル固有收入ヲ缺クトキハ、國庫カ之ニ材料ヲ補給シナクテハナラヌ。又他ノモノニテハ彼ノ供スルモノカ大ニ公益的テアツテ、之カ成果ヲ租税ニヨリテ狭メルコトハ得策テナイトイフテ居リ、じえんせんモ、彼等(私立學校、學術的宗教的及慈善的團體)ノ活動ハ公的性質ヲ有チ、其ノ或モノハ、私人カ隨意ニ之ヲ爲サナカツタナレハ、國家ニヨリテ行ハレタルヘキモノテアル。國庫の見地カラシテ、此等ノ制度及其財產ニ於ケル租税ノ要求ヲ止メルコトカ、彼等カ課税サレタナラハ恐ラクハ止メタルヘキ此等ノ制度ノ一部ヲ行フヨリモ費用ヲ節約スル所

以テアルト爲シ、へつけるモ、私立ノ財團ハ此カ其働キニヨリテ國家ニ經費ヲ節セシムルトキニ又之ヲ節セシムルタケニテ租税特典ヲ受クトイフテ居ル。尙ホほるむすニ依ルト、米國裁判所ハ、慈善、宗教又ハ教育機關ニ屬スル免税ヲ、此カ政府ノ負擔ヲ節スルトイフ理由ノ上ニ辯明シタトイフ事テアル。³⁾

(は)公益團體カ公共團體ヨリモヨリ良ク公共的任務ヲ果タス場合アル事——若モ公共的公益的任務ヲハ、國家又ハ其他ノ公共團體ノ方カ、公益團體ヨリモヨリ良ク充タストイフナラハ、公益團體ニ之ヲ任カセシテ、専ラ公共團體ニテ之ヲ行フタラ良イトモイヘル。併シ實際此任務ノ少クトモ一部ハ公益團體ニ任カシタ方カヨリ良ク往クトイフ事カアル。其レタケニテハ公益團體ヲ存立セシメ、又其ヲ免税スルノカ當然タトイフコトニモナル。何ウシテ、サウカトイフト、公共的任務ニヨリテハ政府ニシテ初メテ出來ルトイフ事モアルカ、併シ教化事業社會事業ナトニナルト、間々、政府ノ役人ノ手テハ官僚的ニ行ハレテ甘ク行届カス、私人カ己ノ生命ヲ掛ケタ仕事トシテ懸命ニ遣ルトキニ、甘ク往クトイフ事カアリ得ル。又之ニ使ハルル資金ニシテモ人カ、租税トシテ擔フノテアレハ、アマリ進ンテモ出サナイカ、私營ノ事業テアリ、自分達ノ仕事トイフトキニ、全キ持ツ物ヲ投ケ出シテモ厭ハヌトイフヤウナ事カアリ得ル。タカラシテ此種ノ事業ニテハ可ナリノ程度マ

3) Pfeiffer, a. a. O. S. 39. Bergius, Fw. S. 54. Rau, a. a. O. S. 406. Jensen Public finance, p. 173. Heckel, Fw. I. S. 168-9. Holmes, Federal income tax. 6 ed. p. 367-8.

テ、民間ノ公益團體ニ任カシテ良イノテアリ、其ニヨリテ公共團體ノ施爲ヨリモヨリ良キ成果カ生シ得ル。之ヲ課税上有恕スルノハ至當ノ事テアルトシナケレハナラス。

(B) 公益團體課税宥恕ノ制限

(い) 宥恕サルヘキ公益團體ノ範圍ノ限定——公益團體カ課税上有恕サルヘシトイフノハ、此レカ凡ヘテノモノヲ宥恕スヘシトイフコトニ解シテハナラス。公益團體トイフテモ、其ノ公益的分子カ微弱テアツテ、特ニ之ニ宥恕ヲ與フルニ及ハヌトイフ事モアルシ、又特ニ時ノ事情ニヨリテハ之ヲ宥恕スルトキニ、之カ濫用セラレテ弊害ノ著シク現ハレルトイフ事カアリ、ムシロ之ニ對シテハ課税ヲシタ方カ得策タトイフ事モアリ得ル。第一ノ例ハ、私立學校ノ一部ノモノニ存スル。私立學校ハ官公立學校ニ對シテ、良ク往ケハ、極メテ良イ成果ヲモ擧ケ得ル。公益上ノ功績ハ大ナモノテアリ得ル。ケレトモ、中ニハ不完全ナ教育ヲ施シテ大ナル金儲ヲ爲シ、其ヲ關係者カ種々ノ名義ニテ過當ニ配當スルトイフ事カアリ得テ、營利會社ヨリモヨリ多ク不都合ナ、反公益的ナ事ヲスルトイフコトカアル。此ノ如キモノニハ實ハ夫ノ宥恕ハ行ハヌカ良イ。タタ併シ齊シク私立學校ノ中ニ就イテ公益的ナモノト反公益的ナモノトヲ區別スルコトカ難ク(註四)、強キテ區別スルトキニ不

公平トモナリ得ルシ、恣意的タトイフ事ニモナル。其レテ此ハ實際ノ立法ニ際シテハ、大體カラ判斷シテ課否ヲ決シ、例之、私立學校ノ大多數カ公益的タトスレハ之ニ宥恕ノ特典ヲ與ヘ、アトハ此カ監督ヲ嚴重ニシテ反公益的ノモノナカラシムルヤウニスルヨリ外ハナイ。第二ノ例ハ寺ノ如キニ於テ外國ニテ其例ノ少クナイ處テアリ(註五)、寺ノ如キモノニ免税ヲ廣ケルトイフト、人カ其財産ヲ寺ノモノトシテ實益ハ私人カ名義ヲ作ツテ受クルトイフ濫用カアレハ、又單ニ名義タケテ寺ノモノト爲シ、其際實際ニモ其寺ノモノトスルコトモ起ル。寺ヤ僧侶カ其財力ヲ以テ政治ヲ左右スルコトトモナリ、其ニ至ツテハ迷惑ナコトテアリ、ソレカラ其モツ財産ノ管理カ拙イトイフコトモアツテ政治上經濟上得策ナラストイフコトモアル。此ノ如キモノニ對シテハ政府トシテ其ヲ制シヤウトシテモ制シ切レス、寺カ、アマリ大ナ財産ヲモツテ弊害カ多クナレハ、今度ハ之カ免税ヲ廢止シテ、之ニ特別ニ重イ税ヲサヘモ課シナケレハナラスコトニモナリ得ル。之ト同時ニ見様ニ依ルト、單ナル私的ノ團體テモ、其ハ營利團體テアツテモ、否ナ個人テモ、忠實ニ其々ノ仕事ニ當ツテ居ルトスレハ、此ハ公益ニ適ヒ、公益的ナモノテアルカラ、齊シク課税ニ於テ宥恕スルノカ至當テハナイカトモイハレ得ルカ(註六)、併シ其處マテ議論ヲ進メテハ極端テアリ正當テ

ナイ。サウナレハ免税カアマリニ多クナリ過キテ政府ニ於テ必要ナル收入ノ得ラレヌ事トナルトイフ實際上ノ大故障カアルハカリテナク、私的團體及私人ノ行動カ公益ニ歸スルトイフテモ、其ハ直接且ツ一次的ニハ私益ヲ計ツテ居ルノテアリ、其カ公益團體ノ如ク公共團體ノ施爲ニ代ルヘキモノヲ爲スノテハナイカラ、之ニ對シテ團體員ノ義務トシテ全體ニ對シテ負フヘキ租税ヲ宥恕スルノハ理由ナキ事トシナケレハナラヌ。

(註四) じえんせんハ、此ノ如キ制度ノ活動ノ凡ヘテノモノ又ハ或モノカ公共的性質カ否カラ決定スルコトハ困難トイフテ居ル。⁴⁾

(註五) わるかーニ依ルト、一五一七年ニ獨逸ノ全キ土地所有ノ三分一カ財團ノ手ニアツタトイフカ、此ニ至ツテハ弊害テアル。べるぎラウサハ、寺院等ノ財産カ必要且ツ有益ニナルヨリ多クトナリ得ル。ソシテ寺院ノ富ムトイフコトハ必要ナコトテハナイ。又、或寺院ノ僧侶カ富ニヨリ特ニ土地所有ニヨリテ有力トナリ且ツ國家權力ヨリモ獨立トナルトイフコトハ得策テモナイトイフテ居ル。ソレカラ、ぶあいふあーハ、宗教團體カ到ル處、相續遺税ニツイテ行ツタ濫用ハアマリニ良ク人ノ知ル所タトイヒ、しにらーモ、箇々ノ財團特ニ寺院カ往々ニシテ管理スル大財産ノ投資トイフコトハ、自由活動ノ能力アル小ナ資本投下ホトニハ國民經濟上、決シテ生産的ニ働クコトハ、出来ナイトイフテ居ル。⁵⁾

(註六) じえんせんハ、殆ント凡ヘテノ私的協會カ公益ト關係アル活動ニ從事ストイフテ居ル。⁶⁾

(ろ)宥恕ナルヘキ財産及收入ノ種類ノ限定——一定ノ公益團體ヲ其ノ公益ニ盡スノ故ニ

課税上有恕スルトシテモ、彼ノ凡ヘテノ財産及收入ニ之ヲ及ホストイフコトハ必スシモ適當トセヌ。之ヲ其一定種ノモノタケニトシテ宜シイ。統治團體ノ收入ヤ財産テモ其營利的ノ關係ニテ存シ又ハ生スルタケテハ之ニ課税スル例モアリ、之ニ相當ノ理由ノ存スル所タトスレハ、⁷⁾マシテ公益團體ニ於ケル收入又ハ財産ニテモ其カ營利的ノモノトセラレルタケニテハ免税セヌ方カ良ク、即チ其收入中、團體員又ハ特志者ノ分擔金又ハ寄附金ニノミ免税スル位ニ止メルノカ選ムヘキテアル(註七)。此ノ如キモノハ其カ公益ノ爲メニ用キラルルハカリテナク、既ニ恐ラクハ一旦、之ヲ寄附シ又ハ分擔スル人ノ處テ其所得トシテ租税ヲ擔ツタノテアリ、又假令此處ニテ免税カ行ハレタトシテモ、兎モ角其ハ公益ノ爲メニセラレルモノテハアリ、又之カ公益團體ニ這入ル處テ免税サレタトシテモ、其爲メニ夫ノ此團體ニ屬セシメラルル財産ノ如クニ、逋税ノ方便トナルトイフヤウナ弊害ハ無クテ濟ムカラテアル。

(註七) ろつしあーハ、財團ノ經濟ノ免税ニツイテハ、其協力員ノ分擔物ヨリ生スル所得ト、其自身ノ財産ヨリ生スルモノトノ間ニ、區別サレナクテハナラヌ。前者ハ通例一ノ新シイ所得テハナク、當然ニ免税サレナクテハナラヌトイフテ居リ、しえふれーモ、相互連帶又ハ公益的ノ協會ハ、其會員ノ定款ニ依ル分擔金ニツキ所得税ヲ免スヘキテアル。何トナレハ此分擔金ハ租税學上ノ所得テナク、唯タ既ニ課税セラレタル私人所得ノ共同ノ使用ニ外ナラヌ

7) 拙著、租税研究四卷 73 以下。

4) Jensen, l. c. p. 173.
 5) Walcker, Fw. S. 91. Bergius, a. a. O. S. 54-5. Pfeiffer, a. a. O. S. 321. Schöler, Die Reichs-erbschaftssteuer. S. 89.
 6) Jensen, l. c. p. 173.

カラトイフテ居ル。ガ獨逸。現行法ノ如ク寺院ニ對シテノ分擔金ヲ公法的ノ性質ノモノト見ル處テハ、此カ租税トイフコトニナリ(即チ寺院税)、之ニ對シテハ當然ニ國又ハ地方ノ税ヲ課スヘカラストイフコトニナル。之ニツキコ
 んらトドハ、公法上ノ法人ハ、其收入カ一般國家的及公共的ニ役立テ私經濟的ニ收得サレナイ以上ハ租税サルヘキ
 テアル。租税徴收ノ成果ニ再ヒ租税ヲ課スルコトハ國民經濟上、不合理タトイフテ居リ、ふいすちんぐハ、國家カ
 地方團體等ヲ、其ノ公ノ課徵物カラノ收入ニツキ課税シ得ルトイフコトハ考フヘカラサルコトアル。同事カ寺院
 團體及其他ノ公共團體並ニ凡ヘテノ協會ニツキ會員ノ分擔金ヨリノ收入ニツイテイヘルト爲シ、わるかーモ、寺院
 ノ租税收入ハ國家ヨリシテ當然ニ課税サレテハナラヌ。併シ寺院慈善事業、財團學校等ノ土地及資本カラ生スル所
 得ハ國家カラシテ課税サレナクテハナラヌトイフテ居ル。⁸⁾

(は) 宥恕サルヘキ租税ノ程度ノ限定——公益團體ニハ其公益ノ爲メニ盡ス功績カラ見
 テ、公共團體ト同等以上ニモ宥恕スヘキモノモアリトイフ事ハ、上ニモイフ通りタカ、併
 シ又其ニ濫用ノ恐モアツテ、名ヲ公益ニ假ツテ私慾ヲ充タスモノモアリ、又假令其ニテ公
 益ノミカ計ラレテモ其カ國家等ノ施爲ノ妨害トナルトイフ事モアツテ、其ノ公益ノ上ニ及
 ホス影響ハ一樣テナイ。隨フテ之ヲ公共團體ト同等ニ宥恕スルノハ至當テハナク、各箇ノ
 公益團體ニ就イテ一々其公益ニ對スル重サヲ審査シテ之カ宥恕ノ度合ヲ定メルコトカ出來
 レハ、之ニ依ルモ良ク、之カ出來ヌトイフナラハ、大體ニ於テハ公益團體ハ公共團體ニ比

8) Roscher, Fw. 5 Aufl. I. S. 351. Schäffle, Steuern. A. T. S. 267. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 71. Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 188. Walcker, a. a. O. S. 31.

シ、公益ニ對スル重サノ輕イモノトシテ、其宥恕ノ度合ヲ低クスルノカ至當トイフコトニ
 ナル(註八)。

(註八) じえんせんハ、此ノ如キ制度(公益團體)ハ、直接ノ國家ノ職分ト同程度ノ公ノ統制ニハ從ハナイ。彼等ノ多
 クノモノハ、其運用ニ於テ冗費多費トナル傾アリ、トイフカ、之ヲ正シトスレハ、其點カラシテモ、彼等ヲ公共團
 體ト同等ニ租税ヲ宥恕シテハナラヌトイフコトニナル。ケレトモ此ハ必スシモ然リトモ思ハレナイ。公共團體當局
 者ノ態度ニヨリテハ、特ニ我國ナトノ實際カライフト、公共團體ノ方カ私立ノ公益團體ヨリモ冗費多費ノ弊ヲ多ク
 持ツテ居ルヤウタ。

(二) 公益團體課税宥恕ノ實際及批判

(A) 公益團體課税宥恕ノ實際

(い) 直接ノ課税宥恕例——公益團體ニハ一般ニ宥恕カ行ハレテ居ル所テアリ(註九)、特ニ
 我國ニ就イテ見ルモ、所得税、戸數割ハ之ニ課セラレナイ。所得税ハ其税法第十七條ニヨ
 リ明カニ公益法人及寺院ニ對シテ免税セラレテ居リ、其ノ一切ノ所得ニ課税セラレス、第
 二種所得ノ源泉課税ニ依ルモノニテモ彼等カ收メル所得タトイヘハ特ニ免セラレルコトニ
 ナル。ソシテ公益團體ノ所得ハ獨逸テモ免税サレテ居ルカ(註一〇)、英米法ニテハ若干ノ制
 限ヲ附シテ之ヲ免税シテ居ル(註一一)。尙ホ我邦テ資本利子税モ當然ニ免税セラレ、地租ハ

9) Jensen, l. c. p. 173.

私立學校ナトニハ免セラレ、地方税タル家屋税ハ公益上ノ事由アルモノニハ廣ク免税セラレ得ルコトニナツテ居リ、登録税ニテハ、寺院ノ敷地ニ關スル登記、學校經營ヲ目的トスル法人ノ土地建物ノ權利ノ取得又ハ所有權保存ノ登記ヲ免シ、寺院ヤ公益法人カ無償名義又ハ寄附行爲ニヨリテ所有權ヲ取得シタル場合ノ不動産ノ登記ニ一般ノ同種ノ場合ヨリモ輕イ率ヲ適用シテ居ル(普通千分四十五、此場合千分二十五)。消費税ハ一般ニハ特ニ之ニ對シテ免税スルトイフコトハ出來ヌカ、唯タ關稅ニ於テ、慈善又ハ救恤ノ爲メニ寄贈シタル物品、官立公立ノ學校、博物館、物品陳列所其他ノ營造物、及私立ノ專門學校ニ陳列スル標本又ハ參考品トシテ輸入スル物品ヲ免税シテ居ル。消費税カ大體之ニ免税サレナイ事ハ何處ニテモ一般ノコトアル(註一二)。

(註九) じにせんハ、國家ヲ其職分ノ實行ニツキ助成スル私的協會ノ財産及所得ヲ免税スルノハ一般ノ實際テアル。私立學校、學問的宗教的及慈善的設備ハ通例課税セラレト爲シ、くらいらにひたしモ、課税一般原則ノ例外トシテ一定税ノ支拂ノ義務ノ免除カ法律上與ヘラレル宗教的及慈善的ノ財團及協會ヲ舉ゲテ居リ、わがな一モ獨立ノ寺院(學校モ亦)、慈善財團ナトハ一般ニ國稅ニテ、地方自治體ト同様ニ取扱フヘキモノト爲シ、にべるひモ、眞ノ免税トシテ、慈善及公益目的ノ爲メノ財團、營造物、協會等ノ免税ヲ舉ゲテ居リ、べらふにるですモ、租税免除カ國民教育、國民衛生、公共慈善等ノ利益ニ於テ與ヘラレルト爲シ、へつけるハ、免税ノ特典ハ、通例、公ノ慈

善、宗教、教育及其他ノ公益的ノ財團ニ限ラレ、假令公益ヲ供シテモ私ノ財團ハ此ノ如キ租税特典ヲ受ケナイカ、又ハ此カ其働キニヨリテ國家ニ歳出ヲ節セシムルトキニ、其レタケニテ特典ヲ受ケルトイヒ、ぶるーめんすたいんハ、瑞西テハ、通例、公益的及慈善的ノ營造物及財團ヲ免税スルトイフテ居ル。¹⁰⁾

(註一〇) 我所得税テイヘハ其一部ニ屬スヘキ獨逸ノ法人税ニテハ、公益又ハ慈善目的ノ法人、宗教目的ノ法人ニハ之ヲ課税シナイコトニナツテ居ル。¹¹⁾

(註一一) (1)英國所得税ニテハ、慈善團體ニハ、(a)此慈善事業カラ所有セラレ占有セラルル土地ニツキ、(b)慈善目的ノ爲メノ受託者ニヨリ所有セラレ、併シ占有セラレサル土地ノ地代及利益ニツキ、(c)慈善事業ニヨリテ占有セララル土地ニツキ、(d)慈善目的ノ爲メノミニ作ラレタル團體又ハ信託ノ所得ノ一部ヲ成ス配當等ニツキ、(e)此ノ如キ所得ノ一部ヲ成ス或年利子、又ハ他ノ年々ノ支拂ニツキ、(f)或慈善事業ニヨリテ行ハレタ商賣ノ利益ニツキテ免税セラレ。尤モ此慈善事業ニヨリテ行ハルル商賣ノ利益ハ、商賣ト關係シタ仕事カ慈善ノ利益ヲ受クル人ニヨリテ行ハレ、且ツ其利益カ専ラ慈善ノ爲メニ使ハルルノテナイ以上ハ免税サレナイ。ソシテ此條件ハ、個人ノ受益者カ彼等自ラノ爲メニ、彼等ノ舉ケタル利益ヲ保留スルトキニハ充タサレナイ。又タ有料患者ヲ取り、貸間ヲ行フ所ノ病院ハ、假令其利益ヲ全ク病院ノ維持ノ爲メニ供シテモ、此利益ニツキテハ所得税ヲ拂ハナクテハナラヌ。讚美歌本ヲ出版シ販賣シテ其賣上金ヲ寡婦孤兒ニ分配スル受託者モ同シテアル。¹²⁾ 其他學校寺院等ニモ免税カ行ハレテ居ルコトハイフマテモナイ。

(2)米國所得税テハ、宗教、慈善、科學、文學及教育上ノ團體ヲ免税スルノニハ、二ノ標準ニ合致シナケレハナラヌ。即チ(a)専ラ當該前記目的ノ一又ハ數多ノ爲メニ組織セラレ且ツ實行シナクテハナラヌ。(b)其所得ノ全部又ハ一部カ私ノ株主又ハ個人ノ利益ニ役立ツテハナラナイトイフノテアル。¹³⁾

10) Jensen, l. c. p. 173. Kleinwächter, Fw. S. 108. Wagner, Fw. 2. Aufl. II. S. 419. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 187. Bela Földes, Fw. S. 274. Heckel, a. a. O. S. 168-9. Blumenstein, Schweizerisches Steuerrecht. I. S. 96.
 11) Mirbt, a. a. O. S. 199.
 12) Konstam, The law of income tax. 3 ed. p. 286. 292
 13) Holmes l. c. p. 367

(註一二) くらいんうえひたーハ、問題トナル免税ハ、唯タ収益税、人税、交通税及直接消費税ノミニ關スルコトヲ得ルカ、間接消費税ハ二ノ例外(關稅ト專賣)ヲ別トシテハ免税ヲ受ケストイフカ、其通リテアル。¹⁴⁾

(ろ) 間接ノ課税宥恕例——公益團體ノ課税宥恕トイフコトハ、之ニ對スル直接ノ課税ニ於テ行ハルルノミテナク、之ニ向ツテ人々カ寄附シヤウトイフノニ就イテ之ヲ其人ノ課税所得ヨリ控除シ、又ハ其ニツキ免税スルコトニヨリ、公益團體トシテハ間接ニ之ヲ受クルトイフコトモアル。此ノ如キモノハ我國テハ所得税ニテハ行フテ居ラヌカ、米國ニテハ一定ノ限度内ニ於テ所得税ニツイテ行フテ居リ(註一三)、其ハ瑞西(註一四)、濠洲(註一五)ニモ類似ノモノカ行ハレテ居リ、獨逸ニテハ所得税ニ於テ寺院税(我國テイヘハ寺院ヘノ寄捨金ニ當ルヘキ)ニツキ控除¹⁵⁾シ、其法人税ニテハ廣ク公益又ハ慈善目的ノ分擔金ノ控除ヲ認メテ居ル。¹⁶⁾ソシテ諸外國ニテハ必スシモ免税トシナイ公益團體ヘノ贈與及遺贈(註一六)ニ對シテハ我邦ノ相續税ハ全部免税ノ恩典ヲ與ヘテ居ル(註一七)。其外、我邦テハ登録税ニテ信託登記ニツキ公益法人ヤ寺院ナトカ元來ノ受益者又ハ歸屬權利者タルトキ普通率ヨリモ輕イ税率ヲ適用シ、印紙税ニテ慈善又ハ公共事業ノ爲メニスル金員物件ノ寄附ニ關シ人民カラ官廳又ハ公署ニ提出スル證書ニ免税ノ特典ヲ與ヘテ居ル。

14) Kleinwächter. a. a. O. S. 108.

15) Boethke, Handbuch des Steuerrechts. S. 303.

16) Mirbt, a. a. O. S. 203.

(註一三) 米國法ニテハ、慈善事業ヘノ寄附及分擔金ハ、納税者ノ純所得ノ百分十五ヲ超ヘサルタケノ額ニ、控除ヲ制限スル。尤モ、課税年及之ヨリ前ノ十年間ノ何レノ年ニテモ、右ノ寄附及分擔金カ各年ノ納税者ノ純所得ノ百分九十ヲ超ユルトキハ、課税年内ニ爲サレタル此ノ如キ寄附金及分擔金ノ全額ニツイテ控除ヲ許ス。¹⁷⁾

(註一四) 瑞西ノ所得税テハ、二三ノ新シキ税法ニテハ、營業者ニ、彼ノ労働者及使用人ノ爲メノ福祉制度ヘノ彼ニヨリテ爲サレタル交付金ヲ控除スル。尤モ此カ獨立ナル財團トナルコトヲ要ス。¹⁸⁾

(註一五) 濠洲ニテハ、所得税ニ於テ、義務者カ、人類、動物及植物ノ疾病ノ原因豫防又ハ救済ニツイテノ研究ノ目的ノ爲メニ、或公權力ニ對シテ爲ス所ノ寄附ヲ課税所得カラ控除スル。¹⁹⁾

(註一六) 公益上ノ目的ノ爲メノ遺産ハ瑞西以外ノ國ニテハ多クハ課税セラレル。例之、佛ニテハ九%、白耳義五%、伊太利五%、西班牙〇・二%乃至一四%、丁抹六%乃至一二%、テアル。瑞西テハ多クノ州ニテ公益上ノ制度ニハ全ク免税スルカ、又ハ低率ヲ課スル。低率ヲ課スルノハぞるつるんカ非親族者ヘノ一二乃至二四%ニ對シ、此ノ如キモノヘ一・五%ヲ課スルカ如シ。併シ又此ハ當ニ純然タル慈善團體ノミナラス、學問上ノ制度例之、圖書館學校等モカ此特權ヲ享受スル。べるん、さんがれん、シャーふはうぜん、ちゅーりつひハ美術上ノ目的ノ爲メノ遺産ヲモ免税スル。宗教上ノ目的ノ爲メノ寄附カ瑞西テハ多クハ、相續税カラ免税セラレルカ、左モナクハ頗ル輕キ率ヲ課セラレル。²⁰⁾

(註一七) 我國相續税法ニテハ、公共團體又ハ慈善其他ノ公益事業ニ對シ爲シタル贈與及遺贈ハ課税價格ニ算入セストアルカラ、公益事業ヘノ全部免税トナル譯タカ、寺院ハ此公益事業ニ入ルヤ疑問テアリ、其ハムシロ立法者ノ意思ニテハ之ニ入レテ居ラヌト解スヘキテアル。

(B) 公益團體課税宥恕ノ批判

第三編 公益團體ノ課税

17) Holmes. l. c. p. 886-7.

18) Blumenstein, a. a. O. S. 248.

19) Mills, Taxation in Australia, p. 240-241.

20) Bissegger, Die Erbschaftssteuer und ihre Bedeutung für Volkswirtschaft und Sozia politik. S. 41-42.

(い)公益團體ノ直接課税——ニ於テ、今日我邦ニテ其ノ凡ヘテノ所得ニ免税シテ居ルノハ過キテ居ル。此ハ其公益目的ノ爲メノ寄附金分擔金收入タケニ就イテ認メルノカ至當テアツテ、其持ツ財産ヨリ生スル收入ニハムシロ課税スルノカ至當テアル。トイフコトハ前ニイフ所テモ分ル。ノミナラス之ヲ免スルトキニ、或人カ名義ヲ此ニ假リテ脱税スルコトニモナル。特ニ寺院ノ如キニテハ住職自身ノト寺院ノトノ區別不明テ此弊最著シイ。之ヲ防クノニモ財産收入ハ課税ストスルカ良イ。之ニ課税スルノハ又寺ナトノ財産ノアマリニ大クナリ過クル弊害ヲ防クニモ足り、更ニハ公益團體ハ公共團體ニ比シテハ宥恕ノ程度ヲ低クシテ可ナリトイフノ趣旨ニモ適フコトカ出來ル。尙又、此公益團體ニツキテ寄附分擔金收入ヲ免スルトシテ、其濫用ヲ防ク爲メニ、其收支公表制ヲ定メテ、輿論ノ監督ノ下ニ立タシムルノカ必要タト思フ。

(ろ)公益團體ノ間接課税——ニ於テハ、今日、我邦ニテ相續税ニツキ、公共團體及公益團體ニ對スル寄贈ヲ全免シテ居ルカ、此ハ公共團體ニ關スル限リハ異存ハナイケレトモ、公益團體ニ關スルノハ過キテ居ルト思フ。公益團體ノ方ハ公益ノ上ニ及ホス影響、其重サモ、公共團體ニ比シテハ大體低ク小イモノトスヘキテアルカラ、此方ハ此寄贈ナケレハ課

セラルヘカリシ税率ノ半額度ノモノヲ課スルトシテ可テアル。之ヲ全然宥恕セヌトイフノモ、公益事業ノ性質ニ考ヘ、且ツ我邦ニ於ケル此種寄附ノ比較的盛ンテナイコトニモ考ヘテ適當ナル處置テハナイトスヘキテアルカ、併シ又之ヲ全ク免税トスルコトモ、其ハ其公益上ノ重サカラ考ヘ、且ツ公益團體ニ過大ナル財産ノ歸スルコトノ政治上經濟上ノ弊害(註一八)ニモ考ヘテ之ヲ躊躇スヘキ所以ノモノカアル。私カ之カ宥恕ヲ半額度ニ止メヨトイフ所以テアル。併シ他方ニ、我邦ノ所得税ニテ所得中カラ公益事業ニ寄附スルノヲ宥恕セヌノモ宜シクナイ。之ヲモツト盛ンニスルヤウニ之ヲ獎勵スルカ爲メニ(註一九)、之ニモ矢張り半額度タケノ宥恕ハ行フコトトシタカ良イト思フ。米國法ハ之ニツキ各人所得ノ一割五分タケヲ限リテ控除スルカ、私ハ左様ナ制限ヲセス、全額ニツキテ之ヲ宥恕シ併シ其度合ヲ半額度トスル方カ理義明確タト思フ。一割五分トイフノカアマリニ獨斷的テアリ、齊シク獨斷テハアツテモ半分度トイフ方カ明確テアル。其ハ公共團體ヘノ寄附ニハ全免ヲ行ハウトイフコトト關聯セシメテ、公益團體ノ方ハ之ヲ其半分ノ重サト見ルノテアル。尙ホ上記ノ相續及所得税ニ於ケル宥恕ヲ認ムル公益團體ニハ、濫用ヲ防ク爲メニ、其收支ヲ公示スルノ義務ヲ負ハシメ、此ノ如キ條件ヲ充タス公益團體ヘノ寄附又ハ遺贈ノミニツキ宥

恕ヲ認メ、尙又、寄附者又ハ遺贈者ノ本人又ハ相續人及其家族親族ノモノカ此團體ヨリ特別ノ經濟的利益ヲ受ケサルコトヲモ要件トスルノカ必要テアリ、左モナイト、名ヲ公益事業ヘノ寄附遺贈ニ假ツテ、私利ヲ計リ、遁脱ヲ行フコトニナル。

(註一八) 前出註五、參照。

(註一九) べらふえるですハ、所得税ニツイテ或人カ公共的慈善的目的ノ爲メニ使フ額ヲ控除スルコトカ適當タイフテ居ル²¹⁾尤モ其ハ對價ナシニ行ハルル場合ニ限ルヘク、舞踏會ヤ音樂會ヤばざーナトト結付イタモノハ除カルル)

第二段 課税權者トシテノ公益團體

(一) 公共團體ノ準税及寺院税

(A) 公共團體ノ準税——租税ハ統治團體タル國、國ノ聯合體、及地方團體ノ課スルモノテ、此等ノモノ以外ノ公共團體、例之、農會トカ商業會議所ナトノ課スルモノハ通常租税トハイハレナイ。我國テハ之ヲ經費賦課ト名ツケテ居ルヤウタカ、併シ準税トハイフテ良イ。全ク其ノ公共團體タル性質ニ考ヘ租税ニ準シテ課セラレ、租税ノ配分原則ヲ準用シテ配分セラレテ居ル所テアル。其ニテ固有ノ税ノ附加税的ノモノカ課セラレテ居ルノミナラ

21) Bela Földes, a. a. O. S. 430.

ス、人頭割ノ並課セラレテ居ルノハ、偶々以テ其ノ固有税ト異ツタ所ヲ發揮シテ居ルノト見テ可イ(註二〇)。

(註二〇) 我邦、農會法施行規則——町村農會及市農會ノ經費ヲ賦課セントスルトキハ左ノ賦課方法及金額ノ制限ニ依ルヘシ。但シ總會ノ決議ヲ以テ其一ニ依ルコトヲ得。

一、會 員 割 一人ニツキ五十錢以内

二、土地ノ地租割 地租納額百分五十以内

次キニ商業會議所ノ經費賦課ニ關スル制限ノ件——商業會議所ノ經費ハ左ノ各號ニ依ル。

一、一部(指定サレタル)ノ議員選舉權者ニハ、……其者ノ納ムル營業稅取引所營業稅釀業稅ノ稅額割

二、他部ノ議員選舉權者ニハ、……人頭割

右二者ニ稅額割ト人頭割トヲ併課スルコトヲ得、

尙ホ右二ノモノニ最高率ノ制限ガ規定セラレテ居ル。

(B) 寺院税——我邦ノ寺院ハ公共團體テモナケレハ公益團體(少クトモ民法ノ公益法人)テモナイ。特殊ノモノタ。隨ツテ其カ稅トカ準税トカヲ課スルトイフコトハイヒ難イケレトモ(註二一)、實際ニ於テ全ク租税的ノモノヲ課シテハ居ル。本山カ其末寺(地方團體ニ相當スル)カラシテ分擔金ヲ取立テテ居ルハカリテナク、本山及末寺カ檀徒カラシテモ分擔金ヲ取立テテ居ル。矢張り特殊ナル準税トイフヲ得ルモノテ、之ニツイテハ我國ニテモ何等

カ、モツト法的ニモ明確ナル性質ノモノトシテハ何ウカト思フ。勿論、其名義ノ如何ニ拘ラス、現ニ此ニ租税原則カ準用サレ行ハレテハ居ル所タ。然ルニ獨逸テハ寺カ一ノ公共團體ト見ラレ其ノ爲メニハ寺院税トイフモノカ取ラレテ居ル(註二二)。又以テ參考ニ資スルニ足ル。但シ此ノ如キハ歴史國情ニ係ルコトタカラ、其儘、我國ニ移ストイフコトハ出來マイケレトモ。其レハカリテナク、歐羅巴ニテハ國家ノ租税カ却ツテ寺院税カラ學フ所ノモノカ多カツタトイフコトモ、國情ノ然ラシメタ所トハイヘ、我等カラ見ルト頗ル興味アル事テアル(註二三)。

(註二一) わぐな一ハ、所謂、寺院税ハ少クトモ一定ノ寺院及一ノ寺院ヘノ從屬カ一般ニ最早國家強制ニ基カナイ所テハ、租税ノ概念カラシテハ除カルトイフテ居ル。²²⁾

(註二二) みるぶとカ現行獨逸法ノ説明ヲ爲ス所ニ依ルト、寺院法上ノ租税トハ、寺院團體カラシテ、其從屬者ニ對シ、寺院的目的ノ爲メニ、直接對價ナクシテ課セラルル強制的分擔物テアル。此宗教團體ヨリシテ行ハルル課税權ハ、專ラ國家的委任ニ基ク。又此課税權ハ憲法ニ基ク。其百三十七條第五項ニ、公法上ノ團體タル宗教團體ハ、國民的租税名簿ニ據リ、國法的規定ノ標準ニ從ヒテ、租税ヲ課スルノ權能アリトアル。此税ハ又名ニ於テ税テアルノミテナク、實際ノ税テモアル。其ハ國稅ノ附加税ヲ課スルコトカ出來ルコトニナリ、主トシテハ共和國ノ所得稅財產稅ニ關係スルガ、各支分邦ノ地租營業稅ニモ關係スルコトカ除外サレナイ。其他、こんら一どハ、宗教團體ヲ、學校團體、救貧團體ト共ニ特殊公共團體(Sondergemeinden)ト呼ビ、へつけるハ、租税ヲ課税權者ニヨリ分ツ

22) Wagner, a. a. O. S. 211.

テ、帝國稅、國稅、地方稅、寺院稅トシテ居リ、しえふれ一ハ、寺院團體ヲ學校團體經濟會議所等ト共ニ、宗教的及世俗的特別團體ト爲シ、地方團體ト相並シテ之ニ、稅權ノ一部カ許サルトイフテ居リ、ふいすちんぐハ、國家ニ從屬スル政治團體、特ニ市町村及高級地方團體、並ニ其他ノ國家ヨリ認メラレタル公共團體(宗教、學校、營業等ノ團體)ハ租稅要求權ヲ唯タ國家ヨリノミ派生セシムルヲ得トイフテ居ル。²³⁾

尙ホ英國ニモ Church rate カアル。此ハ一ノ地方稅テ、其ノ救貧稅ト同原則ニヨリテ課セラルル。其ハ又獨逸ノトハ異ツタ體系ニ立ツ²⁴⁾

(註二三) ろつしあ一ハ、國家ノ最重要ナル發達ノ多クノモノカ大都市カラ、及一層多ク寺院カラ模範ヲ示サレタトイフ事ハ、租稅ノ範圍ニ於テ著シキ例ヲ見出ストイフテ居ル。²⁵⁾

(二) 公益團體ノ分擔金

(A) 其名義——公共團體ヤ寺院ナトノ外ニ立ツ公益團體ヲ維持スル爲メノ分擔金ハ、之ヲ直チニ一ノ租稅トイフコトハ出來ナイ。ケレトモ其性質ヲ考フルト、公益團體カ公益ニ盡ス功績ハ、公共團體ノ其ト比シテ必スシモ劣ルモノトハイヘナイ。特ニ公共團體ノ中ノ商業會議所ヤ農會ノ如キハ關係者自ラノ共同ノ利益ヲ計ルモノテアツテ、所謂、營利行爲ハシナイニセヨ、彼等仲間ノ共同利益ヲ計リ、隨ツテ外部ノ一般人カライフト却ツテ不利ヲ來タスコトサヘモ計ルトイフヘキモノテアル。其ニモ拘ラス、之ヲ公共團體トシテ其ニ準

23) Mirbt, a. a. O. S. 59-62. Conrad, a. a. O. S. 426. Heckel, a. a. O. S. 142. Schäffle, a. a. O. S. 243. Fuisting, a. a. O. S. 2.
24) Seligman, Essays in taxation. 10 ed. p. 434.
25) Roscher, a. a. O. S. 286.

税ヲ取ルノヲ認メルトスルト、公益團體ノ如ク専ラ公益ヲ計リ、ソシテ其モ團體員維持員ノ利益トイフヨリハムシロ外部ノ一般ノ利益ノ爲メニスルモノヲ其等公共團體ヨリモ一層輕ク見ルノハ當ヲ得エトシナケレハナラス。即チ此ニモ國家ノ認定ニヨリテハ特別ノ地位ヲ與ヘ、其ヲシテ準税ヲ取ラシムルコトヲ認メテモ可ト思フ。尤モ此種ノモノハ飽迄、本來ノ自由任意團體タル性質ヲ保持セシメルノカ選ムヘシトモイヘル。然ルトキハ其ノ取ル所ノ分擔金ハ準税トハセス、單ナル任意寄附金トイフコトニナル。其ノ場合ニハ名義ハ準税テハナイカ、併シ其公益ニ及ホス重大ナル機能カラ見テ、實質的ニハ其カ準税的ノモノテアルトハシナケレハナラス。ツマリ此ハ任意税(普通ノ税ハ強制的タノニ對シ)トテモイフヘキモノテアル。

(B) 其配分原則——名義ハ何レニシテモ、公益團體ノ分擔金ハ準税的ニ配分サルヘキモノテアル。ソシテ租税ニ附加シテ割當テルノカ公平至當テアル。即チ所得税カ戸數割カニ依ルノカ至當テアル。ツマリ各關係者ノ全キ人的能力ニ應シテ相當ナラシムヘキモノテアル。夫ノ往々ニシテ又ハ我邦普通ニ行ハルルヤウニ、會員又ハ維持員ノ頭割平等ニテカ又ハ簡單ナル階級率ニテ取ルトイフノハ、公益ノ爲メニスル分擔金ノ割當テ方トシテハ不適

當テアルトシナケレハナラス。夫ノ公共團體、例之、農會ヤ商業會議所ノ準税ニテハ人頭割ト租税割トカ並行シテ居ルカ、此等ノ團體ハ元來、公益ノミナラス仲間ノ共同的私益ヲモ計ルノタカラシテ、其處ニ人頭割ノ如キ元素ノ入り來ル餘地カアルノテアル。ケレトモ單ナル公益團體タト却ツテ私益ヲ保護スルトイフ意味ナキモノテアリ、専ラ公益ノ爲メトイフノテアルカラ、ムシロ専ラ能力原則ニ從フノカ適當タトイフコトニナル。

結 論

以上要之、公益團體ト課税トノ關係ニツイテハ從來、公益團體ノ課税宥恕ニツキテ専ラ問題トサレタカ、此外ニ、公益團體ノ課税權及其配分原則ノ問題カアリ、ソシテ其公益團體ハ名義ハ兎ニ角實質的ニハ準税的ノ分擔金ヲ取ルモノテアツテ、其配分原則ハ租税ト齊シク能力原則ニ依ルコトトスヘキモノテアル。ソレカラ公益團體ノ課税宥恕ハ其團體ノ性質ニ考ヘ至當ナリトスル理由ハアルカ、併シ又之ニ相當ノ制限ヲ加ヘナケレハナラヌ必要モアリ、我邦ノ實際ノ規定ノ如キ、此見地カラ一部ハ宥恕ヲ擴張シ同時ニ他部ハ之ヲ制限スルノ必要アリト考ヘラル。

第二部 所得 税

第四編 所得申告遺漏ノ補完方法

(特ニ消費事實ニ依ル補完方法)

緒 言

所得ハ今日ノ通説テハ課税標準トシテ最適當ナルモノトセラレテ居リ(註一)、隨ツテ所得税ハ今日ノ文明國租税制度ノ中樞ヲ成シテ居ル所タ。是カラ推シテ所得税ノミニテ、即チ單一所得税ニテ租税制度ヲ組立テヤウトイフ考モ生シテハ居ルカ、其處マテ往ツテハ進ミ過キテアリ、其レテハ、各國ノ必要トスル收入モ十分ニハ充タシ得ス、特ニ各人ノ給付能力ヲ遺漏ナク捕捉シテ、公平ナル課税ヲ爲ストイフコトカ出來ナイ(註二)。其レテ所得税ハ中心税トハセラレテモ、其遺漏ヲ補完スル爲メニ色々ノ方法カ取ラレナクテハナラナイ。特ニ所得トイフ正面事實ノ反面ヲ成ス所ノ消費事實カラシテ補フヲ得ルトイフ事ヲ見逃シ

1) 拙著、租税研究一卷 151.

テハナラナイ。實際、文明諸國一般ニ消費税トイフ、消費事實其モノヲ捕ヘテノ特別ノ課税ヲ採用シテ之ヲ實行シテ居ル所タカ(註三)、尙ホ其外ニ、所得税其モノニ於テモ、消費事實ヲ捉ヘテ所得申告ノ遺漏ヲ補ハシメヤウトシテ居ルノ例カアリ、ソシテ其レニ尤モタトスヘキ相當ノ理由ノアル所タカラ、私ハ茲ニ此ヲ述ヘテ見ヤウト思フ。此等ノ事情ハ、所得税トイフヤウナ重要ナル税ヲ完成スルノニハ最モ注意ヲ拂フテ然ルヘシト思ハルルノニ、我邦テハ此點、閑却サレテ居ルヤウニ見ユルノテ、茲ニ之ヲ説クノモ決シテ無用テハアルマイト思フテ、敢テ之ヲ行フ。

(註一) セリグマンハ、所得ヲ以テ、他ノ何レノ標準ヨリモ一層精確ニ、近代的ノ需要ニ應スト爲シ、²⁾ 一ニべるハ、一般所得税ハ、其理念カラスレハ租税ノ各ノ形式ニ勝ルモノタトスル。尙ホ拙文、所得税ニ於ケル所得ノ統一課税、参照。²⁾

(註二) ろつしあーハ、所得税ホト評定ノ困難ナ税ナシトマテイフテ居リ、セリグマンハ、所得税ハ、凡ヘテノ税ノ中テ、眞ノ公正及精密ナル賦課ノ最困難ナルモノタトイヒ、えーべるハ、一般所得税ノ有ツ長所ハ、特ニ所得ノ近接的確實ニ確定スルノ困難トイフ實行上ノ大缺點ニヨリテ、大ニ輕減セラルルトイフテ居ル。尙ホ拙文、租税ノ補完作用参照。³⁾

(註三) セリグマンハ、消費税ハ所得ノ確定サルコトノ出來ナイ所ニハ好マシキモノタト爲シ、えーべるハ、支出ト所得トノ均衡ノ推定ハ或度マテ正シトイフテ居ル。⁴⁾

2) Seligman, Income tax. 2 ed. p. 15. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 298 拙著、租税研究、一卷 151.
 3) Roscher, Fw. 5 Aufl. I. S. 405. Seligman, l. c. p. 18. Eheberg. ebenda. S. 299. 拙著、租税研究、三卷 1 以下。
 4) Seligman, l. c. p. 17. Eheberg, ebenda. S. 421.

第一段 所得申告ノ遺漏ト其補完方法

(一) 所得申告ノ遺漏——(A) 元來、所得稅ニ於ケル所得申告ハ、所得稅ニ於ケル缺クヘカラサル大黒柱テアリ、官廳ノ調査ニ依リテハ盡ス能ハサル所得内情ヲ知ルノニ必要テアリ、又官廳調査ノミテハ兎角吟味のトナルノ弊カアリ、且ツ過小收入トモナルノ嫌カアルヲ(註四) 防クノニ役立つモノテアル。タカラ所得申告ハ官廳調査ニ比較シテハ大體ニ於テハ勝ルモノトシテ良イ(註五)。特ニ其ノ行ハルル事、久シキニ及ヘハ、各人之ニ慣レテ進ンテ申告スルコトトモナリ、一層所得ノ精確ナル捕捉ニ貢献スルコトトナル。(B) 併シ此申告ニハ尙ホ何トシテモ缺點ヲ伴ハヌトイフ譯ニ往カナイ。其ハ一ニハ各人ノ道義心ノ到底完全ナルコトノ望メナイカラシテ(註六)ト、二ニハ經濟生活ノ幼稚ノ域ヲ脱セヌカ爲メ又ハ如何ニ一般的ニハ此カ進歩シテモ或度マテニ部舊態ヲ存スルカ爲メニ、即チ各人ノ經濟ニ於ケル簿記ノ不正確ト(註七)、實物經濟的要素ノ存在ト(註八)ノ爲メニ、所得遺漏ヲ生スルコトヲ免レナイ。其結果、折角、公平課稅ヲ期シテ此制度ヲ設ケナカラ其期待ニ反シテ不公平ナル課稅トナラナケレハナラス。將タ又、政府財政收入ノ上ニ不利トイフコトニモナ

ル。加之、結果カラ見テ其ハ、或遁脱シタ義務者カ、他ノ正直ナ申告ヲシタ義務者ノ財産ヲ不當ニ横奪シタトイフノ不都合トモナル(註九)。タカラシテ是非トモ之カ匡正ノ策ヲ講シナケレハナラナイ。

(註四) ろつしあーハ、財産及所得稅テハ、官廳ニ依ル單ナル調査ニヨリテハ、或ハ堪エヘカラサル吟味のモノトナルカ、又ハ餘リ小ナ收入シカ生セヌコトトナラウ。何トナレハ過大査定ヲスレハ、直チニ人民カラ抗議カ出テ、過小査定ノ方ハ黙止サルカラトイヒ、けんなんモ、所得稅ニ對シテ屢々向ケラレタル非難ハ、此カ吟味のモノトイフコトテ、其カ制限セラレタ度ニ於テ當ルトイフノハ、主トシテ此官廳調査ノ方面ニテトイフノタ⁵⁾

(註五) こんらーどハ、所得稅テハ、良結果ハ自己評定ニ依ツテノミ得ラルト爲シ、ぶりゆーにんぐハ、すみすノ租稅ノ第一原則ノ實行ハ、租稅義務者ノ自己評定ニヨリテ、最信賴スヘク到達セラルト爲ス。其レカラ、てつしえまつひあーハ、實際所得ノ捕捉ニツキ、賦課官廳ノ手ニアル本質的基礎ハ義務者自身ノ申告テアルトイヒ、ちすかハ、普魯西ノ所得稅ニツイテ、其好成果カ專ラ自己評定ニ依ル所得ノ一層良キ且ツ正シキ捕捉ニ歸スト爲ス⁶⁾

(註六) (1) えーべるひハ、申告不満足ノ原因トシテ租稅事項ニ於ケル良心ノ缺乏ヲ舉ケ、くらいんうえひたーハ、租稅道義ノ缺乏ノ爲メニ、多クノ納稅者カ其所得ヲ出來ルタケ低ク申告ストイフコトアリト爲シ、てつしえまつひあーハ、所得申告ノ當否ハ、租稅道義ニカカルニ、其租稅道義ハ困難ニシテ且ツ遲緩ナル教育ノ產物テアリ、ソシテ今日、此教育カ完成シタトハイフヲ得ヌト爲ス。尤モ舊時ノはんぶるひニテハ財產稅ニツキ各人ノ良心ニ任カシテ好果ヲ舉ケ、瑞西ニテモ比較的ニ申告リ良キ結果ヲ收メテ居ルトイハルル。カ此ハ國ノ小イノト民主的自治的ニ訓練ノ良ク行ハレテ居ルノトニ因ルノテ、大國ナトニテハ望メナイ⁷⁾

5) Roscher, a. a. O. S. 380, 405. Kennan, Income taxation. p. 324.
 6) Conrad Fw, 9 Aufl. S. 70. Brüning, Vorschläge zur Reform der Einkommensbesteuerung. S. 9. Teschemacher Die Einkommenssteuer. (Gerloff & Meisel, Handbuch der Fw. II.) S. 91. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 189.
 7) Eberberg, a. a. O. S. 300. Kleinwächter, Fw. S. 174. Teschemacher, a. a. O. S. 91. Adam Smith, Wealth of nations. II.-II.-II. Bela Földes, Fw. S. 433.

(2) まつかるつくカ風ニ、所得税ヲ以テ、正直者ヲ課シテ虚偽者ヲ免スルモノト爲シ、ぐらつとすと一んハ、此税ガ、國民ヲ虚偽者タラシムトシタ所タカ、同様ノ事ハ諸多ノ人カイフテ居ル。サレハあうあうすわるとカ、單一所得税ハ租税義務者ノ高キ教育ト良心トヲ必要トスルトイフノモ無理ナラヌコトテアル。⁸⁾

(註七) ちすかハ、注意深キ簿記ノ根據ニ於テ初メテ、營業者ニ、所得ノ非難ナキ申告カ可能タト爲シ、ぶりゆーにんぐハ、小農ノ所得ノ確知カ大ナ困難ニ遇フ。此ニテハ殆ント全ク、帳簿ノ記入ナク、往々ニシテ收支ニツイテノ簡單ナル記録サヘモナイノテアルトイフテ居ル。之ニツイテハ、ろつしあー、えーべるひ参照。拙著ヲモ参照。⁹⁾

(註八) ちすかハ、自己評定ハ、高ク發達シタル經濟生活ヲ其前提トスルト爲シ、あうあうすわるとカ、所得税ノ大ナル困難ハ、所得カ實物ニテ入ル所ニ存スルトイフ。尙ろつしあー、えーべるひ、拙著参照。¹⁰⁾

(註九) にーだむハ、通税ハ或納税者ニヨリ他ノ納税者ノ上ニ行ハレタル盜賊ノ忌ムヘキ形式タトイフテ居ル。¹¹⁾

(二) 所得申告遺漏ノ補完方法

(A) 所得税其モノニ於テ行ハルルモノ

(い) 義務者ノ申告ノ正確ヲ促カス方法

(1) 國民ノ租税道義ヲ養フコト——此カ實ハ、義務者ノ申告ヲ完全ナラシムルニ於テ最モ根本的ノモノテアル。此サヘ眞ニ徹底シテ行ハレタナラハ、申告ハ大ニ正確ナルモノトナルテアラウ。尤モ此教育的感化トイフコトカ容易ナルモノテハナイ。¹²⁾

(2) 税其モノヲ公平且ツ明確ナラシムルコト——モ亦タ義務者ノ申告ヲ正確ニ導ク。

8) Roscher, a. a. O. S. 406. Stamp, The fundamental principles of taxation, p. 103 Conrad, a. a. O. S. 30. Bela Földes, a. a. O. S. 367. Fabian Research Department, A revolution in the income tax, p. 5. Auerswald, Beiträge zur Lehre von der einzigen Steuer, S. 8. 拙著、租税研究、三卷 198. 212.
9) Tyszka, a. a. p. S. 176. Brüning, a. a. O. S. 17. Roscher, a. a. O. S. 406. Eheberg, a. a. O. S. 300 拙著、租税研究、三卷 199.
10) Tyszka, a. a. O. S. 176. Auerswald, a. a. O. S. 98. Roscher, a. a. O. S. 406. Eheberg, a. a. O. S. 300 租税研究、三卷 199.
11) Needham, Income tax, p. 35.
12) Tyszka, a. a. O. S. 177.

税ノ申告カ不正確タトイフノハ、義務者ノ道義心ノ缺乏ニモ因ルカ、税其モノカ惡イトイフコトニモ因ル。公平ナ明確ナル税テアレハ、義務者ハ進ンテ、又ハ少クトモ甘ンシテ出スカ、多少トモ不正確タトカ不公平タトカイヘハ、之カラ逃ケヤウトイフコトニ誘ハレル(註一〇)。タカラシテ義務者ノ申告ヲ正確ニ導クノニハ、税制其モノノ改善ヲ忘レテハナラナイ。

(註一〇) にーだむハ、通税ニ誘フ元素トシテ、移リ氣ナ、随ツテ不公平ナ負擔歸着ノ税トイフコトヲ擧ケテ居ル。¹³⁾

(3) 税率ヲ出來ルタケ低クスルコト——モ亦、義務者ノ申告ヲ正確ナラシムルニ有力テアル。人カ税ヲ逃ケヤウトスルノハ税ノ重イトキ、税ノ高イトキニ多ク、此カ低クケレハ低イホト人カ税ヲ逃クルコトニナルノ可能性カ小イ。ダカラシテ申告ヲ正確ニスル爲メニハ、税ヲ公平明確ナラシムルト共ニ、低率トスルコトヲ努メナケレハナラナイ(註一一)。

(註一一) にーだむハ、税カ壓倒的ノ(高イ)率ヲ維持スルトキニハ、通税及詐欺ノ誘惑カ大イトイヒ、べらふえるてすモ、所得税ノ成功ハ、主トシテ租税道義ノ度合ニ係リ、租税道義ヲ進メル方法ハ、税率ヲ低クスルコトタトイフテ居ル。¹⁴⁾

(4) 税率ヲ超過累進トスルコト——各義務者ノ正確ナル申告ヲ促カスニハ、税率ヲ單

13) Needham, l. c. p. 8.
14) Needham, l. c. p. 6. Bela Földes, a. a. O. S. 437.

純ナル累進トシナイテ、比例トスルカ超過累進トスルノカ選ムヘキタ。所得税テハマサカニ比例トスルコトモ出來マイカラ、超過累進トスヘキテアル。普通ノ單純ナル累進テハ正確ニ申告スルコトニ於ケル負擔ノ重サカ、アマリニ大クナル恐カアルノテ、出來ルタケ低ク申告シテ、一段階テモ下ノ税率ノ適用ヲ受ケヤウトスルカ、超過累進タト多ク申告シタトシテモ、其カ爲メニ負擔ノ増加スルコトハ極僅カテ濟ムカラ、ムシロ正直ニ申告シヤウトイフコトニナル(註一二)。

(註一二) ろつしあ一ハ、之カ爲メニ、分級シテ各級ニ一定税金額(歩合率テナイ)ヲ課スル方法ヲ獎メテ居ルカ、本文ニイフ超過累進率ノ方カ之ニモ勝ツテ居ル。

(5) 所得ヲ各科目ニ分ケテ申告セシムルコト——申告スルノニ、包括的ニ大綱的ニスルノテハ、何處ニ缺陷遺漏カアルカ分ラス、隨ツテ虚偽ノ申告ヲ爲スコトニナリ易イカ、細目ニ分ケテ申告セシメタナラハ、其遺漏ハ直ク分カル。政府テ之ヲ一應調ヘル、他ノ人ノト比較シ、前ノ年ノト比較シ、其他色々詮議スルコトカ出來易イ。隨フテハ義務者自身モ虚偽申告ヲ遠慮シ躊躇スルコトニナル(註一三)。

(註一三) 此事ハ諸多ノ學者ノ認メテ居ル所テアル¹⁵⁾

15) Ros her, a. a. O. S. 408.

16) Ros her, a. a. O. S. 407. Eheberg, a. a. O. S. 300. Bela Földes, a. a. O. S. 382. Kleinwächter, a. a. O. S. 191.

(6) 各人ノ所得總額ヲ公示スルコト——假令各義務者ノ所得ノ細目エハ秘密ヲ保ツトシテモ、其ノ總額タケハ之ヲ公表スルトキニ、各人カ出來ルタケ虚偽申告ヲ慎ムコトニナル。即チ之ヲ公示スルコトニヨリテ其正確ヲ促カス(註一四)。反對ニ公示サレナケレハ、此虚ニ乘シテ虚偽ノ申告ヲシテ知らヌ顔シテ居ルトイフコトニナル。尤モ此公示トイフ事ハ、不動産カラ生シタ所得ノ如ク公知ノモノナレハ良イケレト、營業者ノ所得ヤ、醫師辯護士ノ其ノ如キハ其ノ減少シタトキノ如キ、公示サレル爲メニ信用ヲ失ハシメルコトニモナルカラ避ケタカ良イトモイフカ(註一五)、所詮、所得税ノ存スル以上、之ヲ絶對ニ公示セヌトイフコトハ出來ス、公示サレテ困ルトイフテモ、或人ノ全所得ハ公示スルニセヨ、各目ハ公示セヌトスレハ、全所得ノ減少カ何處カラ來タカ確カニハ分ラス、其處ニ幾ラカ其秘密ノ保タルルコトカ出來、之ヲ秘密ニシタイトイフノ希望モ充タサレル。又強キテ其所得ノ減少ヲ秘シタイトイフナラハ、眞實ヨリモ大ク所得ヲ申告シテ置ケハ、其レテ其目的ハ達セラレル譯テアル。或ハ又、公示サル爲メニ、不正申告サレタ他人ノ例ニ倣フモノヲ多ク生シテ、全體上ニモ過小所得申告トナルトイフ恐カアル(註一六)トイフカ、ソシテ其モ或度マテハ正シイカ、併シ又反面ニ於テ公示サルカラ、アマリ虚偽ノ申告ヲシタ爲メ

ニ、社會カラ惡シク思ハルルノヲ恐レルトイフコトモアツテ、自ラ申告ヲ正確ニ近ツカシムル。

(註一四) こんらーどハ、所得税ニ於テ好果ヲ收ムル爲メニハ、監督上、公衆ノ協力ヲ要スルト爲シ、べらふにるてすハ、租税申告ヲ公示シテ監督ヲ公衆ニ任カストイフ手續カ排斥スヘカラスト爲ス¹⁷⁾

(註一五) ろつしあーハ、土地ニ關スルモノハ別トシテ、或人ノ全所得ヲ其儘公示スルコトニハ躊躇スヘキモノアリト爲シ、ちすかハ、商工業ニテハ所得ノ高ヲ申告スルコトニヨリテ、營業秘密ノ漏レルコトヲ恐レル。特ニ其失敗シタルトキニ信用ノ傷ハルルコトヲ恐レルモノヲ爲シ、べらふにるてすハ、所得税ハ、此カ箇人ノ内情ヘ感知深キ關涉ナクシテハ行フヘカラストニ最大非難アリト爲ス¹⁸⁾

(註一六) べらふにるてすハ、公示ノ結果、從來正直ニ申告シタモノマテカ、惡例ヲ見テ、之ニ倣フトイフコトアリト注意ス¹⁹⁾

(7) 申告内容ノ外部漏洩ノ嚴重ニ防止スルコト——上ニイフ如クテ各人ノ所得ノ全額ハ公示スルノ外ナク、又其ノ公示カ必要ナコトテハアルカ、各人ニ於テ其内容ノ細キコトヲ外部ニ知ラルルノヲ嫌フトイフコトモアルノタカラ(註一七)、此秘密タケハ政府官吏、委員ナトニ於テ嚴重ニ之ヲ保ツヤウニシナケレハナラヌ(註一八)。サモナイト其申告ヲ僞ルノ例ヲ作ルコトニモナリ得ル。過多ニ詐ルノハ財政收入上ニハ不都合テナイケレトモ、一タ

17) Conrad, a. a. O. S. 70. Bela Földes, a. a. O. S. 383.

18) Roscher, a. a. O. S. 381. Tyszka, a. a. O. S. 177. Bela Földes, a. a. O. S. 367.

19) Bela Földes, a. a. O. S. 383. 436.

ヒ此カ行ハルルトキニハ、他日過小ニ詐ルトイフコトニモナツテ、結局、財政不利ヲ生スル。

(註一七) 前出註一五參照。

(註一八) ぶりつとういつつか、はるでんべるひニ宛テタ報告ニ於テ、所得税カ性質上、有力ニ私財産ノ秘密ニ立入り、其爲メ國民ヲ墮落セシメ外國人ヲ遠サケ、財産ヲ國外ニ追ヒ出ストイフタカ、べらふにるてすモ、租税事項ニハ嚴格ナル秘密カ保タレナクテハナラヌトイフテ居ル。尙ホこんらーどハ、申告ノ細目ヲ通例ノ委員會ニハ秘密ニスヘシトイフカ、其レテハ委員會ノ機能ヲ發揮スルコトカ出來ナイ²⁰⁾

(8) 一定形式ノ記帳ノ義務ヲ負ハシムルコト——此モ申告者ノ虚偽ヲ抑ヘ、之カ監督ヲ爲ス上ニ有功テアル。尤モ此ヲ凡ヘテノ種類ノモノニ強制スルノハ無理テアルカ、併シ出來ルタケ廣ク之ヲ行フコトカ、右ノ監督ノ上ニハ望マシイ。

(9) 申告者ニ申告ノ正確ニツキ宣誓セシムルコト——此ハ一ノ形式テ、有名無實トモ見ラルル所テハアルカ(註一九)、併シ此アルトキハ、此ナキ場合ヨリモ何程カ各人ノ良心ヲ喚起スルニ役立つコトカ出來ヤウ。

(註一九) ろつしあーハ、之ヲ以テ大ニ疑ハシキ方法ト爲シ、こんらーどモ、申告ノ正當ノ保證ハ、唯タ國民ノ義務ノ上ニノミ存スヘク、精々、誓約ニ代ルヘキ保證ノ上ニノミ起ルヘシ。宣誓ノ要求ハ排斥スヘキモノテアル。何ト

20) Bela Földes, a. a. O. S. 365. 383. Conrad, a. a. O. S. 70.

ナレハ此カ經驗上、回避ヲ防クニ足ラヌカラトイフ⁰²¹⁾

(10) 不正申告ニ制裁ヲ課スルコト——各人ノ申告ヲ詐ルノヲ防キ、更ハ又申告ヲ怠ルノヲ防クノニハ、制裁罰則ヲ設クルモ已ムヲ得ヌ。此カ一方法テアル(註二〇)。固ヨリ制裁ヲ待タスシテ義務者カ自發的ニ申告スルヤウニナルノカ望マシイカ(註二二)、併シ其ハ理想テアツテ、實際トシテハ制裁カ必要ニシテ缺クヘカラステアル。特ニ此制裁モ近頃ハ體刑サヘモ課スルヲ至當トシ、且ツ其實例モ出來テ居ル次第テアル(註二二)。

(註二〇) 此ニ罰則ノ必要有功ナルコトハ、ろつしあー、こんらーど、にーべるひ、べらふにるです等注意ス⁰²²⁾

(註二二) てつしにまつひあーハ、租税罰則ハ唯タ最後手段テアツテ、一般輿論ノ有力ナル協力ト人ノ内心的同意トナクシテハ用ユヘキモノテナイ。ソシテ公共道義ト租税道義トノ發達カ決定的ノモノタトイフテ居ル⁰²³⁾

(註二二) 新シキ税法ハ特ニ世界大戰ニ促カサレテ税法違反者ニ、體刑ヲモ加フルコトニナツテ居ル。斯クテ例之、米國所得税ニテハ、故意ニ脱税シタモノハ重罪トシテ罰金ノ外ニ、五年以内ノ禁錮ニモ處スル。獨逸所得税ニテモ、逋税者ニ逋税高ノ五倍乃至二十倍、ヲ課シ、外ニ五年以内ノ禁錮ニモ處スル⁰²⁴⁾

(11) 所得額ノ大小ニ應シテ選舉權其他ノ特典ニ差等ヲ附スルコト——モ亦、申告ヲ正確ナラシムルノニ幾分カ役立ツテアラウカ、所詮其差等ハ精細ナモノテアルコトハ出來ス、大マカナモノテアツテ、其效果ハ大シタモノテハアリ得ヌ。加之、此ニ或度ノ效果カ

21) Roscher, a. a. O. S. 380. Conrad, a. a. O. S. 70.
22) Roscher, a. a. O. S. 380. Conrad, a. a. O. S. 70. Eheberg, a. a. O. S. 300. Bela Földes, a. a. O. S. 382.
23) Te chemacher, a. a. O. S. 92.
24) Eheberg, a. a. O. S. 227. Bela Földes a. a. O. S. 382. Holmes, Federal income tax. 6 ed. p. 1487.-1488. Conrad, a. a. O. S. 53.

アルトシテモ、民衆的精神ノ盛シナ時代ニハ、行ヒ惡イトイフコトモアル(註二三)。

(註二三) ろつしあーハ、此方法ハ内部ノ反對ノ爲メニ破レルテアラウ。即チ選舉權ニ大ナル價值ヲ與フルヤウナ政治熱ノ盛シナ國民ハ、通例、同時ニ民主的ニ考フルカラ、此制度ヲ堪ユヘカラスト爲ストイフテ居ル⁰²⁵⁾

(ロ) 義務者ノ申告以外ニ於テ調査材料ヲ得ル方法

(1) 義務者以外ノ人ヲ利用スルコト

(a) 他人申告ヲ利用スルコト——即チ義務者以外ニ於テ、其人ノ所得ヲ知り得ル地位ニアル一定ノ者ニ、義務者ノ所得ニツイテ申告スルノ義務ヲ負ハシムルコトモ亦、遺漏ヲ充タスノニ有益テアリ、且ツ此カ義務者ノ反省ヲモ促カス事ニナル。例之、雇主利拂主借地人借家人ナトノ如キモノニ其使用人、貸主ナトノ收得スヘキモノニツイテ申告セシムルノハ有益テアル(註二四)。特ニ近代經濟組織ニテハ、銀行ヤ信託會社ニ此種ノ義務ヲ負ハスナラハ最有功テアル(註二五)。併シ恰カモ其ハ銀行等ノ反對テ行ハレ難イノテハアル。

(註二四) 此事ハ諸多ノ人ノ認ムル所テアル、尙ホ拙文參照⁰²⁶⁾

(註二五) にーべるひハ、近頃ハ銀行モ報告スヘキモノトセララルト爲シ、ろつしあーモ、銀行カ富者ノ大部分ノ爲メニ帳簿及金庫ヲ預カル、英國ノヤウナ處テハ、銀行ハ所得税ノ評定ニハ、恐ラク良イ結果ヲ以テ助ケト爲シ得ルテアラウトイフ⁰²⁷⁾

25) Roscher, a. a. O. S. 407.
26) Roscher, a. a. O. S. 381. Eheberg, a. a. O. S. 227. Bela Földes, a. a. O. S. 383. Kleinwächter, a. a. O. S. 116. 120. 拙著、租税研究、一卷 73.
27) Eheberg, ebenda. Roscher, a. a. O. S. 407.

(b) 租税事項ノ密告者ヲ賞與スルコト——此モ亦、租税遺漏ヲ補フノ一方法トハナ
ル。ケレトモ其ハ國民相互間ニ他人ノ弱點ヲ發キ合フコトトナルノテ、善良ノ風俗ヲ傷ケ
ルモノテアル。ムシロ探ラヌカ良イ(註二六)。

(註二六) ろつしあーモ、深ク考ヘタ一般國民ノ考ハ、密告ヲ恥ツヘキコトト爲ストイフテ居ル²⁸⁾

(2) 政府自ラ義務者ノ申告以外ノ材料ヲ求ムルコト、

(a) 他税ノ材料ヲ利用スルコト——即チ所得税以外ニ存スル、収益税ヤ特別所得税
ヤ相續税ナトニ於ケル課税物件及標準カラシテ或人ノ所得ヲ推定シ得ルコトカ少クナイ
(註二七)。

(註二七) ろつしあーハ、収益税、相續税ニツイテ此ヲ説ク。べらふにるですモ、申告ノ監督ノ爲メニ役立ツ諸ノ手
續ノ中ニ、其申告ヲ、他ノ源ヨリ生スルモノト比較スルコトアリト爲ス²⁹⁾

(b) 義務者ニ屬スル其他諸ノ外形標準ニ據ルコトモ——出來ル。其ンナモノハ見出
セヌトモイフカ(註二八)、實際或度マテ役ニ立ツ外形標準ハ求メテ得ラレヌコトハナイ。其
最適切ナノハ消費状態ノ如キテアル(註二九)。消費状態カ完全ニ所得ヲ示スモノトハイヘ
ス、此ノミニテ所得ヲ見ヤウトイフノハ不都合テアラウ(註三〇)。特ニ大ナ所得者テハ之ニ

28) Roscher, a. a. O. S. 381.

29) Roscher, a. a. O. S. 407. Bela Földes, a. a. O. S. 382.

ヨリテ誤ラルルコトニハナルカ(註三一)、併シ元來、消費ハ或度マテ所得ト鈞合ヲ保ツテ居
リ(註三二)、特ニ小ナ所得者テハ之カラシテ所得ヲ見ルコトカ出來ル。特ニ義務者ノ申告シ
タ所得カ消費額ヨリモ小イトイフコトヲ見出ス場合ノ如キニハ、ムシロ消費ニ據ルトスル
ノモ已ムヲ得ヌ。其レカラ住家ノ家賃ノ如キモ所得ノ一標準トナル。此家賃ノ一定倍數ヲ
以テ所得ト見做ストスルノモ、所得ノ明ナリ難キ場合ニハ用キテ便テアル。現ニ佛國ニ
テハ、外國人ニシテ内地ニ滞在スルモノニハ、其所得ハ其住スル家屋ノ屋賃ノ一定倍數以
下タルヘカラスト爲シ(註三三)、他ノ國ニテモ屋賃ヲ或方法ニテ所得調査上ニ利用シテ居ル
(註三四)。其他、田畑ノ所得ヲ、其賃貸價格ノ一定割トシテ推定スルトイフコトモ行ハルル
(註三五)。此モ一々ノ田畑ニツキ實所得ヲ算定スルコトノ面倒厄介ナルニ於テ、一ノ便法ト
シテ奨ムルニ足ル。

(註二八) くらいんうえひたーハ、人カ各義務者ノ所得ノ大サヲ精密ニ確知スル或外形標準ヲ定メルコトハ不可能タ
トイフ³⁰⁾

(註二九) ちすかハ、租税官廳カ所得ノ高サヲ知ル一方法トシテ、外形標準、例之、消費ニヨル官廳ノ判定ヲ舉ケ、
ろつつかハ、舊時ノ申告義務ヲ缺キ官廳的調査ニヨリテ所得税ノ行ハレタ場合ニハ、消費ノ見積カ主要ナル標準テア
ツタト爲シ、べらふにるですハ、諸ノ所得税法カ、其租税收入確保ノ方法ヲ、擔稅者ノ生活標準カ其申告シタヨリ

30) Kleinwächter, a. a. O. S. 191.

モ一層大ナ所得ヲ前提シ得ル場合ニ所得ノ代リニ消費ヲ標準トスルコトニ見出シタトイフ³¹⁾

(註三〇) ちすかハ、消費ハ、所得ノ高サニ就イテノ實際ノ確ナル標準ヲ供スルコトハ出来ナイトイフ³²⁾

(註三一) ろつつハ、小所得階級テハ、所得ヲ、多少精密ニ消費ニヨリテ見積ル可能カアルケレトモ、大所得取得者

ニテハ、其生活方法ヲ變更スルコトナクシテ、大ナ額ヲ資本化スル(消費ニ使ハナイ)可能性アリトイフ³³⁾

(註三二) てつしにまつひあーカ、消費ハ所得ノ大サニ係ル。消費ト所得トノ交換性カ此ニ基クトイフノハ或度マテ意味アル事テアル。

(註三三) (1) 佛國所得稅テハ、佛國ニ住處ヲ有タス併シ一又ハ數多ノ居處(副住處)ヲ有ツ人ニツイテ、其課稅スヘキ所得ハ、佛國ニ在リ又ハ行ハルル財產營業又ハ職業ヨリ義務者ノ所得カ一層大ナ金額ニ上ラサル限リ、其一又ハ數多ノ居處ノ賃賃價格ノ七倍ニ齊シキ額トスル。(2) 其他、埃國ニテ管テ其一般所得稅ノ賦課ニツキ政府カラ提案セラレ、併シ議會テハ採納サレナカッタ案ニテモ、右ト同様、租稅義務アル所得カ住居消費ノ少クトモ一定倍數ト假定サレタ所テアル。即チ之ニ依ルト、住居地ヲ三段ニ分ケテ、うゐんニテハ、五〇〇ふろりん以下ノ年住居消費ニテハ四倍、五〇〇—一〇〇〇、ニテハ五倍、一〇〇〇—二〇〇〇ニテハ六倍、二〇〇〇—五〇〇〇ニテハ七倍、五〇〇〇—一〇、〇〇〇ニテハ八倍、一〇、〇〇〇以上ニテハ十倍トシ、次キニ一萬以上ノ人口ノ町及保養及温泉町テハ、五〇〇以下ノ年住居消費テハ五倍、五〇〇—一〇〇〇テハ六倍、一〇〇〇—二〇〇〇テハ七倍、二〇〇〇—五〇〇〇テハ八倍、五〇〇〇以上テハ十倍トスル。凡ヘテ其他ノ處テハ、五〇〇以下ノ住居消費テハ六倍、五〇〇—一〇〇〇テハ七倍、一〇〇〇—二〇〇〇テハ八倍、二〇〇〇以上テハ十倍トスル。其レカラたすまにあニ於ケル非吟味的能力稅トイフノカ、此ト同方法ニ依ルモノテアル。即チ此ニテハ、人的所得額ハ納稅者カ其住處ノ爲メニ現ニ拂ヒ又ハ拂フト推定セラルル額ニヨリ、其年家賃額トノ間ニ一定ノ關係アリト假

31) Tyszka, a. a. O. S. 175. Lotz, Fw. S. 407. Bela Földes, a. a. O. S. 438.
32) Tyszka, a. a. O. S. 176.
33) Lotz, a. a. O. S. 408.
34) Teschemacher, a. a. O. S. 82.

定セラレレル。即チ屋賃ノ一定ノ倍數ヲ所得トスルコトトナル。即チ普通ノ住處ノ占有者ニテハ三十磅(年屋賃)以下ニハ其ノ五倍、三〇—四〇磅ノニハ六倍、四〇—六〇磅ノニハ七倍、六〇—八〇磅ノニハ八倍、八〇—一〇〇磅ノニハ九倍、一〇〇磅以上ニハ十倍トスルノテアル³⁵⁾

(註三四) 例之、埃國ニテハ、出来ルタケ義務者ノ申告ニ依ルケレトモ、其カアマリニ小イトキ、十分ナル説明ヲ得ナイトキニハ、委員會ハ他ノ材料ニヨリテ自ら決定スルコトヲ得、隨フテ或外形標準ニ基イテ見積リヲ爲スコトニナル。此等ノ標準トシテハ、納稅者ノ住處ノ爲メニ彼ニヨリ拂ハレタル家賃カ最有力ノモノトセラレレル。ソシテ通例、所得ハ此ノ如キ家賃ノ五倍ニ齊シイモノトセラレレル³⁶⁾

(註三五) 英國テハ、農業者ノ場合ニ、其畑ノ賃賃價格ノ一定割合ヲ、其利得ノ標準トスルトイフ工夫カ、農業者ヲシテ簿記ヲ必要トセシメス、而カモ脱稅誘惑カラ救フタトイフコトテアル³⁷⁾

(c) 一般生産交通界ニ於ケル統計材料ニ依ルコト——前ニ舉ケタ二ノモノハ、當該義務者ニ屬スルモノテアル。併シ其外ニ、一般經濟界ニ於ケル統計材料ナトカラシテ推定シ得ルコトカ少クナイ。例之、砂糖商人ノ所得額ハ、砂糖ノ生産高、輸出入高、其價格ノ變動ナトカラ或度マテハ分リ得ル。之ヲ利用スルコトヲ忘レテハナラナイ。

(d) 他地方ノ申告ト比較スルコト——モ、米國ナトテハ行ハレテ居ルトイフコトテアリ、此國テハ斯クシテ各地ノ間ニ平準ヲ行ヒ不均衡ノナイヤウニ務メルサウタカ、³⁸⁾ スレハ、ムシロ過小申告カ標準トナツテ申告ノ遺漏ヲ助クルコトトナルノ嫌カナイテハナ

35) Besson, Traité pratique des impôts cédulaires et de l'impôt general sur le revenu. p. 426. Schäffle, Steuern. B. T. S. 139. Kennan, l. c. d. 27-8. Mills, Taxation in Australia. p. 194.
36) Kennan, l. c. p. 40-41. Szombathy, Die neue Einkommensteuer S. 62-63.
37) Fabian Research Department, l. c. p. 6.
38) Bela Földes, a. a. O. S. 439.

イ。尤モ此運用方法如何ニヨリテハ、之ニヨリテ漏レタルモノヲ埋メルコトカ出來ナイコトモナイ。

(ハ) 申告ニ依ル主觀的課税法ト並テ、一部特別ノ所得ニ就キ、特ニ義務者ノ申告ニ依ラス客觀的ナル源泉課税法ヲ採ルコト——即チ所得ノ多クノモノハ申告主義ニヨリテ綜合課税ヲ行フテモ、特ニ隱匿ノ可能性ノ大イ所得ニツイテハ之カ除外例ト爲シ、之ヲ源泉カラシテ取ルトスルノモノノ申告遺漏ノ防止方法テアル(註三六)。現ニ此ハ我國ノ第二種所得ニ行ハレテ有效ニ働イテ居ル。之ニヨリテ申告主義ノ吟味の弊モ避ケラレ(註三七)、更ニ徵稅費ヲモ節費スルヲ得テ居ル(註三八)。

(註三六) (1) 一層良好ナル租稅成果ニ導クト爲シ、ちすかモ、此カ出來ルタケ凡ヘテノ所得ヲ捕捉スル目的ヲ達スト爲シ、せりぐまんモ、源泉課税ノ利益ハ、正直ナル納稅者ノ保護ト、國庫利益ノ保護トニアリト爲シ、ふえーびあんれざーちてばいとめんとモ、根本原則トシテ源泉課税ヲ採用スルコトニヨリテ、實際ニハ不正直ノ凡ヘテノ機會カ通例ノ義務者カラ除カルトイフ。(2) れつちつしハ稍狭ク此課税方法ノ利益ヲ認メ、此カ脱税ノ容易ナル多クノ場合ニ適當ニ課税スルコトヲ確保スト爲シ、てつしえまつひあーハ、此カ其ノ行ヒ得ヘキ資本種類ヲ實際、殘ナク捕捉スルコトハ否ムヘカラスト爲シ、ろつしあーハ貸地、債權ニツイテ之ヲ説ク。(註三七) けんなんハ、源泉課税原則カ十分ニ適用サルトキニ、吟味の方法ニ依ルコトカ大ニ避ケラルルト爲シ、

39) Eheberg, a. a. O. S. 299. Tyszka, a. a. O. S. 179. Seligman, l. c. p. 692. Fabian Research Department, l. c. p. 5. Reddish, Principles and practice of income tax etc. p. 5. Teschemacher, a. a. O. S. 90. Roscher, a. a. O. S. 407.

べらふえるですモ、之ニヨリ義務者カ不快ナル申告ヨリ免ルト爲ス。⁴⁰⁾

(註三八) れつちつしハ、此カ稅務官ニ於ケル仕事及費用ノ大ナル節約ヲ生スルトイフ。⁴¹⁾

(B) 所得稅外ノ稅ニ於テ行ハルルモノ——所得稅ニテハ、逋脫サレタニシテモ、他ノ諸ノ稅ノ存在ニヨリテ其ヲ捕捉スルトイフコトカイヘル。所得稅ヲ漏レタ所得、能力ヲ凡ヘテ捕ヘルトハイヘナイカ、或度マテ捕ヘ得トイフコトハ出來ル。之ヲ租稅ノ補完作用トシテ考察スヘキテアリ、⁴²⁾ 收益稅交通稅消費稅ナト凡ヘテ此働ヲ爲ス。就中、相續稅ハ或人ノ一生中ニ逋脫シタモノヲ最後ニ抑ヘルノニ缺クヘカラスト見ラレテ居ル(註三九)。

(註三九) ぶりゆーにんぐハ、所得稅逋脫ノ唯一ノ信賴スヘキ救濟手段トシテ、タタ直系卑屬ヘノ相續稅ノ採用ノミカ考察ニ來ルト爲シ、えーべるひモ、假令後カラトハイヘ、實際有效ナル監督カ最良ク、一般相續稅ニヨリテ行ハルト爲シ、ろつちつハ、夫婦及直系卑屬ノ收得ヲモ捕捉スル相續稅ニ依ル所得稅ノ補完カ、此社會ニ普及シタル過小申告ヲ消滅セシメル爲メノ頗ル用ユヘキ方法ト認メラルトイフテ居ル。⁴³⁾

第二段 消費事實ニ依ル所得申告遺漏ノ補完方法

前段ニ於テ所得稅ニ於ケル所得申告ノ遺漏ヲ述ヘ、且ツ之カ補完ノ爲メニスル諸ノ方法ヲ

40) Kennan, l. c. p. 324. Bela Földes, a. a. O. S. 443.
41) Reddish, l. c. p. 5.
42) 拙著、租稅研究、三卷 I. 以下
43) Brüning, a. a. O. S. 22. Eheberg, aa. O. S. 227. Lotz, a. a. O. S. 454.

列擧シタ。茲ニ其中ニ就イテ、義務者ノ消費事情カラシテ所得額ヲ推定スルノ方法ヲ採ツテ特ニ考察シテ見ヤウト思フ。

(一)其方法——其ハ義務者ノ申告シタ所得額カ、明カニ其人ノ住居ノミナラス廣ク生活振リ、消費情態カラ見テ其費用ニ及ハヌト、政府ニ於テ認メタルトキハ、本人ヨリシテ確實ナル反證ナキ以上ハ、政府ノ認定ニヨリテ決定シ得ルコトト爲スノテ、此ハ現ニ獨逸共和國ノ所得税法ノ採ル所テアリ(註四〇)、瑞西等ニモ同様ノコトカ行ハレ(註四一)、更ニ英國ニテモ一部ノ者ノ所得ニツキ消費ヨリノ推定カ行ハレテ居ル(註四二)。

(註四〇) 詳シクイフト、獨逸テハ、無制限ニ所得税義務ヲ負フ者(内地在住者、外國在住ノ獨逸吏員)ノ決定サレタル所得カ、其人ノ全生活情態ノ考察ノ下ニ、其人ノ消費ト明カニ不均衡ナル場合ニハ、其消費カ課税標準カラ除外サレタ一定ノ所得科目カラ支出サレタカ、其人以外ノ義務者ノ處テ反覆性ヲ有ツタ収入トシテ既ニ課税サレテ居ル支出ニ屬スル(即チ其ハ或人カラ他ノ人ヘ反覆的ニ與ヘラルル補助金テ、受クル方ノ人ノ處テ所得税ヲ課セラレテ居レハ、此與フル人ノ處テハ之ニ課シナイコトニナル)コトヲ其義務者カ證明シナイ以上ハ、所得ノ代リニ其消費カ課税標準トシラルル得ルコトトナツテ居ル。ソシテ此 消費トイフノハ、特ニ義務者ノ家計及生計ノ爲メニ支出サルル額(彼自身及家族ノ維持ニ使ハルルモノ並ニ義務者ノ處テ財產税ノ賦課セラレナイ物體ノ收得ノ爲メノ費用ヲ含ム)トスル。此消費ニ算ヘナイノハ(a)義務者 事情ニテ相當ナル標準ヲ超ヘナイタケニテノ嫁資、(b)一定ノ負債利子、年金繼續的負擔、(c)所得、財産、土地、營業ノ税、(d)一定ノ特別給付並ニ内國ノ協會ヘノ一回的及反

覆的分擔金(但シ學問上藝術上宗教上慈善上又ハ公益上ノ目的ヲ追フモノヲ除ク)、(e)藥材及其他ノ治療又ハ肉體損害回復目的ノ物體ノ爲メノ費用テアル。ソシテ更ニ義務者ノ申請ニヨリテ除外スルヲ得ル消費モアル。其ハ(a)病氣又ハ不幸ニヨリ生セラレタル出費、(b)出產、小供ノ養育教育ニヨリテ必要トナリタル異常ナル出費、(c)社會的理由ヨリシテ必要ナルタケニテ使用人又ハ舊使用人ノ爲メノ費用テアル。ソレカラ所得ト消費トノ不均衡トイフコトハ、消費カ少クトモ、所得ヨリモ其半分タケ高イトキニノミ假定セラレルコトカ出來、其レカラ其義務者カ其消費ヲ、最近三年内ノ其成立時ニ際シテ、所得税法ニ依ル課税ニ服シタル財産其モノカラ支出シタコトヲ證明シタトキニハ、此所得ノ代リニ消費ヲ標準トスルノ規定ヲ適用シナイ。更ニ此規定ハ、消費カ年少クトモ一萬五千馬克ナルトキニノミ適用スル⁴⁴⁾

(註四一) 瑞西ニテハ、租税義務者ノ所得ハ、其カ少クトモ其所得ニヨリテ生活スル人ノ消費ヨリ少クナイヤウナ高サニ評定シナクテハナラヌトイフ規定カアル(ちゆーリつひ、さんがれん、ぞろつるん)。尤モ義務者カ其消費ヲ、所得税義務ナキ貨幣方便(例之、其モツ財產自體ノ消費ニヨリ、借入金ニヨリ、又ハ他州ニ在ル土地等ノ收入ニヨリ)カラ支出スルコトヲ反證スレハ、所得カ消費ヨリモ少クテモ消費ニ依ラヌコトトナリ得ル。併シ又此反證ハ、税法カ明カニ所得ノ代リニ消費其モノヲ課税物件トスル場合ニハ許サレナイ(例之、ちゆーリつひテハ、新ニ此州ニ來住シタ義務者ニシテ、營利ノ爲メニ此ニ滞在シナイモノニツイテハ、此州ニ於ケル彼ノ滞在ノ最初ノ三年間ハ、彼ノ消費、詳シクイヘハ彼自身及彼ト共同生活スル者ノ爲メノ消費ヲ租税義務アル所得トスルトアルカラ、此場合ニハ必ス消費ニ依ル⁴⁵⁾。

尙ホ舊ぞくせん所得税法ニテモ、申告サレタ所得カ、明カナル家計費ヨリモ少イトキニハ、租税カ後者ニヨリ計算セラレタ⁴⁶⁾

44) Boetke, Handbuch des Steuerrechts. S. 328-330. Mirbt, Grundriss des deutschen und preussischen Steuerrechts. S. 180-181. Teschemacher, a. a. O. 82.
45) Blumenstein, Schweizerisches Steuerrecht. I. S. 234-235.
46) Bela Földes, a. a. O. S. 445. Lotz, a. a. O. S. 424.

(註四二) 英國テハ、小商店主其他獨立ノ利益收得者ニツイテハ稅務官カ申告ノミニ依ラス、種々ノ情報ヲ集メ、且ツ住家ノ設備其他ニ關スル生活情態カラシテ各家族ノ通例ノ所得ニツキ公平ニ精密ナル假定ヲ作り得ルコトニナツテ居ルトイフコトダ⁴⁷⁾

(二) 其批判——今進ンテ此方法ヲ少シク批評シテ見ル。

(A) 課稅技術上

(い) 長所——各人カ進ンテ申告セス又ハ申告ヲ詐リ、政府ニテ各人ノ申告ヲ促カス方法ヲ講シテモ、尙ホ彼等カ之ニ從フテ來ナイ以上ハ、直接正面カラ所得ヲ見ルコトノ代リニ、裏面カラ消費ニ就イテ所得ヲ推定スルノ方法ヲ採ルノモ已ムヲ得サルコトテアル。必ス此推定カ出來ルトハ限ラス、時トシテ所得ノ大部ヲ消費ニ充テス、消費カ所得ニ伴ハヌトイフコトモアツテ、之ノミニハ依レナイケレトモ、又所得ト消費ト並行スルコトモアツテ、特ニ申告シタル所得カ、消費ヨリ小イトキノ如キ、明カニ其消費ニヨリテ所得ヲ推定シテ良イノテアリ、ソシテ其消費ハ第一、住居ノ賃貸價格ノ如キニヨリテ明カニ容易ニ推定シ得ル所テアリ、此ニテハ少シモ吟味のノ弊害モナクシテ濟ム(註四三)。其レカラ僕婢ノ使用事情カラシテモ推定ハ容易テアリ、其人ノ購入スル相手ノ商人カ定マツテ居ルトシ

47) Fabian Research Department, l. c. p. 7.

テ、其商人ノ賣上帳ノ調ヘカラシテモ計算スルコトハ出來ル。

(註四三) けんなんハ、たすまにあニ於ケル住屋賃賃價格カラシテ所得ヲ推定スル方法ニツキ、此カ吟味のノ弊ヲ免ルルコトヲ舉ケテ居ル⁴⁸⁾

(ろ) 短所——テ此方法ハ實行可能テアツテ、或場合ニハ行ハレテ有效タトイヘルケレトモ、其一部ハ吟味のノ弊害ヲ伴フヲ免レス、又所得ヨリモ消費ノ小イ場合ノ如キニハ、之ニ依ツテ所得ヲ推定スルコトハ出來ヌトイフコトモアリ、技術上、缺陷アリトハイハナクテハナラス。

(B) 公平課稅上

(い) 長所——所得トシテ正面カラハ證明セラレストモ、或人カ其申告シタル所得額以上ノ消費ヲ爲ス以上ハ、其消費ハ所得アリテノ消費ト推定スルコトカ出來、所得カラ出タノテナイトイフ反證ナキ以上ハ、所得カラ出タト推定サレテモ致方ナク、義務者ハ之ニ依リテ納稅スルノ義務アリトシナケレハナラス(註四四)。之ニヨリ課稅スルコトニヨリテ、申告ニヨリテ漏レルモノヲ捕ヘルタケニテ一層公平ナル課稅トナリ得ル譯テアル。

(註四四) ぶるーめんすたいんハ、之ニツキ此方法ハ法律的ニハ辯護セシメナイ。其根本觀ハムシロ道德的性質ノモ

48) Kennan, l. c. p. 29.

ノテアル。或箇人ノ一定ノ所得源カ證明セラルルコトカ出來ストモ、其生活方法カ此ノ如キ源泉ノ存在ヲ推定セシムル以上ハ、免稅サルヘキモノテハナイトイフ。⁴⁹⁾

(ろ) 短所——併シ此方法ニヨリテ、完全ニ申告漏レノ所得ヲ擱メタトハイヘナイ。消費ノ方カ所得ヨリモ小イモノニテハ此方法ハ無用テアリ、申告シタル所得ノ方カ消費ヨリモ小イ場合トイヘトモ、此際、消費ニ依ツテ所得ヲ推定スルトシテ、果シテ消費ノ額カ所得ト一致スルヤ、多少疑ハシキモノテアリ、隨フテ之ニヨリ多少ノ不公平ヲ生スルコトハ免レナイ。

(C) 經濟及社會政策上——

(い) 短所——此方法カ各人ノ私經濟ノ内狀ニ立入り、箇人ノ内情ニモ立入ツテ調ヘルコトニ於テ、彼等ニ取リテ厄介テアリ、經濟上ノ活動ノ邪魔ニナルトイフ事ハアル。又其カムシロ主トシテ大所得者ヨリハ小所得者ニ適用セラルルコトトナルタケニ於テ、社會政策上ニモ不都合タトイフコトヲ得ル。

(ろ) 長所——ケレトモ此厄介及不都合ハ凡ヘテノ人ニ就イテ行ハルルノテハナク、單ニ例外的ニ、不當申告者ト目指シタ者タケニ就イテ行フノテアルカラ、ソシテ甚シイ弊害

49) Blumenstein, a. a. O. S 234.

トイフテナク、忍ヒ得ルモノテアル。ソシテ其ノ若干少數ノモノニ就イテ行ハルルノカ、他ノ一般人ヲモ刺戟シテ、反省セシムルコトトナリ、申告ノ正確ヲ促カスコトニモナル。

(C) 財政收入上——ニハ此方法ニヨリテ申告ニヨリ生スヘキ缺陷ヲ補充シテ、其レタケニ於テ收入ノ充實ニ資スルトイフノ利カアル。

結 論

以上要之、所得稅ニ於テハ義務者ノ申告ニヨリテ所得額ヲ確知シ之ニ基キテ課稅スルトイフコトハ避クヘカラサル事テアルカ、此ニハ遺漏ヲ生スルヲ免レヌ。其レテ之ヲ補充スル爲メニハ、所得稅自體ニ於テ並ニ其外ノ稅ニテモ色々ノ方法カ講セラレ、就中、本人ノ申告ヲ促進スル爲メニ色々ノ方法カ講セラレテ居ル所テアル。ソシテ其所得稅ノ運用ニ於テ申告ノ遺漏ヲ補充スル爲メニ行フ方法ノ中テ、特ニ義務者ノ一般消費情態カラシテ所得ヲ推定シテ賦課スルトイフ方法ハ、往々ニシテ閑却サルルケレトモ、行フテ有效ナル場合カアリ、又之ニヨリテ公平課稅ニモ適ヒ、財政收入ノ缺陷ヲモ補フ事ヲ得ル。之ニツイテ工夫スルトイフ事ハ所得稅ヲ完成スル上ニ缺クヘカラサルモノタト思フ。

第五編 不在者課稅論

緒言

近頃、農村社會問題カ我邦ノ重大ナル問題トサルルト共ニ、不在地主ニ對スル問題カ世ノ注意ヲ引クコトニナツタ。併シ不在者ノ問題ハ獨リ不在地主ハカリテハナク、實ハ不在家主不在營業者ニモ存スル。ソシテ此ハ近代ノ所有ノ自由、營業ノ自由、交通及住居ノ自由ト共ニ避クヘカラサル一ノ勢テアルトハイヘ、此ノ如キモノノ多クナルコトノ爲メニ種々厄介ナル問題ヲ生スル。茲ニ於テカ之ヲ救フ爲メニ不在者課稅ノ方法カ選ムヘキテナイカトイフコトカ一ノ問題トナル。此ハ其自身興味アル一ノ問題テアルハカリテナク、特ニ之ニツキテ表面上ハ對等テアリ略ホ同一ナル人稅ノヤウニ見ヘル所ノ所得稅附加稅ト戸數割トカ、之ニツキテ效果ノ大ニ異ツタモノテアルコトヲ見出スニ於テ興味ノ一層深キモノナルコトヲ見ル。此關係ヲ明カニスルコトハ地方財政上特ニ重大ナコトテアルカラ、私ハ下ニ之ヲ論シテ見ヤウト思フ。

第一段 不在者課稅ノ理由

(一) 問題ノ稅種——不在者課稅ハ主トシテ人稅タル所得稅戸數割ニツキテ問題トナル(註一)。勿論、其ハ所有營業投資住所交通等ノ自由ト共ニ、人ノ住所ト物ノ所在トノ異ル場合ヲ生スルコトノ多クナルニ隨ヒテ、ツマリ社會ノ進歩スルニ伴フテ益々多ク此問題ヲ生スルノテアル(註二)。ソシテ其ハ國際間ニモ起ルコトイフヲ待タヌカ、國際間ヨリハヨリ多ク地方間ニ起ル。地方ト地方トノ間ノ方カヨリ多ク他所ニ物ヲ持ツコトニナルカラテアル(註三)。ソシテ其場合ニモ收益稅ハ物ニ就キテ課稅シ持主ノ何處ニ住ウカヲ問ハヌ稅タカラ(註四)、當然不在者ニモ課セラルルコトトナリ、不在者課稅ナト初メカラ問題ニハナラナイ。特別所得稅モ物稅トシテ恐ラク收益稅同様トナラウシ(註五)、財産稅ニテモ少クトモ不動産ニ關スル限リハ物ノ所在テ當然課セラレヤウシ(註六)、有形動産亦然リテアラウ(註七)。其處テ問題ハ純然タル人稅タル所得稅戸數割ニツキテ起ルノテアル。

(註一) セリぐまんハ、不在者課稅ノ問題ハ所得稅ノ發生ト共ニ特ニ緊要トナツタトイフテ居ル。¹⁾
 (註二) セリぐまんハ、多クノ發達ノ後レタ州ニテハ、州内ノ所得ノ大多數ハ州ノ住民ノ儲クル所テ即チ不在者ハ少

1) Seligman, Studies in Public finance. p. 180.

イ。然ルニ紐育(發達シタル)テハ事情大ニ異ルトイフテ居ル。²⁾

(註三) ろつしあーハ、租稅區域内ニ土地營業其他ノ所得源ヲ有ツテ、外ノ區域ニ住居スル租稅義務者、爭ハレタル問題(不在者問題)ハ地方ニトリテハ國ニトリテヨリモ異常ニ一層重要ナモノトイフテ居ル。³⁾

(註四) 例之、地租ハ或人カ勿論負擔スルカ法律ハ其持主ノ人的地位ヲ考慮セスシテ課スル。⁴⁾

(註五) 特別所得稅ハ物稅ト同種ノモノテアル。⁵⁾

(註六) じゆんせんハ、不動産ハ其所在地ノ稅區ニテ課スヘキモノトシ、せりぐまんモ、不動産ハ所有者ノ住處ヲ問ハス、其所在地ニテ課スヘキコトノ結論ニ達スルコト比較的容易タトイフ。⁶⁾

(註七) なたんぶハ、有形財産ハ所在地ニテ課セラルト爲シ、じえんせんモ、有形財産ハ一般ニ所在地ニ課稅ノ場處ヲ有ツトセラルト爲シ、せりぐまんモ、有形財産ニ關スル限り問題ハ簡單テ、此カ所在地ニテ課稅セラルル。一九一一年ノ國民租稅協會ノ委員會モ、不在者ニハ、州内ノ有形財産ニノミ課スヘキモノトシタ。ソレカラ米國大審院ノ判例ニテハ、何レノ州モ、州外ニ恒久的ニ在ル有形財産ニツキ課シ能ハストセラレテ居ルトイフテ居ル。⁷⁾

(二) 人稅ニ於ケル不在者課稅ノ理由——處テ人稅タト不在者課稅カ問題ニナルトイフノハ、此ニテハ原則上ハ、物ニ拘ラス人ニヨリ即チ人ノ住所ニ就イテ課スルカラテアル。然ルニ之ヲ不課稅トスルト、人々カ成ルハク人稅ノ低イ地方ヲ選ンテ住居スルコトトモナリ(註八)、茲ニ種々ナル不都合ヲモ生スル種ヲ作ル。テ此不在者ニ對シテモ物ノ所在ニ於テ人稅ヲ課スルノカ必要テアリ至當テアルトイフコトニナル。ソシテ其ノ之ヲ課スヘキ理由ハ

左ノ如クテアル。

(註八) わぐな一ハ、特ニ人的住處ヲ容易ニ移シ得ル所ノ隣接地方團體カアツテ、其ノ住處選擇ニツキ問題トナルヤウナ地方團體カ低イ所得稅附加稅ヲ課シテ居ルトキニハ、或地方團體ニテ高イ其ヲ賦課スルコトカ困難タトイフテ居リ、更ラニ、利殖者、貸家主、貸地主ナトハ地方稅負擔ヲ考慮シテ其住處ヲ選擇シ得ル所テアリ、其ハ營業ノ種類ニヨリテハ營業者ニモ營業處ノ選擇ニツキ(隨ツテ住處ノ選定ニツキ)影響シ得ルトイフテ居ル。ろつつモ、夫ノ大工業所在地方團體ノヤウニ學校警察救貧費ノ負擔カ格別増サナイテ、大ナ租稅力ヲ示シタ地位ノ高キ利殖者ノ住處トシテ選マレタル地方團體カ生ンタトイフテ居ル。⁸⁾

(A) 公平課稅上ノ理由

(い) 能力原則上——元來、不在者ニ屬スル土地家屋營業ヨリ生スル所得ハ物的元素ヨリノ所得トシテ、人的元素ヨリノ所得ヨリモ一層能力ノ大ナリトシテ重課サルヘキモノテアル(註九)。即チ之ニ對シテハ別ニ存在スル收益稅又ハ物稅ノミテナク、尙其上ニモ人稅ヲモ課シテ初メテ其ニ相當ノ課稅トナルノテアル。然ルニ若モ此ニ物稅ノミカ課セラレテ人稅ヲ課シナイトイフコトニナルト、物的所得テアリナカラ人的所得ヨリモ輕イ負擔ヲスルトイフノ不公平トナル。其人稅ノ重キ場合ノ如キニハ、人的所得者テアツテ人稅ノミヲ課セラルル者ノ方カ、不在者タル物的所得者ヨリモ重キ負擔ヲ爲スノ不都合ヲ生スル。又齊シ

8) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden etc. S. 62-3. Lotz, Fw. S. 498.

2) Seligman, Studies. p. 180-1.
3) Roscher, Fw. 5. Aufl. II. S. 443.
4) Seligman, Studies. p. 191.
5) Seligman, Studies. p. 193.
6) Jensen, Public finance. p. 170. Seligman, Studies. p. 181.
7) Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 120. Jensen, l. c. p. 170. Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 121. 123. Seligman, Studies. p. 182.

ク物的所得者テアリ乍ラ在住者カ物税ノ上ニモ人税ヲ負ヒ更ラニ消費税マテモ負フノニ比シテハ、不在者ノ單ナル物税ノ負擔テハ、アマリニ不釣合ニ輕イ負擔トイフコトニナル。斯クシテ不在者カ不當ニ輕イ負擔ヲスルトイフコトハ、ヤカテ他ノ者ヘ、然ラサレハ本來負フヘキヨリモヨリ多クヲ負ハスコトトナルノテモアツテ(註一〇)、此點カライフテモ不公平テアル。勿論、此不在者カ其地方團體ニテハ不當ニ輕ク負ハサレテモ、彼ノ住所地方團體ニテ人税ヲ相當ニ負フコトニヨリテ埋合ノツクコトモアリ、其點ハ之ヲ考慮シナクテハナラヌカ、併シ其地方團體ニテ全ク之ヲ等閑ニ附スルコトモアル。特ニ此場合ニハ不在者ニモ特別ノ人税ヲ課スルコトハ能力原則上ハ當然ノコトトシナケレハナラナイ。

(註九) びりんすき一ハ、地方ニ於テ一般的人税ノ外ニ、特段ナル不動産課税ノ原則上ノ理由ハ、地方ニ於ケル不動産所有ノ特ニ大ナ給付能力トイフコトニ存ストイフ。⁹⁾

(註一〇) あつかいまんハ、租税ハ一地方内ニテ舉ケラルル全キ收益ニ分配セラレヘク、之ヨリ生スル所得ノ一部ヲ免スルコトハ、他ノ所得ノ相當ニヨリ高キ負擔ニ導カナクテハナラヌトイフ。¹⁰⁾

(ろ) 利益原則上——私カ屢々イフカ如ク、地方税ニハ能力原則ノ上ニ、利益原則ノ加味トイフコトモ許サルヘシトシテ、土地家屋營業ハ其所在地方ヨリシテ特別ノ利益ヲ受クルモノトシテ、他ノ分子ヨリモ特別ニ重キ負擔ヲ爲スヘキノ趣旨カラシテ、此等ノモノノ收

9) Bilinski. Die Gemeindebesteuerung. S. 258.

10) Ackermann, Thüringar Gemeindesteuern. S. 34.

益又ハ所得ニ、人税ヲ課スル上ニモ物税ヲモ課シテ居ルノテアル。然ルニ不在者ニ其ノ土地家屋營業ノ收益ニツキ物税ノミ課シテ人税ヲ課セヌトナルト、全體上、彼等ノ負擔カ輕キニ過キ、在住ノ土地家屋營業ノ持主ヨリモ一層輕ク、否ナ特別利益ヲ受ケサル資本所有者勤勞所得者ヨリモ輕キ負擔トサヘモナツテ、夫ノ利益原則加味重課ノ趣旨ニ適ハヌコトトナル。能力原力ノミカライヘハ此等ノ不在者カ其住處地方團體ニテ負フモノヲモ合計シタル全體ノ負擔カラシテモ、能力ニ相當ト否トヲ論スルコトカ出來ルカ、利益原則カライフトキニハ、物體ノ所在團體トノ關係上、相當ノ負擔タルコトヲ要スルコトトナリ、隨フテ不在者ニ對シテ物税ヲ課スルノミテハ此ニ相當ナル重サノ負擔カ課サレテ居ラヌトイフコトニナラサルヲ得ヌ。此利益原則カライヘハ前ノ純能力原則カライフヨリモ以上ニ、強ク人税ヲモ不在者ニ課スヘシトイフコトニナル。

(B) 財政收入上ノ理由——地方ニ於テ收入カ豊カテアレハ問題ハナイカモ知レナイ。特ニ其レニ國税ノ場合ノ如ク消費税トイフヤウナ收入ノ豊ナモノテモアレハ良イカ、併シ實際ニハ何處ニモ多クノ地方ニテ收入豊カテナク、消費税モ乏シク、其他ノ税ニ附加税カ多クテ此ニハ制限率モツイテ居リ、之カ引上カ容易テナク、此場合ニ於テ、不在者ニ物税ノミ

課シテ人稅ヲ課セヌトナルト、地主家主大營業主カ人稅ノ比較的輕キ他ノ地方團體ニ住所ヲ構ヘルコトトナツテ(註一)、即チ大體富メル租稅ニ關スル能力ノ大ナ人々ハ他所ヘ往ツテシマツテ、跡ニ殘ルハ貧乏人タル勞働者ヤ小商人ヤ手工者ヤ小作人、借家人ナトノミトナル。其結果其地方トシテハ愈々以テ人稅ノ稅率カ割合ニ重ク而カモ收入甚タ少クシテ困マルコトトナラナクテハナラヌ(註二)之ヲ救フ爲メニ財政收入上、不在者ノ特別ノ課稅カ避クヘカラストイフコトニモナル。

(註一) 前出註八參照。

(註二) 一八八六年ノばーでん法ニテ、地方所得稅ニ住處主義ヲ探ツタ爲メニ、特ニ小イ地方團體カ困マルコトトナツタ。其ハ此爲メ、營業又ハ農地ノ所在以外ノ地方ニ住所ヲ定メタ大企業者ヲ生シタノニ因ルトイフコトデア

(C) 社會政策及生産政策上ノ理由——不在者課稅ノ恐ラク最モ大ナ理由ハ此テアル。之ニツイテハ或ハい重金主義的ノ考モ働キ得ルシ(註一三)、或ハ一般ノ不在者ニ對スル反感¹¹⁾トイフコトモ働キ得ル。ケレトモ其等ハ重キヲ成スヘキモノテハナイトシテ暫ラク措キ、(ろ)今日吾々カ冷靜ニ公平ニ考ヘテモ此見地カラ當然ニ不在者課稅ニ結論シ得ルノハ、此土地家屋營業ニツイテ不在者ノ多ク生ストイフコトカ種々ナル産業上及社會上ノ弊害ヲ生スルカ

11) O. Mayer, Die direkten Gemeindesteuern in den grösseren badi-schen Städten. S. 21

12) Seligman, Essays. p. 94.

ラ、之ヲ避クル爲メニ其ヲ課稅スヘシトイフコトテアル。先ツ以テ不在者ノ増加ハ其地方ノ社會關係ヲ不良トシ不和トスル。其地方ノ土地家屋營業ノ持主カ不在デアリ、之カ管理ヲ管理人任カセ、トスルトキニ、所有主ト借手買手トノ間ハ全ク人的ニ不識ノ關係トナリ、隨フテ持主モ自ラ同情心ヲ缺キ、借手及買手ハ兎角、誤解ヲ爲シ易ク、斯クテ協調カ行ハレ難ク、反抗、抗爭、鬭爭ヲ重ネルコトトナリテ、社會ノ平和ヲ紊スコトトモナリ得ル。ソレカラ不在者ノ多クナル結果トシテ、富者タル所有主階級カ地方ヲ去ツテ、貧乏人ノミ多ク殘ルトキニ、彼等ノ租稅カ割合ニ重クナリ、實ハ前者ノ本來負フヘキモノヲモ擔フノタトイフコトカ自覺サルルトキニ在住者ノ社會的不平ヲ生シテ居ルコトモ亦一ノ社會的弊害トシテ考慮シナクテハナラナイ。ソレカラ經濟上カライフテモ、不在者ノ場合ニハ其持主カ兎角、其モツ物ノ所在地ノ發達及改良ニツキ、在住者ニ比シテ一層冷淡トイフ傾カアツテ、或ハ突キ込ンテイヘハ此地方カラシテ取ツテ往クコトニノミ力ヲ用キ、此地方ニ與フルコトヲセヌトイフ傾カアリ、隨フテ其地方ノ改良發達トイフコトカライヘハ不在者ノ存在ハ實ニ好マシカラサルモノトシナケレハナラヌ。此等ノ點カラシテ不在者ニハ之カ抑制ノ意味テ、特別ニ重イ課稅、其ハ前記ノ租稅公正ノ要求スルヨリモ重イ課稅サ

へモ必要トサレルトイフコトニナル(註一四)。

(註一三) ばいなるんニテ、古ク一五二六年ニ、世俗的ニ國外ニ出行ク所得ニ三十三パーセントヲ課シタトキニ、此カ一部、貨幣ノ國外流出カ一般ニ不利トイフ重商主義的考カラ説明サレタ所テアル。¹³⁾

(註一四) わぐな一ハ、不在者ノ不在トイフコトカ本國ニトリテ經濟的社會的ノ損害テアル。此人々ヲ免稅スル特段ナル考ハ之カ爲メニ適當テナイ。假令此ニ外國稅ノカカル爲メニ重複課稅トナツテモ、サウタ。ムシロ加之、此不在ノ爲メノ故ニ、特別ナル本國稅サヘモ眞面目ニ問題トナリ得ト爲シ、ろつしあ一モ、外國ニ在住シテ内國カラ所得ヲ舉クル不在者ハ此國ノ間接稅ヲ殆ント負ハス、且ツ彼等カ一般ニ確ニ有利トスヘキモノテナイトイフニ於テ、彼等ニ收益稅ハ勿論ノコト、財産稅、所得稅ヲモ宥想スルニハ及ハスト爲ス。くらいんうえひた一ハ、る一めにあノ地租ニツイテ、此カ財政上ノ目的テナクシテ、國民經濟上ノ目的ヲ有ツ。即チ不在主義ニ反對スルモノタトイフ。¹⁴⁾

(D) 課税技術上——夫ノ不在者課稅トイフコト、其ニ物稅ノミテナク人稅ヲモ課スルトイフコトカ、技術上不可能ナレハ、致方モナイケレトモ、此カ土地家屋營業ニ關スル限り、極メテ容易ナモノテアルノタカラシテ、尙更ラニ之ヲ選ムヘシトスルノテアル。

第二段 不在者課稅ノ反對說ト其駁撃

上說ニ依レハ不在者ニハ特ニ人稅ヲ課シナクテハナラヌトイフコトニナツタカ、之ニツ

13) Roscher, a. a. O. I. S. 347.

14) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 408. Roscher, a. a. O. I. S. 346. Kleinwächter, Fw. S. 148

キ反對說カアルカラ、之ヲ擧ゲテ之ヲ駁撃シ、以テ前說ヲ一層強メルコトトスル。

(一) 公平課稅上

(A) 能力原則上——(い) 既ニ物ノ所在地方カラ見テハ不在者トセラルル者ノ住所地方團體ニ於テハ、其人ノ住所地方タルコトニ基イテ、其人ノ全キ能力ヲ押サヘテ人稅ヲ課スルノ外ナイノニ、他方此ト並ンテ此外ニ、所在地ニテモ今一度、此不在者ニ人稅ヲ課スルトイフコトハ、ツマリ重複課稅トナル譯テアリ(註一五)、彼ノ能力ニ不相當、過重ナル負擔トイフコトニナル。タカラシテ不在者ノ人稅賦課ハセヌカ良イトイフノ反對論カアル。(ろ) 併シ其不在者ノ住所地方ニテ必スシモ其全キ能力ニツキ人稅ヲ課スルトハ限ラス、又之ヲ課スルニモ及ハス、其モツ物ノ生スル所得ニ關スル限り所在地ヲシテ課セシムルコトトシテ自ラハ其課稅ヲ差控エルコトモアルノテ、此場合ニ不在者ノ人稅課稅ハ少シモ重複課稅トナラナイシ、又不在者ノ住所地方ニテ其人ノ全キ能力ヲ課稅シ、物ノ所在地ニテモ其物ニツキテ人稅ノ一部ヲ課スルコトニヨリテ所謂重複課稅トハナツテモ、恰カモ之ヲ至當トスル他ノ觀察點ノ正當ナルタケニテハ、重複課稅トイフ非難モ忍ハナケレハナラヌトイフコトカアル。

(註一五) じえんせんハ、國內ノ源カラ所得ヲ引ケ凡ヘテノ人ニ課税シ、且ツ國內ノ凡ヘテノ人ヲ所得ノ源ノ何處タルヲ問ハス課スルトキニ、頗ル非難スヘキ種類ノ重複課税ヲ結果スト爲シ、せりぐまんハ、所得税ノ發生ト共ニ(収益税ナトニハナカッタ所ノ)重複課税ノ問題ニ直面ストイフ¹⁵⁾

(B) 利益原則上——(い) 利益原則加味カラ出發シテ、夫ノ不在者ハ或財産ヲ其所在地方内ニ有ツトシテモ、其人身ハ確カニ住所地方内ニ有ツ。其住所地方團體ニテ人身、住居ニツイテノ色々ノ世話ヲ受ケ、之ヨリシテ利益ヲ受ケテ居ル。タカラ此點カラシテ住居地方團體ニ對シテ人税ヲ拂フヘキテアリ、物ノ所在地方ニ之ヲ拂フニハ及ハヌ。所在地方ニ對シテ物税ノミヲ拂ヘハ利益ニ報ユルノ義務ハ果タサレタコトニナリ、其上、人税ヲモ之ニ拂フニハ及ハヌトイフノテアル(註一六)。(ろ) 併シ所謂、地方税ニ於ケル利益原則加味ニ於テハ、茲ニイフヤウナ人身ノ受クル保護トイフ方面ノ利益ヲ見テ居ルノテハナク、單ニ物カ特ニ所在地方團體ヨリ特ニアツキ利益ヲ受クルコトヲ見テ居ルノテアリ、之カライフト、所在地方ハ其ニ於ケル單ナル住民ヨリモ、其ニ於ケル物、特ニ土地家屋營業ノ持主ニ重イ負擔ヲ爲サシムヘシトイフコトニナリ、此點ニ於テ、不在者ニ物税ノミヲ賦課シテハ彼カ過當ニ輕イ負擔トナリ、利益原則加味ノ重課トイフコトカ之ニテ行ハレヌトイフノテアル。タ

15) Jensen, l. c. p. 376. Seligman, Studies p. 180.

カラシテ論者ノ説ハ當ラナイ。

(註一六) ろつしあーハ、人的ノ市民義務ニ基ク地方税ハ、不在者ニハ課セラレナイ。併シ彼等ノ物的所有ニヨリ又ハ之カ爲メニ引起サレタル出費ハ、彼等モ亦タ在住者ト同様ニ擔ハナクテハナラヌトイフテ居ル¹⁶⁾

(二) 生産政策上——(A) 不在者ノ存在トイフコトハ一面カライフト、外部ヨリノ投資ノ盛ンナルコトヲ意味シ、其ハ之ナケレハ其地方カ益々衰微スル外ナイノニ、此外部ヨリシテノ投資ニヨリテ其地方ニ事業カ起リ、其地方ノ土地ノ改良カ行ハレルコトニモナル。不在者課税ハ即チ之ヲ阻止スルノ不良結果トモナルトイフコトカアル。(B) 如何ニモ此點ハ或度マテ認メナケレハナラヌ。併シ同シク不在者テモ從來其團體ノ住居者テアツタノカ其團體ヲ見棄テルコトトナリ、其爲メ不在者トナルモノニ至ツテハ確カニ其地方ノ生産政策上、好マシカラヌモノテアル。精密ニイヘハ初メヨリ外部カラシテ此地方ニ投資シ來ツタモノト、在來ノ地方住居ヲ止メテ其ヨリモ外部ニ移住シ其爲メ外部カラ投資スルコトトナツタモノトノ多寡ニヨリテ態度ヲ別ニシナケレハナラナイノタカ、今日可ナリ多クノ地方ニ於テ、在住者カ不在者ニ移リ往クコトノ困難ヲ感スルコトカ切テアリ、少クトモ此現象ノ著シク現ハルル限リニ於テハ不在者課税ハ生産政策上良イトシテ可テアル。又此點ニツイテハ前

16) Roscher, a. a. O. II. S. 443.

記ノ生産政策上ノ不在者ノ利益ヲモ考慮シナケレハナラヌトシテモ、別ニ存スル社會政策上ヨリシテノ其弊害ハ優ニ之ニ打克ツテ餘カアリ、全體上、不在者課稅ヲ認メシムルテアラウ。

(三) 財政收入上——(A) 此 在者課稅ヲ爲ス地方團體ニトリテハ有利ナルコトイフヲ待タヌケレトモ、反對ニ其人ノ住所地方團體ハ之カ爲メ其人稅課稅ヲ何程カ不利トセラレル。(B) 如何ニモ此點ハ其通りテアルカ、併シ不在者ヲ有ツ地方團體ノ立場トシテハ、之アルカ故ニ之ニ特別課稅カ出來ストナツテハ、財政收入上大ニ困マルコトナラナケレハナラヌ。特ニ住居團體テハ假令、其人稅ニ於テ多少ノ不利ヲ受ケテモ、其ニ消費稅カアレハ當然之ヲ收メ得ラルルシ、其住居者ノ住居ニ伴ヒテハ其地方ノ家賃カ高メラレ、地代、地價ノ騰貴トモナリ、其地方ニテ彼等カ物ヲ購買スルタケテハ其地方營業ノ繁榮ヲモ助ケ、斯クシテ間接ニ、其地方ノ土地家屋營業ニ關スル直接諸稅ノ增收ヲモ齎ラストイフコトカアリ、住居者ノ人稅ニ於ケル不利ノ如キハ他ノ關係カラ優ニ補ヒ得ルトイフノ可能性モアル。

(四) 課稅技術上——(A) 不在者ノ人稅ヲ其住處地方團體ニテノミ課スルコトトナレハ、累進、人的事情考慮、負債控除ナト能力ニ應スルニ必要ナル種々ノ施設カ行ヘルノタカ、物ノ所

在地ニテモ不在者ニ人稅ヲ課スルノ結果トシテ、人稅ヲ住所地方團體ト所在地地方團體ト分別シテ課スルコトトナレハ、右ノ能力ニ應スルニツイテノ色々ノ施設カ不完全トナラサルヲ得ヌ。此レ亦不在者課稅ノ一反對論タリ得ル。(B) ケレドモ之ニ人稅ヲ課スルニツキ、住所地、所在地ニテ、各其一部ツツニツキテ其ニ相當ナル人稅ヲ課スルコトトセスシテ、例之、國稅タル人稅ニヨリテ或人ノ全所得トシタルモノニ對シテ課セラルヘキ全キ附加稅ヲ、住處地ト所在地トニテ一定率ニテ按分シテ課稅シ、隨フテ累進稅率ノ如キモ、分割サレタル小額ノ所得ニ相應シタモノテハナクテ、全所得ニ相應シタルモノヲ適用シ、人的事情考慮ヤ負債控除モ當然ニ行フコトトスルコトカ出來、然ルトキハ技術上ノ上記ノ非難ハ當ラサルコトトナル。夫レカラ住處地方團體ニテ全所得ニツイテ課稅シ其上ニモ所在地地方團體ニテ不在者ニ追加的ニ特別課稅ヲ爲ストイフ方法ヲ採ル場合ニモ亦前記ノ非難ハ直チニハ當ラヌ所テアル。

第三段 不在者課稅ノ方法

不在者課稅ノ方法ハ主トシテハ人稅ニツイテ起ルノタカ、併シ又實際ニハ物稅ニテモ起

ツテ居ル。

(一)物税ニ於ケル方法——即チ從來ノ例テハ地租ニツキ不在地主ニ在住地主ヨリモ重キ率ヲ課スルトイフ方法ノ行ハレタコトカアル(註一七)。併シ此方法ハ單ニ地租ノミテナク、或度マテ家屋税、營業税ニモ及ホシテ差支ナイノテアル。ソシテ此方法ハ地方税トシテ物税ノミヲ持チテ人税ヲ缺ク場合ニハ、不在者特別課税トシテハ避クヘカラサルモノテアルカ、サル場合ハ實際少イ。ソレカラ物税人税並ヒ行ハレ而カモ人税ニテ所在地方カ不在者ニ課税シ得ルノ餘地ヲ與ヘタトシテモ、其人税ニテ特別ニ重キ負擔ヲ不在者ニ課シ得ナイトイフ場合ニ、尙ホ不在者ニ特ニ不利ナル地位ヲ與フル必要アリトセラルルトキニモ、此物税ニ於ケル重課税カ此目的ニ適ウ。併シ此レテハ人的累進課税ハ行ヘナイ。此點カラシテ人税ニ於ケル方法ヲ選ムコトトナル。

(註一七) 凡ヘテ國税ノ例テハアルカ、(1)古クハ一七八七年、よせふ二世カ、埃國ノ勤務ニ服セス又ハ埃國ニ年ノ半分、生活シナイヤウナ外國人ノ埃國土地ノ所有者ニ、二倍ノ税ヲ課ストシタ。(2)るめにあニテハ、現ニ農村地租ハ、所有者自ラ耕作スルトキハ五%、所有者カ内地ニ在住シ小作ニ附スルトキハ、六%、所有者カ其國ニ生活セサルトキハ(但シ研究ノ目的ニテ又ハ公用ニテ外國ニ生活スルモノヲ除ク)十二%ヲ課ス。(3)濠洲聯邦ノ地租テハ、第一種ハ在住地主ニ課シ、課税標準タル價值カ七萬五千磅以下ノトキニハ、第一ノ一磅ニ一片一八七五〇分一ヲ課シ、其

ヨリ課税標準價值一磅ヲ加フル毎ニ一八七五〇分一片ツツヲ加フル。其處テ其税ノ平均率ヲ計算スル爲メノ公式ハ

$$R = 1 + \frac{V}{18750} \text{ 片。 } V = \text{課税標準價值ノ磅。}$$

第二種ハ不在者所有ノ土地ニ課スル。其課税標準價值カ五千磅以下ノトキニハ、税率ハ一磅ニツキ一片トスル。課税標準價值カ五千磅ヨリモ大イトキハ、一磅ニツキ一片ノ平率カ其第一ノ五千磅 課セラレ、差増價ニ對シ、第一種ニ於ケルト同一ノ累進率ヲ加フル。テ此場合ノ平均税率ノ計算ノ公式ハ $R = 2 + \frac{E}{18750} \text{ 片。 } E = 5000 \text{ 磅ヲ超過スル磅。}$

(4)くいんすらんどノ地租ニテ不在地主ヲ或點ニ不利トシテ居ル。即チ不在者ト會社トノ外ノモノニノミ、三千磅ノ一般免稅ヲ與ヘ、尙其上ニモ、土地ノ所有者自身ニヨリ(不在者ニモアラス、會社ニモアラスシテ)農業、酪農、牧羊ニ用キラルル土地ニ、特ニ一千五百磅 免稅ヲ與フル¹⁷⁾。

(二)人税其モノニ於ケル方法

(A)所得税ニ於ケル方法——所得税ニ於ケル不在者課税ハ色々ノ方法ニテ行ハレル。

(い)土地家屋營業ノ所得ハ所在地方ノミニテ所得税ヲ課シ、住所地方團體ハ他地ヨリ來ル土地家屋營業ノ所得ニ課税シ得ストスルノ方法——此方法ハ我カ地方税ノ採ル所テアリ(註一八)、此ニテ不在者課税カ行ハレテ居ル。併シ此テハ不在者ハ特別ニ在住者ヨリモ重キ負擔ヲ爲スニハ至ラス。之ヲ特別ニ不利トスルノニハ此方法テハ不十分テアル。又此レテハ動モスレハ折角ノ所得税ヲ物税タラシメ、人的課税ノ實ナカラシムルコトニモナルカ、

17) Rcscher, a. a. O. I.S. 347. Kleinwächter, a. a. O. S. 148. Bela Földes, Fw. S. 404. Mills, Taxation in Australia. p. 126. 235.

其點ハ前段(四)ノ(B)ニ於テイフ如クニスレハ救ハルトシテ、更ラニ物ノ所在地方團體ニ於テ所得稅アレハ良ケレトモ、之ヲ缺ク場合ニハ、此主義カライフト、不在所有者ハ、其住所地方團體内ノ凡ベテノ所得ヲ其住所地ノミヨリ收メル者ト比較シテ過輕ノ負擔ヲ爲ストイフ不都合ヲモ生スル(註一九)。ソレカラ此主義ヲ貫クトキニ、住所地方團體ハ、國ノ場合ノ如クニ消費稅ヲ多ク有タヌノテアルカラ、斯クシテ外來所得ニ直接所得稅ノ課シ得ラレナイコトヲ非常ニ收入上ニ不利トスルトイフコトモアル(註二〇)。特ニ債務地方ノ立場カラシテハ此レモ良イカ、債權地方ノ立場ニテ收入上不利トナルトイフコトカアル(註二一)。其レテ此等ノ不利ヲ或度マテ除ク爲メニ、普ニテ一定ノ場合ニ所在地方團體ノミノ所得課稅部ニ對シ、住所地方團體ヲシテ參加セシムルノ途サヘ開カレタカ(註二二)、サウナルト今度ハ所在地方團體カ困マルトイフコトニモナル。何トシテモ故障ヲ伴フヲ免レナイ。

(註一八) 我國ノ地方稅ノミテナク普ノ地方所得稅モ此ニ依ル。ぶつかんカ、所得ノ一層人的ナル形式、商業及職業ノ實行ヨリ生スルモノノ如キハ、住處地ニ屬スヘク、土地、株券、人的ニ管理セサル營業ノ如キ物ノ上ノ稅ハ所在國ニテ課スヘキモノトイフハ、結果ニテ範圍ハ多少之ト異ルカ、趣旨ハ同一テアル。

(註一九) セリぐまんハ、此場合、所得ノ一部ノ出ツル他州又ハ他國ニテ所得稅ヲ課シナイトキニ、其所得ヲ舉ル住者タル箇人カ、全ク州内ニテ所得ヲ舉クル隣人ニ比シ公平ナル分前ヲ拂ハヌトイフコトヲ生スト注意ス。

(註二〇) セリぐまんハ、消費稅カ尙ホ大ニ使用セラルル中央稅權ノ爲メニハ辯護セラルルモノタカ、其地方團體ノ爲メノ使用ハ何處ニモ狭ク制限セラルルト注意シテ居ル。

(註二一) セリぐまんハ、紐育ノ如キ債權州ハ此ニ、財政上許スヘカラサル解決ヲ見出ストイフ。
 (註二二) 普ノ地方稅法ニテ、租稅義務者ノ住所ノ存スル地方團體ハ、此地方團體ニ歸スヘキ所得(原則カラ計算シテ)カ、其義務者ノ全所得ノ四分一ヨリモ少イトキニハ、全所得ノ四分一タケヲ自ラノ課稅(住所地方團體ノ)ノ爲メニ要求スルヲ得トシタ。此レテ住所團體ハ其財政上ノ損害ヲ或度マテ保存スルヲ得ル。

(ろ)土地家屋營業ノ所得ニツキ住所地方團體ト所在地方團體トニテ各半額度ヲ課スルノ方法、此ハ私カ國際課稅ニツキテ指示シタ方法テアリ、公正ノ見地カラシテハ最モ多ク獎ムヘキ方法ト思フカ(註二三)、ソシテ之ニヨリテ土地家屋營業ノ所在地方團體モ或度マテ不在者ニ對シ人稅ノ課稅ヲ爲シ得ルコトニハナルカ、併シ不在者ヲ抑制スル爲メニ特別ニ重キ負擔ヲ之ニ課スルトイフコトハ之ニヨリテハ出來ナイ。

(註二三) ずたんぶモ、人カ國ニ拂フヘキ稅ハ二部ニ分タルヘキモノタ。所得ノ特別ノ源ノ特別ノ保護及維持ニ負フモノト、國民カ其人格及住處ヲ享受スル特權ニ負フモノトテアルトイフテ居リ、セリぐまんモ、一般所得稅ニツキテ、箇人カ其所得ヲ一ノ稅權區域ニ於テ儲ケ、他ノ稅權區域ニテ之ヲ消費スルトキニ、稅ハ抽象的公正ノ觀察點カラ、平等ニ二ノ稅區ニ分配サルヘキモノタ。此解決ハ能力ノ見解ニ於テ、特權ノ元素(獲得ノ元素)モ犧牲ノ元素モ同様ニ重要ナルコトノ假定ニ依ルトイフテ居ル。

20) Seligman, Essays. p. 114.
 21) Seligman, Studies. p. 193.
 22) Zelle, Städteordnung. 5. Aufl. S. 95. Rohde und Beuck, a. a. O. S. 142.
 23) 拙著、租稅研究、七卷、120-2
 24) Stamp. l. c. p. 124. Seligman, Studies. p. 192.

18) 拙著、租稅研究、七卷 115-7. Rohde und Beuck, Gemeindeabgaben in Preussen I. S. 103. 107. Buchan, The law relating to the taxation of foreign income. Introduction. p. 37.
 19) Seligman, Studies. p. 193.

(は) 土地家屋營業ノ所得ヲ所在地地方團體ニテ必スシモ課税セス、專ラ他ノ所得ト共ニ住
所地方團體ニテ課スルノ方法²⁵⁾——此ハ一ノ課税主義トシテハ筋ハ立ツ。能力ノ見解トシテ
犠牲ニ重キヲ置クニ於テハ此レテ宜シイ(註二四)。所得税ヲ人税トスレハ此カ當然タトモイ
ヘル(註二五)。マタ此レテ重複課税モ避ケルコトハ出來ル。タタ併シ此レテハ所在地ニテ不
在者ノ特別課税トイフコトカ全ク行ハレナイ。所在地カ債務地ノ場合ニハ此主義ニヨリテ
ハ財政收入上特ニ困マルコトニナリ(註二六)、住所地カ此主義ヲトリテモ所在地カ此ヲ採ラ
ヌトキニハ重複課税トモナル(註二七)。尤モ其ニヨリテ恰カモ不在者重課カ行ハレルコトニ
ハナリ得ル。而カモ反對ニ所在地カ此主義ヲ採ツテ住所地カ之ヲ採ラヌトキニハ、今度ハ
不在者ノ所得カ何レノ地方カラモ課税サレナイトイフヤウナ事モ生スル。人ハ何處カ此主
義ノ行ハレテ居ラヌ地方ヲ求メテ其住處ヲ選ミ、以テ其租税ヲ逃レヤウトスルコトニナル
(註二八)。テ何ウモ此レモ感心シタ方法テハナイ。尤モ此原則ノ下ニモ所在地地方團體ニ或度
マテ課税シ得ル場合ヲ認め、多少不在者課税ヲ行フノ特例ハアル(註二九)。

(註二四) セリぐまんハ、一層大ナ重要カ特權ヨリモ犠牲ニ置カルトキニハ、税ノ一層大ナル分前カ、所得ヲ儲ク
ル稅權區ヨリモ、箇人カ生活シ其所得ヲ消費スル稅權區ニ屬スヘキテアルトイフ²⁶⁾

25) 拙著、租稅研究、七卷、118.
26) Seligman. Studies, p. 192.

(註二五) びりんすきハ、吾人ハ一地方團體ノ住民ハ此ニテ人税ヲ課セラレ、不在者ハ物税ヲ、在住ノ不動産所有
者ハ此ニテ課セラルヘキコトヲ要求ストイフカ、ツマリ所得税ノ如キ人税ハ專ラ住所團體ノミニテ課シヤウトイ
フノテアル。

(註二六) のいまんハ、貧乏人ノ多キ小ナ地方團體ニ特ニ富者ナル工場主カ住居シテ居ツタノニ、此カ他ニ轉住スル
場合ニハ、此地方團體ニトリテハ大ナ損失テアル。特ニ此團體ニテ住民ニ課スル所得税ノ外ニ、物税ナキトキニ然
リトイフ²⁸⁾

(註二七) セリぐまんハ、他州カ類似ノ所得税ヲ採ルトイフノ保障ナク、其場合ニ住民カ不利ヲ受クルコトニナルト
イフ²⁹⁾

(註二八) セリぐまんハ、夫ノ税ヲ逃レヤウトシタ所ノ紐育人カにゆーじやーしーノ夏ノ別莊ニ法律上ノ住處ヲ移ス
コトニヨリテ容易ニ之ヲ達シタト例證シテ居リ、又、ろつつモ、住處ニ於ケル所得税附加税ノ高イ爲メニ、資本案
階級ノ租税力大ナ元素ノ望マシキ來住カ妨ケラレ、利殖者ノ往住ヲ進メルコトニナルトイフテ居ル³⁰⁾

(註二九) 一八八六年ノばーでんノ地方所得税法カ住所主義ヲ採ツタトキニ、不在者ノ爲メ困マル所ノ地方團體ヲ救
フ爲メニ、住所地團體ト經營地團體ト一致シナイ場合ニ、少クトモ十萬馬克ノ營業又ハ土地及家屋ノ課税標準ヲモ
ツ企業ニツキテハ、經營地方團體カ當該經營ヨリ得ラルル企業者 所得中、十分七ヲ課税スルヲ得ルコトトセラレ
タ³¹⁾

(に) 住所地方團體ニテ住民ノ凡ヘテノ所得ニ課税シ所在地ニテモ不在者ニ其所在ノ土地
家屋營業ノ所得ヲ課税スルノ方法——此方法ハ、住民トシテハ其全能力ニ應シタ負擔ヲ爲

27) Bilinski, a. a. O. S. 235.
28) Neumann, Zur Gemeindesteuerreform. S. 34.
29) Seligman, Studies, p. 164.
30) Seligman, Studies, p. 195. Lotz, a. a. O. S. 500.
31) O Mayer, a. a. O. S. 22
32) 拙著、租稅研究、七卷、124-5. Seligman. Studies, p. 195.

スノカ當然テアリ、土地家屋營業ノ持主トシテハ其所在ノ地方團體ニ對シテ其物相當ノ負擔ヲ爲スノヲ當然トストイフコトヲ(註三〇)、説明モツクシ、特ニ不在者ヲ特ニ不利トスルカ如キ意味ノ課税ヲ爲ストイフノニハ、此カ最適當シテ居ル。テ不在者重課ヲ至當トスルナラハ、我國テモ地方税ノ原則トシテ前ニ擧ケタ現行ノ主義ヲ廢シテ、此主義ヲ採ツタ方カ良イヤウニモ思ハルル。尤モ此方法タト重複課税トイフノ誹ハ免レナイ。カ其ハ初メカラ覺悟ノ上テナケレハナラナイ。但シ又此方法ヲ其儘行ツテハ、アマリニ酷テアルトモイヘルニ因ツテ、之カ多少ノ救済トシテ、所在地ニテ一部タケ税ノ宥恕ヲ行フトイフコトカ出來ヌコトハナイ(註三一)。

(註三〇) ぐるてふえんどハ、一八七〇年代ノ普法ヲ土臺トシテ、地方團體住民ノ租税義務ハ一般テアツテ、凡ヘテノ住民ニ此義務アリトシ、地方内ニ住居セスシテ此ニ不動産ヲ所有シ又ハ定着營業ヲ營ム者ハ、不動産又ハ營業又ハ此等ヨリ生スル所得ニ課セラルル負擔ヲ分擔スルノ義務アリトイフ。³⁴⁾

(註三一) 此ニツキニノ方法カアル。

(1) 住所地方ノ之ニ相當スル税タケ控除スルノ方法——セリぐまんハ、此困難ヲ免レル簡單ナル方法ハ、所得ノ儲ケラルル州(所在地)カ不在者ニ、住所州ニテ課セラルヘキ税タケ、州内ニテ儲ケラレタル所得ノ上ノ税ノ相當ナル控除ヲ爲スコトヲ許スノ規定ヲ作ルコトトイヒ、現ニ紐育州テハ、住民及不在者ハ一樣ニ、州内ニテ得ル所得ニ課

33) Seligman. Studies. p. 195. Jensen, l. c. p. 376.

34) Grotefend, Grundsätze des Kommunalsteuerwesens. S. 58. 62.

税セラレ、住民ハ更ラニ凡ヘテ他ノ源ヨリノ所得ニモ課税セラルル。ソシテ不在者ハ姉妹州ニヨリテ紐育州ノ住民ニ重複課税ヲ免スルコトトナルヘキ相互主義的控除ニヨリテ重複課税ヲ逃レルコトトナルトイフテ居ル。³⁵⁾

(2) 所在地ニテ所得額ヲ或度マテ減額シテ課税スル方法——あつかいまんニヨルト、ざくせんノ地方所得税ニテ、他ノ不動産及營業ヨリノ所得ニツキ、國內ノ一又ハ數多ノ他ノ地方團體ニテ地方税義務ヲ負フトキニハ、此他ノ地方團體(所在地)ニテ相當ニ減額セラルル。併シ半額ヲ超ヘス。之ニヨリテ或度マテハ重複課税カ存ストイフテ居ル。³⁶⁾

B) 戸數割ニ於ケル方法——所得税ヲハ方法如何ニヨリテハ其自身テ或度マテ不在者課税カ行ハレル。處カ戸數割ハ齊シタ人税トイヒ乍ラモ、戸、世帯、生計ヲ標準トスルノ税タカラ、住所地テハ課税シ得ルカ、土地家屋營業ノ所在地ニテ不在者ニ課税ノシヤウカナイトイフコトニナル。其モ税ノ性質上已ムヲ得ヌコトテハアルカ、其レテハ所在地方團體ニ不在者ノ多イ場合ニハ、其ノ後ニ殘ツタ貧乏人タケテハ、財政カ立チ行カヌコトニナル。ソシテ此不在者ニハ特ニ之ヲ不利ニ課税シテモ良イタケノ理由モアルノタカラ、戸數割實施ノ地方ニテハ、此不在者ニ對シテ特別税ヲ、戸數割ニ準シテ課スルコトトシナクテハナラナイ。實ニ今度ノ租税改正テ、市町村ハ原則トシテ所得税附加税ヲ止メテ、戸數割ノミニテ其ノ人税ヲ構成スルコトトナツタカ、之ニヨリテ市町村ノ人税カ、國税所得税ニテハ

35) Seligman, Studies. p. 195-6. 198. Jensen, l. c. p. 376.

36) Ackermann, a. a. O. S. 17.

手ノ附ケ難キ處ニマテモ注意ヲ拂ツテ、各人ノ能力ニ適切ナル課税ノ出來ルコトニナツタトイフ利益ハ得ラレタカ、上記ノ如クニシテ不在者課税ノ趣旨カ等閑ニ附セラレタトイフ大ナ缺陷ヲ有ツコトヲ見逃シテハナラヌ。

結 論

以上要之、不在者課税ノ問題ハ從來、比較的閑却サレタ所テアリ、ソシテ特ニ我邦テハ特ニ最近ノ税制改革テモ、其戸數割ニ於テ此ヲ等閑ニシタ爲メニ、不在者ノ多キ地方ニテハ非常ナル財政困難ヲ見ルコトトモナツタ。之ヲ救済スルノカ必要ナノミテナク、抑又不_レ在者ヲ抑制スルヲ至當トスル諸ノ理由モアルノタカラ、戸數割ニ附帶シテ之カ特別課税ノ途ヲ講スルノカ必要テアル。勿論之カ特別課税反對ノ考モアルカ、其ハ前者ニ比シテハ重キヲ成スニ足ラナイ。又之カ課税方法トシテハ物税ヤ所得税ヤニ依ルノ方法モアツテ參考スヘキモノヲ持ツカ、差當リテハ我邦テハ戸數割ニ附帶シテ考慮スルノカ最切要テアリ、其以上ニモ色々ノ方法ヲ重ネルノハ、其ハ却ツテ過キタルノ處置テアルト私ハ思フ。

第三部 收益税

第六編 家屋税ノ本質

緒 言

從來、家屋税ハ通例、一ノ收益税トシテ扱ハレテ居ル。家屋所有者ニ就キテ其家屋ヨリ生スル收益ヲ課スルモノトシテ收益税ト認メラレテ居ル。之ニ對シテ例外ハアル(註一)。之ヲ收益税ト認メヌ人モアルカ、其ハ全ク例外テアツテ、普通、之ヲ收益税トシテ疑ハナイ。斯クテ此税ハ地租ヤ資本利子税ヤ營業税ヤト相並ンテ、收益税體系中ニハ缺クヘカラサル一節トサレテ居ル。然ルニ仔細ニ検討スルトキニハ、此カ收益税タルコトニハ多少疑カアリ、之ヲ收益税タトシテモ而カモ其カ他ノ諸税ト相並ンテ缺クヘカラサル一節カニ疑ノアルコトヲ見出ス。之ヲ明カニスルノハ、家屋税ヲ知ルノニ大切タカラ、ソシテ新シキ改税ニテモ之ヲ國税トシテ探ラナカツタコトヲ了解スルノニモ有益タカラ、敢テ茲ニ之ヲ

試ミヤウト思フ。

(註一) 例之、べらふえるですハ、之ヲ收益税中ヨリ分離シテ全ク特別扱ヲ爲シ、えーべるひハ、少クトモ家屋税中、自己ノ住居及利用ノ家屋ノ税ハ、本來、收益税ノ意味ニ於ケル家屋税ト見ル能ハサルコトハ正當タト爲ス。¹⁾

第一段 類似税トノ區別

先ツ此家屋税ト他ノ類似税トノ區別ヲ擧ケテ見ル。

(一) 住居税トノ區別——(A)理論上、住居税ト家屋税トノ區別ハ主トシテハ住居者其人ヲ課スルト家屋所有者ヲ課スルトニ在ル。即チ住居税ハ家屋又ハ其部分タル室ノ占有者、居住者ヲ其住居使用ノ爲メニ課スルモノテアリ(註二)、隨ツテ一ノ使用税テアリ直接消費税テアリ(註三)、見様ニヨリ此住居使用ノ奥ニ潜ム所ノ住居者ノ所得ニ對スル關係ヨリシテハムシロ一ノ間接税トモサレ(註四)、不完全ナル所得税ノ代用トモセラレル(註五)。之ニ對シ家屋税ハ其家屋ノ所有者ニ對シ其家屋ノ收益ニツキ收益税トシテ物税トシテ課スルモノトサレル(註六)。(B)理論上ハ右ノ如クテアルカ、實際ニハ(註七)轉嫁現象ノ生スル爲メニ、收益税トシテ所有者ニ課セラレタ家屋税カ使用者借家人ニ轉嫁セラレテ住居税トナルコトモアレハ(註八)

1) Bela Földes, Fw. S. 519. Eheberg, Fw. 18 & 19 Auflage. S. 249.

七)、住居税カ家主ニ轉嫁セラレテ全ク家屋税ノ實ヲ有ツニ至ルコトモアル(註八)。ツマリ轉嫁ノ爲メニ二ノ税ノ區別カツカナクモナリ得ル(註九)。(ろ)或ハ初メヨリシテ立法者カ此二ノ税ノ性質ヲ混合シタモノトシテ制定スルコトモアル。其ハ英國ノ住家税ノ如キテアル(註一〇)。

(註二) (1)例之、びりんすきーハ、住居及家賃税トハ、凡ヘテノ住居(自己ノ又ハ借入レノ)、隨ツテ又凡ヘテノ其他ノ借入レラレタル室ニ課スル税ト爲シ、ぶあいふあーハ、住居税ハ直接ニ住居スル人ニ課スルモノト爲シ、わぐなーハ、住居税ハ所有者カ住居享樂ヲ有ツノ故ニ又之ヲ有ツタケノ範圍ニテ其所有者ヲ課シ且ツ同一ノ方法ニテ借家人ヲモ課スト爲シ、ふいすちんぐハ、住居又ハ家賃税ハ、家屋ヲ住居欲望ノ満足ノ爲メノ方便トシテ扱ヒ、且ツ義務者トシテ住家ノ占有者(借家人又ハ自用所有者)ヲ、住居目的ノ爲メニ爲サレタル出費ニヨリ負擔セシムルモノトスル。更ラニえーべるひハ、住居税ハ、住居場處ニヨリ又 住居目的ニ使ハレタル消費ニヨリ測定セラレテ家屋又ハ家屋部ノ住居者ノ税ト爲シ、へつけるモ、家賃又ハ住居税ハ、住居ノ利用者ヲ、之ニヨリ表ハレタル消費ノ標準ニヨリテ給付セシメントスルモノト爲ス。但シくらいんうえひたーカ家賃税ハ家主テナクテ住居ノ借人ヲ課スヘキモノトスルノハ狭キニ失スル。²⁾

(2)右ノ如ク住居税ハ家賃税ト普通同一ニ用キ、何レニシテモ住居者ノ税トサレルノカ通例タカ、家賃税ヲ以テ住居用及營業用家屋ノ使用税トスルノカアル。其レハろーまんテ、彼ハ家賃税トハ、住居又ハ營業ニ利用サレタ場處ノ占有者ヲ、彼ニ此目的ノ爲メニ生シタル費用又ハ之カ爲メニ彼ヨリ爲サレタル出費ノ標準ニヨリテ課セントスルモノト爲ス。³⁾

2) Bilinski, Die Gemeindebesteuerung. S. 275-6. Pfeiffer, Staatseinkommen II. S. 483. Wagner, Fw. 2. Aufl. II. S. 618. Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 320. Eheberg, a. a. O. S. 512. Heckel, Fw. I. S. 277. Kleinwächter, Fw. S. 276.
3) Lohmann, Die besonderen direkten Gemeindesteuern in Preussen. S. 28.

(註三) びりんすきーハ、住居税ヲ一ノ消費税ト爲シ、へつけるモ家賃又ハ住居税ハ一ノ消費税トジ、くらんうえひたーモ、家賃又ハ住居税ハ、住居ノ占有者ニ課セラルル所ノ一ノ消費税ト爲シ、すたんぶモ、家屋ノ價值ニ應ジテノ住居者ノ税ハ一ノ消費税ト爲シ、ろつツハ住居消費ノ税ハ直接消費税ノ體系中ニ屬ストイフ。⁴⁾

(註四) びりんすきーハ、住居税ヲ一ノ間接税ト爲シ、こんらーどハ、家賃税ハ家賃ノ支出ヨリ收入ニ、隨フテ間接ニ給付能力ニ決スルカ故ニ、一ノ間接税ト爲シ、ふいすちんぐモ、住居又ハ家賃税ハ間接税ノ範圍ニ屬セシムヘシト爲シ、えーべるひハ、直接消費税ハ或支出ヨリ所得ニ決セラルルタケテハ、全ク間接消費税ト同一タトイフ。⁵⁾

(註五) ふいすちんぐハ、住居又ハ家賃税ハ、非常ニ不完全ナル方法ニテ所得税ニ代リ又ハ補完スヘキモノタト爲シ、べらふえるですモ、之ヲ以テ非常ニ不完全ナル種類ノ所得課税及所得税ノ代用ト爲シ、しにふれーハ、收益税トシテノ家屋税ハ、一般所得税ノ補充トセラレタル消費税トシテノ住居税ト混同シテハナラヌトイヒ、すたんぶハ、所得力家ノ大サト共ニ直接ニ變動スル傾アルコトカ眞理ナタケニテハ、家ノ價值ニ應ジテノ住者ノ税ハ、所得税ノ粗雑ナ種類ト爲シ、ろつツモ、固有ノ住居消費税トハ、此消費力一定ノ所得ノ大サニ決セシムルトイフ觀念アリトイヒ、ちすかハ、消費税(住居税ヲ含ミ)ハ、此力唯タ其當該物體ヲ課税スル物税テナクシテ、税源カ當該人ノ所得タルヘク、其力唯タ多少消費ノ高サ及大サニヨリテ測定セラルルタケニテ人税ニ似テ居ルトイフテ居ル。⁶⁾

(註六) ふいすちんぐハ、收益税體系ニテハ家屋税ク物體ハ、所有者又ハ受益者ニ收益獲得ノ獨立ノ源トシテ用立ツ所ノ建物タト爲シ、へつけるハ、家屋税ヲ以テ、家屋所有ノ供スル收益ヲ課セントスルモノタト爲シ、わぐな一ハ、所有者カ家屋ヨリノ收益ノ爲メニ拂フ收益税ト爲シ、くらんうえひたーハ、家屋税ハ立法者ノ考ニヨレハ一ノ收益税テアツテ家主ヲ課スヘキモノタトイヒ、ちすかハ、立法者ハ家屋税ニテ借家人ヲ課セントセスシテ、土地及家屋所有者ヲ課セントスルノタトイヒ、ふあいふあーハ、家屋税ハ家屋所有者カ其固定的財産ヨリ取得スル所

4) Bilinski, a. a. O. S. 287. Heckel, a. a. O. S. 277. Kleinwächter, a. a. O. S. 153. Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 70. Lotz, Fw. S. 312.
5) Bilinski, a. a. O. S. 287. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 251. Fuisting, a. a. O. S. 320. Eheberg, a. a. O. S. 511.
6) Fuisting, a. a. O. S. 320. Bela Földes, a. a. O. S. 522. Schäffle, Steuern, B T. S. 180. Stamp, l. c. p. 70. Lotz, a. a. O. S. 483. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 226.

得ヲ課セントスルモノタトイフテ居ル。⁷⁾

(註七) ぶあいふあー、しにふれー、へつける、ろつツ等之ヲ説ク。⁸⁾

(註八) 住居ノ供給ノ相對的ニ大イ場合、家賃カ獨占價格ヲ表ハス所ノ都市ノ中心地ノ場合ニハ、家賃税カ家主ノ負擔ニ歸スル傾カアル。⁹⁾

(註九) くらんうえひたーハ、實際ニハ轉嫁ノ爲メニ此二稅カ全ク同一ニ現ハルルコトナルトイフ。¹⁰⁾

(註一〇) 英國ノ住居家屋税ノ通例、住居者又ハ借家人ヨリ支拂ハルルカ、分割シテ賃貸サレタモノニテハ所有者カ

ラ拂ハルル。其故ニ並ニ蓋然的ナル轉嫁事情ノ爲メニ、收益税ト住居税トノ混合的性質ヲ有ツ。¹¹⁾尤モぶあいふあーハ其ニモ拘ラス之ヲ單ナル家賃税トイフテ居ル。¹²⁾

(二) 戸數割トノ區別——戸數割ハ所得税ノ變體テアリ、世帯主、即チ家屋又ハ其一部ノ使用者ニ對シ其全所得ニ依リ、併シ幾分カ其資力ノ見立ヲモ加味シテ人稅的ニ課スルモノテアルカラ、(A) 主體ニ於テ住居税ト同タカ標準ニ於テ將タ物件ニ於テ(標準ハ一方ハ家賃、他方ハ所得及見立、物件ハ一方ハ住居、他方ハ構戸又ハ獨立生計)之ト異ル。(B) ソシテ家屋税トハ主體ニ於テモ課税物件ニテモ異リ、課税標準モ亦全ク異ル。戸數割ノ主體ハ世帯主、家屋税ノハ家屋所有者。戸數割ノ物件ハ構戸、又ハ獨立生計、家屋税ノハ家屋又ハ其所有又ハ、其收益テアリ、戸數割ノ標準ハ所得及見立、家屋税ノハ家屋ノ價格又ハ其家賃又ハ其

7) Fuisting, a. a. O. S. 320. Heckel, a. a. O. S. 277. Wagner, a. a. O. S. 618. Kleinwächter, a. a. O. S. 153. Tyszka, a. a. O. S. 147. Pfeiffer, a. a. O. S. 174.
8) Pfeiffer, a. a. O. S. 181. Schäffle, a. a. O. S. 184. Heckel, a. a. O. S. 278. Lotz, a. a. O. S. 312.
9) Kleinwächter, a. a. O. S. 153. 277.
10) Kleinwächter, a. a. O. S. 153.
11) Wagner, Fw. III. S. 257. Fuisting, a. a. O. S. 321.
12) Pfeiffer, a. a. O. S. 487.

外形標準ヲアル。税質カライフテモ戸數割ハ人税テアツテ、家屋税ハ一ノ收益税テアリ物税テアル。

(三)地租資本利子税及營業税トノ區別——(A)家屋税ハ一ノ收益税トシテ物税トシテ此等ノ三税ト共通性ヲモツノハイフヲ待タヌカ、(B)此等ノ三税ト對立シテ一ノ獨立ノモノトナル爲メニハ、其課税物件ニ於テ重複セナイヤウニシナクテハナラヌ。所カ此カ容易ニ重複課税トナリテ獨立存在ノ意味ヲ成サヌコトナリ得ル(註一〇)。(い)先ツ其ノ地租及資本利子税トノ關係カライフト、家屋收益ナルモノハ畢竟スルニ其爲メノ地代ト建築物ノ資本利子トノ合成物テアツテ、¹³⁾家屋税ハ地租ト資本利子税トノ結合税¹⁴⁾タトモイヒ得ルモノタカラシテ、此等トノ重複ヲ避クルノニハ、地租トノ關係ニテハ、地租ニ於テ家屋ツキノ土地ヲ課シナイコトニスルカ、家屋税ニ於テ既ニ地租ニテ課セラレタル地代ノ分子ヲ除イテ建物ノ分子ニ課スルカノ外ナイカ、我國ノ如ク地租ノ發達可ナリ古ク、建物ツキノ土地ニモ地租ヲ課スル例ニ慣レテ居ルトキニ前ノ方法ハ採リ難ク、後ノ方法ヲ採ルヨリ外ハナキコトニナル。處カ此ニテ家賃ヨリ地代ノ分子ヲ控除シタモノヲ援キ出スコトカ可ナリ六ツカシクハアル。斯クテ動モスレハ實際ニハ地租カ凡ヘテノ土地ノ地代ヲ課税シツツ(註一二)、家屋税

13) Pfeiffer, a. a. O. S. 174. Conrad, a. a. O. S. 145.

14) Bela Földes, a. a. O. S. 519.

モカ凡ヘテノ家賃(地代ヲ引カサル)ヲ課税シテ重複課税トイフコトニナル。ソレカラ資本利子税トノ關係テハ、資本利子税ノ方ニテ家屋抵當ノ貸付資本ヲ課税シナイコトトスルカ、家屋税ノ方ニテ借入資本ニテ建タル家屋ヲ除外スル(自有資本ニヨル家屋ノミヲ課税シ)コトトスルカテナクテハ重複課税カ避ケラレナイ。ソシテ此二ノ方法ノ中ニツキテハ、家屋税ノ方カ資本利子税ヨリモ捕捉ノ一層容易ナモノタカラ(註一三)、同モノテモ出來ルタケハ家屋税ノ處ニテ取ツタ方カ便宜テアリ、隨フテ家屋税テハ凡ヘテノ建物ヲ十分ニ課税シ、資本利子税ニテ建物擔保ノ貸付資本ヲ除外スルコトトスヘキタカ、サテ併シ實際ニハ資本利子税ニテ建物擔保ノ分ヲ除クコトカ出來ナイテ(註一四)、其結果、重複課税トナルコトモ生スル。(ろ)營業税トノ關係テハ、營業用ノ家屋ニテハ營業收益ノ中ニ其家屋收益ニ當ルモノカ含まレテ居ルノタカラ、營業税ト家屋税トノ重複ヲ避クルノニハ、家屋税ニテ全ク營業用家屋ヲ除外スルカ、營業税ニテ營業者カ其自有家屋ヲ營業用ニシタルト借入家屋ヲ營業用ニシタルトヲ問ハス、凡ヘテ營業收益カラ家賃ニ當ルモノヲ除キタルモノニ課スルカノ二ノ中、何レカ一ヲ採ル外ナイカ、家屋税ノ捕捉易ニ基キ右ノ中テハ第二ヲ採リ、家屋税ニテハ凡ヘテノ家屋ヲ課シ、營業税ニテ家賃控除ヲ行フトスルノカ選ムヘシト

イフコトニナル。處カ實際我國ノ營業收益税ノ如ク營業者ノ借入家屋ノ場合ニノミ家賃ヲ費用トシテ控除シ(註一五)、自有家屋ノ場合ニハ之ヲ控除セヌトイフコトニナルト、少クトモ自有家屋ニ關スル限り、普通ノ家屋税ハ營業税ト重複スルコトニナル。ソシテ其家屋税ニテ屢々行ハルルヤウニ、自有家屋ナルノ故ニ、借入家屋ヨリモ重イ率ヲ適用スルニ於テハ一層ノ不公平ヲモ生スル。

(註一) 拙文、地方家屋税ノ當否、第一段(A)に參照。

(註二) 我國ノ地租ハ然リ。

(註三) ぶあいふあり、ちすか、ろつつ、べらふえるです等、家屋税ノ物件ノ捕捉易ヲ説ク¹⁶⁾

(註四) 我國ノ資本利子税ハ然リ。

(註五) 記へるひも、借家人ニトリテハ、家賃ハ營業用家屋ニ於テ生産費ノ一部ヲ成ストイフ¹⁷⁾之ヲ營業税ニテ控除スルハ當然ノ處置テアル。

第二段 家屋税ノ課税物件

家屋税ノ類似税トノ區別關係ハ上ニイフ如クテ、其ニヨリテ此税ノ主體ノ家屋所有者タルコト、課税標準ハ家屋ノ價格、家賃又ハ外形標準タトイフコトモ略ホ明カトナツタトシ

15) 拙著、租税研究、七卷 298 頁以下。
16) Pfeiffer, a. a. O. S. 170. Tyska, a. a. O. S. 145, Lotz, a. a. O. S. 312. Bela Földes, a. a. O. S. 520.
17) Eheberg, a. a. O. S. 248.

テ、其課税物件ハ家屋、其所有、又ハ其收益タトセラレタカ、其カーノ收益税タトセラレル以上ハ、此カ物件カ家屋又ハ其所有タトサルトシテモ、此ニ收益ノ實在又ハ推定カ存スト解スヘキテアル。處カ其收益ノ現ハレ方カ家屋ノ用途ニヨツテ異ルモノカアリ、其ヲ明カニスルノハ此税ノ性質ヲ知ルニ於テ必要テアル。仍ツテ茲ニ之ヲ説ク。

(一) 所有者ノ自用ニ供シタル場合

(A) 其住居用ニ供シタル場合——所有者カ其家屋ヲ用キル方法ノ第一ハ之ヲ自己ノ住居用ニ供シタル場合テアル。ソシテ其ニシテモ固有ノ住居トハイヘナイヤウナ、而カモ營利用トモイヘナイヤウナ、無意味ナ、又ハ贅澤ナ使方ヲスルコトモアルカ、其モ畢竟スルニ、彼ノ生活上ノ一使用方法トシテ、廣義テハ住居用ニ入レテ可テアル。而シテ此等凡ヘテ住居用ノ場合ニハ此家屋ハ所有者ニ何等、有形ノ收益ヲ生シナイ(註一六)。唯タ茲ニ家賃ニ相當スルモノ(ヨリシテ地代ヲ除キタルモノ)ヲ生シタトシテ、觀念上ニ收益ヲ認メルコトハ出來ル。タカラ其場合ノ收益ハ唯タ全ク無形ノモノテアル(註一七)。併シ之ヲ有形收益テナイカラトイフテ無税トシテハ有形收益ノ生スル場合トノ權衡上、不公平ニナル。タカラシテ之ヲモ一ノ有形收益ト對等ノモノトシテ一樣ニ課税スヘキテハアル。併シ更ニ進ンテ考フ

ルトキハ此ニテハ有形収益ノ生シナイノミテナク、之カ維持修繕ニ費用ヲ要シ、斯クテモ尙ホ古クナルニ隨ヒテ家屋建物自身、其價值ヲ減少シテ行クトイフ不利カアリ(註一八)、特ニ其カ自有資本テ出來テ居レハマタ樂テモアルカ、借入資本カラ成ル場合ノ如キ、其上ニモ元利拂ヲシナクテハナラス、彼是計算スルトキニ其出費及損失ト認ムヘキモノヲ、家賃ニ相當スルモノカラ差引クト、殘ルモノハ殆ントナクナル。尤モ精密ニイフトキハ、借入金ノ利子ハ費用トシテ差引カナクテハナラヌカ、元金拂ハ差引クニ及ハヌトモイヘル。其元金拂ノ行ハレタタケハ、家屋所有主ノ純財産ノ増大トナツテ行クカラテアル。併シ其ト同時ニ古クナルニ隨ツテ建物自身ノ價值ヲ減少スル度合ヲ見積ツテ控除スルコトハ必要トナル。テ結局、廣ク家賃ニ當ルモノカラシテ、地代、借入資本ノ利子、修繕費、減價消却費タケヲ控除スルノカ正當タトイフコトニナル。

(註一六) くらいうにひたしハ、所有者自身ノ住居スル家屋ハ何等ノ家賃収益ヲ生セストイヒ、ぼるぐとモ、自ラ利用スル建築用地及建物ハ、詞ノ固有ノ意味ニ於ケル収益ヲ生セストイヒ、えーべるひモ、自己住居及自己利用ハ唯タ収益ヲ觀念スルノミテ、収益其モノテハナイトイフテ居ル¹⁵⁾

(註一七) 前註えーべるひ參照。尙ホ彼ハ別ニ、自己住居トイフコトカ、然ラサレハ家賃ニ現ハレタル収益ヲ現ハスト爲シ、くらいうえひたしハ、租稅立法ノ實際ハ、所有者カ其家屋ヲ賃貸シ得ルコト、然ルトキハ彼カ家賃収益

18) Kleinwächter, a. a. O. S. 150. Borch, Fw. 5 Aufl, II-I. S. 100. Eheberg, a. a. O. S. 249.

ヲ有テタルヘキコトノ假定ニ據ル。或ハ此ノ如キ場合ニ、家主カ他人ノ家屋ニ住ツタナラハ、彼カ拂ツタ管ノ家賃ヲ自身ニ拂フトイフコトカ假定セラルト爲ス。其他べらふえるデスカ、自己ノ利用ニ用立ツ家屋及住居ニテ稅源ハ利用ノ價值タトイフテ居ルノハ其稅源トイフ詞ノ使方カ不適當テハアルカ、此場合ノ課稅物件カ利用ノ價值タトイフ意味トスレハ正シイ¹⁹⁾

(註一八) ぶあいふあーハ、或家屋ノ家賃ノ上ル場合ニハ、實ハ家屋ノ立ツ處ノ土地ノ價值騰貴ニ外ナラヌ。家屋ハ其自身、其價值ニテ利得スルコトハ出來ヌ。反對ニ物ノ性質カライフト、古クナレハナルホト、修繕ヲ要シ價值ヲ減スルコトナルトイフ²⁰⁾

(B) 其營利用ニ供シタル場合——家屋所有者カ其家屋ヲ自ラノ營利用ニ供シタル場合ニモ、其カ獨立シタ有形収益ハ生シナイ(註一九) タタ其カ家賃ニ相當シタモノタケ、營業收益ノ全體ノ中ニ含マレテ居ルトスヘキテアリ(註二〇)、其カラシテ人工的方法ニテ計算シ出スコトカ出來ルタケテアル。尤モ精密ニイヘハ此家屋ニ地代、修繕費、減價消却額、利拂費ナトノ費用ヲ伴フタラウカ、其ノ家賃ニ當ルモノカ何程カ此等ノ費用ヲ超過シタモノタトイフコトハ推測シ得ル。併シ其超過部ノ大クナイトイフコトハアラウ。

(註一九) こんらーどハ、營業用ノ建物ハ獨立ノ収益ヲ生セストイヒ、ぼるぐとモ、所有者カ其家屋ヲ自己ノ農工商用ニ供シタゲテハ、此カ經濟的活動ノ補助材料トナル。此ノ如キモノトシテ獨立且ツ計算上分別スヘキ収益ヲ生スルコトハ出來ナイトイフ²¹⁾

19) Eheberg, a. a. O. S. 248. Kleinwächter, a. a. O. S. 150. Bela Fö'des, a. a. O. S. 520.
20) Pfeiffer, a. a. O. S. 174-5.
21) Eheberg, a. a. O. S. 248.
22) Fusting, a. a. O. S. 373.
23) Conrad, a. a. O. S. 146. Borch, a. a. O. S. 101.

(註二〇) べらふえるでスカ、營業的經營ニ用立ツ家屋及住屋ニテハ、此經營ノ收益ヲ稅源ヲ成形式トイフノハ、詞ハ不適當タカ、茲ニイフト同義トスレハ正シイ。

(C) 其ノ住居及營利兼用ニ供シタル場合——往々ニシテ一ノ家屋、時トシテハ同一ノ室ヲモ、住居ト營業トニ併セ用ユルコトカアル。此場合ニハ理論上ニハ別物トシテ扱フコトハ出來ルカ、實際ニ之ヲ分別スルコトハ頗ル六ツカシイ。²⁴⁾

(二) 所有者カ賃貸用ニ供シタル場合——此場合ニハ、少クトモ所有者ノ私經濟上ニハ明カニ家賃トイフ有形ノ收益ヲ、直接ニ擧ケ得ル(註二一)。實ニ家屋稅カ地租ト離レテ收益稅トシテ獨立ノ地位ヲ占ムルニ至ツタノモ、家屋ニ於ケル賃貸カ生シテ、之ニ於テ有形收益ノ生スルコトトナツタ爲メテアリ、全ク經濟界ノ一般ノ進歩ニ伴フモノニ外ナラヌ。尤モ家賃ノ全部カ家屋所有者ニ屬スト限ラス、先以テ地代ヲ引去ラナクテハナラス、更ニ借入資本ニヨル場合ノ如キ、少クトモ利子拂ヲモ差引カナクテハナラス、修繕費、減價消却費モ引カナクテハナラス、少クトモ夫ノ利拂ノ續ク限り家屋所有者ニトリテ剩ス所ノ少イトイフコトハアリ得ル。

(註二一) ぼるぐとハ、建物ツキ土地ノ收益ハ、此カ賃貸サレタ時ニ最明カニ現ハルト爲シ、ソシテくらいんうえひ

たり、べらふえるでスカ、えーべるひ等、此場合ノ家賃ヲ明カニ所有者ノ所得ト爲ス。²⁷⁾

(A) 住居用ノ賃貸家屋——ニアリテハ上ニイフ通り、少クトモ家屋所有者ニトリテハ收益カ有形的且ツ直接ニ生スル。彼ノ私經濟上ニハ收益ヲ生シ、彼ノ所得トモナルノタカ、併シ國民經濟ノ全體カライヘハ一ノ享樂用ニ供サレタニ過キスシテ、生産用ニ供サレタノテナク、何等ノ收益ヲ生シナカツタトイハナクテハナラス(註二二)。タタ租稅ニ於テ問題トスル所ノモノカ、國民經濟上ノ意味ニテノ收益テハナク、私經濟ニテ各人ノ見テ以テ收益ヲ生シタト爲シ、所得ヲ生シタト爲スモノテアルノタカラ、此レアルカ故ニ、此カ課稅ノ物體トナラヌトイフニハ及ハヌ。

(註二二) くらいんうえひたーハ、(住居ノ)家屋稅ハ私經濟ノ意味ニテノミ收益稅テアツテ、國民經濟ノ意味テハ收益稅トハイフヲ得ヌ。住居ハ財ヲ生産シ、實際收益ヲ生スル生産用具テハナイトイフテ居ル。²⁸⁾

(B) 營利用ノ賃貸家屋——ニアリテハ、此ハ所有者ニトリテ私經濟上直接ニ有形收益ヲ生スルノミテナク、國民經濟上ニモ、借主ノ營利收益ノ中ニ、此ニ使用サレタル家屋相當ノ收益ヲモ生シテ居ル。此場合ノ家屋稅ハ何レノ意味ニテモ收益稅テアル。

第三段 家屋稅ノ地位

27) Borght, a. a. O. 100. Kleinwächter, a. a. O. S. 150. Bela Földes, a. a. O. S. 520. Eheberg, a. a. O. S. 248.
28) Kleinwächter, a. a. O. S. 149-150.

24) Bela Földes, a. a. O. S. 520.
25) Schäffle, a. a. O. S. 180. Eheberg, a. a. O. S. 248. Bela Földes, a. a. O. S. 520.
26) Bela Földes, a. a. O. S. 519.

前段ニ於テ家屋税ノ課税物件ヲ明カニシタルノ後ハ、是ヨリ此税ノ存在ノ餘地如何ヲ檢シテ見ルテアラウ。

(一) 住居用ノ家屋ノ家屋税

(A) 住居税ニヨリテ代ラシメ得ル。——住居用ノ家屋ニ家屋税カ課セラレタトシテモ、少クトモ自用住居家屋ニ關スル限り、其ハ住居税ト選フ所ハナイ(註二三)。他種ノ家屋ハ、家賃收益ナリ營利收益ナリヲ舉ケルモノニ課スルノタカラ收益税トシテモ、此自用住家ニツイテハ住居税ニ外ナラストシテ、家屋税ハツマリ住居税ト家屋税トノ結合、即チ使用税ト收益税トノ結合タトイヒ得ル。ソシテ賃貸住屋ニテモ其家屋税ハ借家人ヘノ轉嫁可能カ大イノタカラ、此住居用ノ家屋ハ一層ノコト、必然ニ住居税ノ性質ヲモツヘキ自用住家ノ分ト、賃貸住居家屋ノ分トヲ一緒ニシテ住居税トシテ課スルコトニシヤウカトノ考モ起ル。確カニ此モ一案テアル。

(註二三) えーべるひハ、家屋税ハ、自住者ニトリテハ其働キニ依レハ住居消費ノ税ニ當リ、ソシテ其他ノ所得カラ支拂ハルコトニナルトイヒ、くらいんうえひたーモ、所有者自ラ住居スル家屋ハ家賃收益ヲ生シナイ。此ノ如キ家屋ハ收益財産テナクシテ一ノ享樂財産タ。此ニ課スル税ハ收益税テナクシテ接消費税タトイヒ、べらふえるで²⁹⁾すハ、賃貸サレスシテ所有者自ラ利用スル家屋ノ税ハ強キ消費税ノ性質ヲモツトイフ。

29) Eheberg, a. a. S. 249. Kleinwächter, a. a. O. S. 150, 151. Bela Földes, a. a. O. S. 520.

(B) 家屋税ニ依ルトシテ地租資本利子税トノ關係ニ考慮ヲ要スル。——此住居家屋テモ、賃貸サレタ分ハ明カニ所有者ニトリテ收益ヲ生スルノタカラ、收益税タル家屋税ヲ課シテモ良イシ、自住家屋ニハ有形收益ハナイケレトモ持主即チ住居者ニトリテ一ノ無形ノ收益ヲ生シタトモ爲シ得ルカラ、之ニモ收益税タル家屋税ヲ課シテ良イ。併シ此場合ニハ其家賃ニ當ルモノニ含マルル地代ハ、既ニ地租ニテ課税サレタトシテ考慮シナクテハナラス、借入資金ニテ家屋ヲ建テタルトキニハ、之ニ課セラレタル資本利子税ヲモ考慮シナクテハナラス。然ルトキハ此住居家屋税ニテ課セラルヘキモノハ、自有資本ニテ建設セラレタル住屋ノ家賃カラ地代ヲ控除シタ残りノモノト、借入資本ニテ建設セラレタル住屋ノ家賃カラ地代及利子ヲ引イタ残りノモノトタケトナラナケレハナラス(註二四)。然ルニ近頃ノ如ク借入資本ニ依リテ建テラルルモノカ多クナルト、此處ニ於ケル家屋税ヲ課スルノ餘地ハ益々狭イモノトナラサルヲ得ヌ。尙其上ニモ修繕費減價消却費ヲモ控除スルトキニハ愈々以テ其餘地カ狭クナル。

(註二四) べらふえるですハ、各ノ土地、隨テ建物ツキ土地モカ地租ヲ課セラレ、各ノ資本、家屋建築ニ用キラレタル資本モカ資本税ヲ課セラルトキニハ、家屋税ハ物體ナキコトナラウトイフテ居ルカ、實際、我國ノ資本利子

30) Bela Földes, a. a. O. S. 519-520.

税テハ借入資本ノミヲ課税シテ居ルカラ、彼ノイフハホトニ家屋税カ物體ヲ缺クコトニハナラナイ。

(二) 自己ノ營利用家屋ノ家屋税——ハ別ニ存スル地租ヤ營業税ヤノ追加税又ハ補足税トモイフヘキモノテ(註二五)、其等トノ關係ヲ考慮シ、尙其上ニモ資本利子トノ關係ヲ檢シナクテハナラナイ。ソシテ中ニ就キ

(註二五) 一にべるひハ、家屋税ハ、自己ノ經濟ニ利用シタル家屋ニツイテハ、地租營業税、事情ニヨリテハ一般所得税ノ附加税トシテ現ハルトイフ。³¹⁾

(A) 原始産業用ノモノニテハ——其家賃ニ當ルモノノ中カラ、先以テ地租ニテ課セラレタル地代ヲ控除シ、借入資本ニテ造ラレタル家屋ナルトキハ、資本利子税ヲモ考慮シナケレハナラス。更ニ修繕費減價消却費モ引去ルトキニ茲ニハ課税ノ餘地ハアツテモ價額ニ見積ツテ大シタモノテハナカラウ。

(B) 商工業用ノモノ——ニテハ地租ト資本利子税トノミナラス、尙ホ營業税ヲモ考慮シナクテハナラス。ソシテ我國税法テハ營業收益税ニテ地租及資本利子税ヲ考慮シテ居ルケレトモ、其營業所得ノ計算ニ於テ營業者ノ自用家屋ノ家賃ニ當ルモノヲ費用トシテ引カナイカラ、營業收益税カ既ニ此場合ノ家屋税ヲモ含ンテ居ル譯テアリ、自動的ニ營業用家屋ノ

31) Eheberg, a. a. O. S. 249.

課税ヲ行ツテ居ルトシナケレハナラス。タカラ茲ニハ家屋税ヲ課スヘキノ餘地ハ全クナイノテアル。強キテ此ニ之ヲ課シタナラハ、其ハ重複課税トイフコトニナラサルヲ得ヌ(註二六)。

(註二六) ろつつハ、發達シタ營業税又ハ營業者ノ其他ノ多收的ノ負擔ヲ存スル國ニ於テ、店舗工場事務所ニ家屋税ヲ課スルトキニ、自己ノ家屋ニテ活動スル營業者ノ重キ重複負擔カ現ハレ得トイフテ居ル³²⁾

(三) 賃貸サレタル營利用家屋ノ家屋税——ハ私經濟上ヨリシテモ國民經濟上ヨリシテモ收益ヲ生スヘキ家屋ノ課税トイフヲ得ル。テ此ハ獨立ノ收益税トイフコトハ出來ル。併シ其ニシテモ、其家賃ニ當ルモノカラ、地租ニテ既ニ課税サレタル地代、借入資本ニ依リタル場合ノ利子ニシテ資本利子税カラ課セラレタルモノヲ差引クトキハ、残りハ多クハナクナル。其レニ修繕費、減價消却費ヲモ引クヘシトスレハ残りハ一層少クナル。

結 論

以上要之、家屋税ハ一ノ收益税トシテ家屋所有者ニ對シ其收益ニツキ課税スルモノト爲シ、住居税ヤ戸數割ト區別シ得ル。幾多ノ收益税中ニテ獨立ノ地歩ヲ占メルコトモ出來

32) Lotz, a. a. O. S. 313.

ル。併シ此カ單純ナル收益税トハイフコトヲ得スシテ、少クトモ其一部ハ住居税タトモイヘル。併シ又此ヲ凡ヘテ收益税タト説明シ得ヌコトハナイ。其ニシテモ他ノ收益税トノ關係ヲ見ルト、可ナリ錯綜シテ居リ、之ヲシテ重複課税タラシメヌ爲メニハ面倒ナル方法ヲ採ラナクテハナラス、之ヲ精密ニ考慮ニ入レ、且ツ家屋ニ伴フ修繕費、減價消却費マテモ考慮スルトキニハ、之カ課税ノ餘地ハ可ナリ狭キモノトナラサルヲ得ヌ。特ニ借入資本ニヨリ家屋ヲ建設スルコトカ多クナルニ隨ツテ一層此カ著シイ。ソシテ特ニ自有家屋ニテ營業ヲ爲スモノニ於ケル其營業用ノ家屋ニ至ツテハ家屋税ヲ課税スル餘地ハ全クナイノテアル。之ヲ考フルトキニ、今度ノ改税ニ於テ國税ニ家屋税ヲ缺クノハ左マテ大ナ缺陷トナラヌノタトモ辨明シ得ルコトニナル。併シ其レニシテモ尙ホ若干、家屋ニツキ課税スヘキ餘地カナイノテハナイノタカラ、家屋税ヲ缺クコトカ一ノ缺陷タトハイヘル。更ラニ之ヲ見ルニツケテモ收益税ニテ所得税ヲ補完セシムル方法自體カ可ナリ困難ナル方法テアツテ、之ニヨリテ公平ニ、重複ナキモノヲ仕組ムコトノ六ツカシキコトヲ知ルニモ足ル。

第七編 營業税ノ課税標準

緒言

營業税ノ課税標準ニ就イテハ、私ハ餘程以前ニ一文ヲ書イタカ、¹⁾アノ時カラ見ルト事情ハ、スツカリ變ツタ。我國ノ制度カ根本的ニ變ツタノミテナク、重要ナル模範的ノ外國ノ制度自身カ廻轉シテシマツタ。昨大正十五年度ノ營業税改正ニ依リテ、我國ノ其レノ課税標準ハ、外形標準主義カラシテ收益主義否ナ特別所得主義ニ變ツタノテアルカ、ソシテ其ハ佛國主義カラシテ獨逸主義ニ移ツタノタトモイハレタカ、實ノ處、獨佛自身ノ課税標準カ其間ニ大變化ヲシテシマツテ、前ニ外形標準主義ノ模型國テアツタ佛國カ、營業所得主義ニ變ツテシマヒ、前ニ收益主義テアツタ獨逸カ、外形標準加味主義ニ變ツタ。ソシテ營業所得主義トナツタ佛國カ之ニ徹底シナイテ、或度マテ外形標準ヲ加味シテ居リ、特ニ地方税ノ爲メニハ尙ホ舊來ノ外形標準カ殘サレ、斯クテ此二國ハ形ハ異ルケレトモ、收益主義、外形標準主義ニ徹底セスシテ此二主義ノ加味トイフコトニ落着イタ。ソシテ我日本ハ

1) 拙著租税研究、一卷228以下。

少クトモ國稅テハ收益主義ニ徹底シタコトニナツテ居ルカ、實際ニテハ矢張り外形標準カ便宜上利用サレテ居ル所テアリ、ツマリ達觀シテ、營業稅ノ課稅標準トシテハ一主義特ニ收益主義ノ徹底ノ困難ナルコトカ認メラルル。畢竟、營業收益ノ捕捉難カラ來ルノテアツテ、稅質上避クヘカラサルモノニ屬スル。斯ク考ヘ來ルニ於テ、我國ノ稅法ニテモ、モ少シ考ヘ直シ、改正ヲ企ツヘキモノアリト思フニ因ツテ、此ニツイテノ實際家ノ注意ヲ促カスヘク、茲ニ重ネテ之ヲ論述シヤウト思フ。

第一段 日普佛最近ノ實例

私ノ此問題ニツイテノ注意ヲ牽イタノハムシロ實際ノ立法例テアルカラ、先以テ日普佛三國ノ其レヲ檢討スル。

- (一) 普國——一九二六年五月六日ノ施行令ノ意味ニ於テノ營業稅ハ其ノ
- (A) 課稅權者ハ國家テアリ、地方(市町村)ハ之ニ附加稅ヲ課スルヲ得ル。
- (B) 課稅標準ハイ營業收益ト營業資本トヲ原則ト爲シ、市町村ノ決議ニ依ツテ營業資本ニ代フルニ、給料金額ヲ以テスルコトヲ得ル。ツマリ營業所得ト營業資本又ハ給料額トニ依

2) Hog und Arens. Die preussische Gewerbesteuer. 3 Aufl. S. 41, 66. 68. 86-87. 90. 91. 126.

ルノテアル。(ロ) 詳シクイフト、(1) 其ノ營業收益トハ、營業ノ課稅スヘキ所得及其確知ニ關スル共和國所得稅法ノ規定ニ依ツテ確定セラルルモノテ、其カラシテ經費トシテ控除サレナイノハ(a) 營業者自身ニ屬スルト他人ニ屬スルトヲ問ハス營業資本ニ對スル利子、(b) 營業基礎附ケ又ハ擴張、營業資本ノ擴張又ハ其他ノ改良ノ爲メニ起サレタル債務ノ利子、(c) 營業ニ役立つ借入レタル土地建物場所及經營材料ノ借料トスル。其レカラ(d) 合名會社、合資會社、有限責任會社ノ社員、及株式合資會社ノ無限責任社員ノ爲メニ行ヒタル勞力及勤務ニ對スル報酬、(e) 生活方便又ハ家計上ノ物體ヲ共同ニテ大量テ買入レ、且ツ少量ニテ販賣スル組合ニ於テ、所謂、購買者利益ノ、物品ニ對シ給付サレタ現金支拂額ノ百分五ヲ超ユルタケノ分モ亦、控除サルヘキモノテナイ(茲ニ其購買者利益カ組合員ニ與ヘラルト、非組合員ニ與ヘラルトヲ區別シナイ)。法人ノ形ニテ營マレサル營業、有限責任會社、及株式合資會社ニ於テ、營業主(社員)ノ人的ノ勞力及勤務ニ對スル報酬トシテ一九二五決算年ニハ總額九百馬克、一九二六決算年ニハ總額千五百馬克ヲ控除スル(此カ應カテ此稅ノ免稅點トナル)。尙ホ營業收益ト見ラレナイノハ、(a) 保險業ニテ保險給付ノ爲メノ準備金トシテ必要ナル額、(b) 明カニ課稅年ノ初以來、或他ノ營利會社ノ全キ株、受

配權利券ノ少クトモ四分一ヲ有ツ會社ニ於テ、其ニ歸スル各種ノ配當トスル。(2)次キニ營業資本トハ、投下及運轉資本ヲ含ミ、共和國評價法ノ意味ニ於ケル營業財產(其營業ニ繼續的ニ用キラルルタケニテ)トスル。即チ此共和國評價法ニテ確定セラルル單位價ヲ標準ト爲シ、之ニ(a)右單位價ノ決定ニテハ減却サレタ債務テアツテ、通り抜ケ的ノ債務ニ屬シナイモノ、(b)他人ノ財產ニ屬スル物體テアツテ其企業ニ役立ツモノノ價值、(c)一九二五決算年度ニテハ共和國評價法二十七條ニテ除外サルル共力ノ價值ノ三口ヲ加フル。(3)給料額ハ經營ニ從事スル勞務者ニ支拂ハルル全キ賃銀及給料ノ標準ニ依ル。茲ニ勞務者トハ、賃銀給料又ハ其他ノ貨幣價值的ノ反對給付ニ對シテ繼續的ニ又ハ一時的ニ從事スル凡ヘテノ人ヲ指ス。但シ所得計算上控除スヘキ經營費ニ屬シナイ收入ヲ有ツ人ヲ除ク。文書上ノ契約ニヨリ法規上ノ教育ヲ受クル徒弟、並ニ少クトモ百分ノ五十タケ營利不能ナル戰爭及災害ノ癱疾者モ計算サレナイ。賃銀又ハ給料トシテハ、ばーなす、贈物、自由住居ノ價值、給養、及凡ヘテ其他ノ與ヘラレタル賠償及反對給付ヲ含ム。

(C) 稅率(イ)本稅、營業收益ニ對スル稅率ハ租稅義務アル收益ノ第一ノ二千四百馬克及其マテノ百分一、其次キノ一千二百馬克及其マテノ百分一、其レ以上ノ部分ニ百

分二トスル。營業資本ニ對スル稅率ハ一萬二千馬克ヲ超エサル營業資本部ニ一九二五決算年ニハ千分一、一九二六決算年ニハ千分ノ三分一、一萬二千馬克ヲ超ユル部分ニハ一九二五決算年ニハ千分一半、一九二六決算年ニハ千分ノ二分ノ一トシ、給料額ニ對スル稅率ハ其ノ千分ノ一トスル。(ロ)市町村ハ右國家ノ賦課シタル基本額ニ附加稅ヲ課スルヲ得ル。其ハ資本又ハ給料ニ對スルノハ收益ニ對スルノト同率タルヲ要スル(註一)。

(註一) ばいなるんノ一九二一年法ニテモ、其營業稅ハ、純益ト資本價格トニ依リテ之ヲ課シ、稅率ハ資本ニハ千分ノ〇・七五乃至千分ノ一ト爲シ、純益ニハ百分ノ〇・二五乃至百分ノ一・五五トスル。³⁾

(二) 佛國

(A) 國稅營業所得稅

(イ) 課稅標準——(1)一九一七年法ニ依ルト、前曆年又ハ前營業年度ノ純所得ニヨリテ課スルコトトナル。詳シクイフト或ハ前年ノ實際ニツイテ申告サレタル純所得ニ依リ、或ハ年取引額ニ對シ利益率ヲ適用シタルモノ即チ擬制的ナル純所得ニ依ル。(2)モット之ヲ詳シクイフト、第一ノ(a)實際所得ノ申告トイフコトハ、凡ヘテノ貸借對照表ヲ公示スル義務アル會社ニ強制セラルル。ソシテ更ニ戰時利得稅ノ爲メニ純所得ヲ申告シタル租稅義務者ニ

3) Ringelmann, Bayerisches Gewerbesteuergesetz vom 27. Juli 1921. S. 58-59. 65.

4) Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 7-10. Puy-maly, Les signes extérieurs et l'impôt sur le revenu. p. 102.

モ、強制セラルル。終ニ、既ニ前年ニ損益勘定ヲ租稅官廳ニ報告シタル人又ハ會社ニモ強制セラルル。其レ以外ノ租稅義務者ハ申告スル權利ハ有ツカ、義務ハ有タナイ。彼等カ之ヲ使ハナカツタトキニハ年取引額カ基礎トセラレル。一九二五年法ニヨリテ課稅スヘキ純益ノ中カラ、企業ニ屬スル貸方資本ヨリノ所得(即チ資本收益)カ資本利子稅ノ課セラルルタケニ於テ並ニ法律上之ノ免セラルルタケニテ控除サルルコトトナツタ。尤モ此控除スヘキ所得部ニ關スル負債及負擔ハ(總資本收益ノ、其他ノ營業的總所得ニ對スル割合ニ於テ)、此所得カラ控除セラルル。(b)前記純所得ノ申告ノ行ハレナイタケテハ、年取引額カ申告サルヘキモノトスル。取引稅ニ於ケル概算課稅ノ許サルル租稅義務者ニテハ取引額申告ノ義務カ免セラルル。此年取引額ニ依ル場合ニ純益ヲ見出ス爲メニハ、凡ヘテ三年毎ニ、混成委員ニヨリテ定メラレタル、凡ヘテノ營業分科ノ包括的ナル目錄ニ於テ、各營業分科別ニ、純益ヲ見出ス爲メニ適用スヘキ一ツ宛ノ率カ、多クハ最高率ト最低率トカ指定セラレル。例之、眼鏡製造者ニテハ五—一五、即チ取引額ノ百分五乃至十五カ其純益トセラレル。官廳ハ之ニツキ其々ノ場合ニ適當ト認メル率ヲ適用スル。彼ハ其選ミタル率ヲ豫メ決定シテ租稅義務者ニ通告シ、義務者ハ二十日以内ニ文書又ハ口頭ニテ抗議シ得ル。然ル後

ニ賦課決定シ、之ニ對シ救濟ノ途ハ別ニアル。小ナル租稅義務者ノ爲メニハ、最高最低率タラサル一定ノ率カ混成委員ニヨリテ指定セラレル。此ノ如キ小ナル義務者トイフノハ、主トシテ賣却又ハ紹介ヲ爲ス營業テハ其前年ノ取引高二十萬法ヲ超エサルモノ、其他ノ營業テハ四萬法ヲ超エナイモノトスル。

(c)稅率——ハ純益ノ百分八トスル。尤モ今日ハ一九二四年ノ法律ニ依ルニ割附加ノ爲メニ、百分九・六トナツテ居ル。尙ホ千五百法マテノ純益ハ其四分一ニ、千五百乃至五千法ノニテハ其二分一ニ稅率ヲ適用スルノテ、自ラ輕微ナル累進カ行ハレル。小供恩典カ此ニモ許サレルシ、其他色々社會政策的ノ宥恕カ行ハレテ居ル。即チ一定ノ小住宅會社、一定ノ信用會社等カ免稅セラレ、一定ノ小手工業者、行商人、御者運轉手、舟夫、漁夫ハ專ラ賃金稅ノ方ヘ廻ハサレ、消費組合カ一定條件ノ下ニ、全ク免稅セララル。

(B) 地方稅——トシテハ、府縣及市町村ノ爲メニ、外形標準ニ依ル舊時ノ營業稅、即チ擬制的ノ本稅ニ對シテ附加稅ヲ課スルコトヲ許シテ居ル。⁵⁾

(三) 日本

(A) 國稅——トシテハ

5) Scholz, a. a. O. S. 91-95.

(イ) 課稅標準——ハ營業純益ヲ、實ハ營業所得テアル、其ノ法人ニテハ各事業年度ノ總益金ヨリシテ總損金ヲ控除シタル金額ニ依リ、個人ニテハ前年中ノ總收入金額カラ必要ノ經費ヲ控除シタル金額ニ依ル。ソシテ法人テハ各事業年度ニ於テ納付シタル地租額又ハ資本利子稅額ハ當該事業年度ノ營業收益稅額カラ控除シ、個人ニテハ資本利子稅ヲ課セラルヘキ資本利子ハ純益ニ算入セヌ。營業用ノ土地ニツキ納付シタル地租額ハ其營業收益稅額カラ控除スル。個人モ法人モ各、其純益ヲ政府ニ申告シ、收稅官吏ハ營業ニ關スル帳簿物件ヲ檢査シ又ハ營業者ニ質問スルコトヲ得ルシ、政府ハ同業組合其他ノ營業者ノ團體ニ對シテ本稅ニ關スル事項ヲ諮問スルヲ得ル。

(ロ) 稅率——法人ハ百分三・六、個人ハ百分二・八テアル。

(B) 地方稅——(イ) 前記國稅ニ對スル附加稅ノ存スル外、(ロ) 特別稅トシテノ府縣稅營業稅カアリ、此ニ對スル市町村ヨリノ附加稅カアル。ソシテ府縣營業稅ハ、(1) 營業收益カ、(2) 收入金額(賣上金額、請負金額、報價金額ヲ含ム)、資本金額、營業用建物ノ賃貸價格、若クハ從業者ノ數、ツマリ外形標準ニ依ルカ、(3) 定額稅トスルカ、地方ノ狀況ニ應ジ、適當ナルモノヲ選擇シテ政府ノ許可ヲ受ケテ之ヲ定メルトイフコトニナツテ居ル。

第二段 理論的考察

(一) 斷定——私ハ右ノ最近ノ實例ニ動カサレテ考直シタルノ結果トシテ、且ツハ、營業稅カ所詮、單純ナル國稅トシテノミ存立シ得スシテ地方稅トシテモ重キヲ成スヘク、或ハ全ク國家カラ地方ニ委讓サルルカ、或ハ此カ國家ニ殘サルルトシテモ其ハ必然、地方ノ爲メニ附加稅カ課セラルヘク、何トシテモ此稅カ地方稅トシテ一層重キヲ成スカ、又ハ少クトモ地方稅トシテモ重キヲ成スヘキモノタトイフコト、隨フテ之カ標準ニツイテハ地方稅ニテモ相當適切ナモノトナリ得ルヤウニ工夫スヘキコトヲ考慮シタルノ結果トシテ、前記、獨佛二國法ヲ折衷融和シタル方法ヲ採ルヘシト思フモノテアル。即チ營業稅ノ課稅標準トシテハ、一半ハ純益(所得)ニ依リ、他半ハ外形標準ニ依リ、其ノ純益ニ依ルモノニテハ、會社、銀行等、決算公示ノ義務アリテ其申告ノ大體信賴シ得ルモノハ其實際純益ニ依リ、普通ノ個人營業ノ如ク決算ノ明ナラス申告ノ信賴シ難キモノハ收入金額(賣上金高、報價金額、請負金額)ヲ申告セシメテ、豫メ定メ置キタル各業ニ相當ナル純益率ヲ適用シテ推定純益ヲ計算シテ之ヲ課稅標準トスヘキテアル。ソシテ此終ノ推定計算ヲ今日我邦ニ見ル如

ク行政官ノ手加減ヲナク、法規上カラ正々堂々行ヒ得ルヤウニシナケレハナラヌ。ソレカラ外形標準トシテハ建物ノ賃貸價格(又ハ分ルナラハ資本金額)ト從業者ノ數(又ハ知リ易キ場合ニハ其給料額)トニ據リ、此二ノ外形標準ノ中テハ稅率ノ決定ニ於テ幾分、前者即チ物的元素ニ重クナルヤウニスルノカ至當ト思フ。

(二)理由

(A)根本原則ノ理由——即チ私カ營業稅ノ課稅標準トシテ純益ノミニモ、外形標準ノミニモ依ルトセス、二者並行ヲ勸メルノハ左ノ理由ニ據ルノテアル。

(イ)國稅地方稅ニ共通シテ考慮サルヘキモノ

(1)原則トシテ純益ノ勸メラレルコト

(a)能力原則上——租稅ハ能力ニ從ツテ公平ニ分配スヘキコトヲ要求スル。特ニ國稅トシテハ此原則ニ從フテ、所得稅ヲ中心トシテ、營業稅其他ノ物的收益稅又ハ特別所得稅ノ如キモノヲ附置シ以テ財產的所得ノ重課ヲ計ルヘキモノトスルカ、此際營業ノ示ス能力ハ其純益ニヨリテ最良ク現ハレルトイフヘキテ、即チ純益ノ有無大小ニ依リ、之アレハ課シ、之ナケレハ課セス、其大ナルモノハ小ナルモノト等差ヲ附シテ課スルノヲ最公平トス

ル(註二)。此能力原則カライフト、外形標準ニ依リテハ満足ノ結果カ得ラレス、ムシロ不公平ナルモノトナルトシナケレハナラヌ(註三)。何セカトイフト、一見スルト此外形標準ニヨリテモ其凡ソノ純益カ推定サルルヤウテハアルカ、元來、營業純益ノ有無大小カ之ニ用キラルル外形材料等ノミニ係ラスシテ、當事者ノ才能ト外界ノ推移トニ係ルコトカ大イノテアリ(註四)、外形標準カ大イカラトイフテ必スシモ純益ノ大イコトヲ保シ難イカラテアル。

(註二) 殆ントイフヲ待タヌコトタカ、例之、こんらーどハ、實際的ニ精密ナル標準ヲ此ニモ唯々純益ニ於テノミ見出スコトヲ得ト爲シ、ろーまんモ、營業的收益ハ原則上、營業課稅ノ最正シキ標準タト爲シ、ばらむモ、收益ニ依ル課稅カ一層自然的ニシテ且ツ一層公平タト爲シ、せりぐまんハ、特ニ法人稅ニツキ、純益ニ依ルノカ公正ニシテ簡單テアリ、且ツ生産的能力ニ比例トナルトイフテ居ル。⁶⁾

(註三) (1)一般ニ外形標準ノ不公平ナルコトニツキ、例之、ぶあいふあーハ、凡ヘテ此等ノ外形標準中ニ就キテ、實際、一營業ノ收益ノ大小ノ絶對ノ記號トシテ行ハレ得ル唯一ノモノナシトイフコトハ明カタトイヒ、2)1)べるヒモ、外形標準ハ常ニ大ナ不平等ヲ有ツ。此標準カ良ク選マレテモ、多クハ唯々總收益ノ概數ノ表示トナルニ止マリ、純益ノ表示トハナラヌト爲シ、ふいすちんぐモ、外形標準カ收益能力又ハ實際收益ノ高サノ確ナル決定ヲ許スコトハ稀タトイヒ、じえんせんモ、外形標準ハ據ルヘカラサルモノダトイヒ、ぼーりゆーモ外形標準ノ缺點ハ、此カ各個商人ノ箇人的利益ノ上ニ光明ヲ與ヘナイコトタトイフテ居ル。⁷⁾

(2)其他、各箇ノ外形標準ニ於テ其ノ純益又ハ能力ニ相應セサルコトヲ説クモノハ限リナク多イ。取引高ニツイテハこんらーど、ばらむ、せりぐまん等之ヲ説キ、資本金額ニツイテハしふれー、ろーまん等之ヲ説キ、建物賃貸價

6) Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 164. Lohmann, Die besonderen direkten Gemeindesteuern in Preussen. S. 107-108. Baum, Wirkung der Reform des bayrischen Gewerbesteuergesetzes. S. 7. Seligman, Essays in taxation. 10 ed. p. 245.
7) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 196. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 261. Fuisting Grundzüge der Steuerlehre. S. 329. Jensen, Public finance. p. 340. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 402.
8) Conrad, a. a. O. S. 163. Baum, a. a. O. S. 9-10. Seligman, l. c. p. 243.
9) Schäffle, Steuern. B.T. S. 190. Lohmann, a. a. O. S. 159.

格ニツキテハ、こんらーど、ふいすちんぐ等之ヲ説キ、¹⁰⁾ 従業者數ニツキテハこんらーど、しえふれー、ばうむ、ふいすちんぐ、ちすか、等之ヲ説ク。¹¹⁾

(註四) しにふれーハ、今日ノ營業生活ノ復雜ニ於テ、捕捉シ難キ勢力、即チ、例之、營業景氣、企業者ノ投機才能カ増大スル勢力ヲ有ツカラシテ、列舉ノ外ニ存シナクテハナラヌ最重要ナル元素カ少クナイトイフテ居ル。¹²⁾

(b) 收入政策上——外形標準ニ依ルトキニハ、收入ヲ大クシヤウトスレハ、自ラ此標準ニ對スル税率カ高クナツテ、營業者中、薄利ナモノノ如キハ之ニヨリ大ナ壓迫ヲ受ケテ苦シムコトニナル。其レテ之ヲ避ケヤウトシ、薄利ナ連中テモ堪ヘラレル度ノモノトスレハ、税率ハ自ラ低クナツテ、收入小トナリ收入不足トイフコトニモナラサルヲ得ヌ(註五)。然ルニ純益ニ依レハ、多利ノモノハ其ニ應シテ負擔スルノミテナク、薄利ナモノモ相當ニ負擔カ輕クナリ得ルコトニナリ、假令税率ハ可ナリ高クテモ、凡ヘテノ營業力、ソシテ薄利ナルモノテモ、之ニ堪ヘルコトカ出來ル(註六)。隨フテ財政ノ必要トスル收入ヲ舉クルコトカ、外形標準ニ依リタルトキニ比シテ容易タトイフコトニナル。

(註五) ちすかハ、外形標準ニ依ル營業階級稅力、收入ヲ大ナラシムヘキ高率ニテハ、音ニ不公平ニ働クハカリテナク、特ニ不況時、競争ノ烈シキ時ニハ、全キ經濟生活ヲ具トスルコトニナル。併シ之ヲ避ケテ税率ヲ低クスルトキハ、財政收入カ頗ル小サナモノトナルトイフテ居ル。¹³⁾

(註六) ばうむハ、ばいえるん法ニテ、外形標準ニ依ル爲メニ過高又ハ過低稅トナルヘキ場合ニ、營業ノ年收益ニ依ルコトヲ許シタル規定ハ、之ニヨリテ往々ニシテ外形標準課稅カラ必然ニ生スヘキ嚴酷ヲ緩和スルヲ得ルテアラウトイフテ居ル。¹⁴⁾

(c) 經濟政策上——ニハ、外形標準ニ依ルト、動モスレハ薄利ナモノニハ營業ノ壓迫トナルコトニナルノニ反シ、純益ニ依レハ左様ナ心配カナイトイフコトカアル。トイフ事ハ上記ニヨリテ明カタカ、特ニ賣上金高ニ依ル場合ニハ、折角、薄利多賣テ營業ニ勉強ヲスルモノヲ抑壓スルトイフ不都合カアル。

(d) 社會政策上——營業者カ薄利多賣ヲスルトイフ事ハ、物價騰貴ヲ牽制スル所以テアツテ、社會政策上望マシキコトテアルノニ、外形標準中、賣上高ニ依ルトキハ此ト反對ノ方向ニ向ハシムルコトトナルトイフノハ遺憾ナリトシナケレハナラヌ。又給料額ニ依ルトキニハ給料ノ騰貴ヲ抑壓スル傾モアリ(註七)、従業者數ニ依ルトキニ人頭稅的ニ働クトイフ嫌モアル。

(註七) ろーまんハ、給料標準ノ適用ハ、此カ給料改良ノ妨害トナリ、又ハ不良時ニ給料削減ノ刺戟トナル危険ナキ處ニ心配ナキモノタト注意シテ居ル。¹⁵⁾

(2) 外形標準ヲモ並用スルノ必要アルコト

14) Baum, a. a. O. S. 9.

15) Lohmann, a. a. O. S. 157.

10) Conrad a. a. O. S. 164. Fuisting. a. a. O. S. 329.

11) Conrad, a. a. O. S. 163. Schäffle, a. a. O. S. 190. Baum, a. a. O. S. 7. Fuisting, a. a. O. S. 329, Tyszka, Fw. 2. Aufl. S. 154.

12) Schäffle, a. a. O. S. 188.

13) Tyszka, a. a. O. S. 153-154.

(a) 課稅技術上——純益カ原則上望マシキ標準タルコトハ上ニイフ通りタカ、此純益ナルモノハ技術上、捕捉カ難ク(註八)、外形標準ハ之ニ比シテハ捕捉カ容易ナノテアルカラ、此外形標準ヲモ採用シテ純益標準ノ遺漏ヲ補正スルヲ得策トスル(註九)。尤モ詳シクイフト、外形標準ノ中テモ賣上高ヤ資本金高ヤ給料額ハ多少捕捉ノ六ツカシイ點モアルノニ、賃賃價格ト從業者數トハ一層其カ容易タトイフコトハアル。ソレカラ純益カ捕捉難タトイフテモ、營業ニヨリ特ニ決算公示義務アルモノニテハ、此カ捕捉左マテ難カラストイフコトモアリ(註一〇)、且ツ其義務ヲ缺ク營業ノ純益ニツイテモ、地方團體ノ如ク營業者ニ密接ニ立ツモノテハ一層之ヲ知リ易キ事情カアルカラ、之ヲ利用シタラ良カラウトイフコトモアル(註一一)。更ラニ此純益ノ分リ易イモノニテモ、之ノミニヨルトキニハ矢張り出來ルタケ遁脱シヤウトイフノ工夫カ多ク行ハレルトイフ心配カアル(註一二)。特ニ會社法人テハ純益カ分リ易イトイフノタカ、其社員カ同於仲間ノモノノミカラ成ル場合ノ如キ、假令之カ決算ニ公示ノ義務ハアルトシテモ、其公示スル決算ヲ誤魔化ス恐カ多ク、特ニ仲間ノ者ニ給料ナトトシテ餘計ニ拂フテ純益ヲ過小ナラシムルノ危險モアル(註一三)。タカラ之ヲ抑エル爲メニ此等ノモノテモ外形標準ノ併用ノ望マシキモノカアルハカリテナク、純益ノ

分リ惡イトイフ箇人營業ナトテハ一層多ク、外形標準ノカヲ借ルコトヲ必要トスルコトニナル。

(註八) 諸多ノ學者之ヲ説ク。ぶあいふあー、べらふにるです、にーべるひ、ちすか、くらいんうえひたー、ばうむ等然リ。尙ホ特ニ、しにふれーハ、營業利得ハ第一ニ認識スルコト難ク、容易ニ隠匿シ得ルモノテアリ、第二ニ此カ日々益々多クノ多様ヲ生シ、第三ニ時間的ニ非常ニ變動的テアリ、第四ニ場所的ニ不平等テアリ、第五ニ各々ノ營業分科ニヨリテ獨特テアリ、而カモ此等凡ヘテ其ノ推移ヲ捕捉スルコトヲ困難トスル原因カ迅速ニ増加シツツアリトイフテ居リ、斯クテばーりゆーカ、良キ租稅制度ヲ作ルニツキテノ最困難ナル問題ノ一ハ、商工業及自由職業ノ利益ノ公平ナル課稅トイフコトヲ嘆スルノモ無理ナラヌコトテアル。¹⁶⁾

(註九) くらいんうにひたーハ、從來ノ立法ハ、純益確知ノ困難ヲ、外形標準ニヨリテ避ケヤウトシタト爲シ、ばーりゆーモ、營業利益ニツイテハ、推定又ハ外形標準ニ依ルコトヲ餘儀ナクセラレタト爲シ、じえんせんモ、外形標準ハ、爲メニ納稅者ノ義務ノ指數カ容易ニ定メラレ、其時ノ實際ノ所得カ課稅標準トセラレタ場合ニ必要ナル吟味の調査ヲ避ケルコトカ出來ルトイフ想定利益ヲ有ツトイフテ居リ、ぼつけーハ、人ハ營業稅(地方ノ)ニ於テ、國稅ノ困難ニシテ吟味のナル詮索ヲ避ケテ、捕捉ノ容易ナル外形標準ヲ論理的ニ結付ケ得ル、地方稅ノ標準トシテ良キモノヲ見出シタトイフテ居リ、ソレカラ一九一八年ノ佛政府ノ訓令ニモ、商工業ハ殆ト常ニ外形手段ニヨリ行レテ、其ニヨリテ其利益カ課稅ニ從フ所ノ企業ノ調査カ一般ニ特段ナル困難ナシニ行ハレ得ルトイフテ居ルノモ凡ヘテ同意味テアル。¹⁷⁾

(註一〇) しにふれーハ、收益ノ最多キ企業カ決算ヲ公示シ、隨フテ直接ニ捕捉シ得ヘキモノトナツテ、斯クテ國民

16) Pfeiffer, a. a. O. S. 192. Bela Földes, Fw. S. 410. Eheberg, a. a. O. S. 258. Tyska a. a. O. S. 148. 153. Kleinwächter, Fw. S. 161. Baum, a. a. O. S. 7-8. Schäffle, a. a. O. S. 185. Beaulieu, l. c. p. 393.
17) Kleinwächter, a. a. O. S. 161. Beaulieu, l. c. p. 394. Jensen, l. c. p. 340. Bocquet, La réforme des impositions locales. p. 17. Puymaly, l. c. p. 102.

經濟上ノ發達カ課稅技術ヲ助クルコトナツタトイヒ、¹⁸⁾ 一にべるひハ、實際收益カ規則正シキ簿記ニ基キ(例之、決算公示義務アル會社企業ノ如ク、又ハ法律上財産目錄及貸借對照表ヲ作成スル義務アル商人ノ如ク)、又ハ其他收支ノ照對ニヨリテ確定サレ得ル處テハ、其カ第一位ニ基礎トシテ利用サレルコトナルトイヒ、¹⁹⁾ くらんらえひた¹⁹⁾モ、企業カ公ニ決算ヲ示ス義務カアツテ其企業ノ純益ヲ直接ニ告白スル義務アルトキニハ純益確知ノ困難ナシトイフテ居リ、べらふにるです¹⁹⁾モ、企業利得確知ノ困難ノ例外ヲ成スハ、公的性質ニシテ公ノ監督ニ屬シ決算公示義務アル企業、隨ツテ多クハ協會、法人、株式會社、組合、又ハ其他ノ企業(種々ノ理由ニヨリテ公ノ監督ニ屬スル)並ニ其產物ニ消費稅ヲ課スル企業等テアルト爲シ、²⁰⁾ ぶあいふあ¹⁹⁾ハ、銀行家、大商人、及製造家ハ純益申告ヲ爲シ得ルカ、小手工業者小商人等ハ通例、自ラモ如何ニ多クヲ儲ケタカラナイトイフテ居ル¹⁹⁾。

(註一) べらふにるです¹⁹⁾ハ、企業稅カ一般ニ國稅ニ相當ナモノテハナイ。何セトナレハ集約的ニシテ且ツ復雜ナル經濟事情ヲモツタ大ナ國家テハ、國家機關カ一般ニ租稅賦課ヲ相當ニ實行スルニ堪ヘナイカラ。隨フテ此稅ハ地方ニ任カサルヘキテアル。何トナレハ地方機關カ其地方ニアル企業ノ租稅能力ヲ一層良ク證議シ得ルカラトイフテ居ル¹⁹⁾。

(註二) くらんらにひた¹⁹⁾ハ、決算公示義務アル企業カ租稅給付ヲ出來ルタケ逃レル爲メニ、其貸借對照表ヲ出來ルメケ不利ナルカ如クニ成形スル危險アリト爲ス²⁰⁾。

(註三) せりぐまん¹⁹⁾ハ、純益稅ノ非難トシテ、之ニ依ルトキニ、役員ニ不相當ニ大ナ給料ヲ拂フコトニヨリテ、勘定カ裝ハレ、即チ利益カ名義上ノ費用トシテ分配サレテ、結局頗ル小ナル純益ヲ殘シ又ハ全ク殘サヌコトトナリ得ル²¹⁾トイフコトヲ擧ケテ居ル²¹⁾。

(b) 能力原則上——ニハ外形標準ハ原則トシテハ純益ニ劣ルケレトモ、右ノ課稅技

術上ノ捕捉易トイフコトノ爲メニ、純益ニ比シテハ能力ノ脱漏ノ少イタケテハ能力原則ニ一層良ク適ウトイヒ得ルシ、又此カ或度マテハ純益ノ不明ヲ助ケテ其表示トナリ得ルノテ、此カ精密テハナクトモ、粗ナル公平ニハ適ウトイヒ得ル(註一四)。テ、此ノミニ依リテ安心ハナリ難イカ、純益ト相並ンテ其補完の意味ノモノトシテハ獎メテ良イ。

(註一四) ろーまんカ、勞働者使用人ノ給料ニヨリテ、此給料ノ高サカ通例(假令常ニテハナクトモ)、經營ノ平均的²²⁾ 收益力ニ相當ナル比率ニ於テ立ツタケニテ、經營ノ全キ給付能力モカ考慮セララルトイフカ、此事ハ他ノ外形標準ニツイテモイヒ得ル。

(c) 收入政策上——ニハ、純益ニ依ルト、營業ノ實際利益ノ動搖ニ伴ヒ、國庫收入カ動搖スルコトヲ免レナイノニ(註一五)、外形標準タト、純益ニ比シテハ收入動搖ノ少キコトヲ得ルトイフコトカアル。此モ亦一ノ長所トシテ擧クルニ足ル。

(註一五) じえんせん²³⁾ハ、財政上ノ見地カラ純益標準ハ好マシキモノテナイ。何トナレハ純益ハ年ニヨリ大ニ動搖シ、此源ヨリシテノ財政收入ヲ頗ル不確實ノモノトスルカラトイヒ、²³⁾ ろーまん²³⁾モ、收益ハ短イ期間ニ於テ動搖シ、隨フテ地方財政ニトリテ不確實且ツ信賴スヘカラサル標準ヲ成ストイヒ、更ニ他ノ處、地方團體カ資本標準ヲ併用スルコトニヨリテ、其財政上ノ必要ヲ充タシタトイフテ居リ、ソシテばつけ²³⁾ハ、外形標準ニヨル營業稅ハ年々ノ利益ノ動搖ニ從ハストイフテ居ル²³⁾。

22) Lohmann, a. a. O. S. 157.

23) Jensen, l. c. p. 342. Lohmann, a. a. O. S. 108. 159. Bocquet, l. c. p. 23.

18) Schäffe, a. a. O. S. 185. Eheberg, a. a. O. S. 259. Kleinwächter, a. a. O. S. 161. Bela Földes, a. a. O. S. 411. Pfeiffer, a. a. O. S. 103-104.

19) Be'a Földes, a. a. O. S. 413.

20) Kleinwächter, a. a. O. S. 161-162.

21) Seligman, l. c. p. 245.

(d) 經濟政策上——純益ニ依ルトキニハ、自ラ營業秘密ニモ立入り、ソシテ課稅取
縮ノ上カラ色々ノ點ニツイテ當業者ニ不快ヲ與フルヲ免レヌ(註一六)。其等ハ營業ヲ妨害ス
ルコトニナルノタカ、外形標準稅ヲ此恐レハ少クテ濟ミ得ル。

(註一六) ぼーリリゆーハ、營業利益ハ頗ル可變的ノモノテアツテ、最不快ナル吟味ナシニハ捕捉シ難キモノヲト爲
シ、更ラニ外形標準ニヨル營業稅カ不公平ヲ含ムケレトモ、意外ニ、人民力之ヲ便利トスルノハ事實タトイフテ居
リ、ぼつけーハ、外形標準稅カ營業所得稅ニ比シ、諸ノ不快ヲ避ケシメル利益ヲ有ツノミテナク、行政官ノ獨斷ヲ
モ避クル利アリト爲ス。⁰²⁴⁾

(e) 稅質上——營業稅ヲモ純益ニ依ルトキニハ、此稅カ本來ノ客觀性ヲ失フコトト
ナリ、特殊ナル所得稅トイフコトニナリ、他方ニ存在スル所得稅ト重複スルノ嫌ヲ生スル
(註一七)。所得稅ト並立スル營業稅トシテハ、ムシロ外形標準ノヤウナ、所得トハ異ツタ標
準ヲ採ルコトカ望マシトイフコトモアル。

(註一七) ちすかハ、營業稅ヲ營業收益ニヨリテノミ課スルニ於テハ、此カ客觀的ナル收益稅的ノ性質ヲ失ヒ、主觀
稅又ハ人稅トナル。——此カ收益稅タル性質ヲ脱シ、營業收益稅タラサルコトトナリテ營業的所得稅トナル。——
ソシテ所得稅ヲ別ニ有ツ國ニテハ、營業稅カ所得稅ト衝突ニ來リ、重複課稅ノ非難ヲ受クルコトトナルトイフテ居
ル。⁰²⁵⁾

24) Beaulieu, l. c. p. 394. 410. Bocquet, l. c. p. 23.

25) Tyszka, a. a. O. S. 150. 153.

(ろ) 特ニ地方稅トシテ考慮サルヘキモノ

(1) 外形標準ノ缺クヘカラサルコト

(a) 利益原則加味ノ必要上——地方稅ニテハ能力原則ノ外ニ、利益原則ヲモ加味ス
ヘシトイフコトカアル。營業トイフモノニハ、此カ其所在地方カラシテ何等カ特別ノ利益
ヲ受クルトイフコトカアル。或營業カ或地方ニ存在スルトキニ、其營業ハ其營業用ノ諸材
料製品商品ノ運搬ニ其地方ノ道路ヲ使ヒ、消防ノ庇護ヲ受ケ、其勞働者使用人カ其地方ノ
教育、救貧、警察、衛生等ノ厄介ヲ掛ケルコトモ少クナイ。勿論其等ノ爲メニ地方ニ費用
ヲカケ又ハ地方ノ費用ヲカケタルモノヲ利用スル度合ハ營業ニヨリテモ一樣テハナイカ、
皆ナ多少ノ度ニ於テ之ニ與フルトハイヘル。此等ノモノニ對スル對價トイフコトヲモ考ヘ
テ營業稅ノ課稅標準ヲ定メナケレハナラヌ。之ヲ考フルトキニ、營業收益ノ分リ兼ネタ場
合ノミテナク、其分リ易イ場合ニモ、少クトモ一部ハ、外形標準ニヨリテ營業ヲ課稅スル
ノカ至當トイフコトニナル(註一八)。即チ營業カ或地方カラシテ利益ヲ受ケ、又ハ少クトモ
其地方ニ費用ヲ費ヤサシメタ以上ハ、彼カ純益ヲ擧ケタルト否ト、其大小如何ヲ問ハス、
其營業ノ外形的材料ニヨリテ相當ノ稅ヲ以テ酬キナケレハナラヌトイフコトニナル。彼カ

純益ヲ有タヌカラトイフテ、全ク税ヲ免レテハ不都合タトシナケレハナラヌ。單純ニ能力原則ノミカライヘハ純益ナキニ課税スルノハ不都合タトイフコトニモナルカ(註一九)、利益原則カライフト、之ニ課税シナイトキニ却ツテ不都合タトイフコトニナル。尤モ此利益原則則加味トイフ上カライヘハ、其レハ加味ナノタカラ、主タル能力原則ニ依ルト比シテハ輕ク扱ツテモ良イノタカ、其ニモ拘ラス私カ純益標準ト外形標準トヲ半分々々トシ對等ニ扱ツタノハ、能力原則ニ依ル上ニモ、純益ノミニテハ不確カテアリ、課税技術上、外形標準ヲモ併セ用キルノカ得策タトイフコトモアルコト上ニイフ如クテアルノヲ併セ考慮シタ結果テアル。尙又、營業カ其所在ノ地方カラ利益ヲ受ケルトイフコトニ對シテハ、反面ニ其地方カ其營業カラシテ利益ヲ受ケルトイフコトモアル。其營業アルカ爲メニ其地方カ繁榮シ、其地方人ニ職業ヲ授ケ、其地方ノ他ノ營業ニ利益ヲ増加シ、地價ヤ家屋ノ價格ヲ騰貴セシメルトイフコトモアル(註二〇)。隨フテ彼是レ差引キシテ、營業カ其ノ受クル利益ニ對シテノ補償ヲ爲スニ及ハヌヤウニモ見ユルカ、併シ其營業カ所在地方ヲ潤ホストイフコトハ、大抵ハ其地方カライフテ、求メテ潤ホシテ貰ツタトイフノテナイ。或地方カ其ノ地方ヲ繁榮セシメル爲メニ或營業ヲ歡迎シタトイフコトモ稀ニハアルカ、其レタケニテハ恐ラ

クハ其初メニ當ツテ何等カノ補償ヲ其地方カ當該營業ニ對シテ拂ツテ居ル。ソシテ其後ニ於テモ其營業カ其地方ニトリテ大事タトイフトキニハ、地方トシテ何等カノ方法ニテ其營業ニ對シテ便宜ヲ與フル。租税ニテモ或度マテ之ヲ寬大ニ扱フ。其レテ或營業カ其地方ニ與フル利益ノ補償ハ濟ンテ居ル。其レ以上ニテハ、其營業カ其地方カラ利益ヲ受クルノニ對シテ、別ニ租税ノ上ニモ特段ナル考慮ヲ爲サナクテハナラナイ。

(註一八) ちすかハ、労働者ノ數ヲ標準トシテトルコトハ、地方税ニテハ給付及反對給付課税ノ原則ニヨリテ勸メラルル。何トナレハ大ナル労働者ノ數トイフコトハ、地方團體ニトリテ大ナル負擔ヲ意味スルカラ。彼等労働者ハ一方ニハ、他ノ市民ト同文ケノ費用ヲ使ハシメルカ而モ不良ナル納税者テアル。他方、彼等ハ、地方團體ニ相當ナル報酬ヲ爲スコトナクシテ、恰カモ學校負擔、救済負擔、警察負擔ヲ大ニ増加ストイフテ居リ、へるべんすたいんモ、給料税ニツイテ、使用人及労働者ニヨリテ地方團體ニ多費ヲ生セシメ、其カ工業的方面カラ營業税ニ拂ハレタル額ト均衡力取レナイトイフコトカラシテ出發シ得ルト爲シ、えいらニ依ルト、一九〇五年ノ地方營業税ニ關スル普ノ内務大臣ノ宣言ニモ、營業人頭税カ、特ニ多數ノ使用人及労働者ヲ入レルコトニヨリテ地方團體ニ生スル増加シタル經費ノ平準ニ關スル處ニハ適當シタル課税方法トシテ行ハルルヲ得トアツタ。尙ホるゝまんハ、地方團體カ收益標準ニ、資本標準ヲ結合スルニトニヨリテ、租税條例次第テハ給付及反對給付ヲ考量シテ、各箇ノ營業種類ノ分級ヲ行フコトトナルトイフテ居ル²⁶⁾

(註一九) へるべんすたいんハ、收益ナキ企業ヲ課税スル爲メニ、營業資本ヲ捕捉スルノハ不正トイフ²⁷⁾

(註二〇) へるべんすたいんハ、夫ノ辯明ハ誤テアル。何セカトナレハ、商工業ハ其地ノ人民ニ労働ト麴トヲ與ヘ、

26) Tyszka, a. a. O. S. 154. Helpenstein, Stellung und Wesen der Gewerbesteuer. S. 38. Oehler, Die besondere Gewerbesteuer in den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets. S. 30. Lohmann, a. a. O. S. 159.
27) Helpenstein, a. a. O. S. 42.

其勞働者ニヨリ及其營業自身ニヨリテ他ノ營業ノ收益ヲ増加シ、隨フテ營業稅收入ノ増加ヲモ生スルカラトイフ。

(b) 地方的分別ノ便宜上——國稅ヲアレハ一營業カ國內ニアル限リ何處カラ收益ヲ舉ケテモ、之ニ課ズレハ足ルノタカ、地方稅タト其營業カ其地方ニ關スル限リニ於テ分別シテ之ヲ課シナケレハナラヌ。然ルニ其分別トイフコトニハ純益標準ニ依ルト六ツカシク、外形標準ヲ借リルト、行ハレ易イトイフコトカアル(註二二)。其處ニモ外形標準ノ長所カアツテ、地方稅ニハ此カ棄テ難イ。

(註二二) じにんせんハ、行政者ノ見地カラ、純益ハ國際間ノ性質ノ營業ニ於テ決定困難タトイフカ、推シテ地方間ノモノニ及ホスヲ得ル。セリぐまんハ大鐵道會社ノ場合ニ純益稅カ行フヘカラサルモノトセラレル。即チ此カ他ノ州ニ特許線ヲ有テテ、重キ抵當ニ從フタ特許線カ、實際負擔以上ニ、何等ノ利益ヲ舉ケサルカ如クニ運輸ヲ處理スルコトニ利益ヲ有ツコトニナルトイフカ、此モ同趣旨ニ歸スル。²⁸⁾

(2) 純益標準ノ用ユヘキコト——技術上ノ見地カラシテ、純益ハ大體、見出シ難イトイフノタカ、併シ間々、地方團體ハ人民ニ接觸シテ居ルカラシテ之ヲ擱ムノニ好都合トイフコトモナイテハナイ(註二二)。其レタケニテハ純益標準カ地方特別稅トシテ用キ得ヘキモノテアリ、附加稅トシテモ、國ヲ助ケテ課稅標準ノ正確ナル捕捉ヲ進メルコトニナル。

(註二二) 前出註一一參照。

28) Helpenstein, a. a. O. S. 38.

29) Jensen, l. c. p. 342. Seligman, l. c. p. 245.

(B) 細目規定ノ理由

(い) 純益標準ニ依ル場合ニ——其レニ直接據リ難キトキニ、其ノ明ナリ難キタケニテ、收入金額カラ純益歩合ヲ適用シテ之ヲ見出スコトハ、實際技術トシテ已ムヲ得ヌコトカ想像シ得ル(註二三)。唯タ之ヲ我邦ノ現行ノ如ク、法律規定以外ノ手加減ニ依ルノヲ止メテ、明文ニ之ヲ定メ、正々堂々ト行フヤウニシタイモノテアル。

(註二三) 前出註九參照。

(ろ) 外形標準ニ依ル場合

(1) 人的元素物的元素併用カ至當テアル。此二ヲ併用シテ物的元素ノ率ヲ人的元素ノヨリモ稍重クスルコトニヨリテ、財産的所得重課ニモ適フコトカ出來ル。物的元素ノミヲ採ルコトニヨリテ、此ノ財産的所得重課ニハ一層適フヤウニモ見ユルカ、併シ營業ニハ本來人的元素ト物的元素トカアツテ(註二四)、人的元素ト物的元素トノ割合カ營業ニヨリテ多様テアルノタカラ(註二五)、純益ヲ見出ス爲メノ補助手段トシテ外形標準ヲ用キルトイフ點カラシテハ、一方ノミヲ用キテハ不當テアリ、是非トモ兩方ヲ採ラナケレハナラヌ。夫ノ利益原則加味ノ點カライフテモ兩元素トモ採ルコトヲ必要トスル。

(註二四) くらいんうえひたーハ、營業收益ハ一半ハ之ニ投下サレタル財産ノ收益テアツテ、他半ハ之ニ從フ人ノ行動ノ結果タトイフ。尙ホ拙文參照。³⁰⁾

(註二五) ふうすちんぐハ、營業ニテハ通例、資本ト勞力トカ收益獲得ノ爲メニ結合シ、併シ此二者ノ重要ハ大ニ多様テアル。資本又ハ營業財産ノ殆ント加ハラサル營業モアレハ、此ノ非常ニ大ニ關與スル營業モアツテ、此二ノ極端ノ間ニ多様ナル段階アリト爲シ、ちすかモ、營業收益ハ或ハ一層多ク投下資本ノ高サニ係リ、他ノ場合ニハ、特ニ小企業ニテハ人的勞力ニカカルト爲シ、にべるひモ、營業ノ性質ニヨリテ或ハ此元素、或ハ他ノ元素カ一層重キヲ成ストイフテ居ル。³¹⁾

(2) 人的物的各元素トシテハ、勞働者數、建物賃賃價格カ技術上見出し易イトイフコトモアリ、ソシテ營業カ地方團體ニ厄介ヲカケ費用ヲ使ハシムルコトニ對スル代價トイフコトカライフテモ此等ノモノノ方カ適切タトイフコトモアルカ(註二六)、純益ヲ見出す爲メノ手段トイフ點カライフト、ムシロ人的元素トシテハ給料ノ額、物的元素トシテハ資本金額ノ方カ勝ルトイフヲ得ル。タカラシテ此終ノ二ノモノノ見出し易キ法人トカ銀行、工業ナトニハ此等ニ依ルモ惡シクナイ。

(註二六) へるべんすたいんハ、優良勞働者カ一層多ク給料ヲ拂ハルルカライフトイフノテ一層大ナ度ニテ營業稅ニ引カレヘキ理由ハナイ。ムシロ此ニ輕減カ生シナクテハナラナイ。優良勞働者ハ、不熟練勞働者ヨリモヨリ少キ費用ヲ地方團體ニカケルモノテアルトイフテ居ル。³²⁾

30) 拙著租稅研究三卷 102. 以下。Kleinwächter, a. a. O. S. 158.

31) Fuisting, a. a. O. S. 328 Tyszka, a. a. O. S. 149. Eheberg, a. a. O. S. 258.

32) Helpenstein, a. a. O. S. 38.

(は) 稅率——ニツイテハ(1)大體、純益標準ト外形標準トヲ對等トシ、外形標準ノ處ニテ人的元素ヲ物的元素ヨリモ稍輕クスルノカ至當ノヤウテアル。(2)ソレカラ法人ト箇人トテ稅率ヲ區別スルコト我邦ノ如キハ、正當トハ思ハレヌ。箇人ハ逃レ易イカラ、之ヲシテ成ルヘク多ク申告セシメル爲メニ其稅率ヲ低クシテ置クトモイフカ、此ハ箇人ノ遁脱ヲ前提トスルモノテアツテ感心セヌ。或ハ箇人營業ニテハ營業費ノ控除カ、法人營業ノ場合ヨリモ不十分タカラ、前者ノ稅率ヲ低クシナクテハナラヌトモイフカ、此モ其アリトイフナラハ、稅率ヲ加減スルヨリモ營業費計算ノ對等ヲ計ルカ良イトイハナケレハナラヌ。此等ノ理由ハ成立タヌカ、強キテ理窟ヲツケレハ、法人ハ本來、資本團體タカラシテ資本團體タラサル個人營業ニ比シテ多少重ク課シテモ良イトイフコト(註二七)、法人課稅ハ其成員タル個人ニトリテハ間接ナル課稅トナルカラ比較的輕ク擔ハルル(註二八)。隨フテ個人直接課稅ヨリモ多少重キ率テ取ラレテモ良イトイフコトテアル。

(註二七) べらふえるですハ、人ハ株式會社カ一層大ナル給付能力ヲ示ストイフ考ニ從フトイフ。³³⁾

(註二八) くらいんうにひたーハ、株式會社ヲ拂ハルル稅ハ、各箇ノ株ノ上ニ全ク小ナ、感スヘカラサル額ニ分配セラレ、且ツ其ニテ稅ノ拂ハルルコトカ株主ニハ自覺ニ達シナイトイフテ居ル。³⁴⁾

33) Bela Földes, a. a. O. S. 414.

34) Kleinwächter, a. a. O. S. 162.

結 論

以上要之、營業稅ノ課稅標準ハ租稅問題中ニテモ最六ツカシイモノノ一テアルカ、最近ニ於ケル獨佛二國ニ於ケル實際立法ノ推移ニ顧ミ、ソシテ此稅ノ地方稅トシテノ重サニモ考ヘ、併セテ純益標準及外形標準ノ長短ヲモ慮ルト、其ノ何レニ偏重スルヨリモ、此二ノ標準ヲ半分々々ニ採用シ、ソシテ其純益ニ依ルモノニテモ、普通ノ個人營業ノ如ク決算ノ申告ノ信賴シ難キモノニ於テハ、收入金高(賣上金高、報價金額、請負金額)ヲ申告セシメテ豫メ定メラレタル各業相當ノ純益率ヲ適用シテ推定純益ヲ見出シ以テ之ヲ課稅標準ト爲シ、ソシテ外形標準トシテハ人的元素ト物的元素トヲ併用シ、前者トシテハ知リ易キ場合ニハ從業者ノ給料額、其知リ難キ場合ニハ從業者ノ數ヲ用キ、後者トシテハ知リ得ルナラハ資本金額、其ノ分り惡イタケテハ使用建物ノ賃賃價格ノ如キモノニ依リ、此二種ノ外形標準ノ中テハ幾分、人的元素ノ方ヲ一層輕課スルヤウニシタカ良イト思フ。

第四部 交 通 稅

第八編 印紙稅廢止論

緒 言

政府ノ今度(昭和二年)ノ改稅案トシテ傳ヘラレル所ニ依ルト、印紙稅ニモ改正カ加ヘラレヤウトシテ居リ、其レテハ若干ノ課稅物件ヲ免稅トシ、從來、比例課稅又ハ步合率トナツテ居ツタノヲ階級率ニ改メ、定額率又ハ確定率トナツテ居ルモノニ於テ其課額ヲ改メヤウトイフノテアリ、其理由ニハ公平課稅、社會政策、課稅便宜ナトカ舉ケラレテ居ル。カ果シテ此改稅カ謂フ所ノ如キ理由ニ依ツテ説明シ得ルヤ否ヤ。此ニテ如何ニモ課稅ノ便宜トイフコトハ成立ツテアラウカ、公平課稅ヤ、社會政策トイフコトカ當ルカ何ウカ甚タ疑アリトシナケレハナラス。併シ何レニシテモ實際ノ運用ノ經驗上、斯ノ如キノ改正ヲ行フ外ナキコトト感セラレタモノテハアラウ。既ニ然リトスルトキニ、此稅ハ實ハ公平課稅

上、及其他ノ見地カラシテハ、頗ル不都合ナルモノテアルトイフ事ヲ見出サナクテハナラス、ツマリ公平ナラントスレハ便宜ニ適ハス、便宜ニ叶ハントスレハ公平ナラス、一層ノ事、之ヲ廢止シテハ何ウカト提議セサルヲ得ヌ。其爲メ若干、財政收入ニ缺陷ハ生シヤウカ、其ハ他ノ缺點少キ稅ニ於ケル増徴ニヨリテ補フテモ、將タ經費ノ緊縮ニヨリテ濟マサウトモ其補充方法ハ別ニ之ヲ講スルコト敢テ困難トシナイ。兎モ角此ノ如キ稅自體ハムシロ廢止シタ方カ良イヤウニ思ハレル。從來、當業者モ營業稅ノ問題ニノミ没頭シテ、此印紙稅ノ方ヲ閑却シテ居ルノテアルカ、併シ我等局外者カライフテモ此ニ重大缺點ノ存スルヲ認メルニ就イテハ、當業者ニ之カ注意ヲ促カスノモ無益ナラスト信シテ敢テ茲ニ此文ヲ作ル。

第一段 印紙稅ノ長所

私ハ大觀シテ印紙稅ハムシロ不都合ナ稅タトスルニ躊躇セヌカ、併シ其缺點ヲ考フル前ニ、一應ハ其長所ヲモ見テ置クノ必要カアル。此ト彼トヲ比較シテ其何レカ勝ツカヲ見分ケナケレハナラナイ。タカラ茲ニ先ツ以テ此稅ノ長所ヲ擧ケテ見ル。尤モ其ニ附帶シテ其

批評ヲモ添ヘテ置ク。

(一) 財政收入上——(A)ニハ此稅カ經濟交通ノ發達シタル處テハ輕イ稅率テモ相當ノ收入ヲ生シ、次ニイフ理由ニテ其徵稅費カ少クテ濟ミ隨フテ純收入カ割合ニ大ナルコトカ出來、更ラニハ時世ノ進歩、交通ノ發達ニ隨ヒテ益々自然增收ヲ生スルトイフノ利モアル。¹⁾(B)併シ(い)其カ收入ヲ生ストイフテモ、實ハ我國テハ大シタモノテハナイ。大體、一千萬圓内外ノモノテアル。此カ若モ所得稅ヤ酒造稅ノヤウニ各二億圓以上ノモノトイフコトニテモナルト、幾ラ弱點カアツテモマツ辛乏スルノ已ムヲ得ヌコトニナルノテアルカ、僅カニ一千萬圓内外ノモノナレハ、若モ此ニ重大ナル缺點アリトイフコトヲ見出スナラハ、之ヲ廢止スルトイフノモ別段困難テハナイ。其ニ代ルヘキ財源ヲ見付ケルコトハ六ツカシクナイ。之ヲ廢止シテ他ノヨリ良キ稅ニ増率ヲ行フテモ良カラウシ、經費ヲ節約シテ之ニ應スルモ良カラウシ、更ラニ剩餘金振り當テトイフコトモ出來ル。何レニシテモ此稅ノ收入上ノ價值ハ大シタモノテハナイ。(ろ)加之、此稅收入ニハ可動ノ點ニ於テ缺點モアル。(1)第一、收入ノ動搖カ大イ、經濟界ノ變化ニ伴フテ收入カ或ハ増加シ或ハ減少シ、財政トシテ入用ノ切ナトキニ減收ヲ生シ、アマリ入用ノナイトキニ却ツテ增收スルトイフコトニモナリ得ル

1) 拙著、財政學要論、283. 租稅研究四卷、182.

(註二)。ソレカラ②第二ニハ、或ハ必要ニ應シテ稅率ヲ増減シヤウトシテモ、必スシモ豫期ノ通りニ收入ヲ増減シ得ヌトイフコトカアリ得ル。²⁾又此稅ノ經濟交通ニ及ホス影響カラ考ヘテモ、アマリニ頻繁ニ之カ稅率ヲ變更スルコトハ躊躇スヘキモノタトイフ事モアル。

(註一) ちすかハ、廣ク從率稅ノ收入ノ大ナル動搖ヲ示スコトヲ其缺點トシテ舉ケテ居ル。尙拙著參照。³⁾

(二) 課稅技術上——(A)ニハ此稅ニ徵稅手續ノ極メテ簡單トイフ長所カアル。ツマリ政府トシテハ稅法ヲ定メ印紙ヲ賣渡セハ其レテ澤山テ、稅法ノ適用、印紙ノ貼用トイフ事ハ凡ヘテ私人ニ委カサレル。政府ハ殆ント格別ノ勞費ヲ拂ハスシテ、容易ニ或收入ヲ收メ得トイフコトカ此稅ノ長所テアリ(註二)、即チ此課稅技術上ノ理由ト共ニ前ノ財政收入上ノ理由トノ重ナツタ處ニ此稅ノ重點カ在ルノテ、此カ實ニ此稅ノ長所ノ眞髓トモイフヘク、實際家ノ此稅ニ執着スル所以モ亦此ニ存スル。(B) 成程、(イ) 此稅ホト稅收入ヲ舉クルノニ便利ナモノハナク、容易ナルモノハナイ。他ノ稅テアレハ、稅ヲ取ルノニ政府トシテ色々ノ手續ヲ採ラナクテハ濟マヌ。然ルニ此稅ナレハ殆ント無爲ニシテ收マルトモイフホト簡單ニ取レル。併シ其ハ此稅課徵ノ表面上ノ事ニ止マリ、實ハ裏面ニ於テ政府ヲシテ特別ノ勞費ヲ拂ハシムルモノカ存スル。其ハ此稅ニハ遁脫ノ恐カ大テアリ(註三)、其ヲ防ク爲メニ之カ監督

2) 拙著、財政學要論、284。租稅研究四卷、190。

3) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 95. 拙著、財政學要論、284。租稅研究四卷、190。

取締ノ手數カ相當ニ掛カルトイフコトテアル(註四)。(ろ) 其レハカリテハナイ。假リニ政府ニ手數ヲカケルコトカ少イトシテモ、其政府ノ手ヲ煩ハサヌタケハ人民ノ手ヲ煩ハストイフコトニナル(註五)。營業者カ日ニ幾度トナク此手數ヲ踏ムトイフコトハ、國民經濟ノ全體カラ見レハ相當大ナ勞費トイフヲ得ル。タカラ此稅ノ形式的徵稅費ハ小イトシテモ、實質的徵稅費ハ大ナモノトモナリ、前ニイフ此稅ノ純收入カ大イトイフコトモ必スシモ當ラサルコトトナリ、此稅收入ノ小イト併セ考ヘテ之カ存在理由ハ甚タ薄弱ナルモノトナラナクレハナラス。尤モ進ンテ考ヘルト、此稅ニヨリ人民ニ手數ヲ掛ケルトイフテモ、無數ノ物件ニツキ、一件當リテハ極小額ツツヲ、其モ現金テナク、印紙ヲ納メルノタカラ、人民ニ取リテノ負擔感カ、直接ニ巨額ヲ現金テ纏メテ出スノニ比シテ割合ニ輕イトイフコトハアル(註六)。又此ニテハ或稅ヤウニ義務者ノ家庭ノ内情ニ立入ルトイフコトモナクテ濟ムル(註七)。サウイフコトヲ考慮スルト、此稅ニヨリテ人民ノ拂フヘキ勞費トイフモノモ、他ノ稅ニ比シテ、サウ大ナモノトイフホトテハナカラウト思フカ、併シ又、此負擔感カライフテ、右ノ如キ輕易ナラシムル分子ノアル反面ニ、人々カ此稅アルカ爲メニ之ヲ納メル事ニ於ケル面倒厄介窮屈トイフコトモアリ、更ラニ監督ヲ受クルコトニ於ケル厄介、處罰ヲ受

クル危険ニ於ケル不快ナトイフコトモアツテ、負擔ヲ重クスル所テアル(註八)。タカラシテ此カ納税ノ負擔ヲ輕イモノトシテノミ、簡單ニ片付ケルコトハ出來ナイ。

(註二) べらふえるすハ、印紙カ凡ヘテノ文書的取引事實ヲ租稅義務アルモノトスルコトヲ容易ナラシメタトイヒ、まいるモ、特ニ此印紙制度ニヨリテ、規定服從ノ監督ノミニテ、租稅權力ニ依ル直接人的干渉カ避ケラルト爲シ、はらすまんハ、取引税ノ主タル長所カ徴收ノ簡單ニアリト爲シ、一九一九年ノ獨逸ノ取引税ノ理由ノ中ニモ、此カ割合ニ簡單ナル税ニヨリテ實際大ナル收額ヲ擧グル方便 トイフテ居ル。尙ホ拙著參照。⁴⁾

(註三) くらいらにひたハ、證書印紙ノ缺點トシテ、此租稅義務ノ履行カ唯々不十分ニ保證サルコトヲ擧ケ、ぶあうモ、取引税ニ關シ、此カ密賣買及租稅回避ヲ伴フコトヲ注意シ、こんばーモ、取引税カ連脱ニ導クヘキ性質ヲ有スト爲シ、獨逸テ管テ受取書稅ノ反對サレタ理由モ一ニハ此回避ノ危険トイフコトニアツタ。尙拙著參照。⁵⁾

(註四) じはんせんハ、法律上ノ文書ノ印紙税ニツキ其管理上ノ困難ヲ説キ、にべるひモ、受取書稅ニツキ監督難ヲ擧ク。尙拙著參照。⁶⁾

(註五) じはんせんハ、流通及商業證券ニ印紙ヲ貼ルコトノ厄介及不便ヲ擧ケ、ぐらぼーうあーハ、取引税ニツイテ租稅義務者ノ煩累カ重要問題タト爲シ、獨逸テ管テ受取書稅ノ反對サレタ理由ノ一ハ此ニ於ケル交通ノ厄介テアツタシ、ソレカラ英國テモ、管テぐらつどすとーんカ受取書印紙ニツイテ其厄介ト時ノ損失トカ伴ヒ、隨フテ不便ナモノタトイフタ。⁷⁾

(註六) ちすかハ、廣ク從率稅ノ長所トシテ、其徴收カ臺帳稅ヨリモ一層壓迫少キコトヲ擧ケ、こんらーどハ、交通稅ノ一理由トシテ、其カ容易ニ擔ハルコトヲ擧ケ、にべるひハ、受取書稅カ特段ナル負擔及壓迫ナシニ擔ハルト爲シ、獨逸ノ一九一九年ノ取引税ノ理由書中ニモ、此稅カ各箇人ニ歸スヘキ租稅負擔ノ分配ヲ、無數ノ小額ニ分

4) Bela Földes, Fw. S. 361. Mayr, Zur, Theorie der indirekten Steuern. S. 39. Haussmann, Die neue Steuerreform und ihre Bedeutung für die Wirtschaft S. 16. Terhalle Steuerlast und Steuerkraft. S. 55. 拙著、財政學要論、283. 租稅研究四卷、186.
5) Kleinwächter, Fw. S. 288. Pfau, Industriepolitische Gesichtspunkte in der Besenerung. S. 59. Combat, La taxe sur le chiffre d'affaires et la taxe de luxe. p. 14. Conrad, Fw. 9 Aufl. S 256. 拙著、財政學要論、284. 租稅研究四卷、198.
6) Jensen, Public finance. p. 308. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 385. 研究四卷、198.
7) Jensen, l. c. p. 309. Grabower. Die Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige Gestaltung S. 283. Conrad, a. a. O, S. 256. Stamp, Fundamental principles of taxation. p. 86.

チ、特段ナル支拂ヲ必要ナラシメスシテ、他ノ擔稅者其人カラ引起サレタル支拂ノ機會ニ、一緒ニ支拂ハシメ、擔稅者ニ稅トシテ殆ント感セサラシムルモノトアル。尙拙著參照。⁸⁾

(註七) ちすかハ、廣ク從率稅ニツキ長所トシテ、納稅者ノ人的事情ヘノ侵入ノ避ケラレルコトヲ擧ケ、ろつつかハ、印紙課稅法カ、義務者カ租稅徴收ノ瞬間ニ官廳的干渉ニヨリテ煩ハサルルヲ要シナイタケニテ、義務者ニトリテ便宜タトイフ大ナ利益ヲモツトイフテ居ル。⁹⁾

(註八) じえんせんハ、法律上ノ文書ノ印紙税ニツキ其壓迫的ナルコトヲ擧ケタカ、初メテ米國テ法律上ノ證券等ニ印紙税ノ出來タ當時、有名ナじえんせんカ之ヲ、下界ノ制度ト罵ツタトイフコトタ。尙拙著參照。¹⁰⁾

(三)公平課稅上——(A)ニハ此稅ハ他ノ稅特ニ直接基本稅ニテ漏レタル能力ヲ捕捉スルコト、即チ其ニテ逃レルコトアルヘキモノニ課稅ノ機會ヲ有タシムルコト(註九)、此カ比較的有產者ノ稅トナツテ無產者ノ負擔トナル傾ノ少キコト、¹¹⁾一部此カ不勞利得ノ機會ニ於ケル課稅トナリ得ルコト、¹²⁾消費稅トイフ大ナ貧民稅ニ對シテノ緩和劑トナリ得ルコトナトカ唱ヘラルル。テ一應ハ此カ公平課稅ノ要求カラシテモ辯護セラレル。¹⁴⁾(B)併シ此等ハソンナニ強イモノテハナイ。(い)第一ニ全ク能力ナシトサヘ思ハルル場合ニ此稅ノ課セラルルコトカ生シ得ル。例之、家庭事情ニ關シテノ委任狀ノ如キニ於テアル。¹⁵⁾(ろ)其ハ極メテ稀ナ例タトシテモ、上ニイフヤウナ公平課稅上ノ見地カ必スシモ當ラヌコトヲ見出サナケレハナラヌ。

8) Tyszka, a. a. O. S. 93. Conrad, a. a. O. S. 278. Eheberg, a. a. O. S. 384. Serhale, a. a. O. S. 55. 研究四卷 184.
9) Tyszka, a. a. O. S. 94. Lotz Fw. S. 511.
10) Jensen l. c. p. 308. Lutz, Public finance. p. 412. 研究四卷、197.
11) 研究四卷、153.
12) 研究四卷、181.
13) 研究四卷、153.
14) 要論、283.
15) 研究四卷、136.

直接稅ニテ漏レタル能力ヲ捕捉ストイフコトモ、直接稅ヲ漏レタモノカ必スシモ之ニ引掛ラスシテ、矢張り此カラモ漏レルトイフコトカ生シ得ルシ、他方ニハ直接稅ヲ相當課セラレタル其上ニモ之ヲ課セラレテ過重ニ苦シムトイフコトニモナリ得ル。比較的有產者ノ稅トナルトイフ事ハ、此ニ免稅點ノ與ヘラレルタケテハ然リトイフテ良イカ、免稅點カ實ハ此ニテソシクニ高イモノテハナク、隨ツテ此カ無產者モノ負擔トナリ、特ニ後ニモイフ如ク双務交通ニ於テ何レカトイヘハ此稅カ經濟上弱者ノ負擔トナル傾アリトイフニ於テ、有產者ヨリハ、ムシロ無產者ノ負擔ニ歸ストイフ不都合カアリ(註一〇)、其モ無產者カ頻繁ニ負フトイフ事カ生シ、隨ツテハ又消費稅ニ依ル貧民ノ過重負擔ヲ緩和セスシテ、却ツテ之ヲ增長スルコトトモナリ、不勞利得課稅トイフコトモ、單ナル經濟交通ヲ見テ課スル此稅テハ、不勞利得ノ存スル場合モ、存セサル場合モ一樣ニ課稅スルコトトナリ、其ノ伴フ場合ニハ堪ヘ易イケレトモ、其伴ハサル場合ニハ堪ヘ難イトイフコトトモナリ、又不公平タトイフコトニモナル。斯ク考ヘ來ルニ於テ、此稅ノ公平上ノ理由ハ輕イ意味テハイヘルカ、アマリ強クハ主張シ兼ネルモノトシナケレハナラス。

(註九) こんらどハ、交通稅ノ理由トシテ、他ノ稅特ニ所得及財産稅ノ補完ヲ舉ケ、特ニ動的財産價值、特ニ有價

16) 研究四卷、181。

證券カ性質上、之ヲ容易ニ逃レルカラ、特ニ此資本交通稅ヲ課スル必要アリトイフ。尙拙著參照¹⁷⁾
(註一〇) てあるれハ、取引稅ニツイテ、事實上恐ラクハ多ク、之カ負擔者ハ有產者テハナクテ無產者テアツタトイフ。尙拙著參照¹⁸⁾

第二段 印紙稅ノ短所

以上、印紙稅ノ長所ヲ考察シタカ、其等ハ實ハアマリ重イモノテハナイ。然ルニ此稅ノ短所ハ其等ヨリモ遙カニ重大テアル。左ノ如クテアル。

(一) 國民經濟上——(A) 此稅カ、大體ニ於テ經濟交通ヲ妨クルトイフノ大缺點ヲ有ツ。國民經濟上、此經濟交通ナルモノカ産業發達ノ助因トシテ價值増加ノ根源トシテ獎勵ヲコススレ、妨害スヘキモノテナイトイフニ於テ、此稅ハ何トシテモ重大ナル弱點ヲ有ツモノトイハナケレハナラス(註一一)。特ニ此カ單ニ對内關係ノミニテ交通妨害トイフ不利ヲ見ルノテハナク、自ラ物價騰貴ヲ生シテ對外輸出産業ノ不利ヲ招キ(註一二)、此稅アル以上、之ヲ免レントシテ取引ニツキ文書ニ依ラサルコトトナラシメテ取引ノ安全ヲ妨クルコトトモナリ(註一三)、斯クシテ資本ノ成形ヲ妨ケ、勞働機會ヲ減少スルコトモアリ(註一四)、間々不利

17) Gonrad, a. a. O. S. 278. 290. 研究四卷、146-7.

18) Terhalle, a. a. O. S. 56. 研究四卷、136-7. 196.

ナル事情ニアル者ヲ課スルカ爲メニ其財産元本侵蝕ノ場合サヘモ生シ得ル。此終ノモノハ稀有ナコトテアルトシテモ、産業ノ發達ヲ妨ケ、資本成形ヲ妨ケルカ如キコトハ課稅上最避クヘキコトテアリ(註一五)、此點カラシテモ此稅ヲ不當トシナケレハナラヌ。(ろ)其他、一々ノ物件ハ其レ々々特殊ノ觀察點ヲ有チ、其カラシテモ經濟上好マシカラヌモノトセラレナケレハナラヌ。例之、保險證券ノ課稅ハ保險トイフ重要ナル、公益的意味サヘアルモノヲ壓迫スルノ不利ヲ有チ(註一六)、株券債券ノ課稅ハ企業ノ成立擴張ヲ妨ケ、貯金通帳課稅ハ貯蓄ヲ抑壓スルコトトナルカ如キテアル。併シ(B)尤モ(い)上記ノ非難モ租稅ニハ何トシテモ或度マテ已ムヲ得ヌモノトシテ忍ハナクテハナラヌモノトイハレ得ル。交通、産業、資本成形等ハ租稅アル以上、或度マテ傷ケラレサルヲ得ヌノタトモイヘルシ、更ラニ此稅ニ依ル物價騰貴トテ大シタコトテハアルマイシ、此稅ノ影響ヲ避クル爲メノ當業者ノ努力ニヨリテ或度マテ之ヲ排消シ得ルトイフコトモアル(註一七)。其他 經濟上重要ナル元素ヲ壓迫ストイフ事モ、此稅率ノ輕イトイフコトテ、或度マテ辯解カツカヌコトモナイ。(ろ)他方、此稅ニ積極的ニ經濟上有利タトイヘルモノモアル。特ニ例之、奢侈品ノ取引ニ關スルタグニテ、此稅アルニヨリテ之ヲ抑壓シ、浪費ヲ制スルノ働アリトモイヘルカ(註一八)、

19) 拙著、研究四卷、192。

併シ奢侈稅トシテ一ノ消費稅トシテ課セラレタノトハ異リ、ソシテ高イモノテハナク、且ツ普通品ヲ區別シナイテ之ト一緒ニ對等ニ課稅サルルノテアルカラシテ、奢侈抑壓ノ效果ハ極メテ薄キモノニ過キナイ。或ハ之ニヨリテ或度マテ投機取引ヲ制スルトイフコトモアラウカ(註一九)、此モ然ラサル取引ト區別ナク、低イ稅ヲ課スル本稅ニヨリテハ其效果イフニ足ラストシナケレハナラヌ。ツマリ此稅ノ經濟上ノ利益ハ殆ントイフニ足ラスシテ、ムシロ其不利益ノ重大ナルモノトイフコトヲ見出ス。尤モ此不利益ニ對シテ或度マテノ辯解ハツク。

(註一) じえんせんハ、運輸及交通ノ稅ハ商工業ニ壓迫的效果ヲ生スル。ソシテ此交通及運輸力出來ルタグケ妨害的制限的ノ稅カラ解放スヘキモノナルコトハ明カタト爲シ、ちすかモ、從率稅力商工業ニ缺クヘカラサル生産方便又ハ交通方便ニ課セラルルタグケニテ經濟生活ヲ危ウクスルト爲シ、ほぶそんハ、印紙稅ハ取引又ハ人的社會的效用ノ其他ノ形式ノ制限ニ於テ課セラルト爲ス。尙拙著參照。²⁰⁾

(註二) ぐらぼーうあーハ、取引稅ノ二ノ重ナル缺點ハ、之ニヨリ生セラレタル全物價水準ノ昇上、及輸出ノ不利ナリト爲シ、はうすまんモ、取引稅ノ缺點ハ取引ノ度數重ナレハ重ナルホト全ク不平等ナル、特ニ外國ニ比シテ、物價ノ騰貴トイフコトニ存スト爲シ、ちすかモ、取引稅ハ全キ經濟生活ニ物價騰貴的ニ影響スト爲シ、こんらーどモ、取引稅カ全國民ノ生活維持、特ニ都會的中等階級ノ生活ヲ高價タラシムトイヒ、ふいつしあーハ、取引稅ノ主要ナル危險ハ、外國ニ對スル競争能力ノ直接ノ制限テアルトイフ。尙拙著參照。²¹⁾

20) Jensen. l. c. p. 307. Tyska. a. a. O. S. 96. Hobson, Taxation in the new state p. 125. 要論、284. 研究四卷、190-1.

21) Grabower. a. a. O. S. 283. Haussmann, a. a. O. S. 16. Tyska, a. a. O. S. 253. Conrad. a. a. O. S. 264. Fischer, Das Steuerwesen des Deutschen Reiches. S. 144. 研究四卷、193.

(註一三) えーべるひハ、受取書税ニツキ、此カ多少高イトキニハ、交通ノ危險ナル無形式ヲ生スル恐アリト爲シ、しるらすモ、法律手續ニ關スル税ハ裁判所使用ノ妨害トナルトイフ。尙拙著參照²²⁾

(註一四) こんらーどハ、取引税カ、財ノ需要、隨ツテ其販路、其生産、商業及交通、隨フテ又労働機會ヲ減少ストイフ²³⁾

(註一五) ぶあうハ、租税政策的要求トシテ、現存資本ヲ出來ルタケ宥恕スルコトト、資本ノ新成形ヲ宥恕スルコトトノ要求ヲ擧ケ、てあはるれハ、資本成形ヲ妨害スル税ハ、國民ヲ殺スモノトイフコトヲ、吾人今日ノ租税政策テハ常ニ注意シナクテハナラヌト爲シ、めるんハ、政府ノ問題ハ、國庫ニ收入ノ最大額ヲ齎ラシ、而カモ同時ニ、納税者又ハ企業ニアマリ重イ負擔トナラナイ税率ヲ定メルコトヲイフ。何レモ眞理ノ一部ヲ含ム²⁴⁾

(註一六) えーべるひハ、保険契約税ハ、保険ノ公益的効果ノ爲メニ獎メラレルコトヲ得ヌト爲シ、じえんせんモ、保險ノ税ハ特ニ營業ヲ妨クト爲シ、べらふにるですハ、保險カ財産成形及欲望満足ニ於テ弱キ労働所得ノ爲メニ役立ツ處テハ、之カ課税ハ社會政策及平等ノ原則ニ反スル。生産力ヲ破壊スル損害及災害ノ其ノ課税モ正當テナイ。拂ハレタル保險金カ當該生産分科ノ生産費トシテ見ラレナケレハナラヌトイフ²⁵⁾

(註一七) ちすかハ、取引税カ或度マテ全經濟生活ニヨリテ排消サルコトカ可能タ。其ハ一部ハ生産費ノ低下ニヨリ一部ハ配轉サレ或ハ少クトモ分配セラレルコトニヨリテトイフテ居ル²⁶⁾

(註一八) ぐらぼーらあーハ、一般取引税ノ存スル處ニハ、ゆーごすらーぶト、くばトラ除イテハ、奢侈税ノ考カ行ハルトイフ²⁷⁾

(註一九) こんらーどハ、交通税ノ一理由トシテ投機制限ヲ擧ク。尙拙著參照²⁸⁾

(二)公平課税及社會政策上——前記ノ國民經濟上ノ弊害ノ結果ハ實ハ一部ハ社會政策上ノ弊

害テモアル。例之、物價騰貴、労働機會減少ノ如キテアル。カ其ハ別トシ、一體ニ國民經濟上ノ弊害ノ如キハ、苟クモ租税アル以上、或度マテ是非モナキ餘弊テ、忍ヒ得ストイフホトノモノテナナイ。ケレトモ茲ニイフ公平課税及社會政策上ノ弊害ニ至テハ、此ハ根本的テアツテ、其カラシテ此税ノ存立ニ對スル疑問サヘモ生シナクテハナラヌコトトナル(註二〇)。

(註二〇) べらふえるですカ、此土臺ノ上ニ、印紙義務アル行爲ノ數カ頗ル増加シ、本來、其印紙支拂カ正當ナル根據ヲモツカ何ウカヲ究メナカツタトイフノハ、如何ニモ印紙稅立法ノ内狀ヲ良ク寫イテ居ル。其他、ちすかハ、廣ク從率税ニツキ租稅制度ノ改良進歩ト共ニ、却ツテ從率税ノ長所カ愈々多ク後退シ、其短所ノミ明カトナツタ。從率稅カ全ク經濟的給付能力ニ應シテ分級セラレス又ハ唯不十分ニセラルルノミタカラトイヒ、ろつツハ、廣ク交通稅ニツキ、此カ如何ニ影響スルカ、何人ニ歸着スルカノ不確カニ於テ、公正ノ見地カ唯輕イ役目ノミ働キ得ルコトカ凡ヘテノ交通稅ニ共通事タトイフテ居ル²⁹⁾

(A)納税者擔税者ノ人的關係ヨリ見テ

(い)人ノ全能力ヨリ見テ不公平負擔トナルコト——此税カ人稅テナクテ一ノ物稅タルカ爲メニ、夫ノ所得稅ニ於ケルカ如クニ或人ノ全能力ヲ見テ其大小ニ應シタ課稅ヲ爲スラ得ヌ(註二一)。人的事情ノ考慮モ亦タ行ハレナイ³⁰⁾。タカラシテ此税ノ同額ヲ擔フ二ノ場合ニ

29) Bela Földes, a. a. O. S. 361. Tyszka, a. a. O. S. 231. Lotz, a. a. O. S. 513.
30) 拙著、研究四卷、134.

22) Eheberg, a. a. O. S. 385. Shirras, Public. finance. p. 395. 研究四卷、194.
23) Conrad, a. a. O. S. 265.
24) Pfau, a. a. O. S. 27. Terhalle, a. a. O. S. 38. Mellon, Taxation The people's business. p. 9.
25) Eheberg, a. a. O. S. 396. Jensen, l. c. p. 307. Bela Földes, a. a. O. S. 419.
25) Tyszka, a. a. O. S. 253.
27) Giabower, a. a. O. S. 244.
28) Conrad, a. a. O. S. 278. 研究四卷、183.

於テ、其當事者ノ全キ能力カラ見タラ極メテ不公平ナモノテアリ得ル(註二二)。其ハ社會政策上ニモ痛マシキ結果ヲ生スル。此税中テモ特ニ受取書ノ税ノ如キハ、税ノ仕組ニヨリテハ多少人の事情考慮力出來ルヤウテモアルカ(註二三)、此トテモ唯、奢侈重課カ或度マテ行ハレ得ル位ニ過キス、又我國ノ税法ナトノ如クテハ全ク其サヘモ行ハレナイ。

(註二二) すとるつつハ、資本交通税、手形印紙税等ニテ、此ニ於ケル各箇ノ物體カ擔稅者ノ全體ノ租稅力ニ何等ノ標準ヲ與ヘスト爲シ、ちすかハ、從率税ニテハ貧民ニモ富者ニモ同一率トスルノ不公平トストイフ。尙拙著參照³¹⁾

(註二三) ぼぶそんハ、財産取引ノ上ノ印紙税ノ働キカ大ナ不正ヲ犯スコトトナル。其ハ財産ヲ借金ニヨリ又ハ濟崩ニヨリテ買フ場合テアル。一人カ五百磅ノ家屋ヲ自金五十磅ノミニテ、殘リヲ借金ニテ買ツタトキニ、其ノ全キ代價ヲ自金ニテ拂ツタモノト同額ノ十磅ノ税ヲ納メルコトハ頗ル困難テアルト例示シテ居ル³²⁾

(註二四) もるハ、消費税中ニテ使用税カ納稅者ノ人的事情ヲ一層多ク考慮スルヲ例トスルノニ、固有ノ消費税テハ物的關係カムシロ前面ニ現ハレル。此ト類似ノ事カ交通税ニモアル。此中テモ、受取書印紙税ハ純然タル交通税ヨリモ一層多ク、人的隨伴事情ニカヲ入レルトイフテ居ル³³⁾

(ろ) 轉嫁關係ヨリ弱者ノ負擔ニ歸スルコト——双務的交通行為ニツキ例之、賣買ニテモ貸借ニテモ此稅カ課セラレタトキニ、負擔カ兎角、兩當事者中ノ弱者ニ歸スル傾カアル(註二四)。賣手カ足元ヲ見ラルル場合ハ彼ノ負擔トナリ、買手カ足元ヲ見ラルル場合ハ買手

31) Strutz, Grundlehren des Steuerrechts. S. 62. Tyszka, a. a. O. S. 95. 要論, 284. 研究四卷, 133.
32) Hobson, l. c. p. 125.
33) Moll, Steuervereinfachung und Steuergerechtigkeit. S. 12.

ノ負擔トナル。貸借ノ場合ニハムシロ多ク借手カ弱者トシテ負擔スルコトトナラウ。斯クシテ能力ノ大ナモノカ却ツテ負擔ヲ免レテ、其小イ方カ之ヲ負フトイフ不公平ヲ生スル。其ハ社會政策上ニモ甚タシキ不良ナ結果トナル。特ニ其轉嫁ニ關シ當事者ノ或モノヲ利シ他ノモノヲ不利トスル度合カ場合ニヨリ稅額以上トモナリ一層ノ不公平ヲモ生シ得ル(註二五)。

(註二四) 拙著參照。尙ホ好景氣ノ時ニハ賣手カ强者トナリ、不景氣ノ場合ニハ反對トナル傾カアル。ソレカラ労働者ハ取引税ノ負擔ヲ雇主又ハ企業者ニ轉嫁シ得ルタラウトノ説モアルカ、其ハ必スシモ常ニ行ハレナイテアラウ³⁴⁾
(註二五) こんばーハ、取引税カ必然ニ價格ノ上ニ轉嫁ヲ生スルテアラウ。ソシテ此特別原因カラ生スル價格ノ引上カ(物ノ價格ヲ騰貴セシムル普通ノ他ノ事由ト離レテ)、各ノ移轉ニ、國庫ノ利益ニ於テ取立テラルル稅額タケニ制限セラレストイフ³⁵⁾

(は) 當事者ノ何レニモ人的能力ヲ缺クニ拘ハラズ負擔セシメラルルコト——此稅ノ極端ニ不都合ナル場合ハ、當事者ノ何レニモ能力ヲ缺クニ拘ラス、單ニ物的事實ヲ押サヘテ課税サル場合テアル。當事者ノ双方トモニ困ツタ事情ニアルコトカアル。例之、賣手ハ金ニ詰ツテ賣リ、買手モ義理ニ絡マレテ借金シテ無理ヲシテ買フトイフコトカアリ、借手ハ困リ貫イタ揚句ニ借金ヲ爲シ、或ハ借金ヲ返ス爲メニ借金ヲ爲シ、貸手ハ義理ニ絡マレテ

34) 拙著、要論、284. 研究四卷、137. 196. Mayr, a. a. O. S. 52. Terhalle, a. a. O. S. 56.
35) Combat, l. c. p. 15.

無理ニ工面ヲシテ貸ストイフコトカアル。此ノ如キ場合ニハ、當事者ノ間ニ、強弱トイフ
 經濟上ノ關係ハナク、ムシロ道義的勢力カ働クカラシテ、其中ノ何人カ稅ヲ擔フカハ指摘
 スルコト困難テアリ、ムシロ双方ニテ擔フト假定シテモ良イカ、何レノ當事者カ之ヲ擔フ
 トシテモ、眞ノ人的能力ハ缺ケテ居ル。其ニモ拘ラス此稅ヲ課スルノハ非常ニ不當ナ事テ
 アルトシナケレハナラヌ(註二六)。

(註二六) ほぼそんなカ、此稅カ惡イ場合ニハ、支拂ノ眞ノ能力ナキ人カラ横奪スルコトナルトイフノハ此場合ニ最
 良ク當ル。すゝつつか、有價證券稅ニツイテ、資本ヲ缺乏スル者ヲ、其資本不足ノ滿足ノ爲メニ課稅スルノハ無
 意義タトイフノモ一部ハ此場合ニ當ル³⁶⁾。

(B) 課稅物件又ハ課稅標準ヨリ見テ

(い) 稅源ニ遠キモノヲ課稅物件又ハ課稅標準トスルコト——此印紙稅ハ所得又ハ純益ト
 イフカ如キ稅源又ハ稅源ニ近イモノヲ課稅物件又ハ標準トセスシテ、單ナル交通事實又ハ
 交通價格ヲ其物件又ハ標準トスルノテ、ツマリ稅源ニ遠イモノヲ採テ居ルノテ、公平ニハ
 遠カルコトトナル(註二七)。此交通事實又ハ價格タケテハ、其ニ利益又ハ所得アリタルヤ不
 明テアリ又ハ未決狀態ニアリトシナケレハナラヌ(註二八)。結局、利益ノアツタノモ其ノナ

36) Hobson, l. c. p. 126. Strutz, a. a. O. S. 95.

カツタノモ、其ノ大カツタノモ小カツタノモ皆一様ニ課スルトイフコトニナル。營業ニ關
 スルタケニテモ、其純益ニ課スルノト異リ、全ク粗ナル營業課稅ニ外ナラヌコトニナル
 (註二九)。尤モ此營業ニハ其純益ヲ見出スコトカ困難タトイフ事カアリ、斯カル外形標準ニ
 依ルモ己ムヲ得ストイフコトハアル(註三〇)。

(註二七) もるカ、國民經濟的交通ニ於ケル物財ノ給付能力ハ其價值ニ現ハルトイフノハ³⁷⁾ 物的能力テアツテ人的能
 カテハナイ。

(註二八) べらふえるですハ、買手カ時價ニテ或物ヲ買ツテモ其購買ノ瞬間ニハ富ヲ増サナイ。將來其物ノ値上リシ
 タトキ初メテ致富カ生スル。賣手カ物ヲ過去ニ於テ一層安く買入レ又ハ生産シテ居ツタ場合ニノミ致富スル。——
 タカラ交通稅ハ財產稅トモ見ラルト爲シ、えーべるひハ、受取書稅ニツキ、此受取書カ必スシモ特ニ租稅能力ア
 ル營利ヲ示サヌト爲シ、爲替稅ニツキテハ此カ何ノ源カラ拂ハルルカヲ定メル能ハスト爲シ、おすかるまいヤ
 ハ、取引稅カ損益ニ考慮セスシテ取引ヲ課スルコトヲ難ス。尙拙著參照³⁸⁾。

(註二九) てあはるれハ、取引稅ヲ以テ想定セラルル最粗ナル租稅形式ト爲シ、もるハ、商品取引印紙稅ハ往々ニシ
 テ粗ナル營業稅トシテ働クト爲シ、こんらどハ、交通稅カ收益稅ノ概括的手續ノ凡ヘテノ弱點ヲ擔フトイフ³⁹⁾。

(註三〇) もるハ、規則正シキ商人の簿記ノ存在セス又ハ非難ナク行ハレタル登記所ナキ場合ニハ、帳簿ヲ備ヘ又ハ
 其他收益ヲ非難ナク確知セシムル同種經營ニ於ケル取引トノ比較ナシニハ、實際收益ヲ、多少ノ精密ニテ見積ルコ
 トハ可能テナイトイフ⁴⁰⁾。

ろ全ク能力ナキカ如キ課稅物件ヲ捕捉スル嫌アルコト——此稅ニ此ノ如キ場合ノ生

37) Moll, a. a. O. S. 21.
 38) Bela Földes, a. a. O. S. 363, Eheberg, a. a. O. S. 384, 386. Hirschfeld, Die Warenumsatzsteuer. S. 3. 研究四卷, 133, 136.
 39) Terhalle, a. a. O. S. 56. Moll, a. a. O. S. 12. Conrad, a. a. O. S. 278.
 40) Moll, a. a. O. S. 17.