

アリトシタ譯テアリ、別々ニ課税スルノ理由ハ立ツ。タタ此二ノモノヲ並ヒ課セラレタトキニ、同一税源ヘノ重複課税トハナル。

(B) 課税物件觀ヨリシテノ重複課税

(い) 對外的ノ重複課税——特ニ國際的ニ流通スル證券ニ對スル印紙税ニ於テ容易ニ此カ起リ得ル。併シ此ハ通例、何レニシテモ其税額カ輕微タカラアマリ問題トハサレナイ。之ヲ避クルノニハ作成地主義ニヨリ統一シ協定スルノカ望マシイ。

(ろ) 對内的ノモノ

(1) 重複課税トスルノ見方——此種ノ税ニ於ケル課税物件ヲ、交通ニ現ハルル價值物體トスルトキニハ、此税ハ其カ交通事實トナツテ現ハルル機會ニノミ課スルノタカラ、假リニ同等ノ物體ニアリトシテモ、甲ニハ一定期間内ニ此交通事實カ全ク起ラス、隨ツテ無課税トナルノニ、乙ニハ其同期間内ニ此カ一度起リ、隨ツテ一度課税セラレ、丙ニハ此カ二度起リ、隨フテ二度課税セラレトイフコトニナル。即チ乙ヲ標準トシテ見レハ、丙テハ同等ノ物件テアリナカラ二度課税セラレタコトニナリ、重複課税タトイフコトニナル。此事ハ此税ノ本質上ハ避クヘカラサルコトアルカ、實ニ不公平ナモノタトシナクテハナ

ラス。即チ交通税ハ此見地カラシテ其本質上、不公平ナル重複課税ヲ包藏ストイヒ得ル(註三)。

(註三) こんらードカ、交通税ニテハ、不正ナル重複課税カ殆ント避クヘカラストイフノハ此趣旨タ。

(2) 重複課税トセサル見方——併シ又交通税ノ課税物件ヲ或交通事實、又ハ或交通ニ現ハレタル物體ト見レハ、ソシテ此税カ其物體ノ或交通ノ機會ニ現ハレタル能力ノミヲ見テ課シテ居ルトスレハ、別ニ此税カ重複課税トナルノテハナイトモ辯解シ得ル。即チ交通ニ現ハレタル物體タル土地其他ノ物自體ニ於テ考ヘス、單ニ一定ノ時點、即チ賣買貸借ノ物體トナツタ其時限リニ於ケル土地其他ノ物體ヲ見テ課スルノタトスレハ、其時ノ土地其他ノ物ト、同一ノ土地其他ノ物體ニツイテモ他ノ時點ニ於テ賣買貸借ノ物件トナリタル其トハ、物理的ニハ同一テモ、租税ノ觀念上ニハ全ク別物、別ノ課税物件ト見テ可テアリ、隨フテ此意味ニテ此カ同一課税物件ニ對スル重複課税テハナイトイフコトニナル。

(二) 特ニ相續税

(A) 重複課税ノ起ル所以——此ニツイテハ問題ハ屬人、屬物(屬地)何レニ依ルカトイフコトノ外、其ノ屬人ニ依ルトシテ、相續人ト被相續人ト何レニ依ルカトイフ特別ノ問題モア

3) Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 278.

ル。其カラ尙ホ、相續人、被相續人ノ何レニ依ルトシテモ、其國籍、居所、住所ノ何レニ依ルカノ問題モアツテ、實際ニハ重複課稅カ頻繁ニ起ル。之カ解決ハ決シテ容易チナイ(註四)。ソシテ由來、不動産及不動産上ノ權利ニツイテハ屬物主義ニ依ルコトカ多イカ(註五)、其トテモ屬物主義ニ依ルコトカアツテ、其レタケニテハ重複課稅ヲ生スル。動産中、有形動産、並ニ何等カ有形の基礎アルモノハ、所在地主義ニ依ルコトカ出來、持主ノ住所主義ニ依ルコトモ出來、此ニ重複課稅カ最容易ニ起ル。尤モ有形の基礎アルモノトイフテモ、例之、公社債、株券ノ如キハ、其ノ所在地主義ニ依ルトシテ、證券ノ保管地トスルカ、其收益ノ支拂地トスルカ、其屬スル國、地方團體、會社ノ主タル事務所々所在地トスルカ、其事業設備ノ所在地トスルカニ爭アツテ、同所在地主義ヲ採ルモノノ間ニモ重複課稅カ生シ得ル(註六)。單純ナル無形ノ財産、無形ノ權利ハ所在地ニ依ルトイフ譯ニハ往カス、此ハ人ニ依リ、特ニ被相續人ノ住所ニ依ル外ナイテアラウ(註七)。カ有形動産又ハ有形の動産ニアリテハ屬物、屬人兩主義カ行ハレ得テ重複課稅生シ易キノミナラス、國ニヨリテハ其何レニヨルカラ其國ニ都合良キヤウニ定メルカ爲メニモ一層多ク此カ生スル(註八)。各國ニ間ニ何等カ明確ニ主義カ一定シタモノニ協定サレタラ重複課稅ヲ避ルコトカ出來ヤウ(註九)。

併シ其ハ決シテ容易チナイ。

(註四) くらぼーハ、相續稅ニツイテハ容易ナル解決ナシトイフテ居ル<sup>4)</sup>

(註五) 我國ニテハ我國ニ於ケル不動産ノ相續ニハ凡ヘテ課稅ス。米國ニテモ、不動産ハ通例其所在州ノミニテ相續稅ヲ課スル。瑞西モ亦然リ。ちゆるひあーノ提案亦同シ。ほんめるすはいむハ、不動産及之ト同格ノ權利ニハ處在國ノ相續稅ノミニ從フノ原則カ出來タトイヒ、まいねんモ、不動産ニハ處在地法カ標準トナルトイヒラえずトモ不動産ハ處在地ニテノミニ課セラルルコトカ通則ノヤウタトイフテ居ル<sup>5)</sup>

(註六) 日本法ノ解釋トシテハ、此等ノ證券モノノ動産トシテ日本ニ在ル以上ハ凡ヘテ課稅サレ、ソシテ其所在ノ意義ハ日本ニ保管サレタルモノトイフノタラウカ、其テハ一部ハ事實上ハ逃脫サルル外ナイテアラウ。理論上ハ、前論文、國際課稅上人及證券ノ所在ニテイヘル所ニ準シ、日本ノ公債日本ノ事業ノ爲メノ社債株券ヲ課スルカ良イトイフヘキタカ、此トテモ無記名タト逃脫サレルコトヲ免レヌ。米國ノ或州テハ其州法下ニ組織サレタル法人ノ證券ニ對シ、被相續人カ其州ノ住民テナク、其證券カ他州ニ存在シタトキニモ課稅シタ。特ニ、こんねくちかつトテハ、住民タラサル被相續人ノ場合ニ、其人ノ住所カ、こんねくちかつト被相續人ニヨリテ所有サルルトキニ、其住所州自身ノ法人ノ類似證券ヲ課稅スル場合ノミニ、こんねくちかつト法人ノ株又ハ登記サレタル債券ヲ課稅シテ居ル<sup>6)</sup>

(註七) 此ニテハ被相續人ノ住所カ物ノ所在地トモナル。隨ツテ被相續人ノ住所カ主トシテ課スルコトニハナルカ、尙ホ相續人ノ住所國モ一小部参加シ得ル。我國法ニテモ、動産、不動産、不動産上ノ權利ハ我國ニ存在スル限リ凡ヘテ課稅スルカ、其他ノ財産權、即チ無形ノ權利ハ被相續人カ我邦ニ住所ヲモツ場合ノミニ課稅スル。米國ニテ一九一一年ノ規範法委員會カ、住民ニ對シテハ、其凡ヘテノ無形財産、及州内ニアル有形財産ニ課スヘク、非住

4) Crobaugh, International comity in taxation. (Journal of Political Economy. April, 1923) p. 264.  
5) Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 117. 122. Zürcher Verbot der Doppelbesteuerung. S. 132. Hommelsheim, Die Erbschaftsabgabe. S. 74. Meynen, Die Erbschaftsteuer im internationalen Rechte. S. 52. West, Inheritance tax. 2 ed. p. 187.  
6) Seligman, l. c. p. 122-3.

民ノ場合ニハ州内ノ有形財産ノミニ課スヘキコトノ簡單ナル規則ノ採用ヲ勸メ、ソシテ一九一一年ノ紐育法ハ精密ニ此ニ從ツタ。同一主義カ一九一二年ノまつさちゆーせつつ法ニテモ採用サレタ。ソレカラべんしるばにあ判例モ同様タツタ。其ハ、ツマリ有形財産ハ所在地、無形財産ハ住所ニ依ルノ主義タ。

(註八) 例之、米國ニテハ、州ノ最多クノモノハ、當ニ住民タル被相続人ノ凡ヘテノ動産ヲ課税シタノミナラス、州内ニ實際上又ハ技術上存スル如キ非住民被相続人ノ動産(地方銀行又ハ保管會社ニ於ケル貨幣、證券、其他ノ負債證書)ニ課シテ居ル。即チ住民被相続人ノ凡ヘテノ動産タル以上ハ、州外ニアルモノニモ課税サレ、州外在住被相続人ノ州内ニモツ有形の動産ニモ課税サルコトナル。

(註九) 之ニツキテハ、特ニ動産ニハほんめるすはいむモイフ如クニ、未タ國際的ニ承認サレタ原則カナイ。之カ解決方法トシテハ前註七ニイフ一九一一年ノ米國ノ規範法委員會ノ案ヲ各國ニ行ハシムルモ一方法テアルカ、或ハ凡ヘテ動産ハ所在地、動産ハ被相続人ノ住所ニテノミニ課ストスルモ一方法テアル。或ハ少シ繁雜テアルケレトモ、又受動的ニ決定ストノ誹ヲ免レナイカ、他國ノ課税ヲ斟酌シ、他國ノ課シナイタケニテ課ストシテ、重複課税ヲ避クルモアル。例之、めーん、ばーもんとテハ、他州カラ同一相続財産ニ對シ課セラルル税ノ範圍ニテ、住民タル被相続人ノ課税財産ヲ宥恕シ、非住民被相続人ノ場合ニモ、其ノ州内ニ在ル動産ニハ課税シ、唯タ其税額ハ、其被相続人ノ住所州ニテ課セラルル額ヲ超ユル度ニ於テノミテアル。ソレカラ、うにすとばーじにあテハ、他州所在ノ動産ニ他州ノ課スルタケテ、其國ノ課スヘキモノカラ控除シ、非住民被相続者ノ動産ハ、其住所國カラたすとばーじにあノ動産ヲ免除スル限り、免除スル。

(B) 國際課税ノ主義

(i) 屬物主義ト屬人主義

(1) 屬物(又ハ屬地)主義

(a) 其長所——(イ)此ハ物ノ所在ヲ押ヘルノタカラ、捕捉カ容易テアリ、實行上有利タ。特ニ土地家屋營業記名證券等、重ナル財産ニハ此方法カ最有效タ。此方法ニテモ抜ケラレルモノハ少カラヌカ、其ハ屬人主義ニテモ逃ケラレルモノタ。(ロ)又凡ヘテ物ハ其所在地ニテ保護サレテ居ル。タカラ其物ノ權利所屬ノ移ルニ際シテノ課税ヲ、此權利ヲ保護シツツアル所ノ政府ニテ爲スノカ公正ニ合ストイフコトヲ得ル。特ニ相続税中ノ遺產税ニツイテハ、被相続人存生中ノ其財産ニツイテノ直接税負擔ノ遺漏ヲ押へ補フモノタトセラルル事タケテハ、其財産所在國ニテ課スルヲ正當トスル。(ハ)此カ其所在國ノ財政收入上ニ好都合ナルハ勿論、(ニ)此カ各國協同シテ行ハルレハ、重複課税カ避ケラレル。

(b) 其短所——(イ)併シ又翻テ之ヲ考ルト、相続トイフコトハ單ナル財産上ノ現象テハナク、人ニ屬シ或人ノ所有ノ状態ノ變更テアル。被相続人タル人ノ死亡等トイフ事實ニヨリ開始シ、相続人カ之ヲ不勞ニヨリ取得ストイフコトニモナリ、人ノ事情ニヨリテ課税スルコトニモナルトイフ以上ハ、假令人ノ方ノミニテ決セラレス、人ノ方ノミニテ課税スヘキテハナイトシテモ、此人ノ方ヲ無視シテ、物ノ方ノミカラ課税スルノハ不當トシナク

7) Seligman, l. c. p. 123 West, l. c. p. 184.

8) Seligman, l. c. p. 122.

9) Hommelshelm, a. a. O. S, 74. Seligman, l. c. p. 122. West, l. c. p. 188.

テハナラヌ。(ロ)人ノ屬スル國ノ財政收入上カライフテモ、物ニノミ依リテ課スルノテハ困ル。(ハ)課稅技術上モ、或被相續人ニ屬スル全體ノ遺產トカ、或相續人ノ受クル全體ノ相續財産トカニツイテ綜合累進課稅ヲ爲スコトノ出來惡イトイフ缺點モアル。負債ノ控除モ不完全タルヲ免レナイコトニナル。動産カ容易ニ逃レルコトニナル。

(2) 屬人主義

(a) 其長所——イ)此方法ニ依レハ課稅技術上ニハ或ハ、被相續人ノ全遺產ニツキ、或ハ相續人ノ全取得財産ニツキ綜合累進課稅ノ行ハレル利益カアル。又負債ノ控除モ行ハレ易ク、ソレカラ動産ノ如ク可動ノモノニテモ捕捉シ得ル。(ロ)分配ノ公平カライフテモ、被相續人ノ死亡等ノ原因ニヨリテ生シ又ハ相續人ノ不勞取得ニヨリテ課セラルルコトナツタモノテアル以上ハ、此人ノ屬スル國カ課稅スルノカ至當タトモイヘル。(ハ)ソレカラ此カ此人ノ屬スル國ノ財政收入ニトリテ有利ナルハ勿論、(ニ)此主義カ各國ニ協定シテ實行サレタラ重複課稅モ避ケラレル。

(b) 其短所——イ)併シ此方法テハ課稅技術上、遁脫ノ危險カ大イ。尤モ此點ハ、各國協力スレハ或度マテ救濟シ得ル。(ロ)此方法ニテ物ノ所屬國ヲ無視スルノハ不當テアル。

(ハ)其ノ財政收入ヲモ不利トスル。此等モ此方法ノ缺點テアル。

(3) 屬人屬物併用主義——即チ國際關係ヲ生スル所タケテハ屬人國、屬物國、各所定ノ半額度ノモノヲ課スルノテアル。此ハ(a)實行上ニハ、屬物ノ關スルタケニテハ遁脫少ク、ソシテ其利益ハ、此主義ノ下ニ國際協力カ行ハレテ、屬人國ニテモ此利益ニ均霑シ、ソシテ屬人國ニテハ綜合累進課稅カ行ハレルコトモ出來ル(適用スヘキ稅率ハ、全遺產額、又ハ全取得額ニ相當ナルモノヲ取ル)。(b)此ニヨリテ物ノ屬スル國モ人ノ屬スル國モ配當ニ與カルコトヲ得テ、一層公平ニナリ、(c)各關係國トモニ財政收入上、相當ニ有利トナル。各邦、其ノ何レカニ偏シタ主義ヲ採ツタ場合ノ有利ハ得ラレヌカ、併シ又其場合ノ不利ヲ避クルコトヲ得テ、埋合ハツク。(d)此ニヨリテモ大體重複課稅ハ避ケラレル。タカラ此終ノ主義カ最選ムヘキテアル。

(ろ) 屬人主義ニ依ルタケニテ被相續人主義ト相續人主義——此ニツイテハ實際ニハ被相續人ニカカラシメルコトカ最多イカ(註一〇)、併シ相續人ニ依ルコトモ出來(註一一)、ソシテ理論上ハ後者ニモ強イ理由カ成立チ得テ、取捨ニ苦シマナクテハナラヌ。今兩者ノ長短ヲ考ヘルノニ、

(註一〇) 我國法ニテモ屬物主義ヲ土臺トシ、多少、被相続人ノ住所ヲ日本ニ持ツヤ否ヤニヨリテ課稅物件ノ範圍ヲ異ニシテ居ル。米國テハ、動産ハ、最多クノ州ニテ、住民タル被相続人ノ凡ヘテノ動産ニ課稅シ、且ツ州内ニ實際上又ハ技術上アリタル非住民タル被相続人ノ動産ニ課シテ居ル。瑞西ニテモ、動産ハ被相続人ノ住所ニテ課スル。ちゆるひあノ提案モ、不動産以外ノモノハ、被相続人ノ死亡時點ノ住所ニ依ル。獨逸帝國法モ、相續稅ニテハ被相続人ノ死亡時ノ事情、贈與ノ時ニ於ケル贈與者ノ事情カ、租稅義務者ノ事情ノ代リトシテ標準トナル<sup>10)</sup>

(註一一) らつつハ、被相続人ノ財產ヲ時トシテ相續人ノ住所國カ課稅ストイフテ居ル<sup>11)</sup>

(1) 被相續人主義

(a) 其長所——此主義ハイ實行上ニ於テ屬物主義ニ比シテハ劣ルカ、相續人主義ニ比シテハ優ル。相續開始原因タル被相續人ノ住所テ押ヘル方カ、之ヲ繼承スル相續人ニ就イテ押ヘルヨリモ一層確實ナルコトカ出來ル。相續サルヘキ財產ノ少クトモ一部ハ被相續人ノ住所ト伴フコトカ普通タカラトイフ點カラシテモ、此ニヨリテ捕捉カ確實タトイフコトヲ得ル。(ロ)又分配ノ公平カライフテモ、此相續課稅トイフコトハ畢竟スルニ、相續開始ノ爲メニ起ルノテアリ、被相續人ノ死亡等ニヨリテ生シタノテアリ、被相續人ノ死亡等ノ爲メノ其財產ノ跡始末ニ關スルノテアル。被相續人所屬國カ之ヲ課スルノハ當然ノヤウニ見ヘル。特ニ遺產稅ハ被相續人ノ過去ノ財產上ノ課稅ノ遺漏ヲ補フ意味ノモノテアルトイ

10) Seligman, l. c. p. 117. 122. Zürcher, a. a. O. S. 132. Becker, Reichsabgabenordnung. 4 Aufl. S. 108-9.  
11) Lutz, Public finance p. 288.

フニ於テ尙更ラ被相續人ノ所屬國ニテ課スルノカ當然テアル。相續財產取得稅トモ其カ被相續人ニ屬シタル財產ノ跡始末ニ關スルタケニテハ、被相續人所屬國ニテ課シテ然ルヘキテアル。(ハ)財政收入上ニハ被相續人所屬國ヲ利スル。(ニ)此主義カ各國ニ徹底シテ行ハルルナラハ、重複課稅ハ避ケラレル。

(b) 其短所——併シイ此主義ハ、固有ノ相續稅タル相續財產取得稅ノ如ク、相續人ノ不勞利得ヲ課スルモノニアツテハ、之ヲ被相續人ノ所屬國カ課スルトイフヨリモ、相續人ノ所屬國カ取ルトイフノカ一層適當ノヤウニ思ハルル。ソシテ遺產稅トイヘトモ、被相續人ノ在世中ノ課稅ノ遺漏ヲ捕捉ストイフコトノ外、ムシロ主トシテハ固有ノ相續稅ノ附帶タトスルトキニ、固有ノ相續稅ヲ相續人所屬國ニテ課スルヲ至當トスル以上、此ヲモ相續人所屬國ニテ課スルコトトスヘキテアル。(ロ)財政收入上ニモ此主義ニテハ相續人所屬國カ不利トナル。

(2) 相續人主義

(a) 其長所——イ此主義ハ相續稅ヲ以テ主トシテハ相續人ノ不勞利得ニ因ル特別能力ヲ課スルモノト見ル點カライヘハ當然ナリトイヒ得ル。(ロ)相續人所屬國カ財政收入上之

ヲ利トスル。(ハ)各國協定カ出來レハ此ニヨツテモ重複課税ハ避ケラレル。

(b) 其短所——(イ)此主義ハ相續カ被相續人ノ原因ニヨリテ開始スルコト、特ニ遺産税カ被相續人ノ財産課税ノ補遺タトイフコトナトカラ見テ、被相續人所屬國ヲ等閑ニスルノカ不當タトイヒ得ル。(ロ)被相續人所屬國ノ財政收入ヲ不利トスルコトモ缺點タ。(ハ)特ニ此主義ノ困ルコトハ、遁脱ノ多ク生スルコトタ。財産ノ所在ニ依ラス被相續人ニ於ケル相續開始原因ヲモ押ヘサルトキニ、單ナル相續人ノ相續ヲ押ヘルトイフコトハ随分六ツカシイコトカ多ク生スルテアラウ。

(3) 相續人被相續人併用主義——即チ相續人所屬國ニモ被相續人所屬國ニモ之カ課税ノ機會ヲ與フルノ主義テアル。此ニモニアリ得ル。

(a) 遺産税ヲ被相續人國ニテ、取得税ヲ相續人國ニテ課スルノ主義——此ハ之ニヨリテ被相續人國、又ハ相續人國ノ何レカ一方ニ偏シタ場合ノ弊ヲ避ケルコトカ出來、而カモ遺産税カ被相續人國ト關係深ク、取得税カ相續人國ト關係ノ深キコトヲ斟酌シテ適當ニ分配スルヲ得ルヤウテハアルカ、此二ノ税トモ或度マテ他方ノ國ニモ關聯シテ斯ク明確ニハ分別シ難シトイフコトモアルシ、其ハ暫ラク措クトシテモ、國ニヨリテハ此二種ノ税ヲ

並用セス、或ハ遺産税ノミヲ持チ、或ハ取得税ノミヲ持ツ國カアル。此場合ニ此主義ニ依ルトキニハ關係國間ニ不公平ナル分配トナラサルヲ得ヌ。随フテハ其財政收入上ニモ不利ヲ生シ得ルカラ、之ヲ勸メルコトハ出來ナイ。

(b) 相續人國被相續人國拆半課税主義——此ナレハ關係國ニ於ケル相當ノ要求ヲ相當ニ充タシテ公平ナルコトヲ得、各國財政モ相當ノ收入ニ與カリ得ラレ、實行モ六ツカシクナイ。夫ノ遺産税ノミヲ持ツ國ニテモ、取得税ノミヲモツ國ニテモ行フテ、當事國間ニ公平分配ヲ得セシメルコトカ出來ル。

(ハ) 屬人主義ノ場合ニ於テ、其人(相續人カ被相續人カ)ノ住所カ居所カ、本籍カ何レニ依ルヤ——ニ就イテハ、既ニ國際課税ノ主義論争ニ於テ述ヘタ通り、住所ニ依ルノカ一番適當テアル。今日ノ時世ニ於テ人ノ經濟生活上ニ最密接ノ關係ヲ有ツノハ住所テアル。本籍國籍トイフコトハ今日ハ重キヲ置クニ足ラス、居所モ全ク一時的ノ關係ニ止マリ、之ニヨリテ特ニ人ノ一時代ニ一回ノミ課スル如キ税ノ課否ヲ決スルノハ當ヲ得ナイ。既ニ然リトスルトキニ、交通税消費税カ大體、居所ニカカルコトノ少クナイノニ、特ニ相續税カ其等ト歩調ヲ同シクセス、特殊ノ地位ヲ有スルコトハ注目スヘキコトテアル。

(に) 屬物主義ノ場合ニ、有價證券ノ所在如何——トイフコトモ問題トナル。カ此モ既ニ國際課税上人及證券ノ所在ニテ述ヘタ通り、其關係團體又ハ事業ノ主タル事務所所在地、株ノ場合ニハ事業設備所在地トスルノカ最適切テアル(註一二)。勿論、其事業設備ノ所在地ニマテモ遡ルコトハ、實行上ニハ面倒ナコトヲ免レナイ。併シ其トテモ行ハウトイヘハ國際協力ニヨリテ出來ストイフコトテハアルマイ。尙ホ此證券カ相續税ノ物件トナツタ場合ニ、之ヲ其所在地ノミニテ課スルノハ正當テナク、半ハハ屬人主義ニヨリテモ課スヘキコトハ勿論テアル。

(註一二) 紐育及まつさちゆーせつとニテハ、法庭カ立法者ノ意思ヲ以テ内地會社ノ株ニ課税スルモノトシタ。理由ハ株ヲ以テ單ニ會社財產ニ於ケル利益ヲ表ハスモノトシタカラダ。まつさちゆーせつとハ更ニ進ンテ公共勤務會社株ニツイテハ、所在ノ哩數ニヨリ分割スル處マテニシタ<sup>12)</sup>

## 第二段 消費税ニ於ケル重複課税

(一) 税源觀ヨリシテノ重複課税——同一税源ヲ二度以上課税スルトイフ意味ノ重複課税ハ、消費税ニハ初メヨリシテ免レナイ。消費税ハ元來、人ノ支出ニ現ハルル能力ヲ捕ヘテ課ス

12) West, l. c. p. 184-5.

ルモノテアツテ、ソシテ所得稅收益稅財產稅等カ人ノ所得、又ハ所得トナルヘキ收益、財產ニ現ハレタル所得ヲ課セントスルモノテアルトイフニ於テ、而カモ其支出ハ畢竟スルニ所得カラ出ルモノニ外ナラストイフニ於テ、ツマリ支出ニ課スルハ所得ヲ税源ト爲シ、所得ニ課スルノニ外ナラスシテ、一タヒ所得稅ヤ收益稅財產稅等ニテ所得カ課税セラレタ其上ニ、二タヒ又ハ三度目四度目ニ、其所得ノ支出セラルル處ニテ課税セラルルコトトナルノタ。即チ夫ノ税源觀カラシテノ重複課税ニハ外ナラナイ(註一三)。尤モ此ハ今日ノ税制トシテハ許スヘカラサルモノテハナイ。

(註一三) さいんハ、勞賃稅ノ外ニ、凡ヘテ他ノ(定額給料ヨリモ外ノ)勞働所得ヲモ課スル所ノ消費稅カ存スルトキニ、定額給料ヲ有スル各ノ勞働者ニトリテハ辯護スヘカラサル重複課税トナルトイフテ居ル<sup>13)</sup>

## (二) 課税物件觀カラシテノ重複課税

(A) 其起ル場合及其弊害——此ハ固有ノ意味ニ於ケル重複課税タカ、此カ實際往々ニシテ起ル(註一四)、消費税ニハ起リヤウナシトイフモアルカ(註一五)、其ハ消費ニ際シテ課スルモノトシタラ起リ得ストモイヘルケレトモ、實際此稅カ生産ニ際シテ課セラルルコトカ多イカラ、甲生産地ニテ課税セラレタル一物カ乙國ニ入ルニ際シテ又課税セラレテ重複課税ト

13) Stejn, a. a. O. S. 233.

ナリ得ル。ソレカラ輸入税ヲ拂ツテ輸入シタル材料ヲ内地ニテ加工シタ上ニテ輸出シタ物  
 カ外國ニ入ルニ際シテ輸入税ヲ課セラルルトイフコトカ起ル。茲ニモ重複課税トナル。ソ  
 レカラ對内的ニハ、一物ノ生産ニ際シ課セラレタ後、其ヲ原料トシタル第二ノ生産ニ際シ  
 又々課セラルルコトカ生ジ得ル(註一六)。ソノ他、直接使用税ニ於テ、使用物體ヲ甲地ヨリ  
 乙地ニ移シテ使ウトキニ、甲地ニテモ乙地ニテモ二重ニ課税セラルルコトトナリ得ル。右  
 ノ内、内地ニテ消費税ヲ課セラレタル物ノ輸出ニ内地消費税ヲ戻サストシタラ、其國ノ輸  
 出ヲ不利ナラシメ、其國ノ經濟上不得策トイフコトニモナリ(註一七)、加工輸入品ノ輸入税  
 ノ下戻又ハ納税猶豫ヲ行ハナイノモ、同様ニ其國ノ關係商工業ヲ不利トスルコトニナル(註  
 一八)。原料ト製品トニテ二度課スルトイフコトモ、關係産業ヲ壓迫スルコト大テモアリ、  
 消費者ヘノ負擔トシテモ過大トイフヲ免レナイ。直接使用税ノ二重ノ課税モ過重ノ負擔ト  
 シテ排斥シナクテハナラヌ。

(註一四) くらーぼーハ、國際重複課税ハ消費税關係ニテモ生シ得トイフテ居ル<sup>14)</sup>

(註一五) ちゆるひあーハ、間接消費税ニハ重複課税ハ想像スヘカラス。何トナレハ例之、一ノ州ニテ消費セラレ隨  
 フテ此州ニテ課税セラレタル據カ、他ノ州ニテハ最早、消費セラレス隨フテ課税スルヲ要シナイカラトイフ<sup>15)</sup>

(註一六) 例之、酒造税ヲ擔フタ清酒ヲ原料トシテ造ツタ他ノ清酒ニ酒造税ヲ拂ハシメ、酒精及酒精含有飲料料ヲ拂

14) Crobaugh, l. c. p. 264.  
 15) Zürcher, a. a. O. S. III.

ヒタル酒精及酒精含有飲料ヲ原料トシテ造ツタ他ノ酒精及酒精含有飲料ニ此税ヲ課シ、砂糖税ヲ拂ヒタル砂糖ヲ原  
 料トシテ造リタル砂糖、糖水ニ此税ヲ課スルカ如キテアル。

(註一七) ろつつは、麥酒輸出國ニテ、麥酒税カ麥酒ノ生産過程ニ際シ、内國消費ノ爲メノモ輸出用ノ爲メノモ區別  
 ナク課税セラルルトキニ、其輸出ニ戻税カ行ハレサルタケニテハ、其輸入麥酒ニ關稅ヲ課セラルル國々ヘノ輸出口  
 止メラレナクテハナラヌコトニナルトイフテ居ル<sup>16)</sup>

(註一八) ろつつハ、輸出ノ爲メノ關稅義務アル材料ノ加工ニ於テ、其關稅ノ支拂猶豫及拂戻カ許サレナイトキニ  
 ハ、其國ノ商業ト輸出加工業トカ傷ケラレ、結局、生産者ノ租稅能力ニ利害關係ヲ有スル所ノ國庫カ傷ケラレルコ  
 トニナルトイフ<sup>17)</sup>

(B) 其救濟方法

(い) 間接消費税(註一九)ニ於テ——ハ解決ハ左マテ困難テナイ<sup>18)</sup>。大體、此ニツイテハ戻税  
 カ又ハ免税(一定條件ニ從フテ)ニ依リテ解決スル(註二〇)。ソシテ此ハ各國カ夙ニ主トシテ  
 經濟政策上ノ見地カラ並ニ負擔上ノ見地カラ行ツテ居ル。

(註一九) 此ニ間接消費税トイフタ詞ニテ關稅ヲモ含マシタノハ、精確テハナイ。關稅ヲ課セラルル場合ニハ直接消  
 費税トスヘキモノカ少クナイカラタ。併シ此ニハ便宜上普通ノ用法ニ從フテ斯ク使フテ置ク。

(註二〇) ろつつハ、人カ茲ニ重複課税ヲ避クル爲メニ提案シタ方法ハ種々テアリ、或公共團體ノ脅カス重複課税ニ  
 於テ彼ノ要求スル税ノ拂戻、又ハ納税有恕ヲ現ハレシムルコトカ可能テアル。此ハ關稅及消費税ニテ行ハルル方法  
 テアツテ、直接税ニハ通例現ハレナイトイフテ居ル<sup>19)</sup>

16) Lotz, a. a. O. S. 273.  
 17) Lotz, ebenda.  
 18) Gobaugh, l. c. p. 264.  
 19) Lotz, a. a. O. S. 273.



(1) 對內的ノモノ——之ヲ我國ノ稅法ニツイテ見ルノニ、形式ハ色々アル。或ハ(a)消費稅ヲ課セラルヘキ物ノ原料トシテ作ラレル物ヲ不課稅又ハ免稅トシテ居ル。例之、酒造稅(同一製造場内ニテ酒類ヲ製造スル爲メニ原料トシテ使用スル酒類。腐敗シタル酒類又ハ災害ニ罹リ飲用スヘカラサルニ至リタル酒類ニシテ燒酎ノ製造ニ供スルモノ)、酒精及酒精含有飲料稅(同一製造場内ニテ酒精及酒精含有飲料ヲ製造スル爲メ原料トシテ使用スル酒精及酒精含有飲料)、砂糖消費稅(政府ノ承認ヲ受ケ砂糖、糖水、酒精ノ製造ノ原料トシテ引取ラルル砂糖、糖蜜)ニ行ハルル。(b)或ハ一旦消費稅ヲ拂ヒタル原料ニテ造ラルル物ニ同種消費稅ヲ免スルコトカアル。例之、砂糖消費稅(政府ノ承認ヲ受ケ、消費稅ヲ課セラレタル砂糖ヲ以テ製造スル糖水)ニ行ハルル。(c)同一物カ二度ノ引取ヲ繰返スモ、最初ノ引取ニ際シテ課セラレタ以上、二度目ニハ課セストスルコトモアル。織物消費稅(消費稅ヲ納付シテ製造場ヨリ引取リタル織物ヲ再ヒ其製造場ニ戻入シタル場合、其種類及數量ニツキ政府ノ承認ヲ受ケタルトキハ、其織物ヲ製造場ヨリ引取ルモ稅ヲ取ラス)ニ行ハルル。

(2) 對外的ノモノ——此ニツイテハ國際重複課稅ヲ避クル爲メニ、國際協定ヲスルマ

テモナク、各國カ各自發的ニ、其經濟上ノ立場ヲ有利トスル爲メニ其々施設ヲシテ居ル。即チ(a)一方、內國消費稅ニツイテイ)或ハ其ヲ課スヘキ物又ハ其製品テアツテ初メヨリ輸出ノ目的ヲモツモノヲ、特別ノ取締ニ立タシメテ無稅トスルコトモアル。例之、我國テハ清涼飲料稅(外國ニ輸出スル目的ニテ製造場外ニ移出スルモノ)、砂糖消費稅(政府ノ承認ヲ受ケ外國輸出ノ目的ニテ引取ラルル砂糖、糖蜜、糖水)、骨牌稅(外國ニ輸出スル骨牌)、織物消費稅(外國ニ輸出スル織物又ハ製品ト爲シテ外國ニ輸出セントスル織物)、ニ行ハルル。(ロ)或ハ一旦納稅シタル物又ハ其製品ヲ輸出ニ際シ戻稅ヲ行フコトモアル。例之、我國テハ酒造稅(造石稅ヲ課セラレタル酒類ヲ外國ニ輸出スルトキ)、麥酒稅(同稅ヲ課セラレタル麥酒ヲ輸出スルトキ)、酒精及酒精含有飲料稅(同稅ヲ課セラレタル酒精及酒精含有飲料ヲ輸出スルトキ)、砂糖消費稅(消費稅ヲ課セラレタル砂糖ニテ製造シタル輸出菓子、糖果ニツキ、之ニ含有スル甘蔗糖百斤當リ五圓)、織物消費稅(一旦消費稅ヲ納メタル織物又ハ之ヲ以テ製造シタル物品ヲ外國ニ輸出スルトキ)、ニ行ハルル。(b)他方、關稅ニツキテ、所謂、加工貿易、其他一定材料ノ免稅、又ハ戻稅ニヨリテ行ハルル。

(ろ)直接使用稅ニ於テ——ハ各地ニテ使用セララルル期間ノ分別シ得ルモノニテハ、其使

用期間ノ長短ニ依ルコトトシ、一旦甲ノ處ニテ全額ヲ拂ヒタル場合ニモ、乙ニ移シタルトキハ、残りノ期間分ヲ返戻ストシタラ公平テアリ、期間ノ區分ノ爲シ難ク、年内ニ數多ノ地區ニ亘ツテ使用サルモノニアリテハ、其數地區間ニ按分分割納税スルコトトシテ協定スルノ外、適當ノ解決方法ハナイ。

### 結 論

以上要之、交通税及消費税ニ於ケル重複課税ノ問題ハ往々ニシテ人ノ閑却スル所タカ、此ニモ問題カ確カニアル。但タ併シ普通ノ交通税ニ於ケル其ハ大體、見様ニヨリテハ重複課税タラストモイヒ得ルホトノモノテアツテ、之カ排除ノ爲メノ努力ヲ爲スニモ及ハヌシ、間接消費税ノ重複課税モ、何レノ國モ其經濟政策上ノ見地カラシテ、對内的ニモ、特ニ對外的ニ進ンテ之カ排除ノ努力ヲ爲シツツアツテ、別ニ問題トスルホトノモノテハナイ。然ルニ特ニ相續税ニツイテハ夙ニ問題カヤカマシク、之ニ關シテ各國ニ色々ノ主義カアツテ重複課税ヲモ引起スノタカ、此ハ私ハ屬人屬物併用主義ニ依リ、屬人主義ニ依ルタケニテハ更ラニ相續人被相續人併用主義ニヨリ而カモ各、折半方法ヲ用キ、人ニツイテハ

20) Zürcher, a. a. O. S. 109.

住所ヲ基礎トシ、證券ノ所在ニツイテハ其代表スル團體又ハ事業ノ所在ニ依ルトスルノカ最適當ト思フ。尙又別ニ、國際流通ノ證券ノ印紙税、國際的ニ使用セラルル使用物ノ直接消費税ニツイテモ問題トナルカ、前者ハ作成地主義ニヨルコトトシ、後者ハ使用期間ニヨリテ分割課税ヲ爲シ、其ノ行ハレサルタケニテハ按分分割課税ヲ採用スルノカ最便利テアリ、他ニヨリ適當ナル解決方法ハ見出シ兼ヌル所テアル。

## 第二部 財產稅

### 第九編 無收益財產ノ課稅

#### 緒言

我國ニハ相續稅トイフ財產ノ交通ニ課スル財產課稅ハアルケレトモ、未タ財產ノ所有ニ課スル普通ノ財產課稅ハナイ。其ハ却々容易ノコトテハ出來ナイ。凡ヘテ新シキ稅ノ起ルノニハ產ミノ惱ヲ體驗セスニハ濟マナイ。此稅ノ將來ニ於ケル成否ハ固ヨリ測リ知ルコトヲ許サヌカ、兎モ角モ之カ成立ヲ妨クルノハ、其モツ所ノ弱點ヲナケレハナラナイ。ソシテ其中ニ就イテモ、此カ無收益財產ニモ課セラルルコトトナリ、其ノ爲メ此稅カ給付能力ナキ所ニ課稅スルコトトナツテ、租稅ノ公正要求ニ反シ、隨フテハ又財產元本ヲ侵蝕シテ經濟政策ノ要求ニモ反スルコトトナルトイフノカ其最重大ナルモノテアル。其處テ之ニ對シテ辯明ヲ爲スノハ、財產稅成立ノ故障ヲ除クニ必要ト思フノテ、敢テ茲ニ之ヲ試ムル

テアラウ。

#### 第一段 財產稅ノ本旨

無收益財產ニマテモ財產稅ヲ課スヘキヤ又課シテモ差支ナキヤ、之ニ課稅スルコトカ能力原則ニ反セサルヤ否ヤ經濟的要求ニ反セサルヤ否ヤ知ル爲メニハ、先ツ以テ財產稅ノ本旨如何、財產稅カ如何ニシテ能力ヲ捕捉セントスルカ、其ノ擱マントスル能力ノ特徴カ何テアルカヲ明カニシナケレハナラヌ。其ニハ又財產稅トイフ中ニモ色々ノ種類カアツテ、其問題トスル財產稅カ或特殊ノ財產稅タルコトヲ明カニシテ置カナケレハナラヌ。

##### (一) 財產稅ノ種類ト問題ノ財產稅

(A) 財產稅ノ種類——財產稅ハ或ハ主要稅テアリ、或ハ補完稅テアル。<sup>1)</sup> 或ハ經常稅テアリ或ハ又、臨時稅テアル。或ハ名義上又ハ形式上ノテアリ、或ハ實際上又ハ實質上ノテアル。或ハ靜止的又ハ靜態的ノテアリ或ハ異動的又ハ動態的ノテアル。或ハ部分(又ハ特別)財產稅テアリ或ハ一般財產稅テアル。(イ) 舊時ニアリテハ此カ主要稅テアツタカ、今日ニテハムシロ補完稅トシテ用キラルル。所得稅ノ補完稅トセラルル。(ロ) 臨時稅トハ戰時戰後等、異

1) Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 73.

常ナル機會ニ於ケル大必要ニ應スル爲メニ一時的ニ設ケラルルモノテ、經常稅トハ平時ノ需要ニ應スルモノテアル。(は)實際又ハ實質上ノ財產稅トハ財產元本マテモ徵收スルモノテアリ、名義上又ハ形式上ノ其トハ、財產ヲ單ニ課稅標準トスルタケテ、之テ稅源ト爲サス、ムシロ所得ヲ稅源トスルモノテアル(註二)。ソシテ臨時財產稅ハ實質的ノ財產稅トナル可能カ大イカ、其カ必スシモ常ニ然リトノミハイヘナイ。併シ經常的財產稅ハ名義上ノ財產稅トナルコトカ多ク又之ヲ當然トスル(註三)。經常稅ヲ實質的財產稅トシテハ、國富ノ増殖ヲ妨ケ、經濟上ノ發展ヲ阻ケルカラテアル(註三)。(に)異動的又ハ動態的財產稅トハ相續、賣買等、異動狀態ニアル財產ニ課スルモノテ交通稅トナリ、靜止的又ハ靜態的財產稅トハ財產ノ所有狀態其モノニ應シテ課スルノテアル(註四)。靜止的ノ財產稅ハ通例、經常稅トシテ連續回期的ニ課セラルルコトトナルケレトモ、一時的臨時的ノモノタルコトモアリ得ル。其カ名義上ノテモアリ得ルシ、實質上ノテモアリ得ル。異動的ノ財產稅ハ其異動的出來事ノ發生カ多少ノ不規則ヲ有ツカラ基本稅トハナレナイ。靜止的ノ名義上ノ財產稅テアリ且ツ經常的ニ課セラルルモノニシテ初メテ基本稅トナリ得ル。異動的財產稅モ公平課稅上ニ相當ノ根據ヲ有ツカ、靜止財產稅ニ比較シテハ異常ニ大ナ不公平ヲ生スル可能ヲ有ツ。動態

2) Kleinwächter, Fw. S. 197. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 211. Gruntzel, Fw. S. 46. Melczer, Fw. S. 58.  
3) Kleinwächter, ebenda.

的財產稅モ靜態的財產稅ト齊シク、臨時稅トナリ又經常稅トモナル。實質的財產稅トナリ又名義上ノ財產稅トモナル。(は)部分又ハ特別財產稅トハ財產ノ一部ノモノ又ハ特定種ノモノニ課スルノテアリ、一般財產稅トイヘハ或人ニ屬スル凡ヘテノ財產ヲ一纏メニシテ課スルモノ、<sup>4)</sup>又ハ一層詳シクイヘハ或人ヲ中心トシテ之ニ屬スル凡ヘテノ財產、(極メテ小ナ例外ハアル)ヲ綜合シ負債ヲ控除シテ課スルモノテアル(註五)<sup>5)</sup>。隨フテ後者ニテハ免稅點、累進率、人的事情考慮ノ行ハレル可能大イカ、前者ニハ殆ントナイ。部分財產稅テハ物ヲ見テ人ヲ見ヌ傾カアリ、或大ナ特定種ノモノヲ免稅スル可能カ大テアリ、部分財產稅ノ合計ハ必スシモ一般財產稅ト同一テナイ(今一ツ、實質的財產稅ノ細別トシテ學者ニヨリテハ、簡別經濟的財產稅ト國民經濟的財產稅トニ分ツカアル。前者ハ國民經濟上ノ地位ヲ低下スルマテニ至ラスシテ、簡別經濟上ノ財產ノミヲ減縮スルノテアリ、後者ハ國民經濟上ノ地位マテモ低下セシムルモノテアル。<sup>6)</sup>前者ハ財產侵蝕ノ度合ノ輕キ場合テアリ、後者ハ其重キ場合テアル。

(註一) ばすてーぶるカ、一般ニイヘハ財產稅ハ單ニ賦課ノ一方法テアツテ、其支拂ハ實ハ所得カラ爲サルトイフ  
ノハ、名義上ノ財產稅ヲ見テ居ルノテアリ、ぐるんつえるハ名義上ノ財產稅ヲ以テ狹義ノ財產稅ト呼ンテ居ル。<sup>7)</sup>

4) Jensen, Public finance. p. 235. Hensel, Steuerrecht. S. 105.  
5) Fischer, Steuerwesen des deutschen Reiches. S. 93.  
6) Melczer, a. a. O S. 58.  
7) Bastab'e, Public finance. 3 ed. p. 470. Gruntzel, a. a. O. S. 46.

(註二) しえふれハ、一般財産税ハ非常ナル財政困難ノ場合ノ外ハ、唯タ名義上ノ財産税デアツテ、眞實ニハ所得税ト爲シ、こんらトドハ、獨逸各邦ニテノ財産税ハ到ル處ニ、實質的ノハナカッタ。ムシロ形式又ハ名義上ノテアツタトイフテ居ル。<sup>8)</sup>

(註三) ちすかハ、實質的財産税ニハ(未半開國ナレハ大シタコトハナイカ)、高度ニ進ミ、資本化シタ經濟生活ノ下ニハ大ナ心配カアル。此カ財産ノ一部、資本ヲ吸收シ、資本ノ新成形ヲ妨ケ、斷ヘス資本ノ新成形ニ向フヘキ經濟生活ヲ危クスルカラト爲シ、こんらトドモ、實質的財産税ハ財産成形ヲ害スルノテ、唯タ窮迫時ニノミ辯護セラレルト注意ス。<sup>9)</sup>

(註四) けつべハ、廣義ノ財産税ハ、財産トシテノ財産ニ課スル凡ヘテノ税テアル。相續稅財産増價稅戰時利得ニ因ル財産成形税モ之ニ屬スル。狹義ニテハ、觀念上ノ單位トシテ財産ニ對シ且ツ其カ所有者ノ手ニ靜止スル處ニ課セラルル財産所有税デアツテ、交通ニ於ケル財産ヲ全部(相續稅)又ハ一部(土地收得稅、取引所取引稅)捕捉スル財産交通稅、特段ナル理由ヨリスル一回的財産稅(國防分擔金、危急犧牲、強制公債)ニ對立スルトイフカ、其ノ一回的財産稅モ靜止財産稅デアリ得ル。<sup>10)</sup>

(註五) けつべカ、財産税ハ義務者ノ全體ノ純財産(隨フテ負債控除ノ後ニ)ヲ其時價ニヨリ、且ツ其起源ト大サト、收益財産ト使用財産トノ別ナク捕捉ストイフノハ一般財産稅ヲ指スノテアリ、もるカ、近世ノ合理的ナル統一ナル財産稅ハ、貨幣價值表示ノ單位ニテ、或人ノ支配權内ニアル經濟財、及經濟的ニ評價シ得ヘキ權利ノ總計カラ、負債ヲ控除シタモノノ課税トイフモ亦タ同シ。<sup>11)</sup>

(B)問題ノ財産稅——上記ノ如ク財産稅ニハ色々ノ種類カアリ、一概ニ財産稅トイフテモ

其ノ何ヲ指スカニヨツテ判斷ヲ異ニスヘキテアルカ、此ニ吾人カ問題トスルノハ最狹義ノ其テアリ、即チ經常的ニシテ名義上ナル、靜止的ニシテ一般的ナル、補完的ノ財産稅デアル。平時、中心稅タル所得稅ヲ補完シテ、特ニ能力課稅上ニ重大ナル使命ヲ果タサントスルモノテアル。

(二)問題ノ財産稅ノ本旨(其能力課稅上ノ使命)——此財産稅ハ平時ニ於ケル所得稅ノ能力課稅ヲ補完シ、即チ資産所得ニハ勤勞所得ヨリモ一層大ナル能力アリトイフ假定ニ於テ之ヲ重課シヤウトイフノテアツテ、<sup>12)</sup> 決シテ其ニテ財産元本其モノヲ取ラウトイフノテナク、矢張り所得ヲ捕ヘヤウトシ、財産カラ所得ヲ見ヤウトイフノテアル。其ヲ所得其モノカラ測ラナイテ財産ニヨリテ測ル處ニ特徴カアル。所得金額ニ現ハレサル所得力ヲ財産價格カラ測ラウトイフノテアル。其力カ財産ノ貨幣名義ニヨル價值ニ現ハレ、或人ニ屬スル財産價值カ此力ヲ示スト見ラルル。彼ノ有ツ財産(註六)ノ種類ハ多様タカ、其ヲ貨幣價值トイフ單一ナ統一的ナ尺度ニテ避元シ集計シ、其各部カ同等テ比較シ得ヘキモノトセラレ、其全體ノ大小ニテ其人ノ所得金額ニ現ハレサル所得力ヲ見ルコトノ便ヲ得ヤウトスル(註七)。特ニ價值トシテ選ムノハ時價テ(註八)、此時價ニヨリテ收益財産モ無收益財産モ共通ノ標準ヲ

12) Kleinwächter, a. a. O. S. 196. Tyszka, a. a. O. S. 212. Henscl, a. a. O. S. 104. Strutz, Grundlehren des Steuerrechts. S. 78.

8) Schäffle, Steuern. B. T. S. 82. Conrad, a. a. O. S. 74.  
9) Tyszka, a. a. O. S. 211. Conrad, a. a. O. S. 74.  
10) Köppe, Fw. S. 62.  
11) Köppe, ebenda. Moll, Probleme der Fw. S. 99.

得、同等ノモノトセララル。此カ價ニヨリテ所得金額外ノ所得力ノ大小ヲ知ル。財産ニモ、無收益ナルカアツテ、財産價格ノ大小ニテハ所得ノ有無大小ヲ示サヌヤウタカ、實ハ之ヲ示シテ居ル。恰カモ其ノ無收益財産ノアルコトハ財産稅ヲ否定スル理由トナラスシテ、所得稅ノミテハ足ラス、財産稅ヲモ併セ用キルノ必要ヲ語ルノテアル。或財産ニ收益アリトイヒ收益ナシトイフハ全ク有形收益ノ有無テアリ、無形ノ其ハ之ニ伴フ。潜在シタ見込收益モアル。財産稅ハ有形收益外ノ色々ノ收益ヲモ逋捉シヤウトイフノテアリ、又其カ出來ル。

(註六) 此財産ノ意義ニ就イテハ、ちすかハ、或人ノ支配權内ニアル貨幣價值ニテ表ハサレタル物財ノ合計タトイフカ、其ハ狭キニ失ス。之ニ對シ、しにふれーハ、財産トハ或人ノ處理ニ立ツ所ノ凡ヘテノ物財、彼ノ貨幣價值アル權利、並ニ第三者ニ對スル給付要求ノ總體ト爲シ、ろつツハ、或人ノ専ラナル支配力ノ行ハルル貨幣、又ハ他ノ物ニテ存スル物財ノ貨幣價值、並ニ或人ニ屬スル其他ノ權利ノ貨幣價值カラ負債額ヲ引去ツタモノト爲ス。<sup>13)</sup>

(註七) もるハ、財産稅ニ於テ財産ハ貨幣ニテ計算サレタ同種項目ノ合計テアツテ、單一ナル數ニテ表ハサレタモノトシテ現ハレ、外見上全ク徹底シタ明瞭ナル意義テアル。財産ハ茲ニ統一アル基金、財ノ塊トシテ現ハレ、或人ノ財産ヲ單一ナル數ニテ表ハサントスルノタトイフテ居ル。<sup>14)</sup>

(註八) ふいすちんぐハ、凡ヘテノ種類ノ物ニ適用スヘキ一般の測定標準ヲ、經濟交易的交通ノミカ供スル。同種物ノ周知ナル價格成形ヨリシテ、直接ニ、時價力得ラルル。唯タ此基礎ノ上ニノミ平等ナル評價力行ハレ得ルトイ

13) Tyszka, a. a. O. S. 211. Schäffle, a. a. O. S. 44. Lotz, Fw. S.

455.

14) Moll, a. a. O. S. 95. 100.

フ<sup>15)</sup>

## 第二段 無收益財産ノ能力

上記ニ依レハ問題トナル普通ノ財産稅ノ本旨カラスレハ無收益財産ニアツテモ、無形收益潜在收益カアツテ其ヲ課稅スルコトニナルトイフヘキテ、其カ財産價格ニ現ハレ其財産價格カーノ能力ヲ示ストイヒ得ルコトトナルノタカ、果シテ然ルカ、進ンテ其ノ示ス所ノ能力ヲ吟味シテ見ルテアラウ。

(一) 無收益財産價格ニ現ハルル能力ノ本體——

(A) 收益財産タリ得ル物カ偶々無收益財産トナル場合(註九)

(い) 不利用状態ニ放置サレタル場合——例之、土地家屋金錢ノ如キハ之ヲ持主自ラ或産業ニ使用シテ收益ヲ生セシムルコトカ出來、又ハ他人ニ貸付シ使用セシメテ收益ヲ舉クルコトカ出來ル。タカラ此等ハムシロ本來、收益財産トナリ得ヘキモノテアル。然ルニ持主カ之ヲ收益財産トシテ利用セス、其儘ニ放置シ、又ハ金錢ナレハ之ヲ貯藏シテ居ルトスレハ、此ニ無形收益アリトハイヒ難イ。ケレトモ其場合、持主ニ怠慢カアル。收益ヲ舉ケ得

15) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 289.

ルモノヲ収益ノ擧ケラルルヤウニ利用セスシテ無収益トナツテモ、可能的ナル収益ニ應シタ負擔タケハ爲サナクテナラヌコトモ亦已ムヲ得ヌ。課税上ニハ此ノ如キモノヲ普通、宥恕シナイ。此ノ如キモノニモ収益財産同様ニ課税サルルトキニ、持主ヲシテ収益的ニ利用セシムルノ注意ヲ促スコトニナル。尤モ収益財産カ不利用状態ニ置カルトイフコトカ持主ノ怠慢カラテナク、經濟界ノ不況、社會的爭議ノ如キモノノ結果トシテ生スルコトハアルカ、此ノ如キ可能性アル物ハ自ラ、平生カラシテモ少クトモ其レタケニ就イテハ（他ノ關係ハ別トシ）割合ニ低ク評價セラレテ其レニテ埋合セカツイテ居ルノミナラス、實際現ニ其カラシテ無収益トナツタ場合ニハ、其間、財産カ特ニ一層低ク評價セラレテ、自動的ニ宥恕セラレ、他方、所得税ニ於テ一層多ク負擔ノ減免カ行ハレルコトトナル。

(註九) くらいんうにひたゝハ、財産ヲ、直接人的使用ニ役立つ物ト、収益ニ役立つ物トニ分ツカ、此ハ持主ノ用法ニヨリテ第一種カラ第二種へ變り得ルシ、第二種カラ第一種へモ變り得ルノミナラス、一物カ持主カラシテハ第二種テアツテ借手カラシテハ第一種トイフコトモ生スル。更ラニ或物カ第一種第二種ノ何レニモ屬シナイコトモアリ得ル。タカラ此分類ヲ探ラヌカ良イ。収益財産ト無収益財産トノ分類ノ方カ簡明テアル。其収益トハ勿論、有形収益テアル。

(ろ) 持主自身ノ享樂用ニ供シタル場合——例之、土地家屋ノ如キ収益財産タリ得ルモノ

16) Kleinwächter, a. a. O. S. 197.

ヲ持主自ラノ享樂ニ充テタ場合ニハ彼ニトリテ無収益テアル。併シ其無収益トイフノハ有形的ニ見タタケテアツテ、無形ノ収益ハアル、其ヲ貸シタナラハ生シ得ヘキタケノ収益ヲ無形ニハ擧ケテ居ル。其外ニ價值上騰可能ニヨル見込収益モ擧ケツツアル。彼ハ此カ収益財産トサレタトキト同シタケノ収益ヲ有ツ。尤モ彼ハ此物自ラカラシテハ有形ノ収益ヲ擧ケヌカラ、其カラシテ税ヲ拂ヒ得ヌケレトモ、恐ラク通例、彼ハ別ニ相當ノ所得ヲ有ツ。其所得カラ税カ拂ハルル。其所得カラ拂ヒ得ル度ニ於テ享樂財産ノ大サヲ定ムルノカ合理的經濟法テアル。彼ノ別ニ有ツ有形所得額ト此享樂財産並ニ其他ノ享樂財産ノ使用料相當額トノ合計ト、此享樂財産ノ使用料相當額トノ間ニ相當ノ均衡ヲ得ルコトカ望マシク、若モ人カ此均衡ヲ忘レテ、過大ニ此ノ如キ享樂財産ヲ享受シタトスレハ、其ハ彼ノ怠慢不注意テアリ、其ノ爲メ此ニ課セラルル税ノ負擔ニ堪ヘヌトイフテモ宥恕スヘキモノテハナイ。然ルトキハ彼ハ過重ト見ルタケノモノヲ他ニ収益的ニ利用スルコトヲ計ラナケレハナラヌ。

要スルニ収益財産タリ得ルモ偶々無収益ナル財産ニテハ、其ヨリ生シ又ハ生スヘキ収益ヲ基本トシ、其外ニ確實度ヤ價格上騰見込ナトヲモ併セ綜合シテ現ハレタル財産價格ニテ

有形收益以外ノ諸ノ元素モカ現ハレテ一層公平ナル能力課稅カ出來ルコトニナル。若モ之ニツキ有形收益タケヲ見テ能力ヲ定ムルナラハ、此等ノ諸ノ力ノ元素カ逃カサルトイフコトニナラナケレハナラヌ。

(B)無收益財産(家具奢侈品美術品等)——前記、收益財産トナリ得ル物ニ至ツテハ其カ偶々無收益状態ニ置カレテモ之ニ課稅サルルノハ、課稅上ニハ當然トセラレル。ケレトモ物ノ性質上、收益ヲ生シナイ物ニ稅ヲ課スルニ至ツテハ多少疑カ起ラナケレハナラヌ。併シ進シテ考フレハ、

(い)此ニモ相當ナル無形收益アリトイフ事——ヲ斷言シ得ル。之ヲ使ヒ之ヲ持チ之ヲ樂ムコトノ收益カアル。之ヲ持タナカツタトスレハ得ラレナイ或モノカ、之ヲ持ツカ爲メニ得ラレル。其カ此財産ノ價格ニ現ハルル。其無形ノ値打ハ株ノ配當ヤ預金ノ利子ト同等テアル。此等ノ配當利子ハ金ニ現ハレ有形收益トナツテ直チニ捕捉セラレルカ、其カ株主預主ニトリテ見ルトキニハ金自體ヨリハ、ムシロ彼ニ必要ナル人生ノ享樂品ニ變ツテ初メテ彼ノ爲メニナル。配當ヤ利子ハ間接ニ持主ノ爲メニナルノニ、享樂財産ノ利用値ハ其儘、持主ノ爲メニナルトイフ差カアルタケテアル。株ノ價ハ其配當カラ還元サレ評定セラレル

ト同様ニ、享樂財産ノ價值ハ全ク其ノ無形ノ利用値ノ還元サレタモノテ、此二ノモノ、即チ有形收益ヲ生スル財産ト無形收益ヲ生スル財産トハ、一樣ナル又ハ同質ナル貨幣價值ニ現ハサレテ鈞合カ取レルコトニナル。ソシテ人カ自由ニ各種ノ物ヲ選擇シテ持チ得ル自由交通ノ許サレタ社會ニテ有形收益財産ニモ無形收益財産ニモ齊シク百圓ノ價ヲツケタトスレハ、此二ノモノカ對等ト見ラレタノテアル。既ニ同等ト見ラレタトスレハ課稅ニテモ一方ノミヲ課シテ他方ヲ顧ミサルカ如キコトカアツテハナラナイ(註一〇)。加之、此無收益財産ニハ收益財産ト異リ、自テノ收益其モノニテ納稅シ難キノ不便カアルトスレハ、其不利モ亦タ自ラ之カ價格ニ現ハレテ收益財産トノ間ニ鈞合カ取レルコトニモナル。又無收益財産ノ大サ、其ト收益財産トノ割合ハ、各人ノ事情ニヨリ多様テ或人カ割合ニ過大ナ無收益財産ヲ有ツテ困ルトイフコトハ生シ得ルカ(註一一)、併シ其ハ彼等カ任意ニ選ンタノテアリ、困マルトアレハ出來ルタケノ節用ヲ行フタラ良イ。ソシテ其無形收益財産ヲ有ツ以上ハ兎ニ角其カラ或收益ヲ生シツアルノタカラ、之ヲ閑却不問ニ附スルコトハ出來ヌ。或ハ無收益財産ノ示ス能力ハ現在ノ能力テナクテ過去ノヲ示ストモイフカ(註一二)、實際ハサウテナイ。全ク其ハ現ニ生シツアル所ノ現在ノ力ヲ見テ居ルノテアル。或ハ此場合ノ課稅ハ



使用税、消費税ニ外ナラヌトモイフカ(註一三)、ムシロサウ見スニ、一ノ無形所得ニ對スル特別ナル所得課税ト見タカ良イ(註一四)。私ハサウ見タ方カ財産税ノ意義カ明カニナルト思フ。尙ホ美術品ナトニハ之カ享樂上ノ値打ノ外ニ、値上リノ見込收益モアルコト勿論テ、何レニシテモ此等ノ物ニ有形收益ハナイカ、全クノ無收益テハナク、有收益テアル。此ニ有形ノ收益カナイカラトイフテ不課税トシテハ脱税ノ爲メニ之ヲ持ツ者ヲ多クスル。之ヲモ課スルトキニ此遁脱ヲ防クコトニナリ(註一五)、且ツ人ヲシテ之ヲ適度ニ持ツニ止メシメテ經濟上生産上ニモ有益トナル(註一六)。

(註一〇) ほんめるすはいむハ、美術品等ノ享樂ハ原則上ニハ所得ト同等テナケレハナラヌ。財産部ヨリシテノ享樂カ、直接ニ使用ニヨリテ生スルカ、其ノ生スル所得ノ消費ニヨリテ生ズルカハ、給付能力ニトリテ隨テ課税ニトリテ同一テアルカラトイフテ居ルカ、其通りテアル。あだむすカ、家庭的投資(家屋ヲ自己用ニ供スルカ如キ)ト商業的投資トヲ區別シテ、後者ノミヲ課税スルツレハ、不公平カ起ルト爲スノモ同一趣旨テアリ、ぼーりゆーカ、財産税ノ贊成者ハ、所得説ニ於ケル一定財産(繪畫、金剛石、美術品等)ノ全免ト爲ストイフノモ同趣旨テアル<sup>17)</sup>

(註一一) ふいすちんぐハ、使用財産ノ所有ノ多少ハ、持主ノ社會的地位、人的欲望、健康、便宜、嗜好等、並ニ各種偶然事ノ相違ニヨリテ生スル。然ルニ此使用財産ノ所有ノ多少カラ租税力ノ大小ヲ定メ、其ニヨリテ財産税ヲ成形スルハ理解スルヲ得ヌ。使用財産ハ全ク不適當ナ標準トシテ除去シナケレハナラヌ。其範圍ハ租税力ニ對シ全ク何等ノ關係ニ立タナイ。貧乏生活ヲ爲ス人カ富裕時ヨリ又ハ相續カラ來タ所ノ大ナ使用財産ヲ有ツノニ、富者カ全

17) Hommelsheim, Die Erbschaftsabgabe. S. 18. Adams, Science of finance. p. 377. Beaulieu, Traité de la science des finances. 5. éd. I. p. 214.

ク僅小ナル使用財産ヲ有ツコトヲ想像シナケレハナラヌトイフテ居ル<sup>18)</sup>

(註一二) ふおつちは、使用財産ハ以前ノ給付能力ノ表示テアツテ、現在ノ其ノ表示テハナイトイフ<sup>19)</sup>

(註一三) くらいんうえひたーハ、税カ收益財産ニ課セラレ其カ輕易テ財産收益ノ一部ノミヲ要求スルナラハ、其ハ收益税ニ外ナラヌノテアリ、其ハ或ハ形式上ニモ收益税トナルカ、財産税ノ形ヲ採ルコトモアラウ。税カ收益ヲ生セサル使用財産(又ハ消費財産)ニ課セラルトキニハ、ソシテ其カ輕易ナルトキニハ、消費税(奢侈税)カアルノタトイフテ居リ、しえふれーハ、使用奢侈ハ合理的消費課税ノ主要物體タトイフテ居ル<sup>20)</sup>

(註一四) べらふえるですハ、利用財産ノ課税ハ、税カ所得ヨリ拂ハルルコトノ例外ヲ成ス。吾人カ、之ヨリ生スル享樂ハ所得ノ代リニ現ハレ、多少實物(自然)所得ヲ成形スルコトノ擬制ヲ承認セナイナレハ、此ニ實際ニ財産力減少サルルコトナルタケテハ例外トナルトイフテ居ルカ、私ハ此税ハ無形所得ニヨリテ擔ハレ、所得ヨリシテ拂ハルルモノトスル。

(註一五) ぶあうハ、此財産税ナシニテハ、貨幣收益ヲ生セサル財産ヲ課税スルコトカ不可能テアラウ。凡ヘテノ享樂財産カ税ヲ逃レルコトトナラウト注意シ、ぐるんつえる、及もるハ、戰時以來、財産税カ此種ノモノヘノ課税ヲ廣ケタノハ、人カ此種ノ物ヘノ投資ニヨリテ脱税ヲ計ルコトノ多クナレルヲ防カンカ爲メタトイフテ居ル<sup>22)</sup>

(註一六) ぶあうハ、無收益財産ニ財産税ヲ課シナイコトハ、當ニ社會主義上不當ナルノミテナク、生産政策上ニモ不當テアル。此種ノ富ハ恰カモ國民經濟ノ資本化ニ於テ唯タ妨害的ノ役目ヲ働ク。此カ宥恕セラルルトキニ、生産的ナル特ニ工業的ニ働ク所ノ財産ノ負擔ニ於テ、最適當ナル負擔物體ノ全ク誤リタル負擔輕易トナルテアラウトイヒ、ぶあいふあーモ、國家ハ財産税ニ於テ、唯、各人カ收益的ニ投下スレハ投下シ得ル財産ノミヲ考察ニ置ク。或人カ其財産ノ一部ヲ食欲カラ又ハ愚ナル奢侈ノ爲メニ、無收益ニ置クコトヲ選ンタトキニハ、彼ハ其理由テ恩典ヲ

18) Fuisting. a. a. O. S. 90.  
 19) Vocke, Fw. S. 228.  
 20) Kleinwächter, a. a. S. S. 198. Schäffle, a. a. O. S. 326.  
 21) Bela Fides, Fw. S. 360.  
 22) Pfau, Industriepolitische Gesichtspunkte in der Besteuerung. S. 51. Gruntzel. a. a. O. S. 48. Moll, a. a. O. S. 104.

受クルノ資格ハナイトイフテ居ル<sup>23)</sup>

(ろ)別ニ並行シテ相當ナル有形収益アルヘシトイフ事——モイヒ得ル。無収益財産其モノハ有形収益ヲ生セヌ。税トシテ出スノハ有形物タカラ、若モ或人カ無収益財産ノミヲ有テ他ニ収益源ヲ有タストスレハ、納税不可能トモナリ得ルカ、人ハ通例、此種ノ財産ノミヲ有ツトイフコトハナク、別ニ相當ノ有形収益ヲモ有テ、ソシテ其ニ對シテ適度ナル無収益財産ヲ有ツノカ合理的經濟方法テアル。過大ノ無収益財産ヲ有ツテ之カ税ノ負擔ニ堪ヘヌトスレハ其ハ本人ノ不注意ノ結果テアル。之ヲ特ニ保護スルニ及ハヌ。タカラ此無収益財産ノ大サハヤカテ其持主ノ全體ノ所得ノ大サト鈞合ノ取レタモノトシテ示サレ(註一七)、無収益財産ノ一定限以上ニテ大キナモノヲ持テハ奢侈贅澤タトモイヒ得ヘク、其カラシテ相當ニ大ナ所得ヲ有ツト推定セラレ課税セラレテモ已ムヲ得ヌ(註一八)。テ無収益財産カ適度テアレハ之カ税カ擔ヒ得ヌコトハナク、又此税ノ出來ルトキニ、各人ハ相當ニ注意ヲ拂ツテ擔ヒ得ルタケ之ヲ持ツニ止メルコトトモナル。斯クテ無収益財産ノ財産税ハ直接ニハ其モツ所ノ無形収益見込収益ナトニ應スルカ、間接ニハ大體ニ於テ其持主ノモツ有形収益ニ應スルコトトナル。唯タ後者ノ關係ハ精密ヲ缺ク。單ニ大體テアル。合理的經濟ヲ

23) Pfau, ebenda. Pieffer, Staatseinnahmen. II. S. 297.

假定スレハ相當均衡アルモノトナルカ、不合理經濟タト不均衡トナリ得ル。タカラシテ財産課税、特ニ無収益財産ニマテモ課スルモノハ、所得税ノヤウニ中心税トハナレナイ。單ニ補完的ニ輕イ度ノモノニテ止メルノカ穩當トイフコトニナル。

(註一七) じえんせんハ、此種財産ハ、其自身貨幣所得ヲ生シナイカ、此種財産ヲ有ツコトカ富ヲ有ツコトヲ示シ、隨フテ支拂能力ヲ示スモノトナルトイフテ居ル<sup>24)</sup>

(註一八) くらいんうえひたハ、財産税カ消費(奢侈)税テアルタケテハ、此カ所得ニ置カレタ税ト見ラルルヲ得ト爲ス<sup>25)</sup>

(二)無収益財産ノ能力ニ對スル課税上ノ斟酌及考量——無収益財産ニモ能力カアリ、隨フテ此ニ對シテ財産課税ヲ爲スノカ至當タトイフコトハ上記ニテ明カトナツタカ、借テ併シ之ヲ課税スルニ就イテハ別ニ斟酌シ考量シナケレハナラヌモノカアル。

(A)一般無収益財産ニ於テ

(い)能力原則上ノ斟酌——上記ノ如ク無収益財産ノ能力ハ間接ニハ有形収益ヲ表ハスカ、直接ニハ無形ノ収益ノ大サヲ示シ、此無形収益自體、何等、納税スヘキ實體テハナイ。勤勞収益又ハ勤勞所得ハ有形ノ其トシテ納税スヘキ實體ヲ直接ニ伴フ。前者ニテハ納

24) Jensen, l. c. p. 279.

25) Kleinwächter, a. a. O. S. 202.

税ハ間々困難テアルカ、後者テハ樂テアル。無形收益ノ場合ニモ其カ財産收益タカラトイフテ、勤勞收益、有形收益ノ存スル勤勞收益ヨリモ特ニ給付能力大也トシテ重課スルノハ當ヲ得ヌ。財産ヨリ生スル有形收益ハ勤勞收益ヨリモ一層大ナ能力ヲ有ツトイヘルカ、財産ヨリ生スル無形收益カ勤勞收益ヨリモ一層大能力ヲモツトハイヒ兼ネル。夫ノ資産重課トイフコトハ<sup>26)</sup>特ニ有形收益ヲ生スル財産ニツイテハ當ルカ、無形收益ノニハ當ラヌ(註一)  
九。無形收益財産ハ有形收益タル勤勞收益ヨリモ割合ニ輕課スルノカ至當トイハナケレハナラヌ。サリトテ無形收益財産モ其物自體ニテ之ヲ賣却シ又ハ擔保トスルコトニテ換貨シ得ルモノタカラシテ、無能力ト爲シ無稅トシテハナラヌ(註二〇)。然ラハ此等異リタル物體ノ間ニ如何ナル能力上ノ差等ヲ附スルカトイフト、其ハ精密ニハ定メ得ル性質ノモノテハナイ(註二一)。カ併シ無形收益財産ハ所詮、所得稅ハカカラス、ソシテ其ヨリモ割合ニ輕率ナル補完的ノ財産稅ノミカカリ、勤勞所得ニハ財産稅カカカラスシテ、割合ニ重キ所得稅カカリ、有形收益財産ニハ所得稅財産稅ノ併課トナルカラ、丁度其レテ大體ニ於テ鈞合アル負擔カ行ハレテ居ルト見ルコトカ出來ル。

(註一九) ろつつハ、有基所得ノ課稅ニツイテハ、合理的ニハ收益財産ニ限定シナケレハナラヌトイフテ居ル。<sup>27)</sup>

26) 拙著、租稅研究、三卷 76. 以下、  
27) Lotz, a. a. O. S. 456.

(註二〇) もるハ、屢々殆ント賣却スヘカラサル使用財産ノ貧シキ物持ノ物の價値ハ、農工業ノ固定及運轉資本トイフ收益ヲ生スル物的價値ヨリモ一層小イ給付能力ヲ意味スルカ、前者モ所有者ニ取ツテ全く無一物ヨリハ一層良キモノタトイフ。<sup>28)</sup>

すとのつつハ、財産稅ニテ其客觀的租稅義務ニツキ、原則上所得源トシテ役立タサル財産物體、即チ家具、及其他ノ經營財産ニ屬セサル又ハ土地附屬物ヲ成ササル動的有體物、所得稅ヲ免セラレタル示談料、賠償金ノ要求權カ免セラレルコトカ有基所得重課ノ目的ニ適ウトイフケレトモ、<sup>29)</sup>斯クシテ此等ノ物ニ所得稅モ財産稅モ無稅トスルノハ過キテ居ル。

(註二一) もるハ、此問題ハ數字の合理的ノ解決ヲ許サス、此ニ統一の貨幣價値表示カ唯、皮相的恣意的強制的概括ニ止マリ、收益財産ト無形收益財産トハ或度マテ測定スヘカラス比較スヘカラサルモノタトイフテ居ル。<sup>30)</sup>

(ろ) 經濟政策上ノ考慮——無形收益財産ハ經濟政策上カライヘハ出來ルタケ少キコトノ望マシキ所以ノモノカアル(註二二)。隨フテ之ヲ縮少スル爲メニ收益財産ヨリモ一層重課スルトイフノモノノ方法テアル(註二三)。時ノ事情ニヨリテハ其カ選ムヘシトセラレルケレトモ(註二四)、今日普通ニハ經濟政策上ノ考慮ヨリモ、能力原則上ノ考量カ一層重キヲ成スヘク、隨フテ無形收益財産重課ハ大體賛成出來難イ。

(註二二) てあはるれハ、各稅ノ國民經濟ヘノ影響カ根本問題テナケレハナラヌ。資本浪費カ最不良ナル方法ニテ行ハルル處ニハ資本成形ハナイ。奢侈品商人カ大ニ儲ケルトキニ、彼等ニトリテ私經濟的資本成形ハアル。併シ國民

28) Moll, a. a. O. S. 102-3.  
29) Strutz, a. a. O. S. 78.  
30) Moll, a. a. O. S. 103.

經濟上ニハサウテナイ。國民經濟の利用ハ生産的目的ノ爲メニ貯蓄サレタル所得部ノ投下ヨリシテノミ生スト爲ス<sup>031)</sup>

(註二二) ぶあうハ、生産政策的租稅政策ノ要求トシテ、享樂及使用財用重課ヲ唱フ。彼ハ之ニ基キ、財産及所得稅ノ體系中ニテ三段階ヲ定メル。最下級ハ一般所得稅(主トシテ勞働收益ヲ捕捉スル)カ之ヲ形成シ、中級ハ收益財産ノ財産稅トシテ現ハレ、最上級ヲ享樂財産カ負擔スルコトトナルベキタトイフ<sup>032)</sup>

(註二四) もんばーとハ、獨逸國民ノ全體ノ地位(今日ノ)ノ爲メニ、凡ヘテノ方面ニ、國民經濟ノ給付能力ノ増加ヲ努ムヘキ度ニ於テ、經濟生活ノ進行ニ於ケル租稅政策上ノ考慮カ以前ヨリモ大テナケレハナラヌトイフ<sup>033)</sup>

(は)課稅技術上及財政收入上ノ斟酌——課稅技術上ニハ(1)無收益財産ノ逋脫カ收益財産ニ於ケルヨリモ一層大イカラ(註二五)、前者ヲ後者ヨリモ一層輕ク課稅シテ、逋脫ヲ少カラシメルヤウニシテハ何ウカトモ考ヘラルルカ、併シ前ニ(イ)ニイフタ能力原則上當然ニ無收益財産ヲ輕課スヘキモノノ外、逋脫カ此ニ多イカラトイフ理由テ之ヲ輕課スルハ過キテ居ル。又輕課シタカラトイフテ必スシモ逋脫ヲ喰止メルコトハ六ツカシイ。又此逋脫カ多イトイフ理由ハ、其レタケ反對ニ無收益財産ノ稅率ヲ重クスルノカ能力原則上至當タトイフコトニモナリ得ル。又逋脫易ハ無收益財産ニ限ラス收益財産中ニモアル(註二六)。其マテモ此カ爲メニ輕課スルコトハ出來マイ。(2)或ハ進ンテ無收益財産ニハ逋脫カ大ク、之ヲ凡ヘ

31) Terhalle, Steuerlast und Steuerkraft. S. 39.  
32) Pfau, a. a. O. S. 51-2.  
33) Mombert, Besteuerung und Volkswirtschaft. S. 9.

テ押ヘヤウトスレハ煩累ヲ多クシ、家庭侵入ノ弊ニモ陥リ(註二七)、且ツ此種ノモノニテ免稅點以上ノトイヘハ額モ左マテ多クナイカラ(註二八)、一層ノコト此ヲ無稅ニシヤウカトノ考モ出ル(註二九)。ケレトモ、其ハ能力原則カラシテ見ルト不當テアリ、此等ノ事情アルニ拘ラス課稅スルコトトスヘキテアル。

(註二五) ふおつけハ、凡ヘテノ種類ノ貴重品ノ所有カ監督ヲ逃レルトイヒ、しえふれーモ、動的使用財産ヲ一般財産稅ノ捕捉ニ達スヘカラサルモノトシテ居ル<sup>034)</sup>

(註二六) せりぐまんハ、廣ク動産ニ逋脫易アリト爲シ、動産ノ逋脫ハ殆ント米殖民地ニテ財産稅ノ成立ノ初以來注意セラレ、舊時ニ於テ或度マテ眞理テアツタモノカ、近年一層眞理トナツタトイヒ、しえふれーモ、一般財産稅ニテ、動的使用體、特ニ債權、貴重品、裝飾品、衣服カ直接課稅ノ細カラ逃レルトイフテ居ル<sup>035)</sup>

(註二七) くらいんうえひたーハ、家具(美術品ヲ含メ)ノ課稅ハ私的事情ヘノ堪ユヘカラサル侵入トナルテアラウトイフテ居ル<sup>036)</sup>

(註二八) くらいんうえひたーハ、補完稅ヲ動的使用財産ニ廣ケルコトカ大シタ成果ヲ擧クルヤ疑問ト爲シ、じえんせんモ、此種財産ノ上ノ稅ノ賦課徵收ハ厄介多費テアル。其カ最小額免除ノ行ハレタ後ニ、唯タ小額ノミ課稅サレ、稅務官ニ依ル吟味の調査カ納稅者ニトリテ厄介且不便トナルトイフ<sup>037)</sup>

(註二九) ほんめるすはいむハ、此ノ如キ財産物體(家具、裝飾品、美術品等)ヘハ、財産稅ハ、賦課ノ非常ナル困難ノ爲メニ擴張セシメスト爲シ、現ニ普國ノ財産稅ニテ現金及全キ家具(裝飾品、繪畫及其他ノ貴重品ヲ込メテ)カ除外サレタ<sup>038)</sup>

34) Vocke, a. a. O. S. 229. Schäffle, a. a. O. S. 330.  
35) Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 23. Schäffle, a. a. O. S. 107-8.  
36) Kleinwächter, a. a. O. S. 206.  
37) Kleinwächter, ebenda. jensen, l. c. p. 279.  
38) Hommelsheim, a. a. O. S. 17. Kleinwächter, a. a. O. S. 201.

(B) 特殊無收益財産ニ於テ

(い) 一定小額以下ノ無收益財産——此ハ丁度、所得稅ニ於ケル免稅點以下ノ所得ト同様能力ヲ現ハサストシテ免稅シテ良イ(註三〇)。或ハ之ヲ以テ實行難トスルノ說モアルケレトモ(註三一)、其ホトノ事ハナカラウト思ハルル。

(註三〇) ふおつけハ、使用又ハ消費貯藏物カ其必要ナル生活需要ヨリモ一層大テナイトキハ、之カ所有ヨリ決セラ

ルヘキ給付能力アリトイフヲ得ヌ。此ノ一層大ナルトキハ給付能力カ問題トナリ得ルトイフ<sup>39)</sup>

(註三一) ふいすちんぐハ、使用財産ヲ少クトモ一定價值限界ヨリ又ハ一定額ヲ超ユル價值ヲ以テ課稅スル理論上ノ

要求ハ、財産課稅ノ目的ニ反スルノミナラス實際上ニモ實行スヘカラサルモノダトイフテ居ル<sup>40)</sup>

(ろ) 日常使用品タル無收益財産——ハ能力ヲ示サヌモノトシテ特ニ之ヲ免除ストノ考モアルカ(註三二)、此ト然ラサルモノトノ區別ハ間々頗ル困難テアル。或ハ之ヲ變形シテ、強制執行ヲ免ルヘキ物トシテ宥恕スルモ一方法タカ(註三三)、此ニテハ或度マテ收益用ノ財産ヲモ含ムコトトナル。何レニシテモ限界カ稍々明瞭テハナイ。

(註三二) もるニ依ルト、るすとつくニテハ一五三〇年、日常ノ食卓用品ハ免稅、饗宴用ノハ課稅、日常ノ衣服ハ無稅、休日用服ハ有稅トシタトイフコトテアル<sup>41)</sup>

(註三三) もんたなテハ通例、強制執行カラ免セララルル財産ヲ百分二十トシテ評價シタ。斯ノ如キハ家具、手工者ノ道具、生存ノ爲メ必要ナル他ノ財ノ最小度ノモノテアル<sup>42)</sup>

39) Vocke, a. a. O. S. 227.  
40) Fuisting, a. a. O. S. 280.  
41) Moll, a. a. O. S. 103-4.  
42) Jensen, l. c. p. 279.

(は) 普通ノ使用品タル無收益財産——ハ多クハ最小生活資料ニ屬スルシ、其ヲ超ユル(多)少奢侈的意義アル)モノニテモ其ヲ捕捉スルコトカ煩累テアリ、之ヲ侵シテ課稅シタトシテモ高サモ大クナイノタカラ之ヲ全免トシ、唯タ特ニ美術品貴重品タケハ假令捕捉難トハイヘ、大ナル能力ヲ示スモノテアリ、之ヲ免シテハ遁脱ヲ助クルコトニモナルカラ其タケヲ課稅シヤウトイフ考カアル(註三四)<sup>43)</sup>。併シ斯クテハ美術品貴重品ト然ラサルモノトノ區別難トナル。タカラシテ金額上一定最小額ヲ超ユル以上、凡ヘテ無收益財産ニ課稅ストシタ方カ明確テアルトシテ選ムヘキタ。或ハ論者ノ趣旨ヲ強キテ貫カウトシ、美術品貴重品ヲ特ニ課稅スルトイフナラハ、此等ハ財産稅テハ凡ヘテ免稅シ、其市場ニ於ケル賣立稅ニ依ルノカ技術上最便ノヤウタ。尤モ其レテ全部捕捉スルコトハ出來ナイケレトモ、其重ナルモノハ捕捉シ得ル。

(註三四) 獨逸財産稅ハ然リ。ふいつしあーニ依レハ、此ニテハ家具其他ノ使用財産ハ營業財産ノ一部トナリ又ハ土地家屋ノ附屬物タルトキニノミ課稅財産トナル。之ト異リ、寶石、貴金屬物體、裝飾及奢侈品、一九一四年七月三十一日以後調達サレタル美術品蒐集品ハ課稅義務アリ、寶石類ヲ除イテハ、此等ノ物體ノ仕入價格カ一定金額(一千金馬克、同種又ハ集合的物體ハ其十倍)ヲ達シタトキニノミ租稅義務アリ、生キタ獨逸ノ藝術家ノ作品ハ無稅トスル<sup>44)</sup>

43) Strutz, a. a. O. S. 78.  
44) Fischer, a. a. O. S. 93.

(に)家寶及國寶タル無收益財産——今一ノ考案ハ、右ノ美術品貴重品中ニ就キテ特ニ家寶國寶タケヲ免税ニ入レヤウトイフコトテアル。此ハツマリ道義上、美術奨励上ノ考カラテアル。即チ假リニ家族制度カ相當ニ歴史的道義的意義アルモノトスレハ、各ノ家ニ存スル家寶ハ其戸主ヲシテ大事ニ保存セシムルノカ至當テアリ、之カ保持トイフコトハ時トシテハ保持者ニトリテ費用又ハ犠牲ヲ伴ヒ、少クトモ其ノ大サカ持主ノ能力トハ並行セス、有形收益ノ小イニ拘ラス割合ニ大ナル此種ノモノヲ持タナクテハナラス、其カ厄介タカラトイフテ賣却スル譯ニモ往カストイフコトカアル。隨フテ此ノ如キモノトイヒ得ルタケニテハ免税トシテモ良イ。唯タ其ト然ラサルモノトノ區別ハ實際困難トイフコトハアル。家寶トイフヘカラサル美術品ニ至ツテハ此ハ持主ニ於イテ大ナル能力ヲ示ストイヒ得ルモノタカラ之ヲ免スルコトハ出來ヌ。之ヲ免シテハ遁脱ノ手段ニ使ハルル恐モ大イカラ尙更ラ免税出來ヌカ、其モ唯タ國寶トテモイフホトノ一定最小限ノ美術品ナラハ、此大事ナル物ヲ保護スル責任者トシテ其持主ヲ特ニ免税スルトシテモ良カラウ。併シ斷シテ其範圍ハ嚴格ニ保タナケレハイケナイ。

### 結 論

以上要之、無收益財産中、一定最小額以下ノモノ並ニ家寶又ハ國寶トイヒ得ルモノタケハ、能力ヲ缺クモノ又ハ能力アルモ特ニ宥恕スル公益上ノ理由アルモノトシテ免税シテ良イカ、其他ハ大體、直接ニハ其無形ナル收益潜在収益ヲ有ツコトニヨリテ能力ヲ示シ、間接ニハ持主カ別ニ有ツ所ノ有形収益ニ應シ之ニテ負擔サレ得ルモノトシテ輕度ノ補完稅タル名義上ノ財産稅ヲ課セラルヘキモノテアル。其能力ノ度合ハ有形収益アル財産ヨリハ小テアリ、勤勞所得ニ比シテモ多少小ク、恰カモ所得稅ト之カ補完稅タル財産稅トノ結合制ニヨリ大體適度ニ應能課稅サレ得ルモノト認メテ良イ。

## 第十編 財産稅ニ於ケル都鄙ノ對立

## 緒言

茲ニ題シテ財産稅ニ於ケル都鄙ノ對立トイフハ、本稅ニ於ケル農業者、對、商工業者ノ關係ヲ說カントスルモノテアル。兎角、農業者ト商工業者トハ租稅問題ニ就キテ利害ノ衝突ヲ見ツアル所テアツテ、現行稅制ノ下ニテモ此嘆カアルカ、之ニ代ルヘキノ制度トシテ財産稅ヲ持來ルニ於テモ齊シク此爭ヲ續ケルカ如クニモ想像セラルル。テ豫メ此兩者ノ對立關係ノ真相ヲ明カニシテ之ニ備ヘ且ツハ此新シキ制度ヘノ過渡ヲ少シナリトモ圓滑ナラシメタイト思フテ此ニ此文ヲ作ルモノテアル。特ニ此真相ヲ明カニシテ置クトイフコトハ近頃ノヤウニ農業者、商工業者トモニ納稅ニ就イテ敏感テアリ、自家ノ利益ヲ主張シテ已マス、其利益ノ爲メニハ手段ヲ選ハストサヘシテ居ル時代ニハ一層必要テアル。嘗テワるぼーるハ其當時ノ農民ノ納稅狀態ヲ以テ、從順ニ其毛ヲ刈リ取ラシムル羊ニ譬ヘ、商工業者ノ其ヲ以テ、其毛ヲ刈リ取ララルルニ際シ國中ニ響キ渡ルホトノ悲鳴ヲアクル豕ニ比シ

タ所テアルカ、我國ニハ最早、一頭ノ羊サヘ見出スコトハ出來ス、都ニモ鄙ニモ豕ノミカ、ハヒコツテ居ルヤウナ感知ヲ持タサルヲ得ヌノハ遺憾テアル。人間カ羊トナルニハ及フマイカ、サリトテ豕ニナツテハ恥チテアル。自己ノ都合ノミ考ヘス、他人ノ醜キモノヲ羨マス、出スヘキモノハ進ンテ出ストイフ氣分ノ生スルコトカ望マシイ。タタ此ノ如キ理想ノ實現ノ前途遼遠ナル今日ニ於テハ、セメテ負擔ノ真相ヲ明カニシタナラハ、人々ノ苦情ヲ緩和スルコトトモナルテアラウト思フ。

## 第一段 農業者ヨリ觀タル財産稅

問題ハ農業者カラ出發シテモ商工業者カラ出發シテモ何レニシテモ宜シイノテアルカ、便宜上茲ニハ農業者カラ出發スル。元來、財産稅ハ、勿論此ニ問題トスルノハ所得稅ノ補完稅トシテノ經常的ニシテ名義上ノ靜態的ノ一般財産稅テアルカ、斯ノ如キモノハ、有ラユル財産ヲ其時價トイフ客觀的ノ共通ナル標準ニ還元シテ、比較スヘク綜合シ得ヘキモノトシテ課稅スルノテ、之ニヨリテ收益財産モ無收益財産モ、農業財産モ商工財産モ、財産ノ物的元素ヲ示スタケニ於ケル特別ノ給付能力ヲ捕捉シテ、所得稅ノ足ラサル所ヲ補フ

1) Seligman, Essays in taxation. 8 ed. p. 29.

テ、公平正當ナリトセラレルモノテアル。然ルニ農業者ハ從來、其自ラノ地位ニツキ商工業者ト比較シテ、財産稅ニヨリ不利ヲ受クルタラウトイフ風ニ考ヘタ。其ヲ農業者自ラノミテナク、商工業者モカ御親切ニ農業者ニ助言シタ。然ラハ其根據ハ何處ニアルカトイフト、

(一) 農業者ノ財産稅ヲ不利トストイフ點、

(A) 農業者ノ財産カ逋脫難ニシテ捕捉易ナル不動産ニ、偏重シテ居ルトイフコト——(イ) 即チ農業者ハ財産稅ノ下ニ其財産ニツキ逋脫カ出來惡イ。其カ彼ノ不利トスル所テアル。商工業者ノ如ク逋脫シ易キ動産ヲ多ク有ツ者ニ比シテハ甚タ不利タトイフノカ實ハ其最重ナル論點テアル。如何ニモ商工業者ニハ割合ニ動産カ多ク、農業者ニハ其カ少ク、其財産カムシロ土地ニ偏シ、隨ツテ逋脫難トイフコトハアル。(ろ) ケレトモ(1) 其アルノ故ヲ以テ、逋脫易ノ動産ヲ多ク有ツ所ノ商工業者ノ地位ヲ羨ムヘキテハナイ。農業者カ逋脫難テアリ、逋脫機會少キコトハ、却ツテ彼ノ業體ノ性質カ納稅義務ヲ完了スルニ適シタルコトニ就キテ大ニ自ラ誇ヲ感シ、自ラ慰メナクテハナラヌ筈テアル。之ニツキ商工業者ノ地位ヲ羨ムヨリハ、ムシロ之ニ氣ノ毒サヲ感シナケレハナラナイ。農業者ハ其高キ地位ヲ落スヨリ

ハ、ムシロ専ラ之ヲ維持スルコトニ努メナケレハナラナイ。(2) 特ニ又商工業者ノ多ク持ツモノハ動産ニ限ツタ譯テナク、土地ノ外ニ家屋其他ノ工作物等ノ不動産ヲモツカアリ、此等ニ至ツテハ齊シク逋脫難テアリ、且ツ動産カ全部逋脫易トイフノテナク、近代ノ動産トシテ重要ノ地位ヲ占ムル株券ニ至ツテハ技術上、大抵捕捉カ出來ル。無記名ノ債券、人々間ノ債權關係、營業財産、使用財産、美術品奢侈品トイフカ如キモノニ(註一) 多少ノ逋脫カ行ハレル可能ハアルケレトモ、無記名債券ハ天引課稅ニ依レハ全ク捕捉シ得ラルルシ、貸金ノ關係モ負債控除方法ト相待ツテ餘程ノ度マテ捕捉サレル。此貸金關係ノ如キハ財産稅以外ノ之ニ代ルヘキ方法テハ、到底財産稅ホトニ良クハ押サヘラレナイ。營業財産ニ捕捉難ノアルコトハ認メナケレハナラヌカ、之ヲ捕捉スルノニ財産稅ニ依ラス收益稅特別所得稅ニ依ツタトシテモ之ト同様ニ捕捉難ノ存スルコトヲ考ヘナクテハナラヌ。結局、財産稅ニテ特別ニ捕捉上厄介タトイフノハ、使用財産美術奢侈品ノミトナル。處カ此ハ財産稅ニ代ルヘキ收益稅ヤ特別所得稅テハ全部捕捉サレナイ、否ナ、其ニテハ初メヨリ捕捉シナイモノテアツテ、財産稅ナレハコソ、少シニセヨ、捕捉出來ルモノテアリ、ソシテ其カ全部逃ケラレルトイフノテナク、或度マテ取レルタケテモ好都合テアル。又此カ全部逃ケラ



レタトシテモ全體ノ財産中、大シタモノテハナイ。此ノ如キ一小部ノ動産ニ逋脱易カアルカラトイフテ直チニ農民ノ不利ノ左モ大イヤウニイフノハ誤リテアリ、動産ノ逋脱易カライフナラハ、農民トシテ財産稅ヲ呪フヨリハ、ムシロ財産稅ヨリモヨリ多ク動産關係ヲ漏ラス所ノ特別所得稅ヤ收益稅ヲ呪ハナケレハナラナイ。(3) 特ニ又不動産ノ逋脱難ノ爲メノ農民ノ過重負擔トイフコトハ、農民全體ノコトテハナク、殆シト農民中ノ地主ノミノコトテアル(尙ホ別ニ家屋ノ持主タルタケニテノ農民モアルカ)。随フテ農民中ノ三分一タル純小作人ハ此ニヨリ特別不利トナラス、他ノ三分一タル半自作半小作人ノ一大部モ恐ラク免稅點以下トナルコトニヨリテ特別不利ヲ受ケマイシ、純小作人ハ現在ノ收益稅下ニテモ同様テアルカ、半自作人、純自作人ニ至ツテハ收益稅制下ニハ免稅點ヲ持ツコトカ難ク、設ケラレテモ低イモノニ止マルノニ、財産稅ナラハ初メヨリシテ割合ニ高キ免稅點カ定メラレ、財産全體ノ増加ト共ニ、段々其カ引上ケラレルノ可能モアツテ、多數ノ農民ニハ不動産ノ逋脱難ノ爲メノ不利ハ問題テナイ。却ツテ動産ノ逋脱易ヲ利用シ得ル。タカラシテ夫ノ理由ニ依ル財産稅反對ハ農民ノ立場トシテ強ク之ヲ爲スヘキモノテナイ。

(註一) 學者カ動産ノ逋脱易ヲアマリニ誇張的ニイフテ人ヲ誤ラシタ。例之、せりぐまんカ、動産ノ逋脱ニツキ舊時

ニ或度マテ眞理テアツタモノハ近年一層眞理トナツタトイヒ、ばすてーぶるカ、動産ハ次第ニ課稅カラ逃レタトイヒ、ろつつか、財産稅テハ動的物財ト、權利ニテ存スル財産トニ於テ、土地家屋ノ所有ヨリモ容易ニ隠匿サレ得ルトイフ困難アリトイフタノハ、何レモイヒ過キテアル。動産トイフ廣イ詞ノ中ニ逋脱ノ六ツカシイモノト易イモノトカアツテ、斯ヤウニ一概ニイフノハ斷シテ誤テアル。

ムシロじえんせんカ、無形物、即チ手ニ入ルヘキ管ノ物、顧主ノ如キハ、所有者ノ協力カナクテハ分ラヌ。而カモ其人ニ於テ大ニ之ヲ隠匿スルコトニ誘ハルル。テ無形財産ト有形動産ノ多クノモノ(一部ノモノト改メタラ良カラウ)トハ容易ニ隠匿サレルカ、不動産ト動産ノ一部(ムシロ一大部ト改ムルノカ當然テアル)トハ全ク隠匿サルコトカ出来ヌトイフノカ正シイ。勿論彼ノ詞モ私カ附註ヲシヤウニ訂正シナクテハナラナイノダ。

(B) 田舎ノ財産特ニ土地ノ換貨難、即チ、賣却難、擔保借入難トイフコトノ爲メニ農民カ一層納稅難ノ地位ニ立ツトイフコト——(い)此事ハ確カニ或度マテ認メナケレハナラヌ。都會土地ナトモ、イサトイフトキニ換貨難トイフコトカナイテハナイカ、田舎ノ其ニ比シテハ小イ。マタ都會ノ財産ニハ別ニ換貨易テアル所ノ動産ノ一層多イタケテモ便テアル。此點ニ於テ農民ニ納稅上多少ノ不利ノ存スルコトハ認メナケレハナラヌ(註二)。ロケレトモ其アルカ故ニ、田舎ノ土地評價ヲ低クスヘシトカ、之ヲ行ハスシテ都鄙トモ時價標準ニテ課稅スルノハ不公平タトカイフノハ當ラヌ。其ノイフ所ノ換貨ノ難易トイフコトハ、評定サ

2) Seligman, l. c. p. 23. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 469. Lotz, Fw. S. 457.  
3) Jensen, Public finance, p. 241. 249.

レル所ノ時價ノ處テ見積ラレテ居ル。或物、特ニ土地ノ價トイフ中ニハ、其ノ生スヘキ賃貸料ヤ、其價格ノ騰貴ニ因ル見込收益ヤ、之ニ伴フ特別利益ヤノ外ニ、其確實ノ度合ヤ、サテハ換貨ノ難易ヤ一切ノ關係カ還元サレ結晶サレテ居ル筈テアル。斯クテ或地方ニテ或地片カ幾許ト評定サレタトキニハ、其中ニハ換貨ノ難易ノ如キモ考量ニ入ラレテ、他ノ關係ニテ生スヘキ積極的利益カ、此ニ於ケル換貨難ノアルタケ低ク見積ラルルモノトシナケレハナラヌ。故ニ評定サレタル時價ニ應シタル課稅カ當然テアリ、之ヲ爲シタル上ニテ別ニ或種ノ物ニ就イテ特ニ宥恕ヲ行フノハ無用テアル。

(註二) ほんめるすはいむハ、農業的土地ノ賣却ハ往々ニシテ短キ時ノ間ニテハ唯タ大ナ損害ニ依リテノミ生シ得ルトイフコト、其分割力大ナ損失ナシニハ通例可能テナイトイフコトカ注意セラレト爲シ、ちすかハ、相續稅カ動的資本カラシテハ容易ニ支拂ハルルノニ、不動産特ニ田舎ノ其レテハ然ルコトヲ得ヌ。動的資本、國債、抵當債券、社債等ノ相續人ハ容易ニ稅ヲ拂ヒ得ルノニ、土地ノ相續人、往々ニシテ又工業ノ相續人ハ、多クハ稅ヲ拂フ爲メニ負債及抵當ヲ起サナクテハナラヌトイフテ居ル。<sup>4)</sup>

(C) 農業的土地ノ收益カ人ニ繫ルヨリハ物ニカカルコト大ナル爲メニ其價格カ割合ニ高イトイフコト——(い)即チ農業地カラ生スル收益ノ大小トイフコトニ經營者ノ人モ與ツテ力ハアルケレトモ、物ニ繫ルコトカ大テアツテ人ノ力ニ依ルコトハ多クナイ。之ニ對シ營業財

4) Hommelsheim, Die Erbschaftsabgabe. S. 104. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 234.

産ニテハ其ヨリ生スル收益ノ大ナルヲ得ルト否トハ物ニ係ルトイフヨリハ人ニ因ルコトカ大イ。其ノ爲メ前者ハ其生スヘキ收益ノ割合ニ高ク評價サレ、後者ハ割合ニ低ク評定サレルコトナル傾カアル(註三)。此點モ時價ニ依ル財產稅カ農業ニ不利トナルトイハレル一論點テアル。(ろ)併シ財產稅ハ元來、所得稅ヲ補完シ、財產ノ所得ニ干與スルタケニ於テ特別課稅ヲシヤウトイフノテアルカラ、農業テハ所得ニ對シ物ノ力カ割合ニ多ク働キ、營業テハ人ノ力カ多ク働キ、物ノ力ヲ左右スルコト大ナリトイフ以上ハ、ソシテ其關係カ恰カモ各財產ノ評價ノ上ニ現ハレテ居ル以上ハ、此ノ評定サレタ時價ニ從フタ課稅ハ恰カモ此物ノ元素ノ特別課稅ノ趣旨ニ適應スル譯テアリ、其ヲ殊更ラ人工的ニ農業地有恕規定ナト設ケテハ其ハ不當ナル施爲トナラナケレハナラナイ。

(註三) ふいすちんぐハ、標準トナル時價ハ、營業財產ノ成立ニトリテハ、其利得カ主トシテ主觀的前提(經營者ノ人)ニカカルコトノ爲メニ、通例不釣合ニ低イノニ(此迄高イ收益ヲ生シタトキテモ)、小ナ收益ノ農業土地テハ、農業地ニ對スル偏愛(價格成形ニ影響スル)ノ爲メニ不釣合ニ高イトイフテ居ル。<sup>5)</sup>

(D) 農村ノ自給經濟的性質ノ爲メニ食料貯藏ノ大イトイフコト——即チ農村經濟ハ自給的ナルヲ普通トシテ居ル。間々資本主義的經濟カ高調セラレテ、營利的ニ經營セラレ、其作

5) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 91.

ツタ物ハ殆ント全ク賣却シ、其必要トスルモノハ更メテ市場カラ買入レルトイフコトモナイテハナイ。ケレトモ、尙ホ可ナリ多ク、自給的ニ經濟サレテ居ル。自分ノ食料家畜ノ飼料ハ凡ヘテ自ラ作り自ラ保持シテ居ル。其爲メ都會ニテハ見ルコトノ出來ナイホト多クノ食料飼料ノ貯藏カアル。其ノ爲メ此等手許ニアル凡ヘテノ物ニ財産課稅サルトスレハ、農民ニトリテ不利トナラサケレハナラヌ(註四)。此點ハ確カニ其通リテ、之ニ對シテハ農民ニトリテ特別宥恕規定ヲ設ケテ然ルヘキモノテアル(註五)。

(註四) ふおつけハ、労働者、手工者、商人、役人等ノ如キ、斷ヘス流入スル營利源カラ生活スル者ハ、生活方便ノ何等ノ貯藏ヲ要シナイ。然ルニ一ノ收穫カラ次ノ收穫マテ彼自身、其家族、及其奴婢ノ爲メノ生活方便並ニ其動物ノ爲メノ飼料ヲ用意シナクテハナラヌ所ノ農業者ハ多少大ナ貯藏ヲ要スル。隨フテ或測定サレタル一般の價值ノ大サノ免税(農民ト都會民ト同一ナ)テハ、大損害ヲ受クルコトナルテアラウトイフテ居ル。<sup>6)</sup>

(註五) ふおつけハ、此弊害ヲ避クル爲メニ、農業者ニハ、一般的ニ許サレタ價值ノ大サノ外ニ、自己ノ需要ノ爲メニ必要ナル貯藏物ノ價值ヲモ、其全體ノ使用財産ニツキ控除スル恩典カ許サレナクテハナラヌトイフ。<sup>7)</sup>

(二) 農業者ノ財産稅ヲ有利トスル點——農業者カラ見テ財産稅ヲ不利トスル點ハ上ニイフ如クテアルカ、其諸點中、唯終ノ一點タケカ成立チ、他ハ格別重キヲ成スヘキモノテナク、其ヲ彼等ノ不利トシテ宥恕ヲ要求スルノ理由トハナリ得ナイ。ソシテ別ニ彼等ニトリテ財

6) Vocke, Fw. S. 227-8.

7) Vocke, ebenda. S. 228.

産稅ヲ有利トスル點カ可ナリ多ク存スルコトヲ見逃シテハナラナイ。其ハ外テハナイ。

(A) 農業者ニ無收益財産ノ割合ニ少イコト——農民テハ極少數ノ大地主連中ヲ別トシテ大多數ノモノニテハ、家寶ヤ日用品ノ最小限度ノモノヲ別トシ、格別ニ無收益財産ヲ有ツコトハナイ。美術品奢侈品トイフニ足ルモノハ全ク持タナイトイフテモ良イ。處カ都會民商工業者ニナルト、隨分廣キニ亘リテ何ホトカノ美術品ヤ奢侈品ヲ持ツテ居ル。タカラシテ無收益財産ニ於ケル財産稅納付ノ困難トイフコトハ都會民ニハ割合ニ大イカ、農民ニハ幸ニシテ其カ少クテ濟ム(註六)。尤モ之アルカ故ヲ以テ、反對ニ都會民ヲ宥恕スルニハ及ハナイ。財産稅ハ財産價格ニ現ハルル限りニ於テ特別捕捉スルモノタカラ、無收益財産ノ大小モ亦之ヲ閉却シテハナラナイ。其ノ大ナルモノハ其ニ相應シタ負擔ヲシテ然ルヘキテアル。

(註六) ふおつけハ、田舎ノ人民ト都會ノ人民トノ間ニ大ナ差異カアル。國民ノ半分テハ其使用財産ノ價值ト富トノ間ノ割合ニツキ國民ノ他半ト異ツテ居ル。富メル農民カ其家内ヲ殆ント常ニ、同一財産ノ市民ヨリモ一層簡單ニ裝置シテ居ル。此點ニ於テ農民カ利益ヲ有ツトイフテ居ル。<sup>8)</sup>

(B) 農業土地ニテハ土地價格騰貴ニ因ル見込收益並ニ往々ニシテ確實度カ都會土地ヨリモ

8) Vocke, a. a. O. S. 228.

割合ニ小イコト——即チ都會隣接ノ農地ニテハ多少特殊ノ現象ヲ見ルカ、純農業地テハ其地價ノ騰貴ノ勢ハ大クナイ。之ニ異リ、近代都市テハ其地價ハ大體益々騰貴シテ已マナイ。其レニ近頃ハ田舎ノ地方ニ依リテハ小作爭議カ盛シテ、容易ニ屏息シサウテナク、此争ノ續ク限リ、農地ニ於ケル小作料收得カ不確實テアル。斯クシテ農業地ニテハ其有形收益ニ對スル土地價格ノ割合ハ、都會地ニ比シテ小イ。隨フテ少クモ此點ノミヨリイヘハ財産ノ時價ニ依ル財産稅ハ農民ノ方カ都會民ヨリモ納メ易イトイフコトニナル。固ヨリ其アルカ故ニ農民ノ負擔ヲ重クシナクテナラヌトイフノテハナイ。此ノ如キモノハ全ク、農民カ有形收益以外ニ有ツ所ノ土地ニ關スル利益ノ割合ニ薄イ爲メテアルカラ、其ニ相應シテ負擔ノ樂ニナルノカ至當テハアル。ケレトモ兎ニ角ニ、茲ニ彼カ財産ノ時價ニ依ル課稅ヲ有利トスルノ一面ノアルコトハ見逃シテハナラナイ。

(C) 現在ノ不完全ナル收益稅ヨリ財産稅ニ移ルニ於テ生スヘキ農民ノ特別ナル利益——トシテハ、現制下テハ所得稅ノ補完稅トシテハ地租ト營業稅トタケカアツテ、(此點ハ今度、資本利子稅カ新設サレタノテ、多少、變化シタ)土地ト營業財産トノミカ之ヲ負フテ居ルカ、財産稅トナレハ、此外ニ家屋、預金、貸金、公社債、株券、奢侈美術品等モカ分擔ス

ルコトトナツテ(資本利子稅カ出來タノテ、此等ノ中、預金貸金公社債ハ收益稅下ニテモ特別負擔スル)其タケニテハ土地特ニ農業用地ノ負擔ハ輕クナル譯テアリ、特ニ地租ニテハ自ラ免稅點ノナイノニ(今度ノ改正テ小ナ免稅點カ出來タ)、財産稅タト此カ出來ルコトニナツテ、農民ハ大體ニ負擔カ一層輕クナリ、特ニ小土地ヲ有ツ多數ノ農民ハ一層樂ニナリ得ル。唯タ財産稅カ累進ニテモナルトキニ、大地主ニトリテ今ヨリモ一層不利トナルトイフ事ハアル。ケレトモ多數ノ農民カラ見テハ確カニ一層有利テアル。農民全體トシテ決シテ財産稅ヲ不利トスルモノテナイ。

(D) 經濟一般ノ將來ノ發達ニ於テ生スヘキ農民ノ特別ナル利益——國民經濟カ次第ニ發達スルトシテ、其發達ノ度合ハ田舎ニテ小ニ、都會商工業ニテ大イ筈テアル。然ルトキハ、前記(C)ニイフタ財産稅ニ移ルコトニヨリテ農民ノ有利トナルトイフ傾ハ、時ノ經過ト共ニ、益々助長セラレルコトトナル。假リニ所得稅ノ補完稅トシテ要スル收入額カ現在ヨリモ増加スル必要ナシトイフコトカ出來ルナラハ、國富ノ増進ト共ニ、財産稅率ハ益々低下シテ可テアリ、農民ノ負擔ハ益々減少シ得ル勘定テアル。

タカラシテ農民トシテハ、自給經濟ヨリ生スル生活資料貯藏ニ關スル一點サヘ救濟サル

ルナラハ、彼ノ立場ニ於テ財産稅ハ反對スヘキ所以ノモノヲ有タス、ムシロ之ニヨリテ一層有利トナルヘキ事情サヘアル。サウカトイフテ商工業者、特ニ純粹ナル商工業者トシテ、特ニ比較的小資産ノモノトシテ、財産稅ニヨリテ特別ナル不利ヲ受クルコトモナイ。農商工業者以外ノ資格ニ於ケル一部ノ有産者、ムシロ都會的ノ此種ノ人々ニハ不利トナルカモ知レナイカ、其モ其地位ニ伴フ能力相應ノ負擔ノ加ハルノニ過キヌカラ、正面カラ彼等ニ於テ苦情ヲイフヘキモノテハナイ。

### 第二段 農業者ノ爲メノ財産稅ノ特別宥恕

上記ニ依レハ財産稅ハ農民ニトリテ大體格別ニ不利ヲ齎ラスモノテナイ。タターツ農民ニ生活資料ノ貯藏物ノ特別ニ多クナルヘキ傾ヲモツカラ、此點ニ於ケル特別宥恕ハ至當ナル。テ、(一)收穫物ノ一定度以下ノ特別宥恕——カ必要トハナル。即チ農民ノ年收穫物中、自己ノ一族及家畜ノ爲メニ供スヘキモノト認ムヘキモノハ財産稅ノ財産カラ控除スルコトトシナケレハナラヌ。固ヨリ此ト對立シテ都會民ニ於ケル日常ノ飲食物ノ貯藏品モ、其カ極端ニ大ナ分量テナイ以上ハ、凡ヘテ宥恕サレナケレハナラヌ。更ラニ、

### (二) 土地ニ關シ

(A) 農業土地ノ特別宥恕——ヲ行ヒ、即チ此ニ於テ時價主義ノ原則ニ例外ヲ設ケテ、收益價值ニ依ルコトトシ、此ノ如キモノトシテ、各土地收益ノ二十五倍還元(四分還元)ヲ行フトイフカ如キ方法ヲ採ルコトカ問題トナル(註七)。其ハ又、特殊事情ノアル都會隣接地ノ如キハ、收益價值ト時價トノ中間價格ヲ標準トスルトイフコトニテ其上ノ斟酌ヲ行フコトモ出來ル。

(註七) べらふるですハ、農業ハ交換價值(時價)テナクテ收益價值ヲ基礎ニ置クノ利益ヲ代表スルトイフカ、現ニ普魯西ノ財産稅ニテモ、農林地ニハ收益價值ヲ標準ト爲シ、此ノ如キモノトシテハ、土地カ其經濟上ノ目的ニ從ヒ、通例ノ經營ニテ平均的ニ生スヘキ純收益ノ二十五倍トシ、一九〇九年以降行ハレテ居タ。ソレカラ一九〇六年ニばんでんニテ舊收益稅カラ財産稅ニ移ルトキニモ、農業ニハ特ニ二萬五千馬克以下ノ經營財産ヲ免シ、其不動産ハ評定價值ノ五分四又ハ四分三タケノミニ課稅ストイフカ如キ特典ヲ保證シタ。獨逸ノ一九〇六年ノ相續稅法ニテモ、繼續的ニ農林ニ用立ツヘク定メラレタ土地ノ評價ニハ、收益價值ヲ土臺ニ置キ、純收益ノ二十五倍ヲ其價格ト爲シ、且ツ相當稅額ノ四分一ヲ免シタ。<sup>10)</sup>

(い) 其理由——此特別宥恕規定ノ理由トシテハ要スルニ(1)前段ニイフタ農業者財産ハ土地カ重キヲ成スノニ其カ通脫難テアルカラシテ之カ埋合セトシテ、彼ノ土地ニ宥恕ヲ行ハ

9) 拙著、租稅研究、第三卷、246.

10) Bela Földes. Fw. S. 464. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 75. Führenbach, Finanzpolitik der Besitzlosen und Steuermoral. S. 31. Hommelsheim, a. a. O. S. 103.

ウトイフコトモアルカ(註八)、(2)併シ又農業土地ノ性質ニ考ヘテ、此カ賣買ノ行ハルルコト少ク、時トシテ殆ント全ク行ハレス、隨フテ此ニテ時價如何トイフコトヲ知ルコト殆ント不能ニ近イノニ、收益價格ナレハ、容易ニ此ニテモ見出サレ得ルトイフニモ因ルノテアル(註九)。(3)更ニ今一ツニハ農業ナルモノカ一方ニハ國家的意義アル重大ナル生業トシテ維持存立ヲ計ルヘキモノテアルノニ、恰カモ他方、其カ經濟打算上ニハ不利益テアツテ特別ノ補助ナクテハ之カ維持存立ノ覺束ナイトイフ有様テアルノテ、其ノ爲メニモ此宥恕ヲ要ストイフノテアル(註一〇)。

(註八) ほんめるすはいむハ、農林地ノ宥恕理由ハ一ニハ、不動産カ容易ニ國庫カラ認メラレ、隨フテ凡ヘテノ稅カラ一層銳ク課セラルルコトニアリト爲ス。<sup>11)</sup>

(註九) ほんめるすはいむハ、獨逸相續稅ニ於ケル農地特殊宥恕ノ理由トシテ、此農地カ性質上、耕作ニ用立ツコトニ定メラレテ、賣買物體タルヘキモノテナイトイフコトカ舉ケラレタト注意シテ居ル。尙ホもるカ之ニ關シ、びゆつひあー、ゼーりんぐヲ引イテ巧ミニ説明シテ居ル。曰ク、びゆつひあーハ、經濟上未發達時代ノ原始的見解ニ於テ初メテ生スル觀念ハ有形ノ總收益トイフコトテアツテ、資本價值トイフ觀念(土地ノ時價トイフコト)ハ發達シタル信用制度ノ資本主義的見解カラ生シタ所ノ人工的ノ抽象アアル(隨フテ農地ニハムシロ前者カ適切トイフコトニナル)トイフタカ、ゼーりんぐハ更ラニしゆれすういひほるすたいんノ高原地ニツキ、今度ノ世界大戰前ニ研究ヲ試ミ、農地ニテハ往々ニシテ全ク賣買價ヲ有タナイ。併乍ラ唯々其土地カ如何ニ多クヲ擔ヒ得ルカ、如何ニ多クノ

11) Hommelsheim, a. a. O. S. 104.

人間ヲ養ヒ得ルカヲ問ヒ、如何ニ多ク値スルカヲ問ハナイトイフタト。<sup>12)</sup>

(註一〇) ほんめるすはいむハ、農林地ノ宥恕ハ一ニハ堅實ナル農業、特ニ農業的家族財産ノ維持ノ利益ニアル。實ニ其重ナル理由ヲ此ニ於テ見ルヘキテアル。國家ハ政治及經濟關係ニ於テ堅實ナル農業ノ維持ニ大ナ利益ヲ置イタ。其農業ノ基礎ハ第一位ニ多數ノ獨立農民テアル。隨フテ國家ハ此農民ノ存續ヲ危ウシ得ル凡ヘテノモノヲ排除スルコトヲ求メナクテハナラヌトイフタ。<sup>13)</sup>

(ろ)其駁撃——此等ノ理由ハ多クハ皮相テアツテ感心シナイ。(1)農民ニ屬スル土地ノ通脫難トイフコトハ特別ニ彼ヲ宥恕スル理由トナリ得ナイ。土地ノ通脫難ハ農業ニ限ラス、都會地ニモ當ルコトテアリ、土地ノ外、家屋モ通脫難テアリ、動産中ニモ通脫難ノモノカアル。ソシテ農民外ノ人民ニ於テ恰カモ此等通脫難ノ物ノミヲ有ツモノカアリ、又ハ主トシテ此ノ如キ物ヲ有ツモノカアルノニ、此等ニハ別段ノ宥恕ヲセスシテ、獨リ農民ニノミ、其モ財產稅ノコトタカラ比較的大ナ地主タル農民ニノミトナルカ其ニ此宥恕ヲ爲スノハ理窟カ通ラヌコトニナル。(2)農地ニハ賣買價カ見出シ難イトイフコトハ、今日ノ時世テハ殆ントアリ得ナイ。極メテ稀ニサヤウナ場合モアルカ、大抵ハ分ル。分リ難イ場合ニテモ他ノモノカラ類推カ出來ル。或地方ノ中ノ何處カニ賣買カアレハ、其價ヲ土臺トシテ、其ニ避クヘカラスニ存スル主觀的ノ事情ヲ排斥シテ、客觀的ニ公平ナルモノヲ抽出スルコトハ

12) Hommelsheim, a. a. O. S. 105. Moll, Probleme der Fw. S. 96-7.

13) Hommelsheim, a. a. O. S. 104.

出來ル。勿論時トシテ其ニ多少ノ困難カ伴ツテモ、之ヲ見出スコトニ依リ又之ヲ標準トスルコトニヨリテ、初メテ都鄙ヲ通シ有ラユル財産種類ニ亘ツテ統一アリ比較シ得ヘキ標準ヲ有テ得ルコトトナリ、財産稅カ意義アルモノトナリ得ル。農地ノミニ特ニ宥恕シタ標準ヲ與フルコトトシテハ財産稅ヲシテ不公平ナルモノトナラシメナケレハナラヌ。(3)若夫レ第三ノ理由タル農業ノ國家的意義トイフコトニ至ツテハ、其ハ時ト處トニヨリ之ニ重キヲ置キ、ソシテ其公益上ノ理由アルニ於テ、能力原則ヲ抑ヘテ或度マテ能力アル處ニモ宥恕ヲ行フトイフコトハ認ムヘキコトアル。ケレトモ此カ適用ハ出來ルタケ差シ控エラレルコトカ望マシク、此場合ニ之ヲ認ムルヤ否ヤハ慎重ニ考慮シナケレハナラヌ。租稅トシテハ出來ルタケ能力ニ應シテ公平ナルコトヲ旨トシ、或産業階級ノ助成又ハ維持ノ如キハ成ルヘク租稅以外ノ方法ニヨリテ之ヲ行ヒタキモノテアル。尤モ此點ハ無下ニ反對ハシ兼ネルカ、併シ又無條件ニ賛成モ出來兼ヌルコトアル。要スルニ農業地ノミニ特別宥恕サレタ標準トイフコトハ、切角、各土地、否ナ各財産ニ共通ナル標準ニ依ルトイフ趣旨ヲ沒却セシメテ、財産稅ヲ不公平ナラシムルモノトシテ採ラヌカ良イ(註一)。又農民トシテモ漫リニ近時ノ唯物的風潮ニ感染シ、農民ヲ喰物トスル職業的煽動者ノ誘惑ニ掛ツテ、租稅特

權ヲ得タイナトトイフ、サモシイ心ヲ出シテハナラナイ。租稅宥恕ノ特權トイフコトハ、人格アル者ノ名譽トスヘキモノテハ斷シテナイトイフコトニ目覺メナケレハナラナイ。

(註一) ふにれんばつは、農業宥恕ノ租稅政策ハ現在ノ大ナル租稅不正タトイフタカ、ふいすちんぐモ、物體ノ或モノニ、收益價值、他ノモノニ賣買價值、又ハ同一ノ物ニ事情ニヨリ或ハ租稅官廳又ハ所有者ノ意思ニヨリテ或ハ收益價值、或ハ賣買價值カ標準トサルトキニ、課稅ノ平等ハ最早失ハルルコトトナルトイフテ居ル。<sup>14)</sup>

(B) 一般土地其他ノ不動産重課——(い)或ハ都鄙ヲ問ハス不動産ヲ重課シ、之ニ對シ動産ヲ輕課スルコトニヨリテ、動産ノ逋脫ヲ少カラシメ(註二)、之ニヨリテ不動産ノ逋脫難カラ生スル不利、隨フテ農民ノ不利ヲモ保護シテハ何ウカトモ考ヘラルル。併シ(ろ)其テハ此ニヨリテ法律カ動産ノ逋脫ヲ承認シタコトニモナルシ、動産ノ凡ヘテカ逋脫易テナク、其中ニハ逋脫難ノモノモアルノニ、其一部ノモノニ逋脫易ノモノノアルカ爲メニ全體ヲ逋脫易ト見テ規定スルノカ此ニ於テ拙テアル。又此ノ如クニシテ動産ヲ宥恕シタカラトイフテ、逋脫シヤウトイフ人々ハ其ニモ拘ラス逋脫ヲ行フテ、格別ノ效果ハアルマシク、此ノ如キ規定ノ結果ハ益々動産ノ負擔ヲ輕クシ、隨フテ少クトモ相對的ニ不動産ヲ一層重課スルコトニナツテ目的ヲ達セヌテアラウ。故ニ之ヲ採ルヲ得ヌ。逋脫ヲ少カラシムル爲メニハ稅

14) Föhrenbach, a. a. O. S. 31. Fuisting, a. a. O. S. 289.

率又ハ評價ノ斟酌ヨリハ、ムシロ主トシテ義務者ノ租稅道義ノ改善並ニ之ト相待ツテ租稅技術上ノ改良ニ依ラナケレハナラナイ。

(註一一) じえんせんハ、稅率ヲ輕易トスルコトニヨリテ、又ハ賦課スヘキ實價ノ百分率ヲ低下スルコトニヨリテ、無形財産(動産ノ一部ニシテ通脱シ易キ)カ課稅ニ來ルコトニ誘ハルルヲ得ト爲ス。<sup>15)</sup>

## 結 論

以上要之、農業者ト商工業者トノ對立ニ於テ、財産稅カ前者ニ偏重スルトハ、普通人ノ考フル處タカ、精査スルトキハ、農業ノ自然經濟的性質ニ基ク收穫物貯藏ノ特別事情ヲ別トシテハ、特ニ彼ニ偏傾トナルト認ムヘキモノヲ見出サヌ。若夫レ財産稅ノ彼ニ及ホス影響ニ至ツテハ多少不利ナルモノモアレハ、又有利ナルモアツテ、ソシテ何レニシテモ財産稅原則ニヨリテ彼ニ課セラルル負擔カ彼ニトリテ不當ニ重クナルトハイヘナイ。彼ニ存スル前記ノ特別事情タケハ之ヲ考慮シテ特別宥恕ヲ爲スヘキタカ、其以外、土地ノ評價其他ニ於テ特別考慮ヲ爲スノハ過キテ居ル。或ハ動モスレハ都會民カ財産稅ニ於テ或物ニツキ通脱ヲ行フコトカアツテ、農民ノ之ニ當ルヘキ通脱ノ出來惡キコトニ於テ、農民ニ取り不

15) Jensen, l. c. p. 278.

利ナリトスルモノカアルカモ知レヌカ、此ノ如キハ決シテ農民トシテ羨ムヘキモノテハナク、却ツテ自ラ之ニツキ誇ヲ感シナケレハナラヌ筈テアル。又其ノ財産稅下ニ都會民ノ行フ通脱トイフコトハ、此稅ニ代ルヘキ如何ナル稅ニテモ生スヘキコトテアリ、ムシロ財産稅ニ於テ其ノ割合ニ少キモノテアルトイフニ於テ、農民ハ尙更ラニ財産稅ヲ以テ特ニ己ニ不利ナトトイフヘキモノテハナイ。若夫レ農民カ國家的ニ大事ナ元素ヲアツテ、經濟上ニ不利ナル境遇ニ在ルノ故ニ、之ヲ特ニ稅法上宥恕ストイフニ至ツテハ、時トシテ之ヲ認ムルコトノ出來ルコトテハアルカ、併シ農民自身トシテハ宥恕トイヒ特權トイフ如キモノニ憧憬スルノハ決シテ其名譽テナイトイフコトヲ考ヘナケレハナラナイ。貧シテモ稅ナトヲ逃ケル卑怯ハセヌトイフタケノ意氣カ彼等ニアツテ欲シイモノタ。



## 第三部 收益税

### 第十一編 資本利子税ノ缺點

#### 緒言

今度ノ税制改革ハ未タ其ヲ以テ理想的ニ税制ヲ改良シ得タモノトハイヒ兼ネル。ケレトモ可ナリ手廣ク改正ヲ行フタ。史上ニ特筆サルヘキ大事業テハアル。其ノ中テモ資本利子税ヲ加ヘタコトノ如キハ、實ニ一ノ大ナ出來事アルトシナケレハナラス。其税率ノ僅カニ百分二トイフノハ、アマリニ輕過キル負擔トシテ指摘シナクテハナラヌカ、其レタケノモノテモ特ニ資本家ノ頭ニ負擔ヲ加ヘルコトトナツタノハ先ツ々々成功トイフテ良イ。ソシテ我國ノ税制ニ於テ所得税ノ傍ニ、地租營業税ヲ維持シ、隨フテ所得税ト收益税トヲ結合シテ直接税體系ヲ立ツルノ主義ヲ採ル以上ハ、其レニ資本利子税ヲ加ヘルノハ、此主義ニ依ル租税體系ノ完成トシテ當然ノ事テモアル(註一)。尙ホ其上ニモ家屏税ヲ設ケタシトイ

フ所タカ、其ノ方ハ地方ノ特別財源ニ委カシタトイフコトテ一應ノ説明ハツク。其レテ満足トイフノテハナイカ、幾ラカ恕スルコトカ出來ルトイフモノタ。ソシテ此利子税ノ設定ハ税體系ノ完成トイフコトノ外ニ、近代思潮タル社會政策的精神カラ見テモ、概シテ無爲者階級タル資本家ノ特別ノ負擔トシテ至當ナ税タトイフコトヲ得ル(註二)。テ今度ノ税整並ニ特ニ其ノ資本利子税新設ハ一應ハ辯護スヘキモノテハアル。ケレトモ進ンテ此カ徹頭徹尾、成功シタモノトイヘルカニハ大ニ疑ナキ能ハストスヘキ所以ノモノヲ見出ス。之ヲ指摘スルノハ、之カ今後ノ經過ヲ了解スルノニ有益タト信スルニヨリテ、敢テ之ヲ試ミヤウト思フ。仍チ茲ニ資本利子税ノ缺點ヲ擧クルテアラウ。

(註一) 此資本利子税ヲ以テ收益税體系ノ完成ノ爲メニ缺クヘカラストスル事ハ、諸多ノ學者、わぐな<sup>1)</sup>、ろつしあ<sup>1)</sup>、こんら<sup>1)</sup>ど、へつける、ぼるぐど、ぶあいふあ<sup>1)</sup>等ノ齊シク之ヲ説ク所テアル。

(註二) 之ニツキ、ろつしあ<sup>1)</sup>ハ、此資本利子税ニハ、怠慢ナル利権者ニ對シテノ民衆ノ敵意カ協力シテ居ルトイフテ居ル<sup>2)</sup>。

#### 第一段 公平課税上ノ缺點

先以テ負擔公平ノ見地カラ此税ノ缺點ヲ見ル。其ハ此税自身ニモアレハ、他收益税トノ

1) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 530. Roscher, Fw. 5 Aufl. I. S. 492-3. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 150. Heckel, Fw. 1. S. 320. Borcht, Fw. 5 Aufl. II-I. S. 120. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 241.  
2) Roscher. ebenda. S. 493.

關係上ニモアル。

(一) 此稅自身ニ於ケル缺點

(A) 資本所有者ノ負擔ニ歸着スルトシテノ此稅ニ於ケル缺點

(い) 課稅物件又ハ標準ノ指定又ハ捕捉ノ缺點ヨリ生スルモノ

(1) 課稅物件ノ指定ニツキテハ、往々ニシテ此稅ヲ國債等ニ免スルコトカアツテ、其ノ爲メニ負擔一般ノ原則ニ反スルコトトモナリ得ル(註三)。此點カライフテ、我國法カ免稅ヲ貯蓄債券、復興貯蓄債券ニ止メテ、國債ニ及ホサナカツタノハ先以テ成功タ。

(註三) しえふれーハ、非免稅ノ貸付ノミノ負擔トイフコトカ、課稅ノ一般ニ對シ憂慮スヘキ衝突ニ導クト爲シ、ぼーリゆーモ、抵當債權ノ免稅ヲ以テ辯護スヘカラサルモノト爲ス。國債課稅問題ニツイテハ前ニ説イタカラ今多クイハナイ。<sup>3)</sup>

(2) 課稅物件及標準ノ捕捉ニツキ

(a) 如何ナル課稅方法ニ依ツテモ、之カ捕捉難ヲ免レス、隨ツテ遁脫シタモノト、遁脫シナカツタモノ又ハ遁脫シヤウトシテモシ得ナカツタモノトヲ生スル。斯クテ此二者ノ間ニ不公平カ必然ニ生スル(註四)。而カモ其結果ハ正直ナ者カ重ク課セラレテ、不正直ナ

3) Schäffle, Steuern. B. T. S. 194. Beaulieu, Science des finances. 5 éd. I. p. 420. 拙著、租稅研究、第六卷、148以下、

モノカ輕稅ヲ負ヒ又ハ無稅トナルコトカ生スル(註五)。

(註四) えーべるひハ、之カ捕捉難カラシテ、此稅カ其實行上、常ニ不公平ニ止マルトイヒ、ぶあいふあーハ、或特段ナル投資(例之、國債、抵當貸ノ如シ)ハ全ク精密ニ詮索セラレ、他ノモノカ然ウテナイコトニ因ツテ、大ナ不公平カ生スルトイフテ居ル。<sup>4)</sup>

(註五) ろつつハ、此稅カ屢々回避サルルトキニ、正直ナ人民カ虛偽ナ人民ノ利益ニ於テ負擔セシメラルルト爲シ、ちすかモ同意味ノコトヲイフテ居ル。<sup>5)</sup>

(b) 特ニ源泉課稅又ハ間接稅ノ方法ニ依ルトキニハ、外國ヨリ流入スル利子即チ國

民カ其外國投資カラ收得スル利子ヲ捕捉シ得ヌコトトナル。<sup>6)</sup> 其結果トシテ國民ノ内國カラ得ル利子ト、外國カラ得ルモノトノ間ニ不公平ナル負擔ヲ生スルコトニナル。我國ノ如ク資本利子ヲ二種ニ別チ、甲種ニ屬スルモノニ源泉課稅ヲ爲ストキニ、少クトモ此ニツイテハ此非難カ當ルコトトナル。尤モ此外國投資ニハ既ニ外國ニテ相當ノ稅カ課セラレテ居ルカラ其上ニ課稅スルニ及ハストモイヘルカ、間々、外國ニテ相當ノ課稅ノ行ハレテ居ラヌコトカアリ得ルコトハ、國際課稅ニ關シテ説ケル所カラ知ラルル通りテアル。

(ろ) 公平負擔ノ爲メノ課稅方法ノ行ヒ難キコトヨリ生スルモノ——其ハ實ハ主トシテ此稅カ人稅テナクシテ物稅テアルコトカラ生スルノテアル。但シ此稅ニハ之ヲ以テ物稅トイ

4) Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 276. Pfeiffer, a. a. O. S. 234.  
5) Lotz, Fw. S. 381. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 157.  
6) Vocke, Fw. S. 335. Kleinwächter, Fw. S. 156. Bela Földes, Fw. S. 407. Eheberg, a. O. S. 277. Heckel, a. a. O. S. 319. Borght, a. a. O. S. 122.

ヒ切ルコトノ出來惡イ所以ノモノカアリ、精密ニイヘハ人稅の分子ト物稅の分子トヲ兼ネ  
タモノ、イフノカ多クノ場合ニハ當ル(註六)。カ兎ニ角、此ノ純人稅ヲハナク、物稅の分子  
ヲ多分ニ有ツノテアツテ、其處カラシテ、此ニイフ缺點カ主トシテ生スルノタ。

(註六) ちすかハ、此稅ハ所得稅の性質ノ稅トシテ一層客觀性ノ少キ收益稅タ。隨フテ往々ニシテ特別所得稅トイハ  
ルルトマテイフテ居ル。

(1) 累進課稅ノ行ヒ難キコトヨリ生スルモノ——元來、資本利子收得者タカラトイフ  
テ巨富ヲ積ンタ大資本家トハ限ラナイ。ムシロ極メテ零碎ナル資本ヲモツ者カ多イノタ。  
實ニ其モツ全財産ヲ之ニ向ケテ居ル小ナ資本家カ可ナリ多クアル。而カモ又他方ニハ何千  
百萬ノ利子ヲ收メル巨擘モアルトスルトキニ、何トシテモ累進課稅ヲナクテハ此間ニ公平  
カ保テナイ。然ルニ實際此稅カ比例トナルコトカ少カラスシテ、我國モ亦タ然リテアル  
(註七)。ソレハ此稅ヲハ課稅技術ノ便宜上、源泉課稅ニ依ルコトカ少クナイノニ、其ニテハ  
必然ニ累進カ行ヘナイ(註八)。債權者ニツキ直接課稅スル分ニハ累進ヲ行ハウト思ヘハ、行  
ヘナイコトハナイノテアルカ(註九)、既ニ一部ニツイテ避クヘカラスニ比例ヲ採ツタ以上、  
此トノ均衡上、他部ノモノニモ比例ヲ採ルノ外ナシトイフコトモアリ、又假リニ此ニテ累

7) Tyszka, a. a. O. S. 155.  
8) Tyszka, a. a. O. S. 158.  
9) Vocke, a. a. O. S. 234. Roscher, a. a. O. S. 493. Eheberg, a. a. O. S. 277. Bela Földes, a. a. O. S. 407.

進ヲ行ツタトシテモ、資本利子而カモ其中ノ更ニ一定種ノモノノミニ就イテ累進ヲ行ツタ  
ノテハ、本當ニ人的ニ公平ナ累進トハイヘナイ。所詮不完全ナ累進トイフヲ免レヌ(註一〇)。  
其レ位ナラハ一層ノコト、凡ヘテ比例ニシヤウカトイフコトニナル。併シ其レテハ實ニ大  
所得者ト小所得者トノ間ニ不公平極マル負擔トナラナケレハナラナイ<sup>10)</sup>

(註七) 比較的新シキ一九二〇年ノ獨逸ノ資本收益稅サヘ比例ヲ採ツテ居ル<sup>11)</sup>

(註八) ちすか、つしんすき一ハ、此點ヲ以テ間接又ハ源泉課稅方法ノ缺點トシテ居ル<sup>12)</sup>

(註九) ちすかカ、直接收得者ニテノ資本利子課稅ニ於イテ、望マシキ累進分級カ容易ニ行ハルトイフノハ、<sup>13)</sup>  
樂觀ニ過クルケレトモ、或度マテハ出來ル。

(註一〇) ろつつハ、累進ニ存スル正當ナル考カ、此稅ニテハ、頗ル不完全ニ實現サルコトヲ示ストイフテ居ル<sup>14)</sup>

(2) 免稅點ノ設ケ難キコトヨリ生スルモノ——此稅ニテハ初メヨリ免稅點ナト設ケ能  
ハストノ見解モアルカ(註一一)、其レハ極端テアツテ、其ノ直接課稅方法ニ依ルモノニアリ  
テハ、之ヲ設ケヤウト思ヘハ出來ナイコトテハナイ(註一二)。現ニ我國ノテモ乙種ノモノニ  
ハ自ラ此カ存スルコトニナル。ケレトモ甲種ノ如キ源泉課稅ノ分ニハ此カ設ケ能ハヌコト  
ニナル<sup>15)</sup>。現ニ我國法ニテモ此ニハ與ヘラレナイ(註一三)。然ルトキハ甲種ノ小額利子所得者  
ハ間々非常ニ憐ムヘキ小所得者テアルニモ拘ラス免稅サレヌトイフ不都合カ生スルノミナ

10) Tyszka, a. a. O. S. 159.  
11) Strutz, Grund'lehren des Steuerrechts. S. 82.  
12) Tyszka, a. a. O. S. 156. Tuschinski, Fw. S. 100.  
13) Tyszka, a. a. O. S. 156. 14) Lotz, a. a. O. S. 370.  
15) Eheberg, a. a. O. S. 277. Heckel, a. a. O. S. 319. Bela Földes, a. a. O. S. 407. Borghit, a. a. O. S. 122. Pfeiffer, a. a. O. S. 237.

ラス、齊シク資本利子所得者アリナカラ一方ハ甲種ニ屬スルカ爲メニ免稅點ナク、他方ハ乙種ニ屬スル爲メ免稅點カ與ヘラルトイフコトノ不均衡ヲモ見出ス。ソシテ直接課稅方法ニヨリ隨フテ免稅點ヲ作ツタトシテモ、資本利子ノミニ就イテ之ヲ設クルトスレハ、其收得者ノ全體ノ所得カラ之ヲ定ムルコトカ出來ス其爲メ此カ不適當ナモノトイフコトニナルヲ免レス、恐ラクハ一般所得稅ニテ與ヘラルルホトノ大サノモノトハナリ得ヌコトノ爲メニ義務者ヲ苦シムルコトトナルテアラウ(註一四)。尤モ我國法ノ乙種利子ノ免稅點トシテハ一般所得稅ノ免稅點ヲ其儘適用サレ、資本利子ノミカラ打算サレナイヤウタカラ、此終ノ非難タケハ免レルコトヲ得ル(註一五)。

(註一) しえふれハ、原則的ニハ、此ノ如キ宥恕(最小額免除)ハ收益稅ノ本質ニ反ストイフ<sup>16)</sup>

(註二) えーべるひ、及ぶあいふあーハ、直接課稅法ニ於テ小額免除ノ可能ヲ指摘シ、こんらーどニ至ツテハ、資本利子稅ニテモ、小額及貯蓄預金ノ免稅ニヨリテ人的事情ニ考慮ヲ取り得ヘシト爲シ、ぼるぐとハ、此稅ニ於テ小

額利子カ多クハ免稅セラルトイフ<sup>17)</sup>。カ結局ハ主トシテ直接課稅法ニ依ルモノニツイテ行ハルルノ外ナイ。

(註三) 尤モ、甲種(社債、勸業債券、銀行預金、産業組合貯金ノ利子及貸付信託ノ利益)中ニテモ、銀行貯蓄預金又ハ産業組合貯金利子ニシテ年額貳百圓ニ滿タサルモノヲ免スルトイフ例外ハアル。

(註四) ろつつハ、實際ニテ存在スル資本利子稅法ニ於テ、多クハ唯々、頗ル低ク見積ラレタル免稅點アルノミトイフ<sup>18)</sup>

16) Schäffle, a. a. O. S. 197.

17) Eheberg, a. a. O. S. 278. Pfeiffer, a. a. O. S. 237. Conrad, a. a. O. S. 150. Borgh, a. a. O. S. 120.

18) Lotz, a. a. O. S. 370.

(註五) 乙種タル、第三種所得中營業ニ非ル貸金又ハ預金ノ利子ハ、第三種所得ニツキ納稅義務ヲ有スル者ノ分ニ限ルカラ、此カ免稅點ハ資本利子タケテ定マラス、其義務者ノ全所得ノ大サカラ定マルコトトナル。

(3) 人的又ハ家事的事情斟酌ノ行ハレ難キコトヨリ生スルモノ——元來、同一額ノ所得テモ各人ノ人的又ハ家内事情如何ニヨリテハ給付能力ニ等差ヲ生スル。隨フテ資本利子稅ニモ之カ斟酌ノ望マシキ所タカ、此カ兎角、此稅ニハ斟酌セラレス、又ハ斟酌サレテモ極メテ少シシカ斟酌サレナイ(註一六)。我國法ニ至ツテハ直接課稅法ニ於ケルモノニテ一般所得稅トノ關係上義務者ノ範圍ニツキ間接ニ行ハルルタケテアル。間接課稅法ニ依ルモノニテハ全ク此カ斟酌セラレヌ。茲處ニモ不公平カ存スル。

(註一六) 獨逸ノ一九二〇年ノ資本收益稅ニテモ原則的ニハ此カ斟酌セラレス、唯々、資本收益稅ノ義務者カ六十歳以上又ハ營利不能ナルトキニハ、其支拂ハレタル資本收益稅カ、齊シク義務アル所得稅ニテ計算セラルルヲ得トイフコトニテ例外カ認メラレタ<sup>19)</sup>

(4) 負債利子控除ノ行ハレ難キコトヨリ生スルモノ——此稅ニ於テ利子收得者カ別ニ負フ所ノ負債ノ利子ヲ控除スルノカ當然テモアラウシ(註一七)、其例カナイテモナイカ(註一八)、併シ我國法ニテハ行ハレナイシ(註一九)、行ハナイ例ハ他ニモアリ(註二〇)、ソシテ收益稅トイフ上カラ強キテ之ヲ行フニ當ラヌトモイヘルシ(註二一)、又之ヲ行フタ所テ其ハ直接

19) Tyska, a. a. O. S. 159. Strutz, a. a. O. S. 82.

課税ニ依ルモノニタケテ、間接課税ニ依ルモノニハ行ヘナイ<sup>20)</sup>。然ルニ之ヲ直接課税ニヨルモノタケニ行ツタトシタラ、齊シク資本利子ノ中ニ不均衡ナル負擔トイフコトカ生スルシ、加之、資本利子税ト並行スル地租營業税ニテ此利子控除カ全ク行ハレス、又ハ不完全ニ行ハルルノトノ不均衡カ生スルトイフ不都合モアル。然ラハ進ンテ地租營業税ニ於ケル此負債斟酌ヲ擴張シヤウカトノ考モ起ルカ、此等ノモノニテ之ヲアマリニ廣ケルトキハ、義務者ハ此國税ノミテナク之ニ加ハル所ノ地方附加税ヲモ考ヘテ、此恩典ニ浴スルコトノ利益ノ大イ所カラ、過大ニ之ヲ申告スルトイフコトニナル恐モ生スルノテ、浮カリトハ手ヲ延ハセナイトイフコトカアル。斯クテ資本利子税ニテ負債斟酌ノ行ハレヌトイフコトニナルト、此ハ義務者ニトリテハ、負債アルモノト、之ナキモノトノ間ニ不公平ナル負擔タトイフ結果ニナラナクテハナラヌ。

(註一七) ろつつハ、資本利子税ニテモ、負債利子控除ヲ與フルコトハ當然ノ結論タト爲シ、ふおつけハ、此ニテ負債者ノ負擔ヲ免スルコトカ切實ナ要求タト爲ス<sup>22)</sup>

(註一八) 例之、ばいえるん、ばいでんニアル<sup>23)</sup>

(註一九) 我國ニテハ、甲種利子ハ其支拂ヲ受クヘキ金額ニ依リ、乙種利子ハ前年中ノ收入金額ニ依ルトイフカラ、負債利子斟酌ノ餘地ハナイ。

(註二〇) 例之、獨逸ノ一九二〇年ノ資本收益税ハ負債利子及貸方收益ノ負擔ノ控除ヲ定メナイ<sup>24)</sup>

(註二一) こんらーど、しえふれーハ、收益税タルノ故ニ此税ニ、此斟酌カ相當セス又ハ行ハレスト爲シ、ちすかハ、其カ恰モ此税ノ缺點タトイフ<sup>25)</sup>

(5) 生産費控除ノ行ハレ難キコトヨリ生スルモノ——此生産費控除トイフコトモ我國ニテハ認メラレナカツタシ、普通ニ資本利子税テハ其收益税タル性質カラシテモ之ヲ認メナイ(註二二)。極小サナ例外ハアルトシテモ(註二三)、大體認メナイ。併シ、サウナルト精密ニイフテハ公平ナ負擔テハナイトイフコトニナラサルヲ得ヌ。

(註二二) こんらーどハ、此税カ收益税ニ關スルノ故ニ、此カ投資ニ結付キタル費用カ控除セラレスト爲シ、ろつつハ、他ノ收益税ニテ獲得費カ不完全ニ考慮サレ又ハ全ク考慮サレナイタケテハ、義務者ノ各種ノモノニ此カ控除ヲ許スノカ收益税體系ノ原則ニ屬シナイトイフコトヲ行ハレシメタトイフテ居ル<sup>26)</sup>

(註二三) 獨逸一九二〇年ノ資本利子税ニテ例外的ニ生産費ノ控除ヲ許シタノハ、外國ヘノ貸付ノ收益ニテ、之ニ於ケル外國税ノ控除ヲ許シタコトテアル<sup>27)</sup>

(6) 確實度斟酌ノ行ハレ難キコトヨリ生スルモノ——元來、同一金額ノ利子トテモ、其危険又ハ確實ノ度合ハ同テナイ。或モノハ極メテ確實ニ生スルシ、他ノモノハ極メテ不安ナ状態ニテ生スル。其間ニ幾多ノ差等カアル(註二四)。然ルニ利子税テハ之ヲ一率ニ取扱

24) Strutz, a. a. O. S. 82.

25) Conrad, a. a. O. S. 150. Schäffle, a. a. O. S. 197. Tyszka, a. a. O. S. 157.

26) Conrad, a. a. O. S. 150. Lotz, a. a. O. S. 371.

27) Strutz, a. a. O. S. 83.

20) Be'a Földes, a. a. O. S. 407.

21) Eheberg, a. a. O. S. 275.

22) Lotz, a. a. O. S. 370. Vocke, a. a. O. S. 333.

23) Tyszka, a. a. O. S. 157.

ヒ、差等ヲツケナイ。其處ニ不公平カアルトシナケレハナラヌ。直接課稅テハ之ヲ差別シテ課スルコト煩ニ過キテ行ヒ得ヌ。間接課稅法ニテハ或度マテ利率ニヨリテ差等課稅カ出來ヌコトモナイカ、此トテモ矢張り面倒テ行ヒ惡イ(註二五)。

(註二四) しえふれーハ、種々ナル利子部ハ課稅力ノ同一度ヲ有ツノテナイ。此事ハ特ニ危險ヲ冒シタル投資ノ利子、並ニ終身年金ニツキテ當ルトイヒ、あだむすモ、資本ト呼ハルル財産ハ一様テナイ。之ヨリ生スル利子ハ其種々ナル經濟上ノ品質ヲ示スモノタト爲シ、セリぐまんハ、利率率ハ資本ノ種類ノ異ルト共ニ、投資ノ安全度ニヨリ、貸付ノ期間ニヨリ、金融市場ノ狀勢及其他ノ種々ノ元素ニヨリテ變化スト爲シ、べらふえるですモ、高キ資本利子、高キ配當等ハ大ナ危險ニ結付キ得ルモノテ此ハ元來課稅テハ考察シナクテナラヌモノタトイフテ居ル。<sup>28)</sup>

(註二五) 例之、五分以下ノニハ幾ラ、五分以上一割ノニハ幾ラ、一割以上ノニハ幾ラトイフカ如キ差等課稅ハ出來ヌコトハナイ。つしんすきーカ間接課稅法ノ缺點トシテ、所得ノ種類ニヨリテ稅率ヲ分級スルコトノ困難ヲ擧ケテ居ル<sup>29)</sup>ハ、考違ノヤウダ。

(B) 債務者ノ負擔ニ歸着スルトシテノ此稅ノ缺點——此稅カ課セラレタトシテ、債權者又ハ資本家ハ、其資本ノ移動性ヲ利用シ、稅ノカカル所ノ投資方法ヲ避ケテ、其ノ掛カラヌ所ノ内國ノ他ノ方面、又ハ此稅カ掛ケラレテモ逃ケ易イ他ノ方面、又ハ外國方面ヘ移ツテ投資スルコトカ出來ル。隨フテハ債務者ニ於テ強キテ之ヲ利用シヤウト思フト稅タケヲ又

ハ少クトモ其一部ヲ負ハナクテハナラヌトイフコトニナル(註二六)。然ルトキハ此稅ハ其目的トスル利子收得者ヲ課スルコトカ出來スシテ、債務者トイフ別ノ人ニ負擔セシメラルルコトニナリ、其モ比較的弱キ人々タトイフニ於テハ一層不公平ナ結果ヲ來タヌヲ免レヌ。此事ハ直接課稅法ニテモ次第ニ轉嫁ニヨリテ生スルコトタカ、此ニテハ直クニハ生セヌトイフタケノ餘裕ハアル(註二七)。然ルニ間接課稅方法ニ依ルトキニハ一層強ク債務者(恐ラク徵稅機關トシテ選マレタ所ノ)ノ負擔ニ歸シ終ル傾カアル。形式的ニハ債務者カ債權者カラ賠償ヲ受クルトサレトシテモ、經濟上事實上ニハ其タケ利子ノ引上トナツテ債務者ニ歸着スルコトトナル傾カ大イ(註二八)。尤モ此債務者負擔歸着ノ現象ハ、凡ヘテノ資本ヘノ同様ノ課稅テアレハ此カ起ラストイフコトカアリ(註二九)、又既ニ一定期間ニツキ一定條件ニテ貸付ケ其間債權者カラ解約シ得ヌ關係ニアルモノニモ此カ起ラヌテアラウ(註三〇)。併シ前者ハ極メテ稀有ノコトテアリ(註三一)、後者トテ、其課稅法施行前ニ締結サレタル箇々ノ契約ニハサウタカ、稅法施行後生スル新シキ取引ニハ然ラステアル(註三二)。ソレカラ稅ノ輕易ノトキニモ負債者歸着ハ少クテ濟ムシ(註三三)、資本家ノ間ニ需要競争ノ強ク行ハルル有力ナ投資物體ニテモ此負債者歸着ノ行ハレナイコトカアリ得ルシ(註三四)、更ニ夫ノ

28) Schäffle, a. a. O. S. 196. Adams, Science. of finance. p. 359. Seligman, Shifting and incidence of taxation. 2 ed. p. 262. Bela Földes, a. a. O. S. 406.

29) Tuschinski, a. a. O. S. 100.

現象ノ前提トナツタ資本ノ移動性ニモ色々ナ故障又ハ妨害原因カ存在シテ之ヲ多少トモ妨ケテハ居ル(註三五)。タカラ夫ノ現象カ、ソナニ著大ナモノトハイフコトヲ得ヌ。ケレトモ全ク起ラヌトハイヘス、或度マテ其ノ發生ヲ期待スルノハ無理テナイ。

(註二六) (1) 一般ニ此税ノ轉嫁ノ容易ナルコトヲ認ムルカアル。例之、えーべるひハ此税ハ債務者へ轉嫁スル心配アリト爲シ、べらふえるですハ、此カ容易ニ轉嫁スヘキモノト爲シ、つしんすきハ、此カ容易ニ負債者ニ轉嫁サルコトカ非難サルトイヒ、しえふれーモ、債権者ハ債務者ニ對シ、後者へノ轉嫁ヲ有利トスル經濟上ノ地位ノ優勝ヲ有ツコトアリトイヒ、ばすてーぶるハ、其負擔歸着ハ恐ラク一部貸付ヲ要スル地主(借主タル)ニ歸シ、一部ハ資本家ノ上ニ歸スルテアラウトイフ。<sup>30)</sup>

(2) 資本ノ移動性ヨリシテ之ヲ説クハ、例之、ろつしあーテ、彼ハ、此税ノ物體ノ容易ニ移シ得ルコトノ爲メニ、此税ノ轉嫁カ往々ニシテ頗ル容易ニ生スルトイヒ、ぶあいふあーモ、今日交通カ自由且ツ迅速テアリ、多クノ資本カ容易ニ且ツ速カニ流動的ト爲サレ得、往々ニシテ小ナ原因カ多クノ資本家ヲシテ其資金ヲ外國ニ投スルコトニ誘フニ十分タトイフコトハ確タトイフ。<sup>31)</sup>

(3) 資本ノ全部ニ課税ノ行ハレサルコトカラ之ヲ説クハ、例之、せりぐまんテ、彼ハ、唯或資本ノ形ニノミ課セラルル税ヲ、借手ニ轉嫁スルコトハ資本家ニトリテハ容易タトイヒ、ぶらうんモ、特段ナ方面ニ於ケル資本ノ上ノ税ヲアツテ、資本一般ニ適用サレナイモノハ、永イ時ノ間ニハ轉嫁セラルルコトカ確カタトイフ。<sup>32)</sup>

(註二七) えーべるひハ、直接課税法テハ、轉嫁ハ少クトモ直クニハ生シナイトイフテ居ル。<sup>33)</sup>

(註二八) (1) 間接課税法ノ下ニ一層債務者負擔可能ノ大イコトヲ説クハ、ろつしあー、ぼるぐと等。<sup>34)</sup>

(2) 債務者ニ與ヘラルル租税控除カ事實上無効トナリ得ルコトヲ説クハ、べらふえるです、えーべるひ、くらいんうえひたー等。<sup>35)</sup>

(3) ちすか、へつけるハ、之ヲ以テ間接方法ノ缺點トス。<sup>36)</sup>

(註二九) せりぐまんハ、凡ヘテノ資本ヘノ一様ナル税カ貸手即チ資本主ノ上ニ歸スヘキコトハ明カタト爲シ、ぼーりゆーモ、所得ノ税カ一般ニシテ且ツ小テアリ、ソシテ或一定ノ重サノモノ(或免稅點以上ノモノ)ニノミ課セラるル國テハ、税ノ凡ヘテノ負擔カ債権者ニ歸スルコトカ假定セラルルト爲シ、にっちモ、資本利子ノ凡ヘテノ種類ヘノ一般ノ税ニ關スルトキニハ、貸手ハ投資ヲ選擇スルコトカ出來ナイ、ソシテ其資本ノ需要カ變化シナイトキニハ、借手ニ税ヲ移スコトハ困難タトイヒ、しえふれーモ、動的資本ノ凡ヘテノ投下方法カ平等ニ負擔セシメラルトキニハ、其通例ノ利子税ハ唯タ小イ度ニテノミ轉嫁セラルルヲ得トイフ。<sup>37)</sup>

(註三〇) 例之、二十年間抵當ノ上ニ貸シタ人ハ、此税ヲ課セラルルコトニナツテモ、之ヲ他人ニ轉嫁シ得ナイ。<sup>38)</sup>

(註三一) せりぐまんハ、世界中ノ凡ヘテノ國カ同様ニ資本ノ凡ヘテノ形ニ課税スルコトハ不蓋然タ。——又若シ一國カ資本ノ凡ヘテノ形式ヲ同一率ニテ課税シヤウトシテモ、其ハ成功シナカツタ。——ソシテ經驗上常ニ全ク税ヲ逃レル所ノ資本ノ或形カアルトイフテ居ルカ其ハ眞理タ。<sup>39)</sup>

(註三二) 新シキ取引ニ關スルニ於テ、税ハ信用ノ消費者ノ上ニ往々ニシテ轉嫁シ得ル。<sup>40)</sup>

(註三三) ろつつハ、此税カ資本乏シキ國ニテ而カモ高イ率タト、負債者ニトリテ利子騰貴トナルノ心配カ確ニアルトイヒ(其反面、税率低ケレハ左マテノコトハナイトイフノタ)、ろつしあーモ、實際ハ理論家ノ假定スルホト此税ノ轉嫁ノ心配ハ入ラス。四分ノ慣行利率ニテ、五分ノ利子税ハ資本家ノ純所得ヲ唯僅カニ三分八厘ニ下ケルタケタ。此差タル、往々ニシテ税ナクトモ、資本市場ニ於ケル他ノ出來事ニヨツテモ生セララルモノテ、其爲メニ、ア

35) Bela Földes, a. a. O. S. 406. Eheberg, a. a. O. S. 277. Kleinwächter, a. a. O. S. 155.  
36) Tyszka, a. a. O. S. 156. Heckel, a. a. O. S. 319.  
37) Seligman, l. c. p. 262. Beaulieu, l. c. p. 421. Nitti, Principes. p. 463. Schäffle, a. a. O. S. 197.  
38) Nitti, l. c. p. 462. 39) Seligman, l. c. p. 261-2.  
40) Nitti, l. c. p. 462.

30) Eheberg, a. a. O. S. 276. Bela Földes, a. a. O. S. 406. Tuschinski, a. a. O. S. 99. Schäffle, a. a. O. S. 193. Bastable. Public finance. 3 ed. p. 454.  
31) Roscher, a. a. S. 493. Pfeiffer, a. a. O. S. 233.  
32) Seligman, l. c. p. 264-5. Brown, Economics of taxation. p. 180.  
33) Eheberg, a. a. O. S. 278.  
34) Roscher, a. a. O. S. 494. Borghat, a. a. O. S. 122.

マリニ大ナ資本移出ヲ生スルコトナキモノテアルトイフ<sup>041)</sup>

(註三四) ろつつハ之ニツキイフテ居ル曰ク、獨逸テ十九世紀ノ中頃以來、投資シヤウトイフ資本家ノ多カッタコトカ、負債者ノ上ヘノ轉嫁ヲ一般ニ達セシメナカッタコトヲ示シタ。其ハ資本家カ全ク無組織ノ團體テアツテ、此間ニ、少クトモ有力ナル投資物體ニツイテハ、活潑ナル競争カ行ハレタ爲メタト<sup>042)</sup>

(註三五) セリぐまんハ、資本移動ニ反對スルカトシテ(1)資本家ノ無知、(2)資本移動ノ困難、(3)他國ヘノ移動ニ伴フ危険、(4)投資ノ實行ニツイテノ社會上又ハ其他ノ考慮、(5)法律上ノ故障ヲ舉ク。ぶらうんハ、其特ニ(2)ニツキ投下資本ノ多クノモノカ大ニ専門化シテ居リ、之ヲ或他ノ方法ニテ有利ニ使用スルコトハ出來ナイ。ソシテ又此カ繼續的ニ、永イ時ノ間ニノミ置キ換ヘラルルコトトナルトイフテ居ル<sup>043)</sup>

(C)物上負擔又ハ租稅消却トナルトシテノ此稅ノ缺點——此稅カ新ニ課セラレタトキ、有價證券タル資本物體ニテハ、其稅ノ還元額タケ其市價ヲ下落セシメテ、所謂物上負擔トナリ、其課稅新設當時ノ所有主ノ負擔ニ歸シテシマウトイフ可能性カアル(註三六)。然ルトキハ其後之ヲ買收スル債權者ハ之カ負擔ヲ免レ、此稅制定後ニ發行サル有價證券ハ此稅ヲ考慮ニ入レテ利子カ高メラレテ負擔カ債務者ニ歸セシメラルルコトトモナツテ、債權者カ負擔ヲ避クルコトトナル。斯クシテ齊シク資本利子收得者中ニ此稅ヲ負フ者ト然ラサルモノト並立スルノ不公平カ生シ得ル。尙ホ右ノ可能性ハ間接課稅法ノ場合ニ一層著シク現ハレル<sup>044)</sup>

(註三六) 此可能性ハ、わぐな一、しえふれ一、ふおつけ、べらふえるです、セリぐまん、につち、ぼーりゆー等之ヲ認ム<sup>045)</sup>

(二)他ノ並立スル收益稅トノ關係上ノ缺點

(A)他收益稅ト重複課稅トナル爲メノ不公平——即チ他ノ收益稅トノ關係上ニテ、例之、我邦法ニテモ、營業稅ニテ箇人ニアリテハ資本利子稅ヲ課セラルヘキ資本利子ヲ純益ニ算入セストシ、法人ニアリテハ納付シタル資本利子稅額ヲ營業收益稅額カラ控除ストシ重複ヲ避ケテハ居ルカ、營業ノ純益ノ計算上、負債利子控除ノ不完全ナルコトカ残り、地租ノ課稅標準ニ至ツテハ全ク此カ控除セラレナイノテ、此等ノ稅ト資本利子稅トノ重複課稅トイフコトカ生シ得(註三七)、ソシテ其ハ恰カモ一ノ不公平ナ負擔トシテ指摘スルコトカ出來ル。

(註三七) ろつつハ、之ニツキ、地租家屋稅ニ於ケル負債不控除トイフコトカ、收益稅テハ負債ノ如キ人的事情ニ考慮ヲ取ラストイフコトニテ辯護ツレタ場合ニ、重複課稅カ存スル。斯クテ債權者ニ歸スヘキ土地家屋ノ收益稅カ先ツ不動産所有者ニ於テ課セラレ、更ニ今一度、資本利子稅テ債權者ニテ課セラルルコトニナルトイフ<sup>046)</sup>

(B)都鄙間ノ不公平——此資本利子稅ハ元來都市的ノモノ、市民ノ多ク負フヘキモノタトイフ傾カアル<sup>047)</sup> 此事ハ一方カライフト、此稅ノ新設ニヨリテ都會ヲ田舎トノ比較上過重ニ

45) Wagner, a. a. O. S. 365. Schäffle, a. a. O. S. 194. Vocke, a. a. O. S. 340. Bela Földes, a. a. O. S. 406. Seligman, l. c. p. 264. Nitti, l. c. p. 462. Beaulieu, l. c. p. 421.  
46) Lotz, a. a. O. S. 381.  
47) Schanz, Ein Wort zur bayrischen Kapitalrentensteuer. (Finanz Archiv. 21 Jg. 2 Bd.) S. 218.

41) Lotz, a. a. O. S. 380. Roscher, a. a. O. S. 494.  
42) Lotz, a. a. O. S. 380.  
43) Seligman, l. c. p. 266. Brown, l. c. p. 179.  
44) Schäffle, a. a. O. S. 197. Kleinwächter, a. a. O. S. 156-7.



負擔セシムルコトトナツタノタトモイヘルシ、特ニ田舎ハ都會ヨリ借ルコト大ナリトシ、其條件ハ長期ナルカ多ク隨フテ負債ノ更新カ直クニハ行ハレヌコトヲ考ヘルトキニ、益々以テ都會ヲ不利トスルト考ヘラレ得ル。併シ他方カライフト、資本利子收入ハ何トイフテモ一ノ力強キ給付能力ヲ示スモノテアリ、可ナリ重キ負擔サヘ相當トセラルルノニ、他ノ收益ト比シテ最輕キ百分二トイフ如キ稅率ヲ此ニ課スルトキニ、之ヲ主トシテ負フヘキ都會民ハ此負擔ニヨリテ農民ニ比シテハ割合ニ寬大ニ取扱ハルルノタトモイヒ得ル。恐ラクハ大局カライフト、此稅ハムシロ都會民ヲ過輕負擔セシムルトイフヘキモノテアル。

## 第二段 經濟及社會政策上ノ缺點

(一) 國民經濟上ノ缺點——先以テ此稅カ

(A) 其國民經濟ノ利用シ得ル資本ヲ減縮スルコト——ヲ結果スルコトヲ其缺點トシナクテハナラヌ。ソシテ此カ

(い) 資本ノ成形ヲ妨ケルコトニヨリテ先ツ現ハレル。一國內ニ資本ノ豐富タトイフコトハ其國民經濟ノ發達上確カニ望マシキコトテアツテ、此ナクシテハ何トシテモ其發達ヲ冀

フコトヲ得ヌ。然ルニ若モ此資本ノ利子收入ニ對シテ或稅カカケラレルトナレハ、之ナキ場合ニ比シテハ、勤儉ノ精神力鈍リ、自ラ資本成形カ妨ケラレルコトトナラサルヲ得ヌ

(註三八)。

(註三八) えてべるひハ、此稅ニハ資本成形カ妨ケラレルヲ得ルノ心配カアルト爲シ、ちすかモ、勤儉ノ德行ニヨリテ國民經濟上有益ナル階級ヲ宥恕スルコトハ國家的ニ得策タトイフ<sup>48)</sup>

(ろ) 其レカラ折角存在スル内國資本ヲ此稅アルニヨリテ外國ニ流出スルコトヲ進メルトイフ傾カアル(註三九)。ソシテ此ハ源泉課稅ノトキニハ一層著シイ(註四〇)。海外投資モ國ノ事情ニヨリテハ必スシモ反對スヘキテハナイケレトモ、否ナ積極的ニモ之ヲ進メタキコトサヘアルケレトモ、併シ内國ニ資本稅ノアルノ故ニ内國ヲ去ツテ外國ニ投資ノ途ヲ求ムルカ如キニ至ツテハ、其國內ノ經濟ヲ強メルカ爲メニ望マシカラサルモノトシナケレハナラヌ。

(註三九) べらふえるです、ぶらうん、ばすてーぶるハ此稅カ資本ノ外國放逐ノ可能ヲモツト爲シ、えてべるひハ、十九世紀ニ資本ノ收益能力ノ認メラレタ後テモ、立法權力カ資本利子稅ニハ用心深い態度ヲ示シタ。是レ一ニハ凡ヘテノ租稅ノ干涉ニ對スル資本所有者ノ敏感ト、此ノ如キ稅ノカカル國カラ他ノ無稅國ヘノ資本ノ國外移動ノ容易トニヨリテ資本ノ流出シ得ル心配カラタトイフテ居ル<sup>49)</sup>

48) Eheberg, a. a. O. S. 276. Tyszka, a. a. O. S. 159.

49) Beia Földes, a. a. O. S. 406. Brown. l. c. p. 185. Bastable, l. c. p. 454. Eheberg, a. a. O. S. 274.

(註四〇) こんらーどハ、此税ニテ直接課税法ニ依ラナカツタトキニ、此危険アリトイフ<sup>50)</sup>

ハ其レカラ又此税カ外國カラ内國ヘノ資本ノ投下ヲ妨ケル<sup>51)</sup> ソシテ間接課税法ニ依ツタ場合ニハ一層此カ著シイ(註四二)。元來、外資カ來ルトイフコトハ其カ生産的ニ利用サルル限リ有益テアルノニ、之ヲ遠サケルトイフハ策ノ得タモノトハイヘナイ。

(註四一) ろつしあー、ぼるぐとハ間接法カ外國債權者ノ免税ヲ困難又ハ不可能トスト爲シ、へつけるハ、利札税(間接課税法)カ外國債權者ニトリテノミ辯護スヘカラサル課税タトイフ<sup>52)</sup>

(B) 其國民ノ資本ヲ利用スル經濟活動ヲ抑壓スルコト——以上ノ結果ハ先以テ

(い) 資本ノ利子ヲ高メルコト(註四二)——ニヨリテ國民ノ經濟活動ヲ妨ケルコトニナル。其カ國內限リノ事業ナラハ大シテ不都合モナイカ、其カ外國ニ多クノ競争ヲ有ツ所ノ事業ニ關スルトキニ、利子ノ高ク生産費ノ多クカカル事ハ發展上非常ナル障碍トモナラナクテハナラナイ。

(註四二) ぶあいふあーハ、此税カ資本ヲ外國ニ放逐スル結果トシテ利子歩合カ人爲的ニ上ケラレルコトヲ以テ此税ノ非難タトイフカ、利子ノ上ホル原因トシテハ、其外、外國資本ノ入來ヲ妨ケルコト、内國資本成形ノ妨ケラレルコトニモ求メナクテハナラヌ。

(ろ) 課税ニ不平等ノ免レサルコトニヨリテモ、國民ノ經濟活動ヲ妨ケルコトヲ免レナイ

(註四三) 元來此税ニテハ凡ヘテノ投資ヲ課スルモノテナク、其物體トスルモノノ中ニテモ逋脱ノシ易キモノト難イモノトカアツテ、不平等課税トナルノ可能カアルノタカ、此ノ如キハ國民ノ間ニ競争條件ノ不對等ヲ生スルモノテアツテ、眞ニ其活動ヲ助長スル所以ノモノトハイヘナイ。

(註四三) ぶれーんハ、資本カ公平ニ課税サレサルトキニ、結果ハ取引ヲ傷ルコトナルトイフテ居ル<sup>54)</sup>

(C) 國民財産ノ價值ヲ低下スルコト——モ亦此税ノ影響トシテ可能的ナモノテアル。其ハ此税カ有價證券ノ上ニ物上負擔トナルタケテハ、此ヲ有ツ人民ノ財産ノ價值ヲ損減スルコトトナリ、而カモ其損減ノ度合ハ、見様ニヨリテハ政府ノ取得スル價值ヨリモ大イ(註四四)。

(註四四) ろつつハ、利札税カ相場ノ上ニ消却サルルタケテハ、課税ノ最小費原則ニ反スル。此カ國家カ利益ヲ有ツヨリモヨリ多クヲ關係者カラ取去ルコトトナルトイフテ居ル。カ此ハ税ノ還元額タケ證券價格ノ下落スルコトヲ見タノテアリ、證券價格ノ下落度ハ税額ヨリハ大イトイフノテアルカ、税ノ一部ノ還元額タケノ下落テ済ムコトモアリ得ルシ、證券ノ下落ハ一度限リテアルノニ、税額ハ永イ年ニ亘リテ年々舉ケラルルトイフコトモアルカラ、ろつつノイフノハ少シク誇張テアル。

(二) 社會政策上ノ缺點——トシテハ

(A) 直接ニハ此税カ債務者負擔トナルノ可能カラシテ、中下層民カ債務者トシテ、特ニ弱

54) Plehn, Public finance, 4 ed. p. 198.

55) Lotz, a. a. O. S. 382.

50) Conrad, a. a. O. S. 150.

51) Brown, l. c. p. 185.

52) Roscher, a. a. O. S. 493. Borgh, a. a. O. S. 122. Heckel, a. a. O. S. 319.

53) Pfeiffer, a. a. O. S. 233.

キ立場ニアル債務者トシテ一層多ク其負フ所ノ債務ノ利子ヲ高メラルルコトトナツテ苦シマナクテハナラヌコトヲ擧ゲナクテハナラヌ。ソレカラ

(B) 間接ニハ、此稅カ前記(一)ノ(B)影響ヲ生スル所カラシテ、労働者等ニ失業ノ危險ヲ齎ラストイフコトカアリ、賃金低下ノ可能モアリ、賃金カ物價ヨリモ相對的ニ多ク下ルトイフ可能モアル。社會政策上ニハ憂フヘキコトトシナケレハナラヌ。

### 第三段 課稅技術上ノ缺點

(一) 直接課稅法間接課稅法共通ノ缺點——トシテハ此稅ハ何トシテモ課稅技術カ六ツカシク、<sup>56)</sup>其物體カ時間的ニモ場處的ニモ可動テ一部ハ非表現的テアリ、其捕捉カ六ツカシク、<sup>57)</sup>逋脫ノ多クナルヲ免レヌトイフコトテアル。<sup>58)</sup>抵當貸ノ如ク公ノ帳簿ニヨリテ證明サルルモノ及記名債券ハ如何ナル方法ニヨリテモ捕捉シ得ルケレトモ(註四五)、私人間ノ信用ニ依ル普通ノ貸付ヤ、外國ヘノ投資ニ至ツテハ如何ナル方法ニヨリテモ満足ニハ捕捉出來ナイ。尤モ逋脫ノ多イカ否カハ一ニハ稅率ノ高サニモ繫ルシ(註四六)、國民道義標準ノ程度ニモカカル(註四七)。ソシテ其ノ國民道義ニ至ツテハ段々ト改善サルルモノタトモイヘルカ、併シ

56) Wagner, a. a. O. S. 530. Lotz, a. a. O. S. 370. Heckel, a. a. O. S. 318. Bastable, l. c. p. 454.  
 57) Pfeiffer, a. a. O. S. 234. Eheberg, a. a. O. S. 276.  
 58) Lotz, a. a. O. S. 370. Tuschinski, a. a. O. S. 99.  
 59) Plehn, l. c. p. 198. Eheberg, a. a. O. S. 276.  
 60) Tyszka, a. a. O. S. 157. Be a Földes, a. a. O. S. 406. Roscher, a. a. O. S. 493. Lotz, a. a. O. S. 381.

人心ノ改造ハ六ツカシキコトテ、所詮、隱シ易キモノニハ逋脫ノ多イノヲ免レナイ。ソシテ此逋脫ハ資本利子稅ニ於テ、財産稅ニ於ケルヨリモ多イ所テアル。財産稅タト殆ント人ノ全體ノ能力ニカカルカラ其住居生活ノ狀態カラ間接ニ監理スルコトカ出來ルノニ、利子稅テハ此ニ依リ難イトイフコトカアルカラタ。

(註四五) ろつしあ一ハ、捕捉カ貸付資本ノ或種ノモノ例之、記名ノ内國ノ國及地方債等、良キ抵當臺帳ノ條件ノ下

ニテノ凡ヘテノ不動産抵當債ノ如キニハ、頗ル容易且確實タト爲シ、ぼるぐと・えーべるぐハ、課稅標準トナル事實ノ確知ハ抵當及其他公簿ニ登錄サレタル貸付形式テハ確實ニ可能タトイフ<sup>65)</sup>

(註四六) らつつハ、無形財産稅ノ率ハ、之カ逋脫ヲ誘フコトヲ避クル爲メニハ低クシナケレハナラヌトイフテ居ル<sup>66)</sup>

(註四七) しゃんつハ、何故ニ資本利子稅ノ成果トシテノ利子カばいゐるんニ於テ他國ニ於ケルヨリモ少イカハ、此國ノ租稅道義カ他ノ獨逸國ヨリモ一層不良ナルコトニ存ストイフテ居ル<sup>67)</sup>

### (二) 各ノ課稅方法ニ特段ナル缺點

(A) 直接課稅方法ノ缺點——トシテハ、此ニテハ大體逋脫ノ一層多ク捕捉ノ一層六ツカシキコトヲ擧ゲナケレハナラヌ。此不完全ニ伴フテ人ノ感スル不快ノ念トイフコトモアル。此ハ恰カモ間接課稅方法ニヨリテ避ケ得ラレル<sup>68)</sup>

61) Schäffe, a. a. O. S. 193. Eheberg, a. a. O. S. 276. 277. Borght, a. a. O. S. 121. Beaulieu, l. c. p. 419. Nitti, l. c. p. 463.  
 62) Bastable, l. c. p. 454. Borght, a. a. O. S. 121. Eheberg, a. a. O. S. 276.  
 63) Borght, a. a. O. S. 122. 64) Tyszka, a. a. O. S. 158.  
 65) Roscher, a. a. O. S. 493. Borght, a. a. O. S. 121. Eheberg, a. a.

(B) 間接課稅方法ノ缺點——間接課稅方法ニテハ、前者ニ反シ、概シテ遁脫ノ少ク、捕捉ノ一層確實ナルヲ得ル所テハアルケレトモ、特ニ内國ノ無記名債券ヤ、外國人ノモツ内國證券ノ如キハ、直接課稅方法テハ到底完全ニ捕捉出來ス、此間接方法ニヨリテ初メテ完全ニ捕捉シ得ル所テアルケレトモ、内國人カ外國ニ投資シタルモノヨリシテ生スル利子收入カ直接課稅方法テハ或度マテ捕捉出來ルノニ、却ツテ間接方法テハ出來ナイトイフ特段ナル缺點カ此ニ存スル(註四八)。ソシテ其ノ間接法ノ下ニ外來利子收入ヲ捕捉シ得ヌコトハ、ヤカテ内國人ヲシテ其モツ所ノ内國證券ヲモ外國ニ移シ外國テ支拂ヲ受ケシムルコトニ誘フノ恐カアル。ソレカラ公平負擔ノ爲メニ必要ナル制度、累進、免稅點、人的事情斟酌、負債利子其他ノ費用ヲ控除ナトノ一層行ヒ惡イトイフコトモ(註四九)此間接方法ノ缺點トシナケレハナラヌ。

(註四八) 前掲、第一段(A)(2)参照。

(註四九) 前掲、第一段(A)ろ(1)(2)(3)(4)参照。

結 論

以上要之、我國ニ於テ近ク資本利子稅ノ出來タコトハ稅制發展上、一重大事テアリ、稅體系ノ完成カラシテモ、社會政策的見地カラシテモ一ノ成功トハ認メテ可テアルカ、仔細ニ點檢スルトキニ、此ニハ理論上實際上、將タ公平負擔ノ上カラモ、經濟及社會政策上カラモ、租稅技術上カラモ缺點ノ極メテ多キモノナルコトヲ見出サナクテハナラヌ。ソシテ其ハ日本ノ新ニ採ツタ方法カ缺點ヲモツトイフタケテハナク、之ヲ如何ヤウ改造シテモ缺點ヲ避ケラレヌトイフコトヲ見出サナケレハナラナイ。

a. a. O. S. 156. Borcht. a. a. O. S. 121.

72) Kleinwächter, a. a. O. S. 156. Schäffle, a. a. O. S. 195.

O. S. 276.  
66) Lutz, Public finance, p. 356.  
67) Schantz, a. a. O. S. 221.  
68) Eheberg, a. a. O. S. 278. Vocke, a. a. O. S. 336.  
69) Lotz, a. a. O. S. 381.  
70) Vocke, a. a. O. S. 335. Kleinwächter, a. a. O. S. 156.  
71) Kleinwächter, a. a. O. S. 155. Eheberg, a. a. O. S. 277. Tyszka,

## 第四部 地方稅

### 第十二編 資本利子稅ト地方附加稅

#### 緒言

我國テハ最近ニ稅制改革カ行ハレテ、從來ノ國稅基本稅タル所得稅地租營業稅（營業收益稅ニ改名サレ並ニ改造サレタ）ノ外ニ、資本利子稅トイフ新稅ヲ加ヘタ。然ルニ地方稅ニ於テハ所得稅地租營業稅ニ於ケル附加稅ハ不相變認メルコトニナツタニモ拘ラス、此新シキ資本利子稅ニハ之ヲ許サヌコトニシタ。他方、家屋稅ハ國稅トシテハ設ケラレナカツタケレトモ、地方特別稅トシテハ之ヲ認メタ。斯クシテ地方稅ハ府縣テハ所得稅附加稅、市町村テハ戶數割トイフ人稅ノ傍ニ、物稅トシテ地租營業稅（詳シクイヘハ鑛業稅、砂鑛區稅、取引所營業稅モ）ノ附加稅ト、特別地稅、家屋稅、營業稅、雜種稅（ノ一部ハ物稅タカ他部ハ物稅テナク、單ナル補助的ノ稅ト見タ方カ良イ）トイフ四ノ特別稅トヲ備フルコ

トトナツタケレトモ、資本利子稅ノ附加稅ヲ備ヘナイコトトナツタ。此ニ於テカ或意味ニテ地方附加稅トシテノ物足ラナサヲ感セシメナクテハナラヌ。收益稅體系トシテ不備ヲ感セシメナクテハナラナイ。何ンタカ齒ノ拔ケタヤウナ感知ヲイタカセル。此ハ果シテ一ノ缺陷テアリ、應カテ改正補充サルヘキ運命ヲ有ツモノナノカ、其レトモ缺陷テハナク、當然ノ處置テアリ、初メヨリ之ヲ備フルニ及ハス又備フルヲ不當トシタノテアルカ。此點ヲ明カニスルコトハ、地方稅ヲ明カニスルニ於テ重要タカラ、敢テ茲ニ之ヲ試ミテ見ヤウト思フ。

#### 第一段 資本利子稅必要說ト其批評

先ツ之ヲ實例ニ徵スルニ、地方稅中ニ資本利子稅ヲ備フル例ハ少シトシナイノテアルカ（註一）、其ハ恐ラクハ次ノ理由ノ何レカニ依リ又ハ其ノ凡ヘテニ依ルノテアル。今此等ヲ舉ケテ批評シヤウ。

（註一）しゆわるつニ依ルト、大體、南獨ノ地方ニ此カ行ハレ、而カモ強サハ他ノ三收益稅、地租家屋稅營業稅ニ比シテ半タケノモノタトイフ。びるんばうむニ依ルトへつせん、ばーてんニ資本稅アリ、えるざするーとりんげん、

ばいえるん、ケゆるてんべるひニ資本利子税アリ、あんはるとニ國ノ資本利子税ヨリノ一定交付金カアツタ。此等ノ記述ハ多少古イケレトモ、少クトモ其ノ行ハレタ事ノアルタケハ、之ニヨリ斷言シ得ル。尙ホ普魯西ニテハ後ニイフヤウニ、地方ニ此税ヲ缺イタカ、しゆわるつニ依ルト、此國ニテモ、一八八三年ニ時ノ大藏大臣しよるつカ、國稅中ニ資本利子税ヲ入レヤウトシタ。若モ當時此カ行ハレテ居タナラハ、一八九三年ノ改革ニテ國ノ收益稅カ地方ニ移サルル時ニ資本利子税ヲモ伴フテ移スコトニナツタテアラウトイフ事タ。

(一) 配分原則又ハ租税公正上ヨリノ理由

(A) 能力原則ヨリ説明スルモノ——(い) 配分原則カラシテノ此税ノ説明ニハ三通リアル。其一ハ全ク能力原則カラシテ之ヲ認ムルモノテアル。即チ先以テ地方税ニテモ國稅同様能力ニヨリテ税ヲ配分スヘシト爲シ、往々ニシテ唱ヘラルル利益原則ニ依ルノ配分、又ハ利益原則ノ加味ヲ認メサルノ前提カラシテ(註二)、地方税ヲ組立テルニツキ人稅タル所得稅又ハ戶數割ノ如キモノニテ、人的元素ヨリシテ生スル所得モ物的元素ヨリシテ生スル所得モ凡ヘテ一様ニ捕捉シタル上ニ、物稅又ハ收益稅ヲ以テ其ノ足ラサル所ヲ補足スルトイフニ就キ、土地家屋營業ノ三ノ物的元素ヨリ出ツルモノノ外ニ、資本ヨリ出ツルモノヲモ捕捉シナクテハナラヌ。即チ財產の所得重課ノ一方法トシテ地方税中ニモ資本利子税ナカルヘカラストイフノテアル(註三)。(ろ) 此說ハ地方税ノ配分原則ニツイテノ前記ノ前提ノ正當ナル限

1) Schwarz, Das Gemeindeabgabenwesen Deutschlands. S. 31. 32. Birnbaum, Die gemeindlichen Steuersysteme in Deutschland. S. 89-91. 134-5. 147-9. 193-5. 226-8. 262-5.

リ、正當ナルヲ失ハヌケレトモ、夫ノ前提ニ疑カアリ、地方税ノ分配上ニハ或度マテ利益原則加味ヲ適當トスルコト、吾人ノ立場ノ如クテアルト、此説明ハ妥當テナイトイフコトニナル。

(註二) 例之、びるんばらむハ、利益原則ハ地方税ニテ特別原則トセラルヘカラス又ハ主トシテ特別ノ原則トセラルヘカラス。其正當及存在ハ唯タ手數料、分擔金ニ見出ス。——能力原則カ地方税制度ニテモ特ニ標準トナツテ、利益原則ハ地方税制度ノ標準トスルヲ得ストイフ。

(註三) (1) 積極的ニ此税ヲ能力ヨリ理由ツケルモノ——例之、びるんばらむハ、資本利子税ハ單ニ安全ナル有基的所得ニ、多少不安ナル勤勞所得ヨリモ重課スルノ考カラ理由附ケラルヘキモノタトイヒ、しゆわるつモ、地方税體系中ニ資本利子税ヲ採用スルコトハ能力ノ考ニ合致スト爲シ、べつかーモ、地方税ニテ資本所有ヲ特別課稅スルコトニツイテハ、主トシテハ唯タ、資本財產又ハ資本利子カ所有者ヲ特ニ給付能力アルモノトスルコトノ理由ノミカ止マルト爲シ、びるんすきーモ、能力ノ單一ナル正當ナル原則ニ依ルコトナレハ、地方團體中ノ各ノ自然人及法人カ不動産所有タルト否トニ拘ラス課稅サルヘキコトハ明カトイフ(不動産テナク、動的資本ヲモツモ課スヘシ)。(2) 消極的ニ資本利子税ノ缺ケルコトヲ能力見地カラ不當トスルモノ——例之、まいやーハ、地方團體カ租稅力ノ有ラユル利用ニ指示サレタ今日ノ變化シタ事情ニ於テ、資本ノ免稅ハ最早辯護セラレスト慨シ、わぐなーモ、土地家屋ノ所有者及營業者ヲ地方税ニテ二重ニ(收益稅ト所得稅附加稅トテ)課稅シツツ、資本家利殖者ヲ一度ノミ所得附加稅ニテ課スルノ一ノ缺陷トシ、之ヲ以テ動的ノ私有資本ノ利益ニ於ケル一ノ缺陷トシテ居ル。

(B) 利益原則ヨリ説明スルモノ——(い) 此ハ利益原則ノ地方税ニ於ケル適用ヲ前提トシテ、

2) Birnbaum, a. a. O. S. 8. 10.  
3) Birnbaum, Die selbständigen Gemeindesteuersysteme in Deutschland. S. 81. Schwarz, a. a. O. S. 31. Becker, Kommunalbesteuerung im Grossherzogtum Hessen. (Gemeindefinanzen. Bd. I.) S. 18. Bilinski, Die Gemeindebesteuerung und deren Reform. S. 249. Mayer, Direkten Gemeindesteuern in den grösseren badischen Städten. S. 69. Wagner, Finanzielle Mitbeteiligung der Gemein-

資本利子收得者モ、其住居スル地方團體ヲ、其カ彼ニ有利ナル施設ヲ供スヘシトシテ選  
ミ、之ヨリシテ其利益ヲ受クル以上、此税ヲ拂フヲ相當トスルトイフノテアル(註四)。(ろ)併  
シ此ノ如キ彼レ資本利子收得者カ住居團體カラ受クルノ利益ハ、土地家屋營業ノ持主カ之  
ヨリシテ受クル利益ノ如クニ特別ナルモノテハナク、此等ノ土地家屋營業ノ持主トモ、更  
ニハ勤勞者トモ均等ニ住居上ニ受クル一般的ノ利益タカラシテ、所得税戸數割ノ如キ人税  
ヲ負フノ外ニ、特ニ利子税ヲ負ハナクテハナラヌトイフ理由ヲ生シナイ(註五)。

(註四) べつか一ハ之ニツキ其特別利益ノ何テアルカラ明指シテ居ル。即チ彼ハ、資本家カ其移轉(住居ノ)自由ニ於  
テ、經濟上親戚上及其他類似ノ考カラ妨ケラレナイタケテハ、其住處ヲ、彼ニ外形上ノ愉快ヲ與フル處、彼及其家  
族ニ生活及教育上ノ需要ヲ相當ニ供スル處、彼ノ多少發達シタル文化要求ニヨリテ缺ク能ハスト信スル凡ヘテノ設  
備、出會フ處、地方團體ニ選ム、コトトナルテアラウトイフ。即チ選マレタ所カラ特別ノ利益カ得ラルト見テ可ト  
イフノタ。びるんばらむハべつか一ホトニ明カニ説明シテ居ラヌ。カ其ニ依ルト、物税ニテハ、收益ノ生スル地方  
團體カ地方税ヲ課スル權利カアリ、特ニ其物體ノ存スル團體カ之カ爲メ特段ナル費用ヲ費シタトイフコトカラ然ル  
コトニナルカ、此論ハ地方團體カ資本利子税ヲ課スヘキヤニハ當ラヌ。貸出サレタ資本ニヨリテハ、或地方團體ニ  
殆ント何等特別ナル費用カ生シナイ(土地ヤ家屋ナトノ場合ノ如クニ)、ムシロ資本家カ其住居スル地方團體ノ施設  
ヲ利用シ、此等ニヨリテ利用ヲ受クル。其理由カラ、住居又ハ滞在地方團體カ資本ニ地方税ヲ課スルノ權利アルコ  
トニナルト一應説明スルノテアル。<sup>5)</sup>

den. S. 46. Schriften d. G. f. S. R., Kommunale Steuerfragen. S. 32.

5) Becker, a. a. O. S. 17-8. Birnbaum, Gemeindlichen Steuersysteme. S. 193-4.

びりんすき一ハ、給付及反對給付ノ原則ヲ前提トシテモ、不動産ノミノ課税ニヨリテハ、諸ノ非不動産所有者ニヨ  
リテ少數ノ所得者ヲ強奪スルコトトナラナクテハナラヌトイフテ、利益原則カラ資本利子税ノ缺クコトヲ間接ニ難  
シテ居ル。<sup>6)</sup>

(註五) びるんばらむハ、此資本税ニハ利益原則ノ辯護理由ハ當ラヌ。資本所有者カ其他ノ人民ヨリモ、地方設備カ  
ラ一層多クノ利益ヲ得ルノテナイカラトイフ。<sup>7)</sup>

(C) 兩原則並用ヨリ出發シ而カモ資本利子税ヲ能力原則ヨリ説明スルモノ——(い)茲ニ一ツ  
特段ナル立場ニ立ツハ、地方税ニテ能力利益兩原則ヲ認メ、地租家屋稅營業税ヲ利益原則  
ニ依ルノ課税トシ、此ト相並ンテ能力原則ニ依ルノ地方税トシテ、資本利子税ヲ課スルヲ  
至當トイフモノテアル。尤モ此見地カラスレハ地方ニ所得税のノモノヲ置カス、ソシテ資  
本利子税ノミテナク、勤勞收益税ヲモ備ヘ、此終ノ二税ニテ一般所得税ノ地方稅體系ニテ  
爲スヘキ役目ヲ果タサセヤウトイフノテアル。ツマリ、收益税ノミニテ地方税ノ基本ヲ作  
ラウトイフノテアル(註六)。(ろ)成程此ハ一ノ方法テハアル。地租家屋稅營業税ニテ利益原則  
ヲ加味シテ能力原則ニ應セシメ、資本利子税勤勞收益税ニテハ專ラ能力原則ニ依ラシメヤ  
ウトイフノテ、一應筋ハ立ツ。併シ此等ノ收益税ハカリテ税ヲ仕組ムトキニ、ソシテ別ニ  
人税ヲ缺クトキニ、能力原則ニ依ルニ於テ缺クコトヲ得ナイ所ノ累進税ヤ、免稅點ヤ、人

6) Bilinski, a. a. O. S. 249.

7) Birnbaum, Selbständigen Gemeindesteuersysteme. S. 81.

的宥恕ナトノ如キモノノ適用カ不完全トナラサルヲ得ヌ。所謂專ラ能力原則ニ依ルトイフ其ノ資本利子稅勤勞收益稅ニテ此事カ不完全ニシカ行ハレヌトイフノハ殘念テアル。タカラ此方法ニ依ラス、ムシロ地方ニハ人稅ヲモ物稅ヲモ併置シタ方カ一層選ムヘシトイフコトニナル。然ルトキハ其物稅ヲハ利益原則ヲ加味シテ土地家屋營業稅ヲ備ヘ、資本利子稅ハ除クコトニシタカ良イトイフコトニナル。

(註六) エーペルヒハ、土地家屋營業稅ニヨリテ給付及反對給付ノ原則カ保證サルトキニ、他ノ稅カ主トシテ給付能力原則ニ相當スルコトヲ要スル。斯クテ地方ハ資本利子稅及勞働收益稅ノ附加稅ヲ避クルコトヲ得ナイ。或ハ收益稅ナキ處ニハ一般所得稅ヲ課スルコトヲ避クルコトヲ得ヌトイフテ居ル。

## (二) 財政收入又ハ財政々策上ヨリノ理由

(A) 其直接關係ヨリノ説明——次キニ財政收入上ニハ(い)此資本利子稅ヲ設クルトキニ之ニヨリ明カニ又直接ニ或收入ヲ舉クルコトカ出來テ、其カ地方財政上ニ有利トナルコトカ出來ル(註七)。而カモ其カ經濟ノ發達ト共ニ、益々増加スルノ傾ヲ有ツニ於テ一層、此稅カ地方財政上有利テアリ、此稅ヲ有タヌトキニハ此等ノ利益ヲ失ハナクテハナラナイ(註八)トイハレル。(ろ)如何ニモ此等ハ其ノ通りテアル。併シ或地方ニ此稅アル爲メニソシテ此カ他

8) Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 691-2.

地方ノヨリモ一層高率ナルトキニハ、一層資本家カ其住居(又ハ源泉課稅ノトキニハ其利子支拂場處)ヲ他ニ移スコトトモナツテ、其收入カ思ツタホト多イコトノ出來ヌトイフコトモアル。其ハ當ニ現在居ル資本家カ他ヘ移ルハカリテナク、新ニ此ノ如キ者ノ來住ヲモ妨クルトイフコトモアツテ、愈々之ヲ助長スル(註九)。ソシテ其カ資本稅トイフ部分稅ノ場合ニ、財產稅トイフ一般稅テアツタ場合ヨリモ一層此資本驅逐ノ結果ヲ生スルコトカ大イ(註一〇)。尤モ進シテ考フルト、夫ノ資本的要素カ多少ノ稅カ掛ケラレタカラトイフテ、必スシモ直チニ退居スルト限ラス、實際、人カ或地方ヲ住居トシテ選ンタトキニ、其ニハ感情カ働キ、親戚關係ニモ動カサレ、教育娛樂社交關係ナトモアツテ、僅小ナル稅ノ相違ノミテ動クノテハナイ。又他所カラ來住スルノニモ同シク色々ノ動機ニ支配セラレル。稅ノ相違ノミニテ之ヲ妨ケラレルモノテナイ。特ニ利殖者階級ハ、特定ノ專門ノ一團トイフノテハナク、勤勞者、地主家主ナトノ他ノ元素ノ持主モ同時ニ此階級ニ屬シ得ルノタカラ、此等ノモノニ至ツテハ、資本利子稅ニヨリテハンソクニ驅逐サレナイ。即チ資本課稅カ一部ノ資本家ヲ失フコトトナルノハ認メナケレハナラヌカ、其全部ヲ失フコトニハナラス、隨フテ之ニヨリテ何程カノ相當收入ヲ舉ケルコトハ出來ヤウ。



(註七) わぐな一カ、資本利子税テハナイカ、之ヲモ含ムヘキ財産税ノ附加税ニツイテ此收入上ノ利益ヲ擧ケテ居ルノハ、ヤカテ此資本利子税ニモ推スコトヲ得ル。

(註八) しゆわるつハ、普魯西トぞくせんトノ地方團體カ、資本利子税ヲ缺ク爲メニ、大ナル斷ヘス増進スル收入源ヲ缺クモノタトイフ。<sup>10)</sup>

(註九) びるんばうむハ、資本利子税カ完成ヲ要求スル所ノ収益税體系中ニハ存スヘキモノタカ、高キ地方税需要ノアル場合ニ、其ノ高イ地方税ヲ苦痛トスル自由ニ可動的ナ資本利殖者カ此地方團體ヲ見棄テルコトナリ、且ツ新シキ資本利殖者カ此ノ如キ地方税アル地方團體ニ移住シテ來ナイテアラウトイフ危險カアルト爲シ、ぼるとハ、不動産及營業以外ノ所得ハ義務者カ其住所ヲ他ノ地方團體ニ移スコトニヨリテ地方團體ニ課税物體トシテハ失ハルルコトトナルトイヒ、まいや一モ、資本ノ高イ負擔ニヨリテ富有ナル元素ノ來住カ妨ケラレ、又ハ其住居ヲ選定シル。其ハ吾人ノ利殖者及外人都市ノ多數ノモノニハ特ニ重要ナコトトイヒ、ろつつモ、一部自由ニ住居ヲ選定シ得ル所ノ利殖者ノ重課ニハ、一層租税力強キ元素ノ住居ニヨリテノミ輕減サレ得ル所ノ左ナクモ高イ地方税ヲ有ツ地方ニ高キ利子税負擔ノ心配カ其資本家ノ來住ヲ妨ケルトイフ困難カ對立ストイフ。<sup>11)</sup>

(註一〇) わぐな一ハ、地方ニ於ケル財産税附加税ニツキ、此ヲ設ケタトシテ、其カ資本ヲ其地方團體カラ追出ストイフ心配ハ誇張タトイフテ居ル。<sup>12)</sup> 成程財産税テハ大シタコトハナカラウカ、資本利子税タト、其特別負擔カ一層痛切ニ感セラレテ、之ヲ避ケントスルノ運動カ多ク行ハレルコトトナリ得ル。

(B) 間接關係ヨリノ説明——(イ) 資本利子税ノ出來ルトキニ、其收入タケ地方財政カ樂ニナツテ、他ノ税、例之、所得税、地租家屋税等ノ負擔ノ過高ナノヲ緩和スルコトノ出來ルト

イフコトカアル(註一一)ソシテ(ろ)此ハ事情ニヨツテハ非常ニ大切ナルコトテアルケレトモ、若シ前記ノ資本移動關係カ大ニ働クトキニハ、此效果ハ大シテ現ハレナイコトニナルカモ知レナイ。

(註一一) 普魯西ニテオとるつつか、此地方所得税ノ過高ヲ緩和スル爲メニ財産税ノ附加税ヲ勸メタカ、其ハ推シテ資本利子税トスルコトモ出來ル(尤モ此二ノモノ多少效果ノ異ルモノハアル)。又ケゆるてんへるひニ於ケル利子税ノ一理由ハ實ニ、其土地及家屋所有者ノ過大負擔ヲ緩和スルコトニアツタトイフコトテアル。<sup>13)</sup>

(三) 經濟政策又ハ地方繁榮策上ヨリノ理由——(A) 前記ノ諸理由ト相並ンテ、時トシテハ其等ヨリモ一層重キヲ成ス此税ノ理由ハ、地方繁榮策上ヨリノ其テアル。即チ地方ノ繁榮トイフ上カライフト、資本利殖者ノ來住ノ多イトイフ事ヨリハ、事業設備ノ澤山ニ出來ルトイフ事ノ方カ一層望マシイ。商工業、特ニ大ナ工場カ出來ルトイフコトハ其地方ノ狀況ヲ變化サセルノニ大ナカヲモツ。然ルニ其ヲ招致スルノニハ、其地カ水陸交通ノ利便ヲ有ツコト、原料助成材料、勞力ヲ得ルニ便利テアルコト、市場又ハ需要地ニ近接スルコトトイフヤウナ色々ノ條件ノ備ハルコトカ必要タカ、尙別ニ其ヲ營ムニ就テノ營業税、並ニ其設備ニ必要ナル土地建物等ノ負擔ノ低イコトモカ必要テアル。他ノ條件カ非常ニ良イナラハ、

13) Birnbaum, Gemeindlichen Steuersysteme. S. 47. 226-7.

9) Wagner, Finanzielle Mitbeteiligung. S. 47.

10) Schwarz, a. a. O. S. 32.

11) Birnbaum, Gemeindlichen Steuersysteme. S. 195. Derselbe, Selbständigen Gemeindesteuersysteme. S. 80. Boldt, Interesse als Grundlage der Gemeindebesteuerung. (Gemeindefinanzen. II Bd. I. Teil) S. 91. Mayer, a. a. O. S. 44. Lotz, Fw. 371.

12) Wagner, Finanzielle Mitbeteiligung. S. 47.

此負擔ノ重キニモ拘ラス此處ヲ選ムトイフ事モアルカ、他ノ條件カ左シテ大ナ相違カナイトスレハ、此等ノ負擔ノ比較的低位トイフコトハ夫ノ事業ヲ招致スルノカトナル(註一二)。其ニハ全體上、其ノ地方財政ヲ緊縮スルコトカ先以テ必要タカ、斯クシテモ避クルコトヲ得サル費用ヲ充タスヘキ租稅ノ種類ヲ按配スルニ就キテ、出來ルタケ土地家屋營業ノ負擔ヲ輕カラシムルコトニ意ヲ用キルノカ得策タトイフコトニナル。ソシテ此カ間接ノ方法トシテ、ムシロ此等ノ元素ト對立スル資本收得者ノ課稅ヲ起シ、少クトモ之カ免稅ヲ避ケ、假令重カラストモ之ニ相當ノ負擔ヲ爲サシムルノカ適當トイフコトニナル。(B)併シ反面カライフト、此資本的の元素ニ負擔ヲ課シタ所テ、之ヲ其カラ借ル所ノ事業家ニ轉嫁スルコトナリ得ル。隨フテ之ニヨリ事業ノ負擔ヲ輕減シテ之ヲ招致スルトイフノハ皮相テアリ、直接ニ事業ニカケラレタト同事ニナツテ、事業招致ニハ無力タトモイハレ得ル。併シ又進ンテ考フルト、其事業家ニ貸ス所ノ資本家ハ必スシモ同地方團體ノモノトハ限ラナイ。土地ヤ家屋ハ甲地ノモノヲ乙地ニ移スコトハ出來ヌ又ハ出來難イケレトモ、資本ハ何處カラテモ得ラレル。必スシモ其地方内ノモノノミヲ利用スルニ及ハヌ。隨フテ資本ニ課セラルル負擔ハ之ヲ事業ニ轉嫁セシメナイトイフ事モ出來得ル。或ハ又資本家ニ稅ヲカケルトキ

ニ、ソシテ其カ他地方ヨリモ重カツタトキニ、彼等カ其地方ヲ離レテ他地方ニ出テ往キ又ハ同種ノ者カ他地方カラ來ナクナツテ(註一三)、之カラシテ收入ヲ多ク擧ケ、ソシテ土地家屋營業ノ負擔ヲ輕クシヤウトイフ目的ヲ達セヌコトトナルヤウニモ見ユルカ、此種資本家カ、其住處ヲ選ムニツイテハ稅ノミヲ考ヘス、他ノ色々ノ事ヲ斟酌スルコト前ニ(二)ノ(A)ノ(ろ)ニテ説ク通リタカラ、爲メニソシテ多ク彼等ヲ驅逐スルコトトハナラス、彼等カラ相當ノ稅收入ヲ擧ケルコトカ出來、隨テ又、土地家屋營業ノ負擔ヲ輕クシ以テ事業ヲ此地方ニ招致スルコトトナリ得ル。タカラ此理由ハ實ハ地方ノ資本課稅ノ理由トシテハ、前ノ財政收入上ノト相並ンテ重キヲ成スヘキモノテアル。

(註一二) ぼるとハ、一層大ナ營業カ往々ニシテ特段ナル困難ナシニ及利益ヲ以テ、他ノ地方團體内ニ移サレ得ル。此ノ如キ有利ナ移轉トイフコトカ次ノ場合ニ行ハレ得ル。其舊來ノ建物カ近代的要求ニ適ハサル工場テアリ而カモ其カ價值(市價)ノ高イ土地ニ立ツテ居ルノニ、近隣ノ地方團體ニ於テ一層安キ土地カ、工場新設ノ爲メ一層良キ交通聯絡ト水運聯絡トヲ以テ利用シ得ル場合ニ於テ然リトイフテ居ルカ、此事ハ土地等ヘノ租稅ニツイテモイフコトヲ得ル。

(註一三) 前註九參照。

(四) 社會政策上ヨリノ理由——(A) 資本利子稅ノアル爲メニ假令全クテハナイニセヨ、或度マ

14) Boldt, a. a. O. S. 90.

テ有閑利殖者ノ來住ヲ妨ケ、其往往ヲ助クルコト、隨フテ或地方團體ニ此種ノ人々ノ住居スルコトノ多少トモ少イトイフコトハ、此種ノ人々ノ豪奢ナル生活振リカ、何程カ下層社會ノ反感ヲ刺戟スルコトノ少キヲ得ルコトニモナル。此モ一ノ利益トイヘハ利益タ。 (B) 尤モ此ハ大シタ重キ理由テハナク、全ク附帶的ノ理由テアル。又アマリ此藥カ利キ過キテ、利殖者階級カ或地方ヲ殆ント全ク見棄テルホトニナツテモ、其ハ他ノ見地カラシテ困ツタコトテアル。

## 第二段 資本利子税無要説ト其批評

資本利子税ヲ地方ニテ課セヌトイフ事ハ實例モ乏シトセス(註一四)、現ニ我新シキ税制ノ採ツタ所テアルカ、其理由ハ次ノ如キモノテアルト思ハルル。之ヲ舉ケテ批評シヨウ。

(註一四) 從來、普ざくせんニ之ヲ缺イタコトハ人ノ良ク知ルコトタカ、新シクハ一九二〇年以來モ、普ニテ之ヲ有タヌ。其地方直接税ハ、不動産ト營業トニ課セラレ、從來ノ所得税モ止メラレタホトタ。尤モ之ニ代リテ、財政調和法ニヨリテ、地方團體ハ、帝國所得税及法人税收入ノ一部ノ配當ヲ受ケル。舊埃領伊太利新領域ニテモ、地租營業税アレトモ資本利子税ナシ。<sup>15)</sup>

(一) 租稅公正上ヨリノ理由——(A) 地方ニ於テ資本利子税ヲ採ルマイトイフノハ、地方税ニテ

能力原則ノ上ニ利益原則ヲ加味シテ之ヲ配分スヘシトノ前提ヲ認メ(註一五)、ソシテ此ニテ地方費ノ性質ヲ考ヘ、純能力原則ニ依ル所ノ人税トシテ所得税附加税ヤ戸數割ノ如キモノカ無クテハナラヌカ、他方ニハ利益原則ヲ加味シテ能力原則ニ依ル所ノ物税ヲ備ヘナクテハナラヌトイフコトカラ出發スルノテアル。此見地カラシテ收益税中、地租家屋税營業税カ是非ナクテハナラヌ。此三税ノ課税物體ハ何レモ地方施設又ハ其發展カラ特別ノ利益ヲ受ケルノ故ニ此等ノモノニ特別ノ負擔ヲ負ハシメテ然ルヘキ譯テアルケレトモ(註一六)、資本利子税ノ物件タル資本ハ其持主ノ所在地方トイフモノカラ特別ノ利益ヲ受ケルトイフホトノモノヲ有タナイ。其持主カ其地方ノ利益ニ與カルニハ相違ナイカ、其ハ凡ヘテノ地方民、其ハ地主ヤ家主ヤ營業者ニシテ其地方ニ在住スルモノト共通ニ均等ニ受クルモノニ過キナイ。其ハ彼カ此等ノ者ト同等ニ純人的關係ニテ能力原則ニ應シテ人税タル所得税ナトニテ負擔スヘキモノ又負擔シテ居ルモノテ、此上ニ特別負擔ヲ爲スニハ及ハナイ。即チ地方税トシテハ資本主ハ地主、家主、營業者ヨリモ負擔ヲ輕クセラレテ然ルヘク、ムシロ資本利子税ヲ缺ク方カ適當タトイフコトニナル(註一七)。 (B) 此見解ハ私ノ持論テアリ、私ハ此見地ヨリシテ此税ヲ地方ニ缺クコトヲ至當ト説明シツツアル。私ハ此點ニ地方資本不課税

15) Schwarz, a. a. O. S. 32. Moll, Die Preussischen Kommunalabgabengesetze. S. 11-2. 47. Asch, Gemeindefinanzen und-steuern in Preussen. S. 18. Mair, Die Reform der Gemeindesteuern.

辯護ノ重點ヲ見出スモノテアル。地方税配分ニ於ケル利益原則加味ヲ承認シテ此結論ヲ肯定スルモノテアル。

(註一五) 此點ハ諸多ノ學者ノ認ムル所テアル。例之、ふりーどべるひ、けつべ、つしんすきー、ばすてーぶる等ノ如シ。ソシテろつしあーハ、地方團體カ田舎ナルトキニ此利益原則ノ發現カ著シト爲シ、わぐなー、ちすかハ、地方團體カ小ナルトキニ著シト爲ス。更ラニぼるぐとハ、此原則カ課税ノ内部ノ正當ヲ説明シナイケレトモ、一定税種ノ選擇ヲ辯護セシメルトイフテ居ル<sup>16)</sup>

獨リ、ふいすちんぐハ、此利益原則ノ發現ヲ地方税ニモ認メルケレトモ、其ハ地方ニ特有ナ事柄トシテテナク、國ニモ共通タトイフ意味ニテタトイフテ居ル<sup>17)</sup>

(註一六) 此點ハ諸多ノ學者ノ説ク所テアツテ、例ハ際限モナクアル。若干ノ例ヲ舉レハ、かうふまん、しえふれー、ろつしあー、けつべ、ぼるとノ如シ。尙ホ特ニ不動産ニツイテハ、ふりーどべるひ、ちすか、ばすてーぶる等ニモ出ツ。普ノ一八九三年租稅改革ニ於ケル地租家屋稅營業稅ノ地方委讓モ此關係ニ出ツ<sup>18)</sup>

(註一七) ろつつハ、明カニ、不動産所有者及營業者ノ地方的重課ニ導クベキ給付及反對給付ノ原則ノ觀察點カラシテハ資本利子收得者ヲ地方税ニテ重課スルコトカ辯護セシメナイトイフ<sup>20)</sup>

(二) 經濟政策上ヨリノ理由——(A) 或地方ニテ利子税カナク、ソシテ他地方ニ此カアリトスルトキニ、少クトモ住居ノ選定ニツキ比較的最自由ノ立場ニアル利殖者ノ來住ヲ促カシ、往住ヲ妨ケ(註一八)、其レ自體カ其利子税ヲ有タヌ地方團體ノ繁榮ヲ助ケルコトニナルハカリ

16) Friedberg, Besteuerung der Gemeinden. S. 10. Köppe, Fw. S. 137. Tuschinski, Fw. S. 205. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 391. Roscher, Fw. 5 Aufl. II. S. 442. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 439-440, Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 358. Borght, Fw. 5 Aufl. II-I. S. 7.  
17) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 10.  
18) Kaufmann, Kommunal финанzen. II. S. 118. Schäffle, Steuern. B.

テナク、隨フテハ彼等ノ土地家屋ニ對スル需要ノ増加トモナリ、土地家屋所有者ノ收益並ニ財産價值ノ増加トモナリ、營業者ノ少クトモ一部ノモノハ其販路ヲ擴大シテ其收益ヲ増加シ、隨フテ發展ヲ爲シ得ル。此等カ又其地方ノ繁榮ヲ進メルコトトナル。斯クシテ假令、資本利子税ハナクトモ、資本家ノ納ムル人税所得税ノ收入ヤ、其ノ擔フ所ノ消費稅交通税ノ收入ヤ、地主家主營業者ノ收益増加ニ伴フ其ノ負擔スル租稅收入ヤノ増加ニヨリテ、優ニ利子稅收入ノ缺ヲ補ヒ、或ハ此稅アル場合ニ比シテ他ノ稅、特ニ土地家屋營業ノ負擔ヲ高カラシメルコトトナラス、或ハムシロ其ヲシテ一層低クテ濟マシムルコトトモナリ得ル(註一九)。然ルトキハ事業ノ負擔ノ輕易トイフコトカラシテ事業ヲ招致スルコトモ出來テ地方繁榮ヲ助ケルコトトナル。固ヨリ此終ノ負擔關係カ果シテ資本利子税ナキトキニ一層有利トナルヤニハ疑カアリ、之ヲ確保スルコトハ出來ナイケレトモ、更ラニ利子税ナキノ結果、資本カ雷ニ資本家ノ人ニ伴フテノミナラス、人ヲ離レ、物的ニモ此無稅地ヘ集マラシムルコトトナツテ、此稅アル處ヨリモ自ラ地方的ニ命利ヲ低カラシメ、其地方ノ產業ヲ資ケルトイフコトモアリ得ル。(B) 斯クテ一應ハ、資本利子税ヲ缺ク方カ、一層地方繁榮上有利トモイヘルカ、併シ此點ニ關シテハ前段ニイフ通り、反對説モ立チ得ルノテア

T. S. 91-2. Roscher, a. a. O. S. 441. Köppe, a. a. O. S. 137. Boldt, a. a. O. S. 90. Friedberg, a. a. O. S. 86-7. Tyszka. a. a. O. S. 359. Bastable, l. c. p. 397.

19) Wagner, Fw. IV. S. 79-80. Seligman, Essays in taxation. 8ed, p. 478.

20) Lotz, a. a. O. S. 371.

リ、絶對ニ強ク主張ハシ兼テ。此稅ヲ缺ク理由トシテ附隨的ノ地位ヲ占メルノミテアリ、此カ理由トシテハムシロ第一理由ニ重點ヲ置カナクテハナラヌ。

(註一八) 前註九參照。

(註一九) ぼるとハ、特ニ中小地方團體テ若干ノ富有者ノ往住カ其團體ノ地方財政ニ大動搖及附加稅ノ大引上ヲ生シ得ルトイフテ居ル。<sup>21)</sup>

(三) 社會政策上ヨリノ理由——(A) 資本利子稅トイヘハ富者ノミノ負擔ノヤウニモ見ユルカ、其ハ物的ニ源泉課稅サルルタケニテハ貧民階級勞働者階級ノ偶々有ツ所ノ小額ノ資本ノ利子ニモ課セラルルコトトナルヘキモノテアリ(註二〇)、此點カラ見テ、社會政策上、此稅ナキ方カ望マシク、其ヲ課スル位ナラハ、其レタケヲ一般所得稅カラ餘計取ツタ方カ良イトイヒ得ル。其レカラ前項ニ述ヘタ如ク、此資本利子稅ナキコトノ爲メニ資本利殖者ノ來住スルモノノ多イコトカ、必スシモ其生活振リニヨリテ無產者ノ反感ヲ刺戟スルトモ限ラス、彼等ノ好意協力ニヨリテ其地方ノ社會事業ノ發展スルコトトモナツテ、社會政策上望マシキ結果ヲ齎ラスコトトモナリ得ル。(B) 此點モ或度マテハ認メラレルケレトモ、反對ノ力モアルカラシテ、全體上、必スシモ此稅ナキコトヲ良シトモ斷言ハ出來ナイ。唯タ一ノ

21) Boldt, a. a. O. S. 91.

參考材料トナリ得ルニ止マル。

(註二〇) まいやーハ、租稅義務アル資本所有者ノ中ニ、能力ノ乏シキ元素、小ナル利殖者、寡婦ナトノ存スルコトヲ注意スヘシトイフテ居ル。<sup>22)</sup>

(四) 財政收入上ヨリノ理由——(A) 次キニハ前ニモ一言シタ如ク、或地方ニ資本利子稅ノナイトキニ、其處ニ資本家利殖者ヲ來住セシメルコトトナリ、隨フテハ彼等ノ負フ所ノ人稅(所得稅ヤ戸數制)ヤ、地方消費稅交通稅ノ收入カ生シ、別ニ其間接ノ結果トシテノ地主家主營業主ノ收益増加ニ伴フ租稅ノ増加モアツテ、優ニ利子稅收入ノ缺ヲ補フテ餘アルコトトモナリ得ル。(B) 此點モ或度マテハ本當テアル。特ニ小ナ地方團體テハ著シク此カ認メラルル。ケレトモ此モ夫ノ稅アル場合トナキ場合トノ比較カ六ツカシク、到底強イ理由トハナリ難イ。參考理由タルニ止マル。

(五) 課稅技術上ヨリノ理由——(A) 假リニ資本利子稅ニ附加稅ヲ課ストシテ、所得稅ノ我國ニ於ケル先例ニ依ルモ、人的直接課稅ノモノノミヲ課スルコトトナラウカ(註二二)、然ルトキハ源泉課稅ノ分ヲ逃カストイフ不公平ヲ生シ、加之、其課セラルル所ノ直接課稅ノ分ニ至ツテハ遁脫カ多キコトヲ免レス。其ハ一部ハ隱匿サレルコトトナリ、他部ハ他ノ附加稅ナ

22) Mayer, a. a. O. S. 44.

キ地方へ移サルルコトトモナリ、ソシテ其ノ之ヲ他地方ニ移スニツキテハ、資本家カ其他地方ニ移住スルコトニ依ル(註二二)ノミナラス、資本ノ名義上ノ持主ヲ他地方人ニ換ルトイフコトモカ行ハレ得ル。ソシテ其ノ他地方ニ移ルモノハ、國稅收入ノ立場カラシテハ困ラヌケレトモ、隱匿ニ依ルモノハ、此地方附加稅アルカ爲メニ之ヲ一層助長スルトイフ國稅ノ立場カラノ苦情モアル。(B)右ハ技術上避クヘカラサルコトテ、資本利子附加稅反對ノ一理由トナル。

(註二二) 地方ノ所得稅附加稅ニテハ第二種所得ヲ除イテ居ル。其ハ源泉課稅ノ場合ハ、其地方人ノ分ヲ他地方人ノ分ト分別シ難イカラ來テ居ル。

(註二三) 前出註九參照。

(六) 地方行政上ヨリノ理由——(A) 地方ニ資本利子稅ノ附加稅ヲ許ストキニ、富市ト貧市トノ懸隔ヲ大ナラシメ、富市ハ益々其ノ豐ナル財源ヲ以テ、設備ヲ改良シ、益々人ノ來住ヲ進メ、貧市ハ之ト反對ニ益々衰微スルコトトナルノ恐カアル(註二三)。其ハ地方ノ發達ヲ不均衡トナラシムルモノテ、全體ノ行政上穩當ナラストスルモノカアル。(B) 併シ此事ハ或度マテ已ムヲ得サル事テアリ、又利子稅附加稅ヲ有タヌ地方カ人ノ來住ヲ引着ケルトイフコト

モアルカラ、左マテ此ニ重キヲ置クニ及ハヌ。假リニ右ノ結果トナツタトシテモ、貧市ノ不備ハ國家カ其貧市ヲ特別補助スルノ外ナク、富市カ其力ニ應シテ施設ノ改良ヲ爲スニ至テハ別ニ抑制スヘキ筈ノモノテハナイ。

(註二三) 之ニツキシゆるつハイフテ居ル。曰ク、地方ノ資本利子稅ニ對シテ今日往々ニシテ高調サレタル非難ハ、其採用カ富市ヲ、其財政ニ於テ一層強大ナラシメ、之ニヨリテ貧市ト富市トノ間ノ懸隔ヲ此迄ヨリモ一層大ナラシムトイフ考カラ生スルト。らんづべるぐモ、利子稅テハナイカ、財產稅ノ附加稅ニ關聯シテ、單ニ義務者ノ住處ニテ行ハルル課稅カ、租稅力大ナル市ヲ特ニ有利トスヘシトイフテ居ル。<sup>23)</sup>

### 第三段 折衷說ト其批評

#### (一) 折衷策トシテハ

(A) 此稅ノ附加稅ヲ認メテ其程度ヲ土地家屋營業ノ負擔ノ半額度トスルノ案カアリ得ル。此事ハ實例モアル(註二四)。

(註二四) 之ゆるてんべるひカ然ウテアツタ。ばいえるんテモ、地租家屋稅營業稅ハ國家的賦課ノ二倍半、資本利子稅ハ國家的賦課ノ一倍半トイフノテ略ホ同様ノ事カ行ハレテ居タ。<sup>24)</sup>

(B) 他ノ方法ハ、資本利子稅ヲ直接ニ地方ヲシテ取ラシメス、國家ノ取ツタ其稅收入ノ一

23) Schwarz, a. a. O. S. 32. Landsberg, Entwicklung des Gemeinde-abgabenwesens. (Gemeindefinanzen. Bd. II. Teil I.) S. 40.  
24) Birnbaum, Gemeindlichen Steuersysteme. S. 227. Eheberg, a. a. O. S. 699.

定部ヲ地方ニ交付スルモノテアル。其二實例モアル(註二五)。

(註二五) あんはるとニ行ハレタ<sup>25)</sup>

(二)其批評——前二方法ハ、何レモ或度マテ採否、兩説ノ立場ヲ斟酌シ、前者ハ二者ノ中間ヲ行カントスルモノテアリ、後者ハ特ニ地方間ノ爭奪戰ヲ避ケシムルモノテ、何レモ一應ノ道理ハアル。ケレトモ主義カ徹底セス、又後者ニヨリテモ地方間ノ爭ヲ全ク無クスルコトカ出來ルトモ思ハレナイ。遺憾ナルモノカ尙殘ル。

### 結 論

以上要之、資本利子税ノ地方附加課税ノ肯定、否定、更ラニ折衷共ニ相當ノ根據カアリ、何レモ聽クヘキモノトハ思フカ、併シ其議論ノ中ニハ屈伸性ニ富ムモノモアツテ、斷定シ難キモノカアリ、結局、租税配分ノ根本問題ニヨリ最後ノ決定ヲ爲スノ外ナク、此見地ヨリシテハ否定ノ方カ有力テアリ、我國ノ實際制度ハ之ニ合フモノト私ハ思フ。

25) Birnbaum, ebenda. S. 134.

## 第十三編 地方家屋税ノ當否

### 緒 言

由來、家屋税ハ我國ニテハ比較的發達ノ遅レタ税テアル。地租ハ最古クカラ發達シテ居ツタ。營業税ハ地租ニ比シテハ遅レテ發達シタケレトモ、餘程長イ時ノ間、國ニモ地方ニモ廣ク行ハレテ居ツタ。資本利子税ハ後レ馳セナカラ今度、國税トシテ出來ルコトニナツタ。處テ此等ノモノト理論上對等ニ取扱ハルル所ノ家屋税ニ至ツテハ、我國テハ未タ國税トシテハ採ラレタコトカナク、地方税トシテハ既ニ行ハレタコトハアツテモ、其モマタ、凡ヘテノ地方ニ行ハレタトイフテハナク、漸ク今度ノ改正ニテ府縣市町村ヲ通シテ廣ク行ハレ得ルコトニナツタ。斯クテモ地方ニヨリテハ、未熟ナノテ、其ノ實施ヲ案シテ居ル所テアル。ソシテ之ニ對シテハ賛成論モアルカ、反對説モアツテ、之カ解決ハ簡單テハナク、ムシロ解決難ヲ見出ス(註一)。今之ニツイテ研究シ、其當否ヲ批判スルハ、我國當面ノ問題ノ論議トシテモ無用テナイト思フニヨリテ、茲ニ敢テ之ヲ論スル。

(註一) そとふすき<sup>1)</sup>ハ、家屋及土地税バ非常ニ困難ナ問題テアツテ、常ニ全ク満足ナ方法テハ解決スヘカラサルモノヲトイフテ居ル。

## 第一段 地方家屋税ノ否定説ト其批評

### (一) 公正課税又ハ租税配分上

#### (A) 能力原則上

(い) 轉嫁關係上——(1) 家屋税ハ元來、借家人ニ轉嫁サルル可能性カ大テアツテ、此税カ本來、一ノ收益税トシテ期待サルル如クニ家主ノ負擔トナリ、家主ノ能力ニ應スルモノトハナリ得ヌトイフコトカ此税反對ノ第一根據テアル。即チ元來此税ハ一ノ地方税トシテ、家屋收益カ土地營業ノ收益ト相並ンテ物的元素ヨリノ收益トシテ其能力ニ於テ人的元素ヨリ生スルモノニ比シ一層大ナルコト、並ニ家屋及其收益カ地方ノ施設及發達ニ負フ所ノ大ナルコトヨリシテ、利益原則ヲ加味シタル能力原則ノ見地カラシテ之ヲ缺クコト能ハストセラルル所テアリ、ソシテ其ハ又、此税カ其納税義務者タル、其家屋收益ヲ收ムル所ノ家主ヨリ負擔サルルコトヲ前提トスルノテアル(註二)。然ルニ實際、此税カ借家人ニ轉嫁セシ

1) Sodofsky, Die kommunalen Gebäude-und Grundsteuern. S. 1.

メラレ其負擔ニ歸セシメラルル可能性カ可ナリ大キク(註三)、斯クシテ能力アリ又其能力ノ特ニ大イ家主ノ負擔シナイトイフコトカ不都合タトサレナクテハナラヌ。ソシテ其ノ借家人ニ轉嫁セシメラルルトイフコトハ、或ハ家賃ノ引上ニヨリテ其レタケヲ借家人カ負擔スル爲メニ生シ、或ハ此引上ケラレタル家賃ヲ拂フニ堪ヘスシテ、家賃ノ前ト變ラス併シ一層不完全ナル家屋ニ住居スルコトトナル爲メニ生スル(註四)。斯クテ此轉嫁ノ行ハルルトイフコトハ、能力アル家主ヲシテ相當ノ負擔ヲセシメヌコトニ於テ不都合ナノミテハナク、能力ノ乏シキ借家人ニ割合ニ重キ負擔ヲ歸スルコトニ於テモ不都合、不公平タトシナクテハナラヌ(註五)。ツマリ此税ニ轉嫁可能ノ大イ爲メニ、本來ノ期待ノ如ク收益税タルコトカ出來スシテ、少クトモ一部、公平課税上收益税ニ劣リタル使用税トナルノテアル(註六)。此カ此税ノ反對サルル一ノ根據テアル。(2) 併シ轉嫁トイフモノカ此税ニ必ス起ルトイフノテハナク、先以テ自用家屋ニテハ殆ント全ク起ラスシテ濟ム(註七)。此ニテモ其カ營業用ノトキニハ品物ノ價格ニ込メテ買手ニ轉嫁スルコトモ生シ得ルカ(註八)、其カ必スシモ常ニハ起ラス、又六ツカシイ。賃貸用家屋ニテハ轉嫁可能性ハ一層大イカ、併シ此ニテモ税カ家屋ノ價格ノ中ニ消却サルルコトモアツテ轉嫁トナラヌコトモアルシ(註九)、地主(註一〇)、資本



主、建築業者ニ轉嫁セラレテ借家人へ轉嫁サレヌコトモアリ、其家屋カ不況時代、不利ナル地方ニテモ(註一二)、又獨占的地位ヲ占メタルモノニテモ(註一三)、借家人へノ轉嫁ノ難イトイフコトカアリ、ソレカラ家屋ト一緒ニ他ノ凡ヘテノ投資ニ對シテモ平等ニ課税サルルトキニモ此轉嫁ノ可能性カ小イ(註一三)。タカラシテ借家人へノ轉嫁ノ生スルトイフコトハ良ク々々條件ノ揃ツタ場合テ、必スシモンナニ多クハナイシ、假リニ借家人特ニ貧ナル借家人ニ歸シタトシテモ、彼等モ其支拂フ所ノ家賃ニヨリテ、或度マテ其能力ヲ示シテ居ルノテアリ、之ニ負擔セシメラルルノモ亦已ムヲ得ヌトモイヒ得ル。

(註二) ろつつハ、収益税體系ニテハ、家屋税カ家主ニ歸ストイフ考カ明カニ認メラルルトイフテ居ル<sup>2)</sup>

(註三) 家屋税ノ借家人へノ轉嫁可能ハ多クノ人々之ヲ認ム。例之、ろつつハ、英國學者ハ通例次ノ權利狀態カラ出發シテ居ル。即チ地主ト家主トハ別異人テアツテ、家屋ノ設立ハ土地ノ借手ニヨツテ行ハレ、隨意ニ増加スヘキ資本ノ利用テアル。地代ハ此際、獨占地代テアツテ、其課税ハ轉嫁サルコトハ出來ナイ。地代ヲ受取ル所ノ地主ハ、獨占者トシテ、既ニ税ナクとも、彼ニ取リテ最有利ナルモノヲ地代カラ要求シテ居ルカラテアル(其上ニ税タケ地代ヲ増スコトハ出來ヌ)。併シ正常ノ資本利子ヲ表ハス所ノ家賃ノ課税ハ事情ニヨリテハ轉嫁スヘキモノトイヒ、せりぐまんモ、正統派ノ考テハ家屋所有者へノ税ハ一般ニハ占有者(借人)へ轉嫁セラルトスル。進歩スル社會ノ正常ノ狀態ト、繁榮ノ不斷ノ存在トカアレハ、家屋税ノ轉嫁セラルコトカ當然テ、稀ナ場合ノ外ハ、此税カ地主へ轉嫁スルコトハ出來ヌカラ、此カ占有者ニ轉嫁スルコトナラウトイフ。其他、ぶあいふあい、しえふれ

2) Lotz, Fw. S. 322.

1、ふいすちんぐ、びりんすき、まいや、ぶおひひてる、こんらんど、ばすてーぶる等凡ヘテ此税ノ轉嫁可能ヲ説ク<sup>3)</sup>

(註四) しえふれーハ、家屋税テハナイカ、家賃税ニツキ、其引上カ容易ニ一層不良ナ住屋ヲ求ムルコトニ導キ得トイフテ居ル<sup>4)</sup>、其ハヤカテ家屋税ニモ推スコトヲ得ル。

(註五) ちすかハ、借家人、特ニ小住屋ノ借家人ハ出來ルタケ着想スヘキモノトイフテ居ル<sup>5)</sup>

(註六) ろつつカ、恰カモ此ニ頗ル不確カナル轉嫁出來事ノ爲メニ、實際ニハ家屋々賃又ハ家屋財産ノ税ト考ヘラレタ税カ往々ニシテ住居使用税ニ移リ得トイフノハ此意味テアル。

或ハ自用家屋へノ家屋税特ニ自住家屋へノ其ヲモ収益税テナクシテ使用税タトイフ見方モアルカ、併シえーべるヒモイフヤウニ、自用家屋ノ持主ニトリテモ、此家賃ニ現ハルル収益アリトイヘルカラ、此方ハ必スシモ、爲メニ収益税タラストイフニ及ハヌ。

(註七) ろつつカ、家屋所有者カ其家屋ヲ自ラ専用スルトキニハ、借家人へノ家屋税ノ轉嫁ハ行ハレヌトイフ。ノハ其ノ通りテアル。

(註八) ろつつハ、營業用ニ自有家屋ヲ利用シタ場合ニ、建物利用費ヲ、營業者ノ産物ノ購買者ニ轉嫁シ得ル事實アリト注意シ、ばすてーぶるモ、工場及店舗へノ税ハ商工業者ノ營業費ノ一部ヲ成シ、其供スル品物ノ價格ヲ上ケルコトニ傾ケルト爲ス<sup>10)</sup>

(註九) 特ニ衰微シツツアル市ノ如キニテ、家屋ノ轉賣ニヨリテ此カ生スル<sup>11)</sup>

(註一〇) ばすてーぶるハ、之ニツキ、獨占的ノ家屋テアツテ家主カ税ヲ擔フ場合テモ、單ナル家屋所有者ハ其賠償ヲ地主ノ負擔ニテ得ルコトナラウトイヒ、ばんたれおーにモ、家屋税カ借家人ニ轉嫁セラレナイテ地主ニ轉嫁サ

3) Lotz, ebenda. Seligman, Shifting and incidence of taxation. 2 ed. p. 238. 242. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 181. Schäffle, Steuern. B. T. S. 184. Fürsting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 20. Bilinski, Die Gemeindebesteuerung. S. 244. Mayer, Die direkten Gemeindesteuern in den grösseren badischen Städten. S. 43. Voigtel, Die direkten Staats- und Gemeindesteuern. S. 115. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 146. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 449.

ル傾アリト爲シ、其課ハ、若モ稅カ家主ニ歸スルトキニハ彼等カ多クノ家屋ヲ建テサルコトナリ、建築用地ノ需要ヲ減シ地價ノ下落ヲ生スルカヲイフノタカ、せりぐまんハ之ヲ否定シ、新家屋ノ不建築トイフコトハ、其レ自身、現在ノ家屋ノ地代ノ低下ヲ生スルコトハ出來ナイ。其ハ唯タ土地價値ノ其上ノ騰貴ヲ妨クルヲ得ルタケテアリ、又ハ恐ラクハ精々、空地ノ價値ノ下落ヲ生スルヲ得ルタケタ。古イ土地ノ賃貸契約ノ期間ノ經過シタ後テモ、家屋稅カ非常ニ高クテ、家屋所有者カ其契約ヲ更新スルヨリモ、ムシロ其家屋ヲ拋棄スルコトヲ選ムホトノ場合テナイ以上ハ、地代ハ下ラナイテアラウ。ソシテ此最例外的ノ場合テモ、家屋稅ハ一部ノミ地主ニ轉嫁シ得ルトイフ<sup>012)</sup>

(註一) ろつつハ、賃貸サレタ家屋ノ所有者ニテモ、當該市區又ハ全市カ不景氣ニ襲ハレタトキ、例之、靜止的ノ小市ニテ人口モ富モ増加シナカツタトキ、又ハ一般ニ隆盛ナル大市ニテモ一定ノ地位カ營業處トシテ又ハ住居區トシテ或何等カノ理由ニヨリ好愛性及使用性ヲ缺クトキニハ、家屋稅カ借家人ニ轉嫁サレナイトイフ。類似ノコトヲ、ぶあいふあー、ばすてーぶる、せりぐまん等注意ス<sup>013)</sup>

(註二) ばすてーぶるハ、其地位ノ形勝ノ爲メニ屋敷カ特別ニ高キ獨占的價値ヲ有スル場合ニ、所有者カ既ニ最高ノ可能的ナル家賃ヲ得タトキニハ、稅ヲ擔フコトトナルテアラウトイフテ居ルカ、ろつつモ類似ノコトヲイフテ居ル<sup>014)</sup>

(註三) せりぐまんハ、家屋稅カ、家屋以外ノ凡ヘテノ財産又ハ所得ニモ及ヒ且ツ此等ノモノヲ同率ニテ課スル所ノ租稅體系ノ一部テアルトキニハ、稅ノ負擔歸着ハ常ニ初メノ納稅者即チ家屋所有者ノ上ニアルテアラウトイヒ、ぶあいふあーモ、同様ノコトヲイフ<sup>015)</sup>

(ろ) 物體ノ性質上——(1) 此家屋稅ノ物體タル家屋其モノカ次第ニ價値ヲ減シツツアツ

テ、之ヲ補充スル爲メニ相當ノ修繕費ヲ要シ、之ヲ費シテモ尙ホ完全ニ之ヲ補フコトハ出來ス、何時カハ無價値トナルコトノアリ得ルモノナラツテ、ツマリ能力ノ乏シキモノテアル。家賃ノ騰貴トシテ現ハレルノハ主トシテハ土地ノ價値ニ屬スルノテアツテ、家屋其モノノ價値、漸減的ノモノテアリ、之ヨリシテ特別ノ負擔ヲ爲サシムルノハ酷テアルトイフ見方モアル(註一四)。(2) 如何ニモ家屋自身ノ價値ハ漸減的テアリ、ヤカテ無價値トナルコトサヘアリ得ルモノタカ、ソシテ常ニ或度ノ修繕費ヲモ必要トスルモノタカ、併シ其ノ無價値トナルマテニハ通例可ナリ長キ時間カアリ、修繕費ハカカルカ、之ヲ超過シタルモノカ家賃トシテ取り得ラレ、且又、物價賃金等ノ騰貴ニ伴フテ家屋其モノノ價ノ増進スルトイフコトモアリ、家賃ノ騰貴中、地代ノ騰貴ニ歸スヘキモノモアルカ、家屋所有者カ地主トノ契約上支拂フヘキ地代ハ此本來ノ地代ノ騰貴ニ伴ハヌトイフコトカアツテ、茲ニモ家屋所有者ノ收ムヘキ餘利カアリ、此家屋ニツキ火災保險サヘカケテ置ケハ、先以テ家屋所有者カ安全確實ニ收益ヲ擧ゲ得ル。此物的元素ヨリ生スル收益ハ決シテ論者ノイフ如ク、能力乏シキモノトシテ宥恕スヘキテハナク、少クトモ純人的ノ勤勞收益ニ比シテハ能力大ナルモノトシテ取扱フヘキテアル。

9) Lotz, a. a. O. S. 327-8.  
10) Lotz, a. a. O. S. 328. Bastable, l. c. p. 451.  
11) Seligman, Shifting etc. p. 239. Schäffle, a. a. O. S. 184.  
12) Bastable, l. c. p. 451. Seligman, Shifting etc. p. 240-1.  
13) Lotz, a. a. O. S. 323. Pfeiffer, a. a. O. S. 182. Bastable, l. c. p. 450. Seligman, Shifting etc p. 239.  
14) Bastable, l. c. p. 450. Lotz, a. a. O. S. 323.

4) Schäffle, ebenda.  
5) Tyszkä, Fw. 2 Aufl. S. 147.  
6) Lotz, a. a. O. S. 312.  
7) Kleinwächter, Fw. S. 150. Bela Földes, Fw. S. 520. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 249.  
8) Eheberg, ebenda. S. 248.

(註一四) ぶあいふあーハ、大都市ニ於テ、良好ノ地位ニアル家屋ハ不利ナル地位ニアル同一大サノ同一ノ美サノ家屋ヨリモ二倍ノ家賃ヲモツ。此二ノ收益ノ相違ハ地代ニ存スル。或家屋ノ家賃ノ上ル場合ニハ實ハ家屋ノ立ツ所ノ土地ノ價值ノ騰貴ニ外ナラヌ。家屋ハ其自身價值ニ於テ利得スルヲ得ヌ。反對ニ物ノ性質ニヨレハ古クナレハナルホト修繕ヲ要シ、價值ヲ減スルコトトナルトイフ。<sup>16)</sup>

(は) 税質上——(1) 家屋税カ一ノ物税タルカ爲メニ、累進ノ適用、免税點ノ設置、人的事情ノ考慮、負債控除ナトノ行ハレサルコト又ハ行ハレテモ極メテ不完全ナルモノトナルトイフコトカラシテモ、此税ハ能力課税上ノ不満足ヲアル(註一五)。(2) 此點ハ缺點トイヘハ缺點ニハ相違ナイカ、他ニモ同類カアツテ、税トシテハ不満足ナカラモ忍ビ得ルモノテハアル。

(註一五) ちつしあーとハ、租税主體ニ於ケル特別關係カラ租税物體ヲ分離スルコトハ收益税ノ原則的ノ缺點タト爲シ、ちすかハ、家屋税ニテハ、負債利子カ考慮サレナイ。随フテ嚴酷ト不公正トヲ避クルコトカ出來ヌトイフ缺點<sup>17)</sup>

(に) 他ノ收益税トノ關係

(1) 地租及資本利子税トノ關係上——(a) 即チ地租ニ於テ有ラユル土地随ツテ宅地ヲモ課税シ、資本利子税ニテ有ラユル投資ヲモ課税スルトキニハ、随ツテ家屋建築資本ニモ課

15) Seligman, Shifting etc. p. 243. Pfeiffer, a. a. O. S. 182.  
16) Pfeiffer, a. a. O. S. 174-5.  
17) Tischert, Die moderne staatliche Ertrags-und Einkommensbesteuerung. S. 8. Tyszka, a. a. O. S. 145.

税スルトキニハ、家屋税ハ其上ニ存立スルノ餘地ナシトイフコトニモナル(註一六)。(b) 併シ之ヲ我國ニツイテ見ルトキニ、地租ハ別ニアルカ、少クトモ現行地租ハ時勢ニ遅レタ課税標準ヲ採ツテ居リ、随ツテ其遅レタタケノ地代ニ課税ノ餘地カ殘サレテアルシ、其ハヤカテ時ノ賃貸價格ニ改メラレテ此餘地ナキニ至ルトシテモ、地方ニハ資本利子税ナク、随ツテ家屋建築資本ニ對シテハ家屋税ノミカ課税セラレテ差支ナキコトトナリ得ル。

(註一六) べらふえるですハ、各ノ土地、随ツテ建物ノアル土地モカ、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、家屋税ハ物體ナキコトトナルテアラウトイフテ居ル。<sup>18)</sup>

(2) 營業税トノ關係上——(a) 營業税ニ於テハ營業者カ自有家屋ニテ營業スルトキニ其家賃ニ當ルモノヲ營業上ノ經費トシテ控除シナイテアラウ。然ルニ別ニ其上ニモ其自有家屋ニ對シテ家屋税カケラレルコトトナルトキニ、重複課税ヲ生シナクテハナラヌトイフノ不都合アリト見ラレル(註一七)。(b) 如何ニモ其通リテアル。タカラ此二税並行ノトキニ何レカ一方ニテ宥恕スル方法ヲ講スヘキテアリ、之ヲ爲シタ以上ハ、二税ノ存在ハ少シモ差支ナイ。

(註一七) ろつつハ、發達シタル營業税又ハ其地ノ多收的ナル營業者負擔ノ存スル國ニテ、店舗、事務所、工場ニ家屋税ヲ課スルトキハ、自分ノ家屋ニテ活動スル營業者ノ重キ二重課税カ生シ得トイフテ居ル。<sup>19)</sup>

18) Bela Földes, a. a. O. S. 519-520.  
19) Lotz, a. a. O. S. 313.

(B) 利益原則上

(い) 轉嫁關係ヨリ——(1) 家屋稅等地方收益稅ニツイテハ利益原則ヲ加味シタル能力原則ノ適用ノ行ハルヘキモノトイフコトヲ前提シ、而カモ前記ノ如ク家屋稅ニ轉嫁カ行ハレテ、家屋所有者以外ノ人ノ負擔ニ歸スルモノカ少カラヌコトヲ顧ミルトキハ、其レタケニテハ、利益原則加味カ通ラヌトイフ非難カ生シ得ル(註一八)。(2) 此ハ如何ニモ其通リテアツテ、此稅ノ缺點トシテ遺憾ナ點テハアルカ、轉嫁セラレスレテ家屋所有者ノ負擔ニ歸スルモノモ少カラヌノタカラ、其ニヨリテ恕スルヲ得トモイヘル。

(註一八) ろつつハ、利益ニ依ル課稅ノ說ニテ、不動産所有者重課トシテ地方團體ヘノ家屋稅ノ指示ハ、借家人ノ上ニ、又ハ家屋ノ新收得者ノ上ニ負擔ノ轉嫁カ生シナイタケニテノミ辯護サルヘキモノタトイフ<sup>20)</sup>

(ろ) 地方利益其モノノ否定ヨリ——(1) 一方、地方稅トシテ土地營業ノ二稅ト相並ンテ家屋稅ヲ設ケ而カモ資本利子稅ヲ缺クトスレハ其ハ利益原則加味ノ能力原則適用トイフコトカラ出ル。然ルニ地方ノ施設又ハ發達ノ爲メニ、地價ハ上リ、營業ハ繁榮スルコトトナリ、此等ニハ利益原則加味ノ能力原則適用トイフコトハ成立ツカ、家屋ニ至ツテハ此ノ如キモノカナイ。家賃カ高クナルトイフテモ、其ハ實ハ家賃ニ含マルル地代ノ分子カ高クナ

20) Lotz, a. a. O. S. 325.

ツタノニ止マリ、純然タル家主ノ立場トシテハ得ル所ハナイノテアツテ、茲ニ夫ノ原則ノ適用ハ成立タヌトイフノ論カアル(註一九)。(2) 併シ地方施設又ハ地方發達ニヨリテ生スル家賃ノ騰貴カ全部、地代ノ騰貴ニ歸シテ土地所有者ノミノ利益ニ歸スルカ將タ家主其人ノ利益ヲモ増加スルカハ實際ノ事情ニカカリ一概ニイフコトハ出來ナイケレトモ、借地ノ上ニ家屋ヲ建ツル者ノ地主ニ對スル權利カ相當ニ保護セラルルコトヲ前提トシ、ソシテ其拂フヘキ地代ハ一旦定メラレタ以上、可ナリ長ク維持サルルコトヲシテ、反面ニ於テ借家ノ家賃ハ地方施設又ハ發達ニ應シテ一層頻繁ニ引上ケラルルトスルトキニハ、差額ハ家主ノ懷ニ入リテ夫ノ地方施設又ハ發達ニヨリテ彼ノ收ムル特別利益トイフコトニナル(註二〇)。其カラ土地トノ關係ヲ別トシテモ、家屋ノ爲メニ特別ニ行ハルル地方施設トイフモノモアル。例之、消防、警察ノ如キテアル(註二一)。ソレカライフテモ家屋ハ地方カラ特別ナ利益ヲ受クルトイフテ差支ナイ。

(註一九) セリぐまんニ依ルト、紐育ニテ家屋稅反對論者ノ中ニモ、市ノ經費ノ財政上ノ利益カ專ラ土地所有者ニ及フカラ、建物ハ免稅サルヘキモノタトイフカアツタトイフコトタ<sup>21)</sup>

(註二〇) 家屋ノ持主カ地方カラ特別利益ヲ受クルコトハ、わぐな、わーべるひ、しゅわるつ、まいや、等之ヲ認

21) Seligman, Studies in public finance. p. 230.

ム。其他びるんばうむモ、家屋ノ地方課税ハ此點ヨリ説カルトイフテ居ル<sup>022)</sup>  
(註二一) 紐育ニ於ケル家屋税反對論ニ對スル駁撃中ニ説カレテ居ル<sup>023)</sup>

(二) 社會政策及保健政策上

(A) 其説——家屋税カ住居不足住居不良及住居高價、並ニ隨ツテハ仕事不足ヲモ生スルコトニナツテ、社會政策上及保健政策上不都合タトイフノテアル。詳シクイフト、家屋税カアツテ家主ノ負擔カアルト、其レタケ家主カ其資本ヲ家屋投下ニ向クルコトカ少クナリ、其レタケ家屋供給ヲ少カラシメ、家屋ノ改良モ怠ルコトナル。隨ツテ借家人ハ割合ニ高イ家賃ヲ拂ツテ而カモ不完全ナル住居ニ甘ンシナクテナラヌコトニナル(註二二)。其レハ社會政策上ニモ保健上ニモ望マシカラヌコトテアル。之ト同時ニ其建築ノ少キコトノ爲メニ、建築労働者ノ仕事ヲ少カラシムルトイフコトモアリ、營業用ノ家屋ノ家賃ノ高クナルコトハ一般營業ノ不利トモナリ、其一般營業使用人ノ地位ヲ不利トスルコトニモナル。之ト反對ニ家屋税ナキトキニハ、之アルトキニ比シテ家屋ノ建築カ多クナリテ建築労働者ニ仕事ヲ與フルノミテナク(註二三)、家賃ヲ低下セシメ又ハ其騰貴ヲ牽制シテ一般ニ借家人ヲ有利ト爲シ(註二四)、住居改良ヲモ進メテ衛生上ニモ更ラニ教育上ニモ良キ結果ヲ生シ(註二

22) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden S. 55. Schriften d. G. f. Soziale Reform, Kommunale Steuerfragen. S. 26. Eheberg, a. a. O. S. 687. Schwarz, Das Gemeinde-Abgabewesen Deutschlands. S. 18. Mayer, a. a. O. S. 16. Birnbaum. Die selbständigen Gemeindesteuersysteme in Deutschlands. S. 6.  
23) Seligman, Studies. p. 240.

五、労働者等ノ自有家屋ヲモ容易トシ(註二六)、營業用家屋ノ家賃ヲ低下スルヲ得ルタケテハ、一般營業ノ從業者労働者ノ所得ヲ増加スルノ可能性ヲモ有ツ(註二七)。何レニシテモ社會政策上、保健上等ニ有效テアル。

(註二二) こんらどハ、税ニ依ル家賃ノ騰貴カ住居ノ制限ニ導クヘキコトヲ注意シテ居ル<sup>024)</sup>

(註二三) 紐育ニ於ケル家屋税廢止論者ノ意見中ニ、家屋税免除カ建築物生産増加ニ導キ、此カ更ニ賃金ヲ増加シ失業ヲ減少スルコトニ向ハシムトアル<sup>025)</sup>

(註二四) 前記、家屋税廢止論者ノ意見中ニ、家屋税ノ免除カ家賃ノ低下ニ導クヘシトアル<sup>026)</sup>

(註二五) 右家屋税廢止論者ノ意見中ニ、家屋不課税カ、家賃ノ低下ヲ生シ、又ハ同一家賃ニテ一層大ナル室及一層良キ設備ヲ供スルコトニヨリテ、密集生活ヲ緩和スルコトニ傾クテアラウトアル<sup>027)</sup>

(註二六) 右家屋税廢止論ノ中ニ、家屋不課税カ、郊外ニ於ケル小家庭ノ持主ヲシテ、彼等自身ノ家屋ヲ作ルコトヲ有利ナラシメ、隨フテハ之ニ誘フコトトナルヘシトアル<sup>028)</sup>

(註二七) 右家屋税廢止論中ニ、營業目的ノ爲メノ家賃低下ノ場合ニ、其カ税ヲ輕減スル度ニ於テ、賃金ノ支拂ニ充テラルヘキ資源ヲ増加スルコトトナルテアラウトアツタ<sup>029)</sup>

(B) 其批評——併シ此説ニ對シテハ反對論據モ相當ニアツテ、アマリニ強イモノトハイヘナイ。(い)先ツ家屋税カアルト家屋ノ供給ヲ減少シ家屋ノ設備ヲ不良ニスルトイフケレトモ、世ノ中ニハ家屋供給投資ヲ專ラ行フ人カアツテ、少シ許リノ税ノ爲メニ之ヲ中止スル

21) Conrad, a. a. O. S. 146.  
25) Seligman, Studies. p. 226.  
26) Seligman, Studies. p. 229.  
27) Seligman, Studies. p. 229.  
28) Seligman, Studies. p. 229.  
29) Seligman, Studies. p. 229.

モノトハ限ラス、此税カアルトシテモ或度マテハ家屋供給ハツクテアラウ。又労働者自身ノ小住宅建設トイフコトモ、之ヲ助長スルノハ實ハ、土地擔保貸付ノ利用、土地増價利用ノ希望テアルノニ、家屋不課税ニ伴フテ自ラ地租増徴ヲ餘儀ナカラシメテ、此カ土地増價ヲ妨ケ、其レタケ此小住宅建設ヲ妨クルトイフコトモアル。<sup>30)</sup>ソレカラ家屋改良ニツイテモ、世ノ進歩ト共ニ之ニツイテノ智識モ欲求モ益々進ムカラシテ、税カ掛カルカラトイフテ之ヲ全ク止メルトイフホトノコトハアルマイ。却ツテ家屋税ナキトキニハ勢ヒ地租ノ増徴トナラサルヲ得スシテ、其爲メニハ家屋カ下ニ廣カルヨリハ、上ニ高クナル傾ヲ有チ、其爲メニハ住居危険ヲ増ストイフコトモアル(註二八)。(ハ)ソレカラ家屋税ノ爲メニ家賃ヲ高メルトイフコトハ必スシモ之アリト限ラヌ。家賃ハ家屋ニ對スル需要供給カラ定マリ、其ニハ税ノミナラス、色々ノ經濟原因カ働ク。税カ上ツタカラトイフテ其レタケ家賃カ上ルトハ限ラヌ(註二九)。又從來、家屋税カ取ラレテ居ツタノニ、家屋税ヲ止メタカラトイフテ、家賃カ必ス其レタケ下ルトモ限ラヌ。<sup>31)</sup>恐ラクハ此場合ニモ家主トシテハ地代ノ將來ノ騰貴ヲ見込ミテ出來ルナラハ其在來ノ家賃ヲ其儘ニ据置クコトヲ努メルテアラウ(註三〇)。(ニ)労働者ノ仕事ニツイテモ、家屋税ノ爲メニ建築上ノ仕事ノ少キタケハ、勞力カ他ノ

30) Seligman, Studies. p. 238-9.

31) Seligman, Studies. p. 235.

産業ニ向ハサルヲ得サルコトトナツテ、此ニ於ケル生産ヲ有利トシ、労働者ヲシテ此處ニ仕事ノ場處ヲ見出サシムルコトトナラウ。又家屋税ノナクナツタ爲メニ一時ハ建築カ多クナツタトシテモ、又タ其反動來カヤツテ來テ、建築過多、仕事中止、労働不要トイフコトモ生シ、結局、労働者モ正常ノ人口増加ニ應スル正常ノ建築増加以上ニ多クノ仕事ヲ望ムコトハ出來ナイ。<sup>32)</sup>ソレカラ家賃カ下ツタケ勞賃ノ上騰ヲ來タストイフコトモ必スシモ起ラヌ。或ハ此ト伴フテ一般ニ勞賃ノ低下ヲモ誘ビ、<sup>33)</sup>労働者ヲ特ニ有利タラシメヌトイフコトモアリ得ル。

(註二八) 紐育ニ於ケル家屋税問題調査報告ニ於ケル意見中、家屋ノ不課税ハ土地ノ一層ノ集約的使用ニ導キ、一ノ方向ニ於ケル生活及安全ニ對スル危険ハ取除カルケレトモ、他ノ方向ニ於ケル其ヲ齎ラスコトトナルトイフノハ此レテアル。尙ホあうあうすわるとモ、高キ地租ノ結果トシテ、精々、高キ家屋ノ建築ノ傾向ヲ生スルトイフテ居ル。<sup>34)</sup>

(註二九) 前出、(一)(A)(2)參照。尙ホ紐育ニテ其ノ多クノ部分ニテ過去五又ハ十年間ニ、税率ハ上ケラレタノニ、家賃ハ一向、上ケラレナカッタ例モアルトイフコトテアル。<sup>35)</sup>

(註三〇) 紐育ニ於ケル家屋税問題報告中、家屋税廢止ノ爲メニ生スヘキ家賃ノ低下ヲ妨クルコトニ働ク反對勢力ノアルコトヲ記憶シナケレハナラヌ。其ノ最重要ナル事實ノ一ハ、家主カ建物ノ價値ニ於ケル避クヘカラサル損害ヲ補フ爲メニ、地價ノ將來ノ正常ノ騰貴ヲ計算スルコトトアル。<sup>36)</sup>

32) Seligman, Studies. p. 237.

33) Seligman, Studies. p. 236.

34) Seligman, Studies. p. 237-8. Auerswald, Beiträge zur Lehre von der einzigen Steuer. S. 48.

35) Seligman, Studies. p. 235.

36) Seligman, Studies. p. 235-6.

(三) 經濟政策上

(A) 其說——家屋稅ノ免除ニヨリテ家屋供給ヲ増加シ家賃ノ低下ヲ生スルタケテハ、營業者ノ營業費ヲ減少シテ、其地方ヲシテ一層誘惑的タラシメ、其繁榮ヲ進メルコトトナルトイハルル<sup>37)</sup>。今一ツ、家屋稅ノ負擔、隨ツテ家賃ノ負擔ニ堪ヘスシテ營業者ノ轉住ヲ餘儀ナクスル場合ノ如キ、彼ニトリテハ折角作り上ケタル顧客ヲ一朝ニシテ失フトイフ損害モアツテ、隨ツテハ營業者カ其營業ヲ安全ニスル爲メニハ營業所ヲ自有トシナクテハナラヌトイフ出費モ入ルコトニナル(註三一)。此等ヲ考慮スルニ於テモ家屋稅ハナイ方カ經濟政策上望マシトイフコトニナル。

(註三一) こんらどハ、商工業者ノ住居スル家屋ノアマリニ高キ負擔トイフコトハ、住居ノ移轉ニヨリテ容易ニ顧客ノ喪失ヲ伴フヘキ解約(借家契約ノ)ヨリ安全ナラシムル爲メニ、彼等カ往々ニシテ店舗ノ購入ヲ餘儀ナクサルノ故ニ避クヘキコトタトイフ<sup>38)</sup>。

(B) 其批評——併シ反面カライフト家屋稅ノナイコトカ必スシモ營業者ヲ有利トスルト限ラストイフコトヲ注意シナクテハナラス。或地方團體ニテ家屋稅ヲ取ラヌトスレハ、其レタケ地租カ營業稅カノ増徴トナル可能性カ強イ。地租ヲ増セハ、ヤカテ家賃ヲ通ホシテ間

37) Seligman, Studies. p. 229.

38) Conrad, a. a. O. S. 146.

接ニ營業者ノ負擔ニ歸着シ、營業稅ヲ増セハ、直接ニモ營業者ノ負擔ヲ加フル。タカラ家屋稅廢止ノ表面上ノ負擔輕易ノミカラシテ營業者ノ上ノ利益ヲ斷定シ難イ。又家屋稅ヲ課スルトシテモ、營業用家屋ニハ特ニ低率ヲ課スルコトニヨリ營業者ノ不利ヲ緩和スルコトカ出來ナイコトテモナイノタカラ、必スシモ一概ニ營業者ノ利益カラシテ家屋稅ヲ排スルニハ及ハナイ。

(四) 收入政策上

(A) 其說——地方トシテ必スシモ家屋稅ニ依ラストモ、他ニ相當ノ財源ヲ見出スコトカ出來ルノタカラ(註三二)、此ニ依ルニモ及フマイトイフノテアル。

(註三二) 例之、濠洲ノレドに市テハ、七十五萬人ノ人口ヲモツテ居ルカ、一九一六年ニ、所得、營業及家屋ノ上ノ凡ヘテノ稅ヲ止メテ、地代ノ單一稅ニテ代ラシメ、ソシテ此市ノ必要ナル方便ヲ齎ラス爲メニ、純地價ノ百分一・七ノ稅ニテ足リ、とらんすばるノよはにすぶるぐ市モ、其地方費ヲ專ラ百分二・七ノ地價稅ニテ充タストイフコトタ<sup>40)</sup>。

(B) 其批評——此ハ時ト處トニヨリテハ如何ニモ其通リタカ、併シ之ヲ如何ナル時及處ニモ推スコトハ出來ヌ。又他ニ財源カアリトイヒ、ナシトイフノモ、程度論テアリ、又他ニ

39) Eheberg, a. a. O. S. 248.

40) Auerswald, a. a. O. S. 37-8.

アツタカラトイフテ、其ノミ依ルトイフヨリハ、彼是レ色々ノ財源ヲ併セ用キタ方カ、一方ニ偏シタ爲メニ生スヘキ不利ヲ緩和スルコトカ出來ル。タカラ他ニ財源ハアツテモ必スシモ此家屋稅ヲ棄テルニハ及ハヌ。

### 第二段 地方家屋稅ノ肯定說

前段、地方家屋稅否定說ニ對スル駁撃ハ聽カテ此稅ノ肯定論據トモナルカ、尙ホ別ニ積極的ノ論點トシテ次ノモノヲモ舉クルコトヲ得ル。

#### (一) 稅質上又ハ公平課稅上

(A) 地方ニ於テ此稅ノ缺クヲ得サルコト——家屋收益稅ハ能力ヲ漏レナク取ルトイフ趣旨カラシテ缺クコトヲ得ヌモノテアルノミテナク(註三三)、特ニ其カ物的元素ヨリ生スル收益トシテ、能力ノ一層大ナルモノヲ課稅スルトイフ點カラシテ缺クコトヲ得ヌ(註三四)。ノミナラス地方稅ニハ利益原則加味ノ必要トイフコトカラシテモ、地方ノ施設及發達カラ特別利益ヲ受クル家屋ノ課稅ヲ地方ニ缺クコトヲ得ヌトイフコトニナル(註三五)。若モ地方ニ此稅ヲ缺クトキニハ、其ハ家屋所有者カ他ノ者、特ニ地主及營業者ノ犠牲ニ於テ過當ニ有利

トナルトイフコトニナル。地租ノ如ク其レタケ土地ノ價值ヲ落スコトトナルモノカライフト、家屋所有者ノ利益ノ爲メニ、地主ノ財産ノ一部カ沒收サレタトイフコトニナル(註三六)。土地増價カ社會ニ負フコトノ少カラヌコトカラ考ヘテ此ニモ忍フヘキモノハアルカ、併シ家屋所有主ノ有利ト比シテハ、アマリニ不利テアル。營業者ノ如キハ本來カライヘハ家屋所有者ヨリハ輕イ負擔テ然ルヘキテアル<sup>41)</sup>ニ、家屋稅不課稅ニヨリテハ却ツテ反對ノ結果ニナル。ノミナラス家屋稅テハ課稅標準カ地租ノ場合ヨリモ一層屢々修訂セラレテ一層公平ナルモノトナリ得ルノニ(註三七)、之ヲ利用シナイトイフノハ甚シク不得策タトモイハナクテハナラヌ。

(註三三) あらあすわるとハ、公正且完全ナル課稅ヲ可能トスル爲メニハ、各種ノ收益カ課稅サレナクテハナラヌトイフ<sup>42)</sup>其通リテアル。

(註三四) びるんばらむハ不動産(家屋ヲ含ム)所有者營業者重課ノ土台トシテ利益說トイフ特段ナル地方稅原則ヲ採ルヲ要シナイ。其重課ハムシロ、無基所得ヨリモ有基所得ヲ一層重ク課スヘシトイフ能力原則ヨリ辯護セラルトイフ<sup>43)</sup>

(註三五) 前出註、二〇参照。

(註三六) 紐育家屋稅廢止ノ反對論中ニ、家屋稅廢止ノ結果トシテ、地主カ其財産價值ノ下落ヲ見出ス。此ハ政府權力ノ堪ユヘカラサル濫用テアツテ、實際的沒收ヲ結果スルコトトナルトイフカアル<sup>44)</sup>

41) Wagner, a. a. O. S. 56.  
42) Auerswald, a. a. O. S. 9.  
43) Birnbaum, a. a. O. S. 8.  
44) Seligman, Studies. p. 242.



(註三七) あしハ、建物税ハ、其割合ニ短キ條訂期間ニヨリ、並ニ家附キノ土地ニテハ無家土地ニ於ケルヨリモ、一層精密ニ事實上ノ利用價值ヲ確定スルノ可能ニヨリテ、常ニ地租ヨリモ一層良ク實際事情ニ相應シタモノヲトイフ<sup>045)</sup>

(B) 家屋税カ特ニ地方ニ適スルコト——家屋税ヲ斷シテ取ラヌトイヘハ別テアリ、此ヲ國ニモ地方ニモ取ルトイヘハ此モ別タカ、之ヲ國カ地方カ何レカ一方ニノミ取ルトイヘハ、公平ノ上カラシテ地方ニアル方カ國ニアルノヨリモ一層適シテ居ル<sup>046)</sup>。其ハ特ニ其課税標準カ地方ニ於テ一層良ク、時勢ノ變化ニ應シテ修訂サルルカラテアル(註三八)。

(註三八) 例之、古キ普ノ國ノ家屋税ノ如ク十年間ノ平均收益ニ基キ、十五年目ノ修訂期ヲモツモノテハ、急速ニ發達シ家賃又ハ地價ノ急激ニ騰貴シツツアル都市ノ地方税トシテハ太シク不適當ナモノテアツタ<sup>047)</sup>

(二) 收入政策上——此税ニヨリテ地方財政ハ相當ニ大ナ收入カ得ラレ、而カモ、發達シツツアル地方ニテハ通例、其收入ノ益々増加スル可能性ヲ有ツ(註三九)。之ヲ閑却スルノハ不得策テアリ、之ヲ採ラサルヨリモ此税ヲ採ツテ他ノ税ノ率ヲ輕クシタ方カ、收入政策上一層得策テアル。

(註三九) ろつハ國ノ家屋税ニツイテ、其カ隆昌ナル國ニテハ地租ニ比シ、税率ノ引上ナシニ、増進スル收額ヲ舉クルトイフ大ナ長所ヲ有ツトイフテ居ル<sup>048)</sup>

45) Asch, Gemeindefinanzen-und steuern in Preussen S. 22.  
46) Conrad, a. a. O. S. 146.  
47) Wagner, a. a. O. S. 48. Schwarz, a. a. O. S. 21.  
48) Lotz, a. a. O. S. 313.

(三) 課税技術上——此税ハ最容易ニ行ハレテ而カモ公平トナリ得トイフコトカアル。其課税物件ハ表現的テ捕捉カ容易テアリ、<sup>49)</sup>ソシテ其課税標準ノ評定モ左マテ六ツカシクナク(註四〇)、特ニ其義務者ハ都會ナトテハ比較的少數テアリ、其人ノ移轉異動モ割合ニ少ク、且ツ物件カ地方々々ニテ分別的テアリ、營業税ナトノ如ク他地方トノ交渉モナイトイフノテ、凡ヘテ課税技術上ハ便利テアル。或ハ既ニ國税ニ地租カアルトシテ之ニ附加税ヲ課シタ方カ、家屋税ヲ新設スルノヨリモ技術上簡單タトイヘルカ、併シ其ノ國税地租カ唯サヘ不公平テアルノニ之ヲ附加税ニヨリテ増長スルノカ得策ナラヌトイフコトヲ顧ミナケレハナラヌ(註四一)。

(註四〇) ろつハ、家屋税ノ評定ハ全體上實行困難ナモノテハナイ。其ハ家屋ノ賃貸ノ現ハルルタケニテハ隨フテ少クトモ都市事情ニ於テハ然リトイフテ居ル<sup>050)</sup>。其通リテアル。

(註四一) 國税ニ附着シタル、負擔ノ嚴酷及不平等カ地方附加税ニヨリ擴張サレ、附加税カ高ケレハ高イホト一層多ク感スヘキモノトナル<sup>051)</sup>

(四) 經濟政策上——家屋税カ課セラレルコトニヨリテ其レタケ或度マテ營業税カ輕易トセラレ、家屋税ニテモ營業用ノニハ營業税トノ關係ヲ考慮シテ之ヲ免除シ(註四二)、又ハ住居用ノ負擔ノ半額度ニ輕減スルコトモ出來(註四三)、斯クシテ家屋税ニヨリテモ營業ノ發達ヲ阻

49) Lotz, a. a. O. S. 312. Tyszka, a. a. O. S. 145. Bela Földes, a. a. O. S. 520.  
50) Lotz, a. a. O. S. 312.  
51) Kaufmann, Kommunalfinanzen. II. S. 124.

碍シナイコトカ出來ル。家屋稅ニ於テ營業用家屋ニ對スル此等ノ斟酌カ行ハレナイトシテモ、其家屋稅ハ營業用家屋ノミナラス、非營業用ノ家屋ニモ課セラレ、營業用家屋ニ課セラレタ分モ、營業者ノミノ負擔ニ歸セスシテ、他ノ者、特ニ家屋所有者ノ負擔ニ歸スル可能性モアツテ、直接ニハ専ラ營業者ノミヲ課サウトスル營業稅ノ選マレタニ比シテハ、營業者ノ立場トシテ、マタ樂タトシナケレハナラヌ。或ハ家屋稅ヲ課セストスルトキニ選マレヘキ地租ノ影響ヲ見ルノニ、其場合ニハ地價ヲ低下セシメテ、土地擔保ノ金融界ヲ一時、動搖セシムルコトカ生スル(註四四)。之ヲ避クル爲メニモムシロ家屋稅ヲ選ムヘシトイフコトニナル。尤モ此ニ對シテハ相當ニ補償スルモノカアルカラ、左マテ多ク心配スルニハ及ハヌ。即チ地價ハ低下シテモ、家屋無稅ノ爲メニ家屋ノ増築カアツテ、土地ニテ失ハレタル擔保價格ヲ或度マテ家屋ニ見出スコトカ得ラレ(註四五)、又此家屋増築カヤカテ土地ノ需要ヲ増加シテ再ヒ地價ノ騰貴ヲ齎ラストイフコトモ出來ル(註四六)。

(註四二) ふいすちんぐハ、收益稅ノ合理的ノ實行ニ於テハ、農業及營業ノ源ニ屬シ且ツ隨ツテ地租營業稅ヲ課セラレタル建物ハ、諸ノ收益稅ニ於ケル重複負擔ヲ避クル爲メニ、家屋稅ヲ免セラレナクテハナラヌ。隨ツテ家屋稅ハ事實上主トシテハ住家ニ限ラルヘキモノタトイヒ、こんらどハ、營業用家屋ハ營業ニヨリテハ、ムシロ一ノ負擔

ト見ルヘキモノテアリ、隨ツテ唯タ地價ノ騰貴ノミカ考慮サルヘク、建物其モノノ價值ハ考慮スヘキテナイ。別ニ營業稅ノ課セラルトキハ特ニ然リトイフ<sup>52)</sup>

(註四三) 普魯西ノ一八九二年法ニ於ケル家屋稅テハ、住居家屋百分四、營業用家屋百分二、農業經營家屋免稅テアリ、營業用家屋ハ住居用ノ其レノ半分度ノ負擔トナツタ<sup>53)</sup>

(註四四) 紐育ニ於ケル家屋稅廢止反對論中ニ、此家屋稅廢止案カ大投資會社ニ依ル土地抵當貸付資金ノ即時ノ停止トナリ、凡ヘテノ現在ノ貸付ノ一齊ノ督促トナル恐怖ヲ伴フトイフカアル<sup>54)</sup>

(註四五) 紐育ニ於ケル家屋稅廢止論中ニ、家屋無稅ニヨリテ一層多ク家屋カ建テラルトキニ、家屋ノ爲メニ資金ヲ供スルコトカ貸手ノ利益トナルテアラウトイフカアル<sup>55)</sup>

(註四六) 家屋稅廢止論中ニ、此カ爲メニ土地所有者ノ損失トハナラヌ。實際、之ニヨリ建築ノ増加、人口密集ノ刺戟ヲ生シ、土地需要ノ増加ヲ生シテ、地價カ低下スルヨリハ騰貴スルカラトイフカアル<sup>56)</sup>

(五) 社會政策上——モ家屋稅ハサマテ不良テナイ。一方ニハ特ニ同シク家屋ノ中テモ、下級民ノ住屋ニ低率ヲ課シ又ハ或宥恕ヲ行ヒ(註四七)、高級住屋ニ奢侈重課ノ趣旨ニテ高率ヲ課スル(註四八)コトモ出來、以テ社會的の反感ヲ緩メルコトカ出來ル。又事情ニヨリテハ建築業者ノ下級住屋ノ増築ヲ刺戟シテ、其家賃ヲ低下セシメ、又ハ少クトモ其騰貴ヲ牽制スルコトトモナリ得ル。

(註四七) 一九一八年ノばいえるンノ法律ハ、小住宅ノ建築ニハ、建設後、六、十二、十八年間ノ免稅ヲ與ヘタ<sup>57)</sup>

52) Fuisting, a. a. O. S. 321. Conrad, a. a. O. S. 146.  
 53) Fuisting, ebenda. Conrad, a. a. O. S. 143.  
 54) Seligman, Studies. p. 243.  
 55) Seligman, Studies. p. 246.  
 56) Seligman, Studies. p. 246.  
 57) Tyszka. a. a. O. S. 148. Conrad, a. a. O. S. 144.

(註四八) 拙文、住居税ノ利害ト高級住居税ノ提案、參照。

### 結 論

以上要之、地方家屋税ニ對シテハ一部ノ論者ハ各種ノ見地カラシテ反對ヲ唱ヘテハ居ルカ、併シ、其等ハ、アマリ強キ論據ヲ有ツモノトハ見ルヲ得ス、ムシロ之ヲ肯定スヘキ、公正課税上、課税技術上、財政收入上、經濟政策上、社會政策上重要ナル論據ヲ有ツトイフヘキテアル。私ハ我國ニテモ家屋税ノ地方財政ニ於ケル一層ノ發展ヲ期待シテ已マナイ。

## 第五部 租稅制度

### 第十四編 改稅後ノ本邦國及地方稅體系

(一)最近五十一議會ニテ稅法ニ根本的ノ改正カ行ハレタ。今後尙ホ第二次ノ改正カアルノタトモイフシ、今度ノ改正其モノトテモ未タ完全ノモノテハナク、近ク其更ナル改正トイフコトモ必要ナノタカラ、此ヲ以テ改稅事業カ完成シ終ヲ告ケタモノトハイヘナイ。ケレトモ其レハ兎ニモ角ニモ近頃ノ一大事業テハアリ此事業ノ一段落トハ見做シテ差支ナイノタカラ、私ハ茲ニ此際ニ臨ミ改稅後ノ我邦稅制ノ要點ヲ分拆記述シテ見ヤウ。

(二)先ツ以テ此國稅ハ所得稅ニ收益稅(就中、營業收益稅及資本利子稅ハムシロ特別所得稅トイフヘク、精シクイヘハ收益稅ト特別所得稅トノ混成シタモノトイハナクテハナラヌ)ヲ結付ケテ直接基本稅ヲ作り、之ニ交通稅、消費稅ヲ附帶セシメタモノテアル。ソシテ其所得稅ハ個人ニ就キテノ綜合累進課稅ヲ基幹トスルカ、法人ノ特別課稅ヲ加味シ、公社債銀行預金ノ利子、貸付信託ノ利益ナトノ源泉課稅ヲモ例外トシテ有ツモノテアル。收

益稅ニハ主要ナルモノトシテ地租、資本利子稅、營業收益稅カアリ(家屋稅カ缺ケテ居ル)、特殊ナルモノトシテ鑛業稅、砂鑛區稅、取引所營業稅カ存スル。交通稅ニハ不勞利得稅ト普通ノ交通稅トカアツテ、前者トシテハ相續稅ト取引所取引稅ヲ舉クヘク、後者トシテハ登錄稅、印紙稅、兌換銀行券發行稅、噸稅、狩獵免許稅ヲ數フル。地租ハ法定地價ニ對シ比例課稅スルモノテアリ、特ニ田畑ニ免稅點ヲ備フ。營業收益稅ハ純益ニ對スル比例課稅テ、特ニ個人ノニハ課稅サルヘキ營業ノ種類ヲ列舉シ且ツ免稅點ヲ與ヘル。資本利子稅ハ實際支拂額又ハ收入額ニ對スルノ比例課稅テアル。相續稅ハ屬地(又ハ屬物)主義ニヨリ、相續人ノ相續スル財產(一部ノ贈與ヲモ課ス)ニ相續ノ種類、續柄、相續財產ノ大サニ應シテ累進課稅ヲ爲スノタ。消費稅ハ今ハ間接稅ノミトナツタトイフテモ良イカ、專賣ヲ消費稅ノ變體トスレハ(其中、鹽ハ最早、稅テハナイ。煙草ト粗製樟腦、樟腦油トタケカ問題トナル)此ハ直接消費稅トイハナケレハナラヌシ、關稅ノ中ニハ非商業的輸入品ニ關スルタケニテ直接稅トイハナクテハナラヌモノモアル。此二ノモノヲ別トスレハ大體間接稅タ。即チ固有ノ內國消費稅ハ凡ヘテ間接稅タ。其ヲ更ニ物件ノ種類ニヨリ分ツトキハ奢侈的消費稅トシテハ酒造稅、酒精及酒精含有飲料稅、麥酒稅、清涼飲料稅、骨牌稅ヲ舉クヘ

ク、多少必要の意義アル消費稅トシテハ砂糖消費稅、織物消費稅ヲ舉クヘキテアル。課稅方法ニツキ從量ト從價ト何レニ依ルカカラシテハ從價稅ハ織物消費稅、單ニ量ニ依ルモノハ骨牌稅、酒精及酒精含有飲料稅、麥酒稅、清涼飲料稅テアリ、多少質ヲ交ヘテ量ニ依ルノハ酒造稅、砂糖消費稅テアル。生産課稅カ否カカラシテハ、生産稅ハ、ソシテ特ニ生産物稅ハ酒造稅、酒精及酒精含有飲料稅、麥酒稅、一部ノ清涼飲料稅テ、原料品稅ハ一部ノ清涼飲料稅テアル。流通稅トシテハ其ノ特ニ引取稅トナツテ居ルノハ砂糖消費稅、織物消費稅テアリ、關稅トナツテ居ルノハ對外關稅ノ外ニ、沖繩縣酒類出港稅カアル。印紙稅トシテハ骨牌稅(狩獵免許稅ヲ消費稅トスレハ此モ亦同シ)カアリ、砂糖ト織物トニモ印紙カ併セ行ハレル。

(二)所得稅ノ組立ヲイフト、(A)其納稅義務者ノ(イ)積極的範圍ハ(1)人的關係ヨリシテハ我邦ニ住所ヲ有ツ者ト一年以上居所ヲ有ツ者テ、其自然人タルト法人タルト内外何レヨリ所得スルトヲ問ハヌ。(2)物的關係カラシテハ前記條件ヲ缺ク者テ、我邦ニ資産又ハ營業ヲ有スルモノカ其資産又ハ營業ニ就キ、本邦ニテ公債社債銀行預金ノ利子、貸付信託ノ利益ヲ受クル者カ其ニツキ、我邦ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スル法人カラ利益又ハ利息ノ配

當、剩餘金ノ分配、利益又ハ剩餘金ノ處分タル賞與又ハ其性質ヲ有スル給與ヲ受クル者カ其ニツキ義務者トナル。(ろ)其消極的範圍ハ廣義ノ公共團體、道府縣市町村、水利組合、耕地整理組合、重要物産同業組合、農會、商業會議所等。神社寺院祠宇佛堂、公益法人。特別ノ法令ニテ指定サレタル産業組合、漁業組合、農業倉庫業者タ。(B)課稅物件ハ(イ)其積極的範圍ハ(1)第一種法人ノ所得ヲ三分シ、(a)法人ノ普通所得即チ法人ノ各事業年度ノ總益金ヨリ總損金ヲ控除シタル金額、(b)法人ノ超過所得、即チ法人ノ普通所得カ當該事業年度ノ資本金額ニ對シ年百分十ノ割合ニテ算出シタル金額ヲ超過スルトキ其ノ超過金額、(c)法人ノ清算所得即チ、法人解散シタル場合ニ其殘餘財産ノ價額カ解散當時ノ拂込株式金額又ハ出費金額ヲ超過スルトキ其超過金額。並ニ法人合併ヲ爲シタル場合ニ合併ニヨリテ消滅シタル法人ノ株主又ハ社員カ合併後存續スル法人若ハ合併ニヨリテ設立シタル法人ヨリ合併ニヨリ取得スル株式ノ拂込濟金額又ハ出資金額及金錢ノ總額カ合併ニヨリ消滅シタル法人ノ合併當時ノ拂込株式金額又ハ出資金額ヲ超過スルトキハ其超過金額。(2)第二種(此ハ簡人ノ分ニモ法人ノ分ニモ源泉課稅。個人ハ此種ノモノニツキ第三種所得稅ヲ課セラレス。法人ノ納メタル此種ノ稅額ハ其第一種稅額ヨリ控除サル)ハ(a)我邦ニテ支拂ヲ受クル公債社

債、銀行預金ノ利子、貸付信託ノ利益。(b)我邦ニ住處又ハ一年以上ノ居所ヲ有セサル者ノ我邦ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有ツ法人ヨリ受クル利益若ハ利息ノ配當、剩餘金ノ分配又ハ利益若クハ剩餘金ノ處分タル賞與又ハ其性質ヲ有スル給與。(3)第三種ハ第二種ニ屬セサル個人ノ所得テ此ニハ第二種ニテ納メタ分ヲ除クモ、外國ヨリ收得スルモノヲ含ミ、法人ヨリノ配當ヲモ含ム。(ろ)其消極的範圍トシテハ(1)第一種ト第三種トニ關スルモノテハ(a)勅令ニテ指定サレタル重要物産例之、金銀鉛亞鉛鐵等ノ製造ヲ營ム者ニ其業務ヨリ生スル所得ニツキ開業ノ年及其翌年ヨリ三年間。(b)製鐵獎勵法ニ依ル一定ノ製鐵業ヨリ生スル所得ニツキ設備完成ノ年及其翌年ヨリ十五年間。(c)我邦ニ住所ヲ有セサル外國人又ハ外國法人ニ其外國船籍ヲ有スル船舶ノ所得ニツキ、其船籍國カ日本船舶ノ所得ニ對シテ免稅ヲ爲ス場合。(2)第一種ニ關スルモノテハ法人ノ超過所得ニテ一割以下ノ所得(免稅點)。(3)第二種ニ關スルモノテハ日本國債ノ利子、貯蓄債券復興貯蓄債券ノ利子。(4)第三種ニ關スルモノテハ(a)稅法ニ指定サレタル、軍人從軍中ノ俸給手當、扶助料、傷痍疾病者ノ恩給退隱料、旅費、學資金、法定扶養料、郵便貯金、產業組合貯金、銀行貯蓄預金ノ利子、營利ノ事業ニ屬セサル一時ノ所得、日本ノ國籍ヲ有セサル者ノ本邦外ニ於ケル資産、營業又ハ職業ヨ

リ生スル所得。(b)軍事救護法ニヨリ給與ヲ受クル救護金品ノ所得。(c)千二百圓未満ナル所得(免稅點)、(C)課稅標準ハ所得金額テアツテ、(i)其基本的計算ニツイテハ、(1)第一種普通所得ノ計算ニツキ法人カ他ノ課稅サレタル又ハ免稅サレタル法人ヨリ受クル配當モ併セ計算サレル。其受クル公社債銀行預金利子貸付信託利益亦同シ(併シ彼カ納付シタル第二種所得ノ所得稅額ハ、彼ノ第一種所得稅額カラ控除セラレル)。尤モ國債貯蓄債券復興貯蓄債券ノ利子ハ之ヲ除ク。(2)第二種ハ支拂ヲ受クヘキ金額ニ依ル。(3)第三種ハ收入實額ニ依ルモノト豫算年額ニ依ルモノトアリ、必要生産費ヲ控除スルモノト之ヲ認メサルモノトアル。必要經費トセラルルハ、種苗、蠶種、肥料ノ購買費、家畜其他ノモノノ飼料、仕入品ノ原價、原料品ノ代價、場處物件ノ修繕費又ハ借入料、場處物件又ハ業務ニ係ル公課、雇人ノ給料、其他收入ヲ得ルニ必要ナルモノニ限ル。家事上ノ費用及之ニ關聯スルモノヲ含マス。(a)收入實額ニ依ルモノカ大部分テ中ニ就キイ經費ヲ控除セサルハ營業ニ非ル貸金ノ利子並第二種ノ所得ニ屬セサル公社債預金ノ利子(前年中)、賞與又ハ賞與ノ性質ヲ有スル給付(前年三月ヨリ其年二月末迄)、俸給、給料歳費年金恩給退隱料及此等ノ性質ヲ有スル給與(前年中)、法人ヨリ受クル利益若クハ利息ノ配當又ハ剩餘金ノ分配(前年三月ヨリ

其年二月末マテ、十分四控除)。(ロ)經費ヲ控除スルモノハ山林ノ所得(前年中)、其他ノ所得(農工商等ノヲ含ム)(前年中)。(b)豫算年額ニ依ルモノハイ俸給給料歳費年金恩給退隱料等ニシテ前年一月一日ヨリ引續キ支給ヲ受ケタルニ非ルモノ(ロ)前記(a)ノ第二ノ、其他ノ所得ニシテ前年一月一日ヨリ引續キ有シタルニ非ル資産、營業又ハ職業ノ所得テアル。(ろ)宥恕計算トシテハ(1)勤勞所得宥恕トシテ、第三種所得壹萬貳千圓以下ノトキ、賞與又ハ賞與ノ性質ヲ有スル給與、俸給給料歳費年金恩給退隱料及此等ノ性質ヲ有スル給與ニツキ(a)所得總額六千圓以下ノトキハ此勤勞所得ノ十分二、(b)所得總額中、勤勞所得以外ノ所得六千圓以上ノトキハ勤勞所得ノ十分一。(c)所得總額六千圓ヲ超ヘ勤勞所得以外ノ所得六千圓未満ノトキハ、勤勞所得中、勤勞所得以外ノ所得ト合算シテ六千圓ニ達スルマテノ金額ノ十分二、其他ノ金額ノ十分一ヲ控除ス(戶主及其同居家族ノ所得。戶主ト別居スル二人以上ノ同居家族ノ所得ハ各合算シテ適用ス)。(2)老幼不具癱疾者宥恕トシテ、人的關係ヨリノ義務者タル第三種所得者(勤勞者ト其他トヲ問ハス)ニ於テ其年三月一日現在同居ノ戶主及家族中、十八歳未満若クハ六十歳以上ノ者又ハ狂者聾者盲者又ハ重傷大患ニカカリ常ニ他人ノ介護ヲ受クルモノアルトキハ、所得參千圓以下ノトキ所得者ノ申請ニヨリ一人

當リ百圓ヲ控除ス。(3) 生命保險料有恕トシテ義務者自身、又ハ家族又ハ其相續人ヲ保險金受取人トスル生命保險契約ノ爲メニ拂込ミタル保險料年貳百圓限リ申請ニヨリ控除ス。(4) 減損更訂トシテ第三種所得ニツキ俸給給料歳費年金恩給退隱料等、並ニ其他ノ所得カ二分一以上ヲ減損シタルトキ之ヲ與フ。(D) 稅率ハ、(イ) 第一種(法人カ納メタル第二種所得稅額ハ其第一種所得稅額ヨリ控除) (1) 普通所得中、(a) 我邦ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スル法人ハ百分五(別ニ同族會社ニ對スル追加稅アリ)、(b) 外國ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スル法人ハ百分十。(2) 超過所得、(a) 普通所得中資本金額ニ對シ一割ヲ超ユル金額ニ百分四、(b) 同上二割ヲ超ユルモノニ百分十、(c) 同上三割ヲ超ユルモノニ百分二十ノ超過累進率ヲ適用シ、(3) 清算所得中、(a) 積立金又ハ本法又ハ其他法律ニヨリ所得稅ヲ課セラレサル所得ヨリ成ル金額ハ百分五、(b) 其他ノ金額ニハ百分十ヲ課ス。(ろ) 第二種(1) 公債利子百分四、(2) 社債銀行預金利子貸付信託利益百分五、(3) 在外人ノ本邦法人ヨリ受クルモノ百分七半。(は) 第三種ハ、千貳百圓以下ノ百分〇・八。千貳百圓ヲ超ヘ千五百圓以下ノ百分二カラ四百萬圓ヲ超ユルモノニ百分三十六マテノ超過累進ヲ課ス。戶主ト同居家族トノ分、戶主ト別居スル二人以上ノ同居家族ノ分ハ各合算シテ適用シ、山林所得ハ山林以外ノ所得ト區分シ、

1) 前頁ニアル其他ノ所得ヲ指ス

其所得ヲ五分シタル金額ニ此稅率ヲ適用シ算出シタル金額ヲ五倍シタルモノヲ稅額トスル。

(四) 地租ノ(A) 課稅物件トシテハ(イ) 其積極的範圍ハ有租地テ、其第一類地ハ田畑宅地鹽田鑛泉地、第二類地ハ池沼山林牧場原野雜種地トスル。(ろ) 其消極的範圍トシテ(1) 全免租トナルノハ、(a) 舊來ノハ國府縣市町村其他勅令ヲ以テ指定スル公共團體ニテ公用又ハ公共ノ用ニ供スル土地(有料借地ヲ除ク)、府縣市町村其他勅令ノ指定スル公共團體カ公用又ハ公共ノ用ニ供スヘキモノト定メタル其所有地、府縣社地卿村社地招魂社地、墳墓地、用惡水路溜池堤塘井溝、鐵道用地軌道用地運河用地、保安林、公衆ノ用ニ供スル道路、私立ノ幼稚園小學校中學校高等女學校實業學校專門學校高等學校大學其他大藏大臣ノ指定シタルモノノ用ニ供スル土地、御料地皇族賜邸太皇太后皇太后皇后皇太子同妃皇太孫同妃未タ婚嫁セサル未成年ノ皇子及皇太子皇太孫ノ子ニシテ未タ婚嫁セサル未成年者ノ所有ノ土地、砂防法ニヨリ一定ノ行爲ヲ禁止又ハ制限スル土地テアリ(新ニ出來タノハ、農業社會政策上ノ趣旨ノ免稅點トシテ、義務者(法人ヲ除ク)ノ住所地市町村及其隣接市町村内ニ於ケル田畑地價ノ合計金額、其同居家族ノ分ト合算シテ貳百圓未滿ナルトキ田畑地租ノ免除テアル

(小作ニ附シタル田畑ヲ除ク)。(2)一定期間免租トナルハ(a)救濟ニ出ルノハ荒地、災害又ハ天候不順ニヨリ收穫皆無トナルモノ、(b)利用促進ニ出ルハ官有ノ水面ヲ埋立テ又ハ干拓シ民有ニ歸シタル土地、耕地整理ノ施行ニヨリ其地區内ノ國有ノ森林原野又ハ荒蕪地ヲ開拓シテ第一類地トシタルトキ又ハ國有ノ水面ヲ埋立テ又ハ干拓シテ民有地トシタルトキ、造林地トス。(B)納稅義務者ハ土地臺帳ニ登録サレタル(イ)通例ハ土地所有者、(ロ)特例トシテ(1)質權ノ目的タル土地ニテハ質權者、(2)百年ヨリ長キ地上權ノ目的トナル土地ニテハ地上權者トスル。(C)課稅標準ハ(イ)原則ハ臺帳地價ニヨリ、年ノ豊凶ニヨリテ増減セサルモノトシ、(ロ)例外トシテ(1)一定ノ場合ニ地價修正ヲ行ヒ、(2)更ニ地價宥恕トシテ(a)一定ノ場合ニ地價不修正、(b)又ハ低價年期ヲ與フ。(D)稅率ハ(イ)一般ニハ宅地ハ地價ノ百分二半、田畑ハ地價ノ百分ノ四半、其他ハ百分五半トシ(ろ)北海道ニハ特別ノ率ヲ適用スル。

(五)營業收益稅ノ(A)課稅物件ハ(イ)積極的範圍トシテハ(1)我邦ニ本店支店其他ノ營業場ヲ有ツ營利法人ノ營業。(2)營業場ヲ有シテ物品販賣業、銀行業、無盡業、金錢貸付業、物品貸付業、製造業、運送業、倉庫業、請負業、印刷業、出版業、寫真業、席貸業、旅人宿業、料理店業、周旋業、代理業、仲立業、問屋業ノ十九種ノ何レカラ營ム個人ノ營業。(ろ)消極

的範圍トシテハ(1)一定ノ營業即チ、政府ノ發行スル印紙切手類ノ賣捌、度量衡ノ製作修復又ハ販賣、自己ノ採掘シ又ハ採取シタル礦物ノ販賣、新聞紙法ニ依ル出版、外國ニアル營業場ニテ爲ス營業、法人ノ漁業又ハ演劇興業、個人ノ自己ノ收穫シタル農產物林產物畜產物若クハ水產物ノ販賣又ハ之ヲ原料トスル製造(但シ特ニ營業場ヲ設ケテ爲ス販賣又ハ製造ヲ除ク)。農業倉庫。產業組合。(2)一定年間ノ免稅トシテ勅令ヲ以テ指定スル重要物產ノ製造業ニ開業年及其翌年ヨリ三年間、製鐵獎勵法ニヨル一定ノ製鐵業ニ設備完成ノ年及其翌年ヨリ十五年間。(3)免稅點トシテ個人營業ノ純益四百圓未滿ノトキトス。(B)納稅義務者ハ營業者タルコトイフマテモナク、(C)課稅標準ハ純益テ(イ)其基本計算ハ(1)法人ニアリテハ各事業年度ノ總益金カラ總損金ヲ控除シタル金額、(2)個人ニテハ前年中ノ總收入カラ必要經費ヲ控除シタル金額、但シ前年一月一日ヨリ引續キ爲シタルニ非ル營業ニテハ其年ノ豫算ニ依ル。資本利子稅ヲ課セラルヘキ資本利子ハ純益ニ計入セス。(ろ)宥恕計算トシテハ個人ノ營業ニツキ純益金額二分一以上減損アリタルトキ更訂ヲ許ス。(D)稅率ハ法人百分三・六、個人百分二・八トスル。法人カ各事業年度ニ納付シタル地租、資本利子稅額ハ營業收益稅額ヨリ控除シ、個人カ營業用土地ニツキ納付シタル地租額ハ營業收益稅額ヨリ控除



ス。特ニ貯蓄銀行ニハ稅額ヲ半減スル。

(六)資本利子稅ノ(A)課稅物件ハ(イ)其積極的範圍トシテハ我邦ニ於テ支拂ヲ受クル(1)甲種、公債社債產業債券若クハ銀行預金ノ利子又ハ貸付信託ノ利益、(2)乙種、第三種所得ニツキ納稅義務ヲ有スル者ノ第三種所得中、營業ニ非ル貸金又ハ預金ノ利子。(3)其消極的範圍トシテハ甲種資本利子ニシテ(1)所得稅法其他ノ法律ニヨリ第二種所得稅ヲ課セラレサル者ノ支拂ヲ受クル利子(2)貯蓄債券又ハ復興貯蓄債券ノ利子トス(尙ホ乙種利子ニハ第三種所得稅義務ニ伴フ間接結果トシテ免稅點カアルコトナル)。(B)納稅義務者ハ利子ノ支拂ヲ受ル者テアリ。(C)課稅標準ハ、甲種ハ支拂ヲ受クヘキ金額、乙種ハ前年中ノ收入金額トス。(D)稅率ハ百分二トス。

(七)鑛業稅砂糖區稅ノ(A)課稅物件ハ(イ)積極的範圍トシテハ鑛業即チ鑛物ノ試堀採堀及之ニ附屬スル事業及砂鑛業、(ロ)消極的範圍トシテハ鑛產稅ニテ金、銀、鉛、鐵ヲ除ク。(B)納稅義務者ハ鑛業權者、砂鑛權者。(C)課稅標準及稅率ハ、(イ)鑛產稅ニテハ鑛產物價格ノ百分一。(ロ)試堀鑛區稅ニテハ鑛區面積千坪毎ニ參拾錢。(ハ)採堀鑛區稅ニテハ鑛區面積千坪毎ニ六拾錢。(ニ)砂鑛區稅ニテハ河床砂鑛區面積一町毎參拾錢。非河床砂鑛區面積千坪毎參拾錢トス。

ス。

(八)取引所營業稅ハ(A)課稅物件及納稅義務者ハ株式組織ノ取引所テアリ、(B)課稅標準及稅率ハ其賣買手數料收入ノ百分十五トスル。

(九)相續稅ノ(A)課稅物件ハ(イ)其積極的範圍トシテハ(1)主タルモノハ我邦内ノ相續財產ニ相續開始前一年内ニ被相續人カ我國內ノ財產ニツキ爲シタル贈與ノ價格ヲ加ヘタルモノ、但シ相續原因如何ヲ問ハス相續開始地ノ内外ヲ問ハス被相續人相續人ノ國籍ヲ問ハス。ソシテ其財產トハ(a)被相續人カ我邦ニ住所ヲ有ツトキハ我國內ニアル動產不動産及不動産上ノ權利、其他ノ財產權トシ、(b)被相續人カ我邦ニ住所ヲ有タサルトキハ我國內ノ動產不動産及不動産上ノ權利トスル。(2)副タルモノハ我國內アル不動産船舶以外ノ財產ニツキ爲シタル贈與中、親族ニ爲シタルモノ、分家ヲ爲スニ際シ又ハ分家ヲ爲シタル後本家ノ戸主又ハ家族カ分家ノ戸主又ハ家族ニ爲シタルモノトス。(3)其消極的範圍トシテハ軍人軍屬ノ戰死又ハ戰爭ノ爲メ受ケタル傷痍疾病ニ基ク爾後一年内ノ死亡ニヨリ開始シタル相續財產。公共團體又ハ慈善其他ノ公益事業ニ對シテ爲シタル贈與及遺贈。永代借地權。被相續人カ我邦ニ住所ヲ有スル場合ニ公課、被相續人ノ葬式費用、債務。被相續人カ我邦ニ住所ヲ有

タサルトキニ其財産ニ係ル公課、其財産ヲ目的トスル留置權、特別ノ先取特權、質權又ハ抵當權ヲ以テ擔保セラルル債務、其財産ニ關スル贈與ノ義務。家督相續ニテハ五千圓未滿、遺産相續ニテハ千圓未滿ノ相續財産(免稅點)トス。(B)納稅義務者ハ主タルモノニテハ相續人、副タルモノニテハ受贈者トス。(C)課稅標準ハ相續財産又ハ贈與ノ價格トシ一般ニハ相續開始當時ノ時價ニ依ル。地上權永小作權定期金、條件附權利、存續期間不確定ナル權利、信託ノ利益ヲ受クヘキ權利、訴訟中ノ權利ニハ特例カアル。(D)稅率ハ相續ノ種類ニヨリ及相續人ノ種類ニヨリ區別シ相續財産ノ大サニ應シ超過累進率ヲ課ス。外國法ニヨリ開始シタ相續ハ遺産相續ノ稅率ニヨル。家督相續ノ率ハ千分五(五千圓以下ノ金額)ヨリ千分百六十(五百萬圓ヲ超ユル金額)ニ至リ、遺産相續ノ率ハ千分十(千圓以下ニ)ヨリ千分二百十(五百萬圓ヲ超ユル金額)ニ至ル。(E)此稅ノ特別宥恕トシテハ(一)全部又ハ一部免除カアル。(1)即チ相續稅ヲ課セラレタ後五年以内更ニ相續開始シタルトキ前ノ相續額ニ對スル相續稅ニ相當スル相續稅ヲ免シ、(2)同七年以内ノトキハ前ノ相續額ニ對スル相續稅ノ半額ニ相當スル相續稅ヲ免スル。(3)別ニ稅金百圓以上ノトキ相當擔保ヲ供シテ七年内ノ年賦延納ヲ許ス。

(二〇)取引所取引稅ノ(A)課稅物件ハ取引所ニ於ケル賣買取引ニシテ差金ノ授受ニヨリ決濟ヲ爲シ得ルモノ、國債證券ノ取引ヲ除ク。(B)納稅義務者ハ取引所ノ取引員又ハ會員。(C)課稅標準ハ各約定高。(D)稅率ハ第一種地方債券社債券ノ取引ハ七日以内ノ期限ヲ履行期トスヘキ取引萬分〇・六、其他ノ長期取引萬分一。第二種有價證券ノ取引ハ七日以内ノ取引萬分一・五、其他ノ長期ノハ萬分二・五。第三種商品ノ取引萬分二・五トス。

(二一)登録稅ノ(A)課稅物件ノ(一)積極的範圍ハ不動産登記ヲ初メトシテ一定ノ諸多ノ官簿ニ於ケル登記又ハ登録。(二)消極的範圍ハ政府自己ノ爲メニスル登記又ハ登録ヲ初メトシ諸ノ列舉サレタルモノトス。(B)納稅義務者ハ登記又ハ登録ノ申請者トシ、(C)課稅標準及稅率トシテハ、三種ニ分ツヘキテアル。(一)比例率(金額ニ)ナルモノカアリ、其最高キハ千分六十、低キハ千分一。(二)階級率ナルカアル。其高キ處テ拾五圓、低イ處テ五錢。(三)定額率ナルカアル。其大ナルモノハ貳百圓、小ナルハ拾錢テアル。

(二二)印紙稅ノ(A)課稅物件ノ(一)積極的範圍ハ財産權ノ創設、移轉、變更若クハ消滅ヲ證明スヘキ證書帳簿、及財産權ニ關スル追認又ハ承認ヲ證明スヘキ證書ノ作成トシ、(二)消極的範圍トシテハ(1)性質上免稅サルル主要證書カアル。官廳又ハ公署ヨリ發スル證書帳簿ヲ

初メトシ諸ノ列舉サレタルモノカ其テアル。(2)金高小額ナルカ不明ナルカ非營業的ナル爲メ特ニ免稅スル主要證書カアル。金高拾圓未滿ノ爲替手形約束手形等ノ如シ(此ニ免稅點カアルコトニナル)。(3)附屬的ノモノトシテ免稅サルカアル。其ハ主タル債務ノ證書ニ併記シタル擔保契約其他テアル。(4)比例率ヲ課セラルル證書ニテ拾圓未滿ノモノ(此ニモ免稅點カアル)モ免稅サルル。(B)納稅義務者ハ證書帳簿ノ作成者テアル。(C)課稅標準及稅率ハ(1)定額率ヲ課スルカアリ、其ハ證書ハ一通毎ニ、帳簿ハ一冊一年內ノ附込毎ニ(1)壹錢ヲ課スルモノ、貯金通帳其他、(2)貳錢ヲ課スルモノ、委任狀、(3)參錢ヲ課スルモノ、約束手形爲替手形等、(4)貳拾五錢ヲ課スルモノ、判取帳。(5)比例率ヲ課スルモノカアル。前記以外ノモノニテアル。金高ノ萬分五ヲ其稅率トスル。但シ稅ノ最高ヲ百圓ニ止メル。

(一二)兌換銀行券發行稅ノ(A)課稅物件ハ(1)積極的範圍トシテハ、壹億貳千萬圓以內ニテ保證準備ニテ發行スル兌換券及同ク保證準備ニテ制限外ニ發行スル兌換券トシ、(2)消極的範圍トシテハ政府ノ特命ニヨリ一年千分十若クハ其以內ノ利息又ハ無利息ニテ政府其他ヘ貸付クル兌換券トス。(B)納稅義務者ハ日本銀行。(C)課稅標準及稅率ハ(1)限內發行ハ兌換券ノ每一箇月ノ平均發行高ニ年、千分十二半。(2)限外發行ニハ年、百分五ヲ下ラサル割合ニ

テ時々大臣ノ定ムルモノトス。

(一四)狩獵免許稅ノ(A)課稅物件ハ狩獵免許テアリ、(B)納稅義務者ハ免許ヲ受クル者、(C)課稅標準及稅率ハ每件、一等即チ所得稅貳百圓以上ヲ納ムルモノ又ハ其家族ニ五拾圓、二等即チ所得稅ヲ納ムルモノ又ハ其家族ニ參拾圓、三等即チ右以外ノモノニ拾五圓トス。

(一五)噸稅ノ(A)課稅物件ハ外國貿易ノ爲メ外國ニ往來スル船舶ノ開港ヘノ入港トシ、(B)納稅義務者ハ船長、(C)課稅標準及稅率ハ入港毎ニ登簿噸數壹噸又ハ積量拾石ニツキ五錢(拾五錢一時ニ納付シテ一年分ニ代ルヲ得)トス。

(一六)酒造稅ノ(A)課稅物件ノ(1)積極的範圍ハ、清酒、濁酒、白酒、味淋、燒酎ノ製造トシテ使用スル酒類、神社ニテ古例ニヨリ明治十三年以前ヨリ引續キ酒類ヲ製造スルトキ一年ノ製造高一石以下テアリ、(2)免稅スルコトアルヘキモノトシテ、酒類ニシテ災害ニカカリ廢棄ニ屬シタルトキ、腐敗シタル酒類ニ對シ酒類トシテ飲用スヘカラサル處置ヲ施シタルトキ、腐敗シタル酒類又ハ災害ニカカリ飲用スヘカラサルニ至リタル酒類ヲ燒酎ノ製造ニ供スルトキ、容器ノ損傷又ハ塞栓ノ自然ノ脫去ニヨリ酒類ノ亡失シタルトキヲ舉クヘ

キテアル。(B)納稅義務者ハ製造者テアリ、(C)課稅標準ハ造石高テアル。清酒ニハ百分七以内、味淋ニハ百分三以内、焼酎ニハ百分二以内ノ滓引減量又ハ貯藏減量ヲ控除スル。(D)稅率ハ(一)一般ニハ(1)第二種即チ酒精分二十三度以下ノ濁酒、一石ニツキ參拾六圓、(2)第二種、酒精分二十三度以下ノ清酒白酒及酒精分三十度以下ノ味淋焼酎、一石ニツキ四拾圓(此カ最普通ノモノテアル)、(3)第三種即チ酒精分三十度ヲ超ヘ四十五度以下ノ焼酎、一石ニツキ前號ノ金額ニ酒精分三十度ヲ超ユル一度毎ニ壹圓五拾錢ヲ加ヘタル金額、(4)第四種即チ酒精分二十三度ヲ超ヘタル清酒濁酒白酒、酒精分三十度ヲ超ヘタル味淋、酒精分四十五度ヲ超ヘタル焼酎、一石ニツキ酒精分一度毎ニ壹圓八拾錢トスル。(ろ)特例トシテ(1)小笠原島伊豆七島ハ本稅ノ三分一(但シ他地方ニ移出ヲ禁ス)、(2)沖繩縣ハ今度ノ改正前ノ率ニ依ル(他地方ニ移出スルトキハ差額ヲ出港稅トシテ課ス)。(E)特別宥恕トシテハ戻稅カアル。即チ造石稅ヲ課セラレタル酒類ヲ外國ニ輸出シ若クハ命令ニテ定メタル工業用ニ使用シタル者ハ稅相當金額ノ下付ヲ政府ニ請求スルヲ得ル。

(二七)麥酒稅ノ(A)課稅物件ノ(イ)積極的範圍ハ麥酒ノ製造テアリ、(ろ)消極的範圍トシテハ災害ニ罹リ亡失シタモノニ免稅サルルコトアリ得ルノヲ舉クヘキテアル。(B)納稅義務者ハ

製造者テ、(C)課稅標準及稅率ハ、造石高一石ニツキ貳拾五圓テアル。(D)特別宥恕トシテ造石稅ヲ課セラレタル麥酒ヲ外國ニ輸出シタルトキ稅相當金額ノ下付ヲ請求シ得ル。

(二八)酒精及酒精含有飲料稅ノ(A)課稅物件ノ(イ)積極的範圍ハ酒精及酒精含有飲料ノ製造テアリ、(ろ)消極的範圍ハ(1)同一製造場内ニテ酒精又ハ酒精ヲ含有スル飲料ヲ製造スルカ爲メ原料トシテ使用スル酒精又ハ酒精含有飲料ヲ不課稅トシ、(2)災害ニカカリ亡失シタルモノニ免稅シ得ルコトトスル。(B)納稅義務者ハ製造者テアリ、(C)課稅標準及稅率ハ、造石高一石ニツキ酒精分一個毎ニ壹圓八拾錢(但一石當リ四拾貳圓ヲ下ルヲ得ス)。(D)特別宥恕トシテ造石稅ヲ課セラレタル酒精又ハ酒精含有飲料ヲ外國ニ輸出シ又ハ命令ヲ以テ定メタル工業用ニ使用シタル者ハ稅相當金額ノ下付ヲ請求シ得ル。

(一九)清涼飲料稅ノ(A)課稅物件ノ(イ)積極的範圍ハ清涼飲料ノ製造テアリ(ろ)消極的範圍トシテハ自己又ハ其家族ノ用ニ供スルモノ、外國ニ輸出スル目的ニテ製造場外ニ移出スルモノニ之ヲ課セス、(B)納稅義務者ハ製造者テアリ、(C)課稅標準ハ、第一種ラムネ壘詰ノモノ及第二種即チ其他ノ壘詰ノモノニハ、製造場外ニ移出サレタル石數(製造場内ニテ飲用シタルトキ、製造場内ニ現存スルモノノ公賣サレタルトキ、免許取消ノ場合製造場内ニ現存

スルトキモ場外移出ト見做ス)テアリ、第三種即チ壘詰以外ノモノニハ場外ニ移出サレタルモノニ使用サレタル炭酸瓦斯ノ量ヲアル。(D)税率ハ第一種一石ニツキ七圓、第二種一石ニツキ拾圓、第三種炭酸瓦斯使用量一疋ニツキ參圓トスル。

(二〇)骨牌稅ノ(A)課稅物件ノイ積極的範圍ハ製造シ又ハ引取ラルル骨牌テアリ、(ろ)消極的範圍トシテハ伊呂波加留多、歌加留多及政府ノ認許ヲ得タル骨牌、外國ニ輸出スル骨牌及骨牌ノ製造又ハ販賣ヲ爲ス者ノ見本ニ供スル骨牌ヲ免ス。(B)納者義務者ハ製造者、又ハ輸入品ニテハ稅關又ハ保稅倉庫ヨリノ引取者テアリ、(C)課稅標準及稅率ハ一組毎ニ麻雀ハ參圓、其他ハ五拾錢ノ印紙稅ヲ課ス。

(二二)砂糖消費稅ノ(A)課稅物件ノイ積極的範圍ハ内地消費ノ目的ニテ製造場又ハ保稅地域ヨリ引取ラルル砂糖、糖密、糖水テアリ、(ろ)消極的範圍ハ政府ノ承認ヲ受ケ外國輸出ノ目的ニテ引取ラルル砂糖糖密糖水、政府ノ承認ヲ受ケ砂糖糖水又ハ酒精製造ノ原料トシテ引取ラルル砂糖及糖密、政府ノ承認ヲ受ケ飲食スヘカラサル處置ヲ施シ引取ラルル糖密、政府ノ承認ヲ受ケ消費稅ヲ課セラレタル砂糖ヲ以テ製造スル糖水、朝鮮ニ移出スル砂糖トスル。(B)納稅義務者ハ引取人、(C)課稅標準及稅率ハ引取高ニ對シ百斤ニツキ貳圓乃至拾圓ノ

稅ヲ課ス。砂糖ニツイテハ色相和蘭標本ニヨリテ差等ヲ附ス。(D)特利宥恕トシテ煉乳原料砂糖ニツキ稅相當金額ノ下付ヲ請求スルヲ得、輸出菓子、糖果ニツキ此ニ含有スル甘蔗糖百斤當リ五圓ノ下付ヲ請求スルコトカ出來ル。

(二二)織物消費稅ノ(A)課稅物件ノイ積極的範圍ハ引取ラルル織物(編物めりやす組物れいすふねれいすトシ、(ろ)消極的範圍トシテハ(1)綿織物(全重量百分中九十五以上ノ綿ヲ以テ組成シ、絹、人造絹、金屬絲、金屬線、金屬箔、漆絲、漆箔ヲ交ヘサル織物ヲイフ。絹紡細絲、芭蕉絲其他一定ノモノニテ組成スルモノハ綿織物ト見做ス)ヲ舉クヘク(2)更ラニ外國ニ輸出スル織物又ハ製品ト爲シテ外國ニ輸出セントスル織物(朝鮮移出ハ外國輸出ニ準ス)、(3)製造者カ自己又ハ其家族ノ用ニ供スル爲メ自ラ製造シタル織物ヲモ舉クルヲ得ル。(B)納稅義務者ハ製造場、稅關、保稅倉庫ヨリノ引取人テアリ、(C)課稅標準及稅率ハ織物ノ引取價格ノ百分十トス。(D)特別宥恕トシテハ一旦消費稅ヲ納付シタル織物又ハ之ヲ以テ製造シタル物品ヲ外國ニ輸出シタルトキハ稅相當ノ金額ヲ交付ス。

(二三)關稅ノ(A)課稅物件ノイ積極的範圍ハ指定サレタル輸入貨物トシ、(ろ)消極的範圍トシテ(1)性質上全ク免稅サルモノニハ御料品、大公使用品(相互條件ニカカル)、教育參考

品等カアリ、(2)輸入ノ日ヨリ一年内ニ輸出スルニヨリ免稅サレルモノニハ、加工修繕ノ爲メ輸入スル物、學術研究又ハ試驗品トシテ輸入スルモノ、見本品、製作見本品、巡回興行用品、博覽會共進會等ノ出品ナトカアリ、(3)一定ノ原料品ノ輸入ニ稅ノ全部又ハ一部ヲ免除シ(4)別ニ船舶ノ建造修繕ノ材料ニシテ一定ノモノニモ免稅スル。(5)製鐵獎勵法ニ定ムル一定ノ製鐵業者ニ其輸入スル材料ニ特別ノ免稅ヲ規定ス。(6)關東州生産ニ係ル一定ノ品物ニ特惠的ニ免稅スル。(B)納稅義務者ハ輸入申告者、(C)課稅標準及稅率ハ(イ)原則ハ關稅定率法ニ定メタル從價又ハ從量率ヲ課スル。其最高ハ從價ノテハ三十五割五分、最低五分。(ロ)特例トシテ(1)條約ニ特別協定アルモノハ之ニヨリ、(2)米粃(百斤壹圓)ノ關稅ハ凶作ノ場合一定期間低減サレルコトカアリ、(3)我邦ノ船舶、生産品若クハ輸出品又ハ本邦ヲ通過シタル物品ニ對シ、他國ノヨリモ不利ナル取扱ヲ爲ス國ノ生産品又ハ輸出品又ハ其國ヲ通過シタル物品ニ勅令ヲ以テ物品ヲ指定シ定率ノ外、其物品ノ價格ト同額以下ノ關稅ヲ課スルヲ得ル。(4)外國ニテ輸出獎勵金ヲ受クル物品ニ定率ノ外、勅令ヲ以テ獎勵金ト同額ノ關稅ヲ課スルヲ得ル。(5)不當廉賣品ノ輸入又ハ輸入品ノ不當廉賣ニヨリテ本邦ノ重要産業カ危害ヲ被ムル恐アルトキ勅令ノ定メニヨリ不當廉賣審査委員會ノ審査ヲ經テ當該物品ヲ指定

シ、此ニ對シ期間ヲ定メ定率ノ外、其正當價格ト同額以下ノ關稅ヲ課スルヲ得ル。(6)贅澤品等ノ臨時特別重課トシテ特ニ指定シタルモノニ當分ノ間、從價十割ヲ課スル。(D)特別有恕トシテハ一定原料品ノ輸入稅ヲ其製品ノ輸出ニ際シ拂戻ス。

(二四)地方稅ハ道府縣稅ト市町村稅トニ分チ、(A)道府縣稅ハ更ニ特別稅ト附加稅トヨリ成ル其ノ(イ)特別稅トシテハ特別地稅、家屋稅、營業稅及雜種役ヲ課スル。(1)特別地稅ハ免稅點以下ニアル田畑ニ對シ、北海道ニテハ法定地價百分二・六以內、府縣ニテハ法定地價百分三・七以內ヲ課ス。但シ一定ノ場合ニ内務大藏兩大臣ノ許可ヲ受ケ制限外課稅ヲ得ル。(2)家屋稅ハ家屋ノ賃貸價格ヲ標準トシテ家屋所有者ニ賦課シ、賃貸價格ハ調査委員ノ調査ニヨリ地方長官之ヲ決シ、一時ノ使用ニ供スル家屋、賃貸價格一定額以下ノ家屋、公益上其他ノ事由ニヨリ課稅ヲ不適當トスル家屋ヲ物件ヨリ除クコトヲ得。(府縣費全部ノ分賦ヲ受ケタル市カ直接、家屋稅ヲ課スルコトアリ)。(3)營業稅ハ營業收益稅ノ賦課ヲ受ケサル營業者及營業收益稅ヲ賦課セサル營業ヲ爲ス者ニ之ヲ課シ(府縣費全部ノ分賦ヲ受ケタル市カ直接、之ヲ課スルコトアリ)、(4)雜種稅ハ從來ノヲ整理シ、社會政策上存續ヲ不利トセサルモノヲ殘シ取ラシム。(ろ)附加稅トシテハ(1)地租附加稅ハ宅地租百分三十四以內、

其他ノ地租百分八十三以内、(2)營業收益稅百分四十一以内(此附加稅ニテハ國稅本稅ニテ資本利子稅額ノ控除ヲ爲ササルモノヲ營業收益稅額ト見做ス)、(3)所得稅百分二十四以内、(第二種ヲ除ク。但シ第一種所得稅ニテハ第二種所得稅ヲ控除セサルモノヲ第一種所得稅額ト見做ス)、(4)鑛業稅ハ鑛產稅百分十、試掘鑛區稅百分三、採掘鑛區稅百分七以内、(5)砂鑛區稅百分十以内、(6)取引所營業稅百分十以内ヲ課スルヲ得。但シ限外課稅ノ途ハアル。(B)市町村稅ハ(イ)道府縣稅ニ對スル附加稅トシテ(1)特別地稅附加稅百分八十以内(府縣費全部ノ分賦ヲ受ケタル市、又ハ其一部ノ分賦ヲ受ケタル市町村ニハ別段ノ定アリ)、其他(2)家屋稅(3)營業稅(4)雜種稅ノ附加稅カアリ、(5)國稅ニ對スル附加稅トシテハ(1)地租、宅地租百分二十八、其他地租百分六十六以内、(2)營業收益稅百分六十以内、(3)所得稅ハ通例認メス。戸數割ヲ實行シ難キ市町村ニテ許可ヲ受ケテ百分七以内課スルヲ得。(府縣費ノ全部又ハ一部ノ分賦ヲ受ケタル場合ニモ市町村カ之ヲ課スル場合アリ)、(4)鑛業稅ハ鑛產稅百分十、試掘鑛區稅百分三、採掘鑛區稅百分七以内、(5)砂鑛區稅百分十以内、(6)取引所營業稅百分十以内ヲ課スルヲ得。尤モ限外課稅ノ場合アリ。(ハ)特別稅トシテハ戸數割ヲ有ツ。此ハ一戸ヲ構フル者又ハ獨立ノ生計ヲ營ム者ニ課シ、義務者ノ資力ヲ標準トシ、其資力ハ所

得額ト資産ノ狀況トニ依ル。

## 租稅研究第七卷終

大正十五年九月十日印刷  
大正十五年九月十五日發行  
昭和三年十月一日三版

特賣品

著者 神戶正雄

發行者 八坂淺次郎  
京都市丸太町寺町東入

印刷所 弘文堂印刷部  
京都市奥川通川端東入

禁 漢 譯  
不 許  
複 製

發行所  
發賣元

京都市丸太町寺町東入  
電話 二〇〇九番  
弘文堂書房  
京都市奥川通川端東入  
電話 二七九二番  
弘文堂東京店

弘文堂書房  
弘文堂東京店



終