

朝日新講座

4

政治學

汐見三郎著



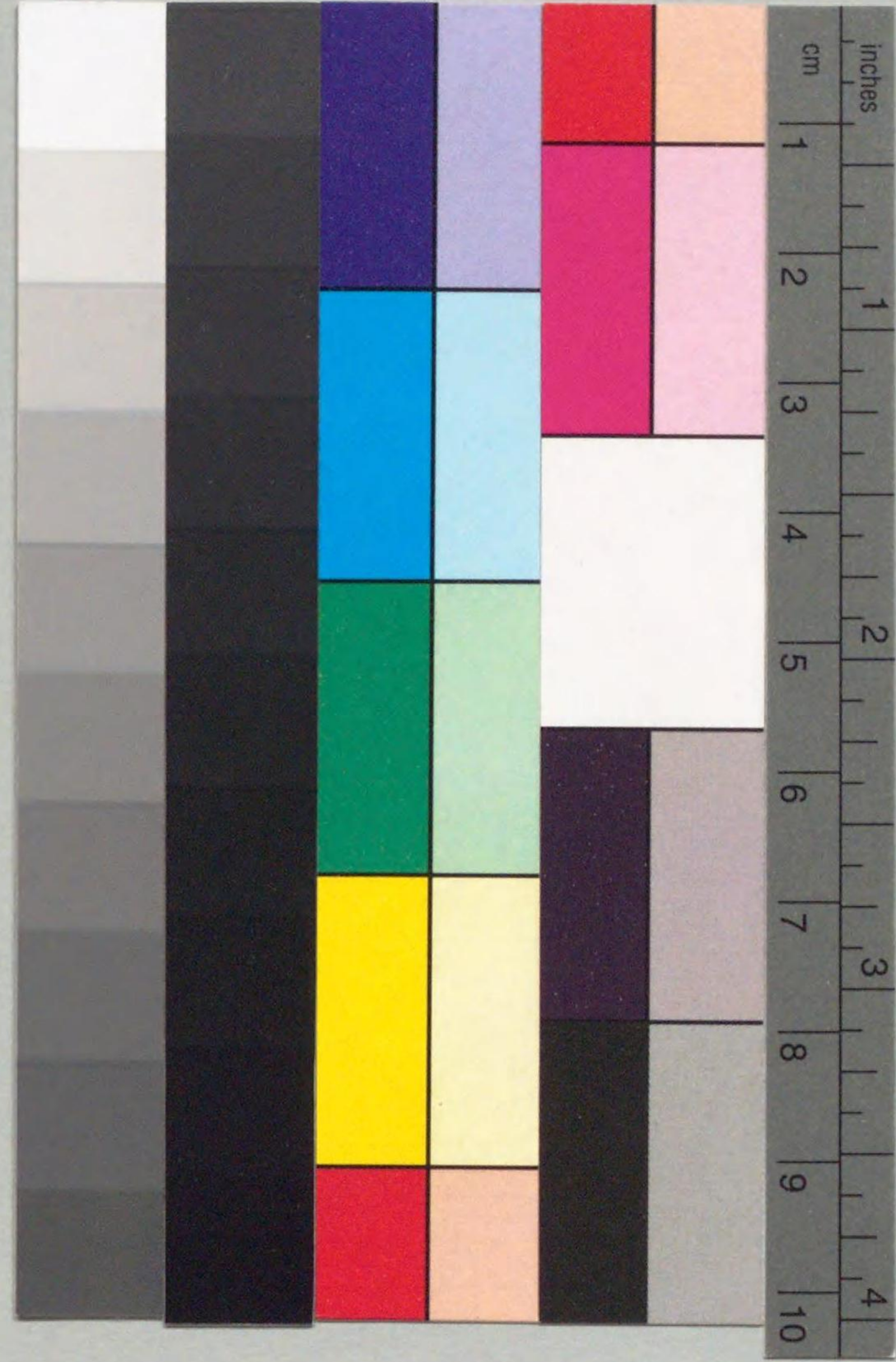
朝日新聞社

DG1

G26



96W54169



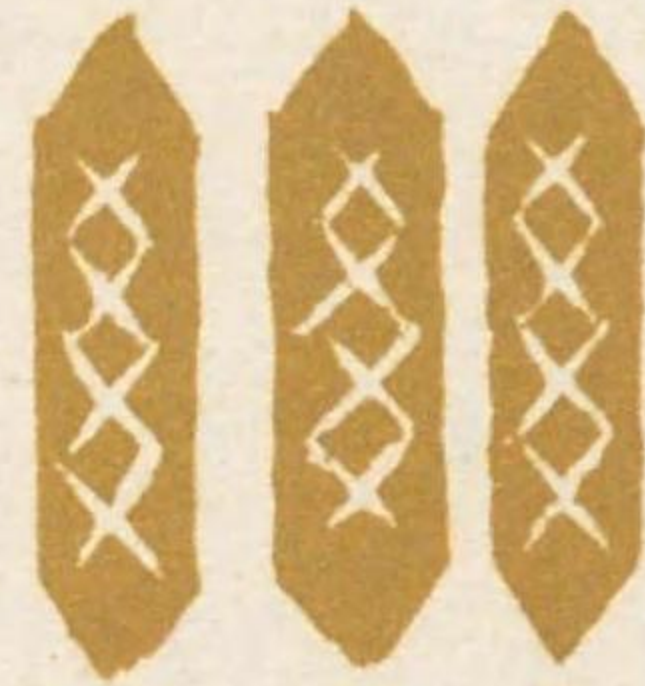


座 講 新 日 朝

4

學 政 財

著 郎 三 見 汐



版 社 聞 新 日 朝

DG1

G26

序

財政學が經濟學の一部である事は誰も知つてゐる所であるが、所謂「財政學」と所謂「經濟學」との交渉は割合に薄かつたのである。經濟學者の主として扱ふ所は財政を除いた部門であり、財政學者も一般經濟問題に對しては其れほどの關心を有たなかつたのである。これは財政學が今日まで發達して來た歴史的事情によるが、一つは國家の經濟たる財政と民間の經濟たる財界とが別々の道を歩んだ結果でもある。それで今まで財政學に特に興味を感じる人は政治家、官公吏であり、しかも政治家、官公吏の中でも財務に關係の深い人に限られてゐたのである。財界人の中には財政學の一頁をも讀まない事をもつて本務

裝幀・恩地孝四郎

國會圖書館
8.9.13
圖書館藏書



96W54169

に忠實なるが如く心得る人もあり、甚だしきに至つては豫算委員會に於て議會人が財政を離れた問題に討論を集中する時代さへもあつた。

併し時代は變つて仕舞つた。財政と財界とが思ひ思ひの道を歩むと云ふ悠長な事は許されなくなつた。今や財政財界とは結んで解けない有機的關係を有してゐる。財政を無視しては財界は資金、物資、勞力の計畫を樹て得ないのである。租稅負擔は企業經營の重大なる要素となり、公債政策は金融界に深い影響を與へてゐる。

財政が國民經濟に占める役割が重くなつてくると、從來の財政學では割り切れない問題も起つてくる。此の意味で現代の財政學は迷つてゐる所もある。併し此事は同時に財政學が展開を將來に期待し得られる新しい學問である事を示すものである。

財政學は何としても現實に即した學である。日本の財政學は先づ日本財政の真相を究める事より出發する。世界各國の財政學が祖國の財政事情の研究より第一步を踏み出してゐるのと同様である。これ本書が専ら日本財政の現状を解説してゐる理由である。昨昭和十

五年に税制の根本的改革が行はれ、今昭和十六年に財政金融基本方策要綱を中心として財政全般の改革が企てられてゐる際であるから、讀者が本書により多少なりとも日本財政を理解せられる事が出来れば著者の幸とする所である。尙ほ財政學の詳細の説明については小川郷太郎博士との共著にかかる「財政學」に譲る事とした。

昭和十六年七月十五日

沙 見 三 郎

財政學 目次

緒論……………一

第一編 財政の組立……………五

 第一 財政學の成立と發達……………一

 第二 財政學の研究題目……………三

 第一 財政と財界……………五

 第二 我國の財政の幅……………三

 第三 經費の分析……………一〇

 第四 公債の發行と消化……………一六

 第五 地方財政……………二五

第二編 租稅體系…………… 四

第一 各國の租稅負擔…………… 四

第二 租稅中心時代…………… 五

第三 租稅の最高原則…………… 五

第四 租稅制度の確立…………… 六

第五 租稅の目的…………… 六

第六 租稅の減免…………… 七

第三編 國稅論…………… 九

第一章 國稅の發達…………… 九

第二章 國稅體系…………… 一〇

第三章 收得稅…………… 一〇

第一 所得稅…………… 一〇

第二 收益稅と財産稅…………… 一〇

第三 特別收得稅…………… 一〇

第四章 流通稅…………… 一一

第一節 財産流通稅…………… 一一

第一 不動産取引稅…………… 一一

第二 資本取引稅…………… 一二

第三 一般取引稅…………… 一二

第四 運送稅…………… 一三

第二節 價格流通稅…………… 一三

第一 印紙稅…………… 一三

第二 登録稅…………… 一四

第五章 消費稅…………… 一六

第一 直接消費稅…………… 一六

第二 内地消費稅…………… 一七

第三 關稅…………… 一七

財政學

汐見三郎著

第四編 地方稅論	一四
第一章 地方稅體系	一四
第二章 地方分與稅分與金制度	一四
第三章 國稅附加稅と還付稅	一五
第四章 道府縣稅獨立稅と道府縣稅附加稅と市町村稅獨立稅	一五
第五章 目的稅と受益者分擔金	一六
第六章 大都市財政	一六
餘論 財政と財界との有機的關係	一七

緒論

第一 財政學の成立と發達

財政學は財政に關して研究する學である。財政とは國家地方團體の經濟であるから、國家地方團體の存する所には必ず財政の研究が行はれて來たのである。然し古代中世に於ける財政の研究には殆んど見るに足るべきものがなかつた。學としての財政の研究が始まつたのは近世の事であり、財政學なる獨立の學が成立するに至つたのは最近世の事である。

財政學は國家地方團體の經濟に關する學であるが、經濟を研究すると云ふ所に重きを置くくと財政學は經濟學と交渉する所が深いのである。英國に於ては租稅論、公債論が久しく經濟原論の一隅に置かれ、財政學は經濟學の一部分たるの地位を保つに過ぎなかつたのである。現にアダム・スミス (Adam Smith) の「諸國民の富」の如き第五卷に財政論を收めたのである。

財政學の扱ふ經濟が國家地方團體の經濟であると云ふ點に重きを置いて、財政學を國家

學の一部とする學者も少くない。現に獨逸の財政學は内帑學派より生れた國家學に起源を發してゐるのである。獨逸に於ては官吏養成の目的よりして財政學を大學教育の一重要科目とし、其の事が財政學の發達を助けた時代があつた。

かくの如く英國の財政學は經濟學より出發し、獨逸の財政學は國家學と密接なる關係を保ち發達したのである。經濟學の一部門としての財政學と國家學の一部門としての財政學との兩者を調和して一の獨立の學を建設する必要があつた。そして財政學獨立の此の大事業を完成したのは獨逸のアドルフ・ワグネル (Adolph Wagner) の功績である。財政學の其後の發達の結果としてワグネルの學說に幾多の批判が加へられてゐるが、ワグネルを支持するもの、ワグネルに反對するもの、何れにしても財政學に關する議論は一應はワグネルを中心に展開せられてゐる事は注目すべき事實である。

第一次歐洲大戰と第二次歐洲大戰との勃發を契機として、世界各國の財政は深刻なる影響を受けたのである。この實際的必要が各國の財政學に急速の發達を促したのである。ひとりワグネルの祖國たる獨逸のみならず世界各國に多數の財政學者が輩出してゐる。かくしてワグネルの培つた財政學は今や世界的の學となつたのである。

(2)

第二 財政學の研究題目

財政は國家地方團體の經濟であつて國家財政と地方財政とに大別せられる。重要な程度から云ふと國家財政が主となり地方財政が従となつてゐる。本書に於ては國家財政に重點を置いて研究を進める。

國家は其の職分を遂行する爲めに巨額の經費を支出せねばならぬ。これ財政學が第一に經費論を扱ふ所以である。次に國家は此の巨額の經費の財源を調達する爲め租税を課し公債を起す必要がある。茲に收入論特に租税論、公債論が財政學の研究題目となつてくるのである。更に經費を使用し收入を調達するには事前に豫算を立て事後に決算を作り適當なる管理を加へる必要がある。かくして豫算決算論の研究が生れてくるのである。この見方から出發すると財政學は經費論、^①收入論、^②豫算決算論に分類せられるのである。

財政學の研究は經費論、收入論、豫算決算論の分野の全部にわたり之を行はねばならぬが、研究の重心は何としても收入論に存してゐる。思ふに經費論は財政學の出發點をなし最近に至り特に重要を加へてゐるが、寧ろ政治學、社會學其他で研究出来る部分が多く必ずしも財政學の研究の獨占物でない。豫算決算論も必要に違ひないが本來が形式的財務論

(3)

に屬し憲法學、行政學に於て相當程度まで研究が進められてゐる。結局、財政學は主として 收入論を研究する事となる。

國家收入の中で經常收入の代表としては租税を學ぐべく、臨時收入の代表としては公債を考へる事が出来る。これ租税論と公債論とを財政學の別名とする學者のある所以である。更に進んで考ふるに、公債論は金融論其他の學に於ても研究せられるが、租税については財政學を除いては他に研究するに適當なる學が見當らない。又財政が強制共同經濟たる所以が租税收入に於て最もよく發揮せられるのである。故に財政學書の中には租税のみを扱つてゐるものもある程である。

以下、財政學を研究するに當り我國の國家財政を中心として研究を進める。第一編に於ては財政の組み立を全體として一瞥し、第二編乃至第四編に於ては専ら租税を研究する事とした。租税については國家財政のみならず地方財政にも研究を進め、第四編を地方税にあてたのである。最後に餘論として今日の問題であり明日の問題でもある「財政と財界との有機的關係」を明かにする事とした。

第一編 財政の組立

第一 財政と財界

一 國民經濟は國家の經濟と民間の經濟とよりなり、國家の經濟を財政と名付け民間の經濟を財界と呼ぶ。國民經濟が發達する爲めには財政と財界との釣合がとれてゐる事が必要である。

世界各国の國民經濟の發達の跡を考へて見ると、國家の經濟即ち財政が近年急に其の重要さを増し、民間の經濟即ち財界を導いてゐる形勢さへも窺はれるのである。これは國家のなすべき仕事の種類が質的に加はつて來た事にもよるが、一は同一種類の仕事であつても其の分量が増した結果でもある。國家のなすべき仕事即ち國家の職分が擴大する事と國家の職分が増加する事とが相結んで、經費の膨脹を促がし 收入の増加を必要とし 財政の幅

を増す事によつて、財政が國民經濟に占むる地位を重からしめるに至つたのである。學者は國民經濟の此の現状に立脚して「國家行動範圍の擴大の原則」を唱へ、更に「經費膨脹の原則」を樹立してゐる。

國家の職分は過去に於ては武力目的と法律目的とに限られてゐたのが、其後に一步を進め福利目的と文化目的とを兼ね備へてゐると云はれてゐる。然し高度國防國家の名が示す如く、近代國家には武力目的が顯著となつてゐる。特に第二次歐洲大戰勃發の前後から國防薄き國が獨立國として存在し難くなつた爲めに、各國はいづれも國防に専心し、國防の充實の爲めには國の總力を之に傾けてゐる有様である。高度國防國家の建設が財政上に現はれて國防費の膨脹となるのである。

一國の經費を分つて國防費と國防費以外の經費とし、後者を文治費と稱し前者の國防費と區別するのである。國防費、文治費の外に公債費を數へる事が出来る。思ふに近代國家に於ては公債累増し、其の元金利子の支拂の爲めに莫大なる經費を要する事となり、往々にして國防費、文治費に比すべき程の巨額を支出する事がある。茲に公債費と云ふ獨立の

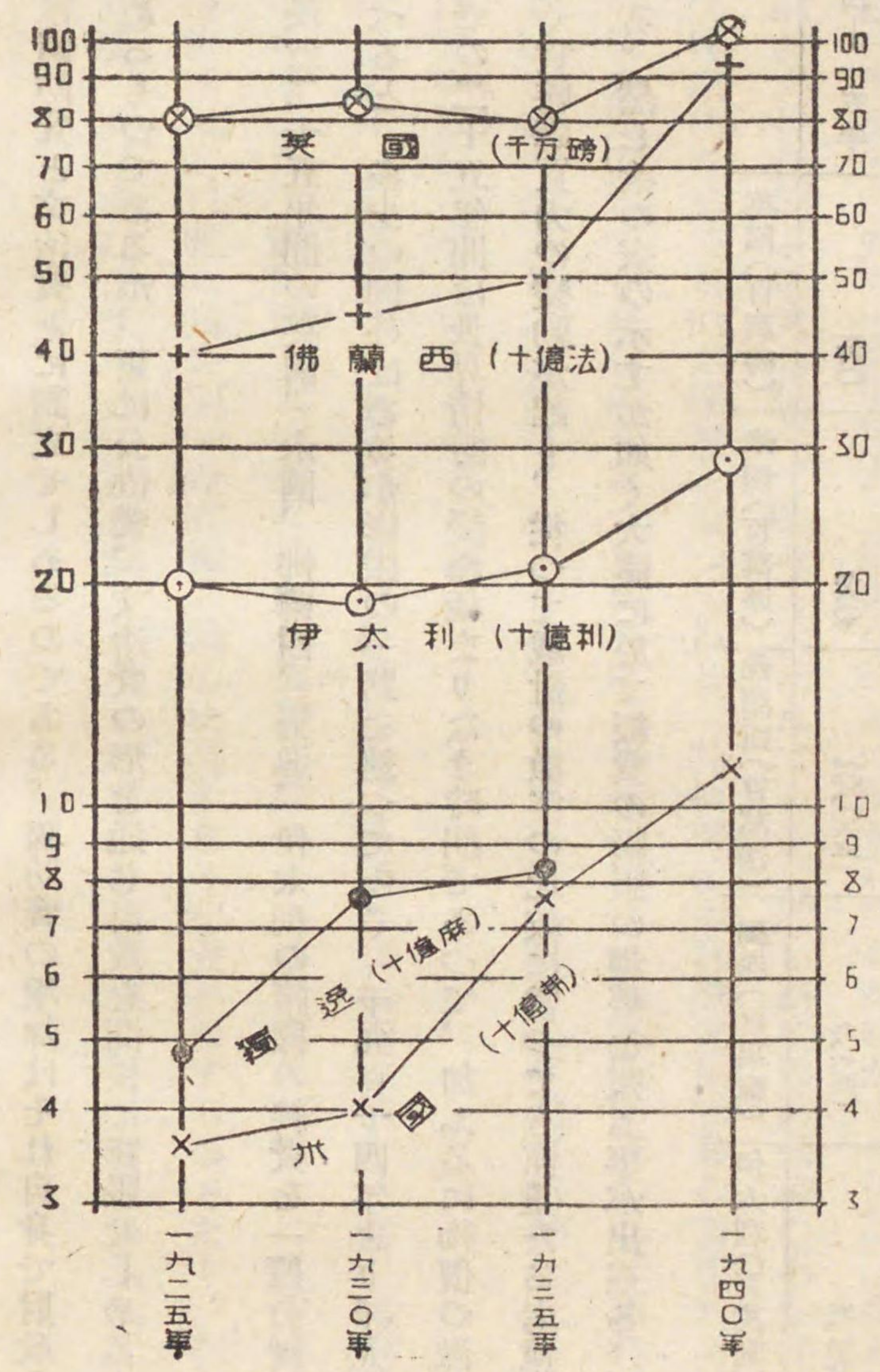
項目を設け國防費と文治費とに對立せしめるのである。國防費の増加はそれ自身で財政を膨脹せしめるものであるが、更に公債費、文治費の形を通じ財政を間接に膨脹せしめるものである。

試みに最近二十五年間の英國、米國、佛蘭西、獨逸、伊太利の諸國の經費を一般會計について調べると、多少の例外はあるが膨脹の一路を辿つてゐる。千九百十四年より千九百四十年までの二十五年間は世界情勢の變轉極まりなき時期であつて、加ふるに物價の激騰激落に基く貨幣購買力の變動が起り、従つて歲計の數字の比較に當つても慎重なる考慮を必要とする。然し次の表の示すが如く大體に於て經費の膨脹の趨勢を窺ふ事が出来る。

	英國(百萬磅)	米國(百萬弗)	佛蘭西(百萬法)	獨逸(百萬麻)	伊太利(百萬利)
一九一四—一五年	五〇	七〇	一〇,〇五	九,六五〇	五,三九五
一九一九—二〇年	一,六五	六,四八二	三〇,六八	五,八六七	一三,〇九三
一九二四—二五年	七五	三,五九	四〇,二〇〇	四,七三六	二〇,〇三三
一九二九—三〇年	八三	三,九四	四,三六	七,六〇一	一九,六六八

一九三四—三五年 七、七
 一九三九—四〇年 一、〇五
 七、四一
 一、〇一七
 五、一六三
 九四、三九九
 八、三三
 二〇、四八六
 二九、三六

較比國列の脹膨費經



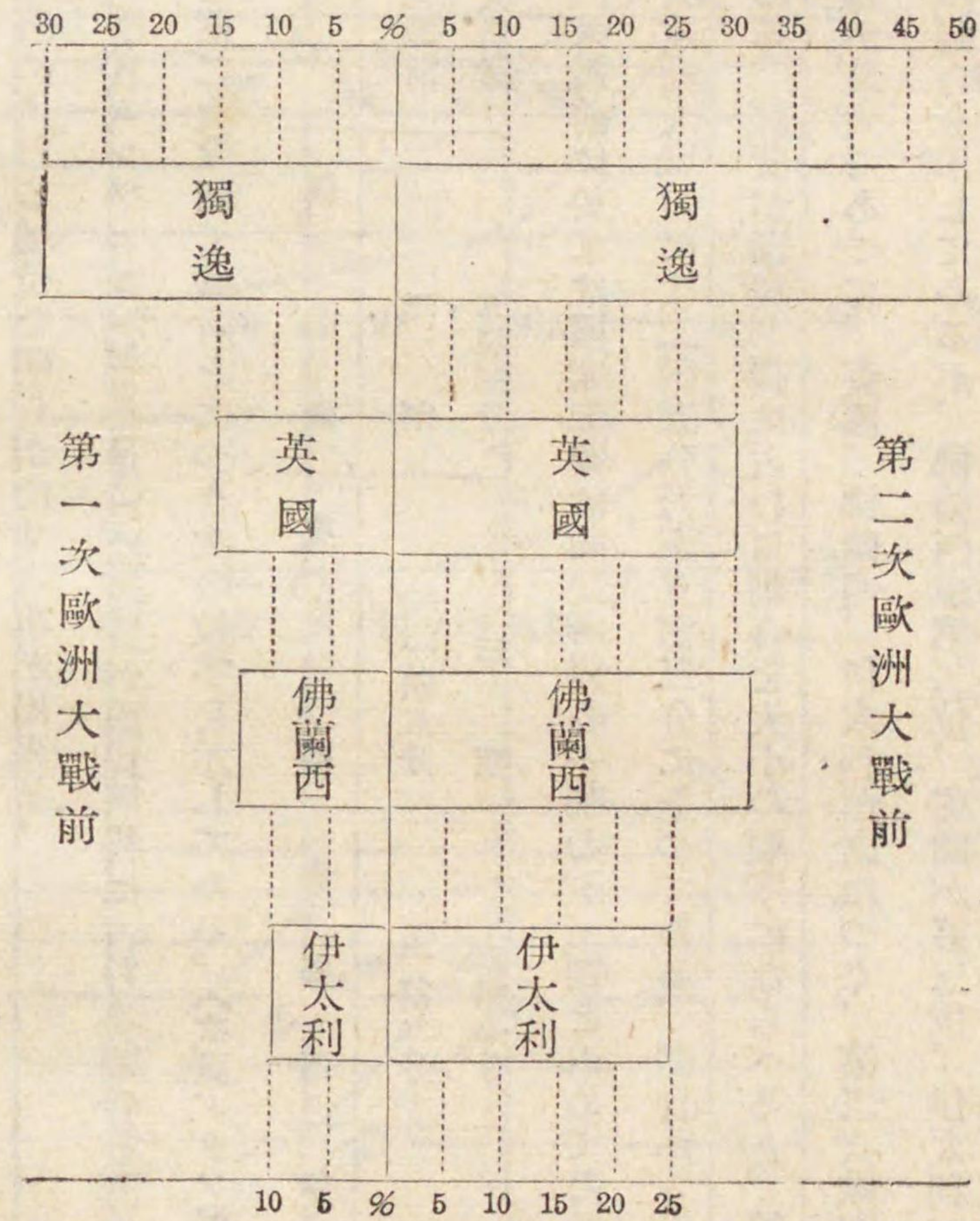
これは經費の絶對額の膨脹を金額で示したものであるが、國民所得と比較する事により
 財政が國民經濟に占むる地位を明らかにする事が出来る。

二 獨逸の學者ムンツホル (Munzer) は經費が國民所得に占むる割合を算定し、第一次
 歐洲大戰前と第二次歐洲大戰前につき次の數字を示してゐる。(次頁グラフ参照)

第一次歐洲大戰前	第二次歐洲大戰前	獨逸	英國	佛蘭西	伊太利
三割	五割三分	一割五分	三割	一割二分	一割
三割	三割	三割一分	三割	三割一分	二割五分

第一次歐洲大戰前に於ては國家經費は國民所得の一割乃至三割を占めてゐたのであつた
 のに、第二次歐洲大戰前には二割五分乃至五割三分に上つてゐる、割合から云へば二倍以
 上となつてゐる。經費が國民所得に占むる割合を大小の順序にならべると、第一次歐洲大
 戰前には獨逸が最大であつて、英國、佛蘭西、伊太利が之につぐ、第二次歐洲大戰前にも
 獨逸が最高の割合を示してゐるが、佛蘭西が第二位、英國が第三位、伊太利が第四位を占
 めてゐる。但し米國は第一次歐洲大戰を轉機として州中心の地方分權國家から聯邦中心の

較比國列の合割るむ占に得所民國が費經



中央集權國家に發展したと云ふ特殊事情があつたから、國家經費が國民所得に占むる割合は飛躍的發展を遂げたのである。

かくの如く經費が國民所得の相當部分を占めてゐると云ふのが、第二次歐洲大戰前の世界の情勢であつたが、此の趨勢は第二次歐洲大戰の勃發により一層拍車づけられてゐる。

第一次歐洲大戰前には財政の幅即ち經費が國民所得に占むる割合が少ければ少いほど國民經濟が健全なりとし、逆に經費が國民所得に占むる割合が大であると財政が財界を壓迫し國民經濟が變調を來してゐると考へた人もあつた。此種の考によれば財界が則ち國民經濟であつて、財界は財政を離れて獨自の存在を保つ事となるのである。然し國家經費が國民所得の過半を占めんとする今日に於ては財政を離れて國民經濟を考へられなくなつてゐる。

即ち財政が財界を指導してゐるのが現状である。世界各國を支配してゐる此の現象は我國の財政に於ても顯著に現はれてゐる。我國の財政を研究せずしては我國の國民經濟は之を語り得ないのである。

第二 我國の財政の幅

我國の財政は國家財政と地方財政とよりなつてゐるが、重心は國家財政に存してゐる。國家財政は一般會計と特別會計とに分れてゐる。先づ、國家財政の一般會計を研究し、次に國家財政の特別會計にうつり、最後に地方財政に及び、以て日本財政の幅を明かにしたい。

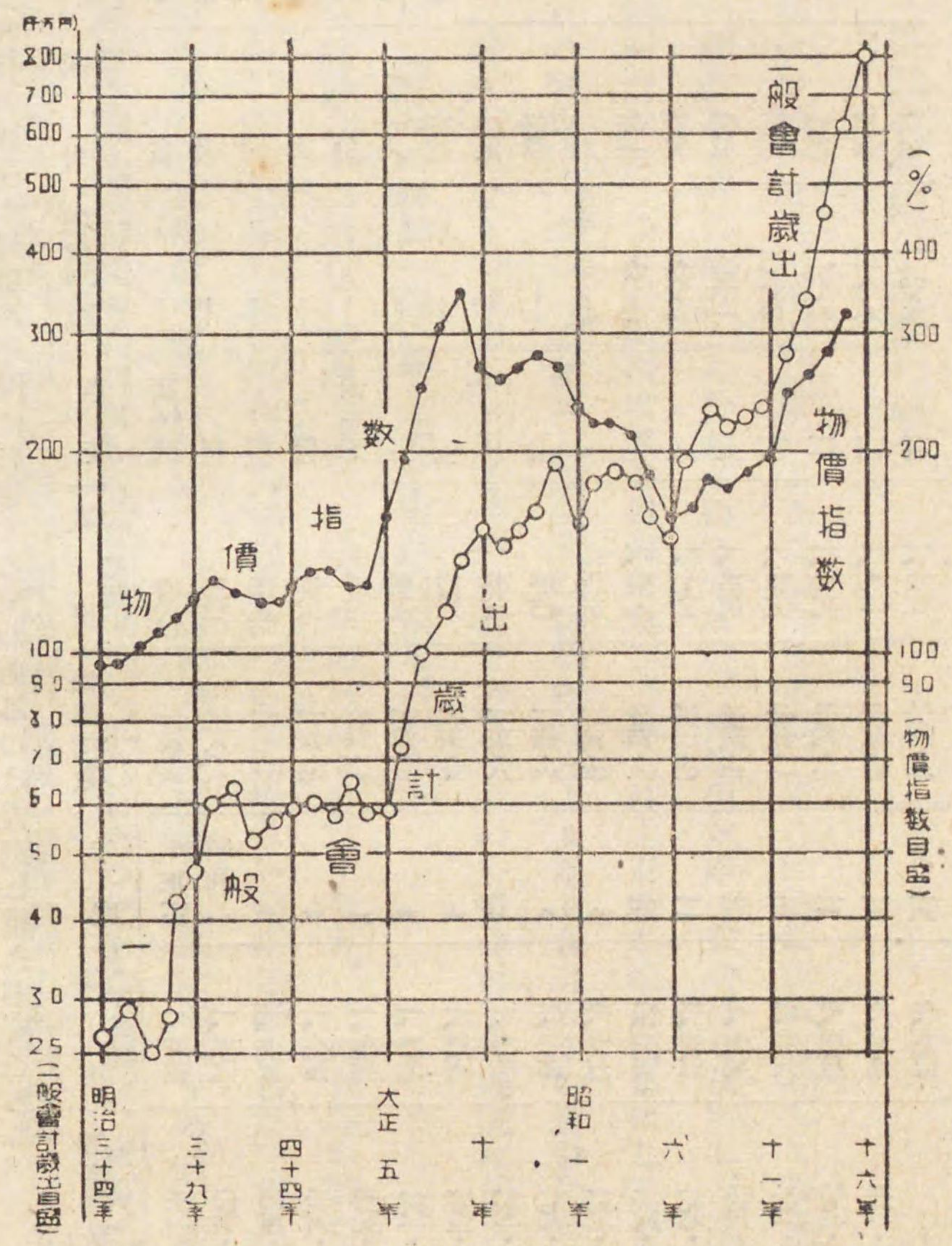
一 我國の財政は一つの一般會計と四十九の特別會計とよりなり合計五十の會計に分れてゐるが、最も重要なものは何としても一般會計である。故に一般會計を代表的に研究する事によつて財政の幅を一應は推定する事が出来るのである。

我國の一般會計が支出した經費を過去五十一年にわたり觀察すると、次の數字を得る事が出来る。但し昭和十五年度と昭和十六年度については豫算を掲げる事とした。尙ほ同額の經費を支出しても物價の騰落の爲めに其の購買力が或は減少し又は増加する事があるから、日本銀行調東京卸賣物價指數を附記し参照する事にしたのである。勿論、經費には物件費の外に人件費があり、従つて經費金額は物價の騰落の影響を正比例的に受けるもの

でないが物價の騰落が經費の増減に影響する事のあるのは否定し難き事實である。

年度	歳出 (百萬圓)	物價指數 (%)	年度	歳出 (百萬圓)	物價指數 (%)	年度	歳出 (百萬圓)	物價指數 (%)
明治三十四	六三		明治三十四	六三六	二四・六	大正二四	一、五八	二六・八
三十五	六八		三十五	五三三	一八・八	昭和一	一、五八	二六・七
三十六	七四		三十六	五九	二〇・三	二	一、六五	二四・七
三十七	七六		三十七	五五	二四・七	三	一、八四	三六・一
三十八	八五		三十八	五九三	一三・一	四	一、七六	二九・八
三十九	一六		三十九	五七三	一三・三	五	一、五七	一八・〇
四十	三三		四十	六四八	二六・三	六	一、四七	一五・〇
四十一	三三		四十一	五八三	二七・八	七	一、九五	一六・一
四十二	二九		四十二	五九〇	一四・六	八	二、二四	一七・五
四十三	二五		四十三	七三三	一九・五	九	二、一六	一七・六
四十四	二六		四十四	一、〇一七	二四・八	一〇	二、二〇	一八・五
四十五	二八		四十五	一、一七二	三二・〇	一一	二、二八	一九・五
四十六	二九		四十六	一、三三九	三四・二	一二	二、七〇	二八・二
四十七	二九		四十七	一、四九	二五・一	一三	三、二八	三五・三
四十八	四〇		四十八	一、四九	二五・一	一四	四、四九	二七・五
四十九	四四		四十九	一、五九	二六・五	一五	六、一七	三一・三
五十	六〇		五十	一、六三	二七・二	一六	七、九五	

一般會計歳出と物價指數の對照



戦争天災等の偶發の出來事が起り、又は景氣上昇と景氣沈滞との景氣循環が加はり、經費の上にも各種の複雑なる波動が見受けられるのである。全體を通じて注目すべき事實は過去五十一年の間に明治二十五、二十七、三十一、三十四、三十六、四十二、大正二、四、十一、十四、昭和五、六、九の十二年を除き經費が常に上昇の一途を辿つてゐる事である。勿論、この數字の上昇のみを以て財政の實質的膨脹なりと云ふを得ない。經費は實質的に變化しなくても物價の騰落により形式的變化を見る事があるからである。然し假に明治三十三年と昭和十五年とを比較して見ると、物價指數は一〇〇より三一と三倍強に増してゐるに對し、經費は二億九千二百萬圓より六十一億七千三百萬圓と實に二十一倍に達してゐる。これ財政の膨脹が單に形式的に止まらず實質的にも及んでゐる事を示すものである。

學者の中には財政の膨脹に對し樂觀論をなす者と悲觀論を抱くものとが分れてゐるが、此種の批判は一概に之を下すべきでない。我國の財政の膨脹についても其の内容を仔細に吟味したる後に於て始めて是非の判斷を下すべきである。然し少くとも我國の財政が過去

五十一年間に世界各國とは異つた力強い足取りを以てのびて來た事については何人も異論のない筈である。

以上、簡單ながら一般會計の發達をのべて狹義に於ける我國財政の幅を明らかにしたのである。

二 我が國財政では一般會計が中心をなすのであるが、特別會計が四十九の多きにのぼつてゐる以上は、之を無視しては財政全體を理解する事が出来ない。各省經費の中で鐵道省を除けば、其の全部又は一部が一般會計に關聯を有してゐるのであるが、鐵道省のみは全部が特別會計に含まれ一般會計とは没交渉となつてゐる。又大東亞共榮圈の確立に要する經費の大部分は臨時軍事費といふ特別會計に包含せられてゐる。

試みに昭和十五年度豫算につき一般會計と四十九の特別會計（臨時軍事費特別會計は第七十五回帝國議會で協賛せられし分と第七十六回帝國議會協賛の第一號の分とを昭和十五年度に屬するものと推定す）とを合計して繰入れ關係、起債償還關係其他を考慮すると、總額百七十億圓といふ豫算純計を得るのである。同様の計算を昭和十六年度につき行ひ二

百五億圓の數字を得る事が出来る。之を最廣義に於ける我國財政の幅といふ。

三 特別會計の中で特に注意すべきは臨時軍事費特別會計である。この特別會計は支那事變の發生により昭和十二年始めて本豫算が組まれたのであつて、其後必要に應じて追加豫算を作ることゝなつてゐる。事變の終了までを一會計年度としてゐるから一般會計又は他の特別會計と合計して計算を行ふことが出来ないが、追加豫算が協賛せられた議會により大體何年度に屬すべきかをきめる事が出来る。使途は陸軍臨時軍事費と海軍臨時軍事費と豫備費との三つに分れてゐたが、第七十六回帝國議會からは陸軍臨時軍事費と海軍臨時軍事費と豫備費の區別を設けず一本となつてゐる。財源は公債を主とし他の會計即ち一般會計、朝鮮總督府特別會計、臺灣總督府特別會計、樺太廳特別會計、關東局特別會計、帝國鐵道特別會計、通信事業特別會計よりの受入金をも副としてゐる。一般會計、朝鮮總督府特別會計、臺灣總督府特別會計、樺太廳特別會計、關東局特別會計よりは増稅分を繰入れ、帝國鐵道特別會計、通信事業特別會計よりは官業収入を繰入れてゐる。表示すれば次の如くである。

分析を試みることをした。

第三 経費の分析

一 第七十六回帝國議會で成立した昭和十六年度一般會計豫算を各省別に示し前年度の昭和十五年度の豫算と比較すると次の數字を得るのである。兩年度共に本豫算の外に追加豫算を加へることゝした。尙、鐵道省豫算は前述の如く全部が特別會計に計上せられ一般會計に示されてゐない。

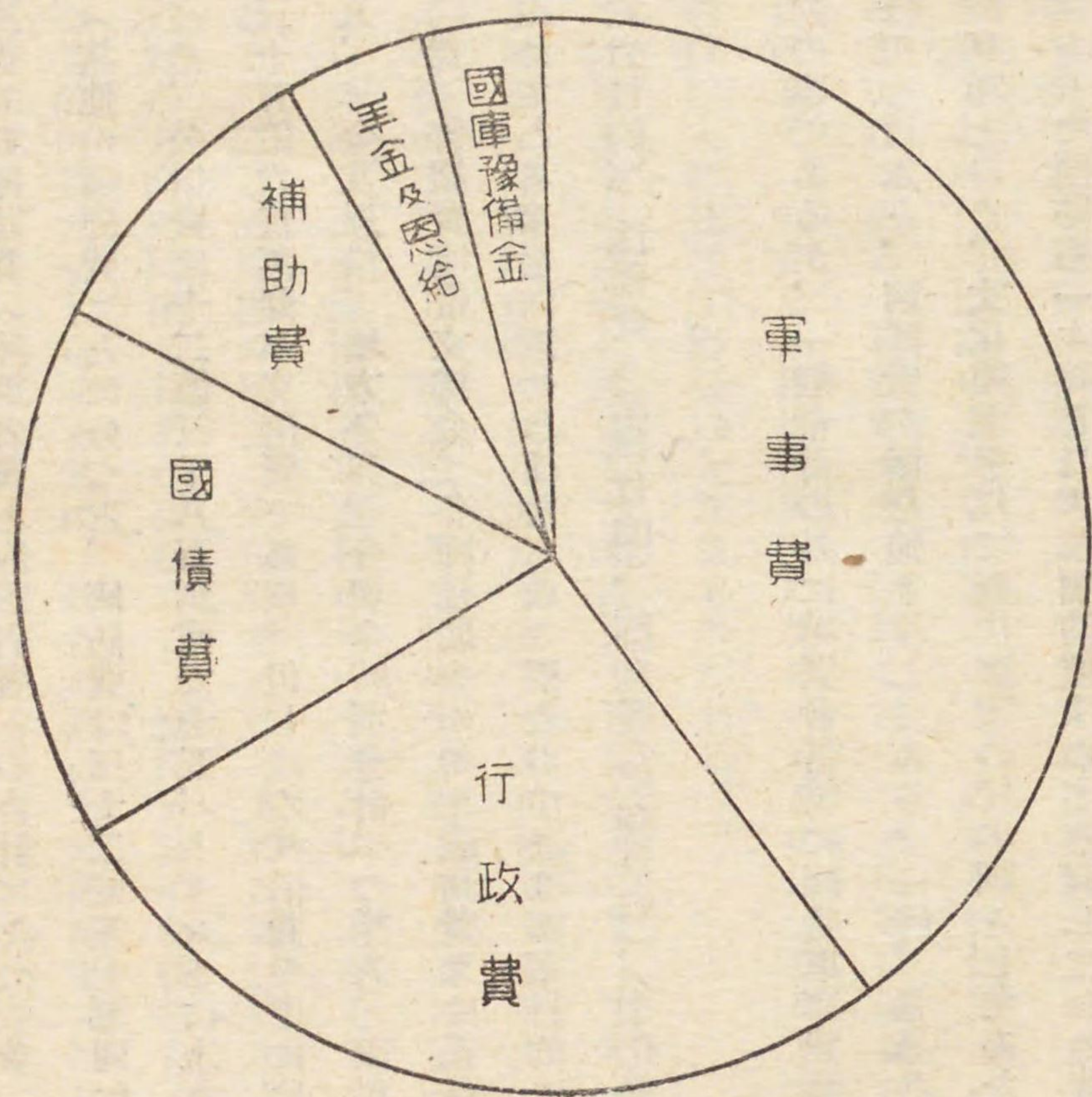
昭和十六年度一般會計豫算額表 (單位千圓)

所管別	昭和十六年度	同追加豫算	同合計	昭和十五年度豫算
	本豫算			(追加豫算ヲ含ム)
皇室費	四、五〇〇	—	四、五〇〇	四、五〇〇
外務省	七〇、五二七	七、二八九	七七、八〇七	七〇、三三三
内務省	五九、七六七	一四、一〇六	六二、四七三	五三、七〇八
大藏省	二、二五、〇六六	二、二七、四〇〇	二、四一、三〇六	一、九一〇、三六三

陸軍省	一、三六七、六九一	三三二、七〇三	一、七〇〇、三九四	一、二七五、〇四六
海軍省	一、二四一、〇三四	三〇八、九五一	一、五四九、九五	一、〇一九、〇七六
司法部	六二、一〇五	一、七七八	六三、八八三	五七、四八八
文部省	二二、八三三	五、八八八	二六、七二一	一八九、七七七
農林省	三三、三三三	七、一〇〇	三〇、四三三	三〇、一〇一
商工省	一九、六三五	五〇、八四四	二四七、三三九	一八七、八八七
逓信省	四六、三三〇	一六、七九	四六三、〇五九	四〇〇、八四三
拓務省	八〇、四五五	五、〇〇四	八五、四五八	六四、一三三
厚生省	一八〇、一一三	七、一〇五	一八七、二一八	一四、五五六
計	六、八三、三六一	一、三三、八四九	七、一七、一六〇	六、一七、七六二

國家経費が如何なる目的に使用せられてゐるかは、経費の支出を取扱ふ省の名により大體の想像がつく譯であるが、形式と實質とは必ずしも一致せず、往々にして見當違ひの事も起り得るのである。即ち國債費が大藏省より支出せられ、警察費連帶支辨金が内務省の経費に屬し、國民學校教員俸給分擔金が文部省より支出せられ、外地特別會計への経費補充

昭和十六年度國家歳出の内容分析



金が拓務省より支出せられるのは當然であるが、臨時軍事費特別會計と地方分與稅分與金特別會計への繰入金が大藏省より支出せられ、年金及恩給が遞信省の經費に屬してゐる事は注目すべきである。昭和十六年度歳出豫算額を形式的の各省別分類より切離し實質的に皇室費、軍事費、行政費、國債費、補助費、年金及恩給、國庫豫備金と七分すると次の結果を得る事が出来る。(次頁・グラフ参照)

皇室費	四、五〇〇千圓
軍事費	三、二五〇、三八〇
行政費	二、一二九、五三六
國債費	一、二三八、三六八
補助費	七六二、四六三
年金及恩給	三四九、八六三
國庫豫備金	二六〇、〇〇〇
計	七、九九五、一一〇

近世の學者の中に經費を文治費、國防費、公債費に分つもののある事は前述の通りである。平時の財政に於ては經費は大體この三項目に平分せられる傾向があるからである。昭

和十六年度の歳出豫算を國防費（陸軍省費と海軍省費との合計）と公債費（國債整理基金繰入）と文治費（其他の諸經費）とに分つと、國防費は三十二億五千萬圓にして全體の四十パーセントを占め、公債費は十二億三千八百萬圓で十五パーセントに上り、残りの四十四パーセントの三十五億六百萬圓が文治費である。但し此の文治費の中には、臨時軍事費特別會計への繰入、年金及恩給、地方分與稅分與金特別會計への繰入、國民學校教員俸給分擔金、軍事扶助費、警察費連帶支辨金、各種補助金の如き義務費又は義務費に準すべき經費が大部分を占めてゐる事を注意せねばならぬ。學者の中には國家目的に應じて經費を四分し國防費（武力目的）、法務費（法律目的）、福利費（福利目的）、文化費（文化目的）とするものがある。

これは一般會計の事であるが、一般會計の外に特別會計特に臨時軍事費特別會計を考慮に入れて經費の分析を行ふと、國防費が斷然他を壓してゐる。一時、世界各國の財政に於ては社會立法費が巨額を占め、文化國家を以て近代國家の代名詞としてゐた時があつたが現代に於ては各國ともに國防第一主義を目ざし國防國家の名を冠してゐる程である。そし

文化口家

口所口家

て國防は相對的のものであるから、一國が國防を充實すれば他國は之に對抗する爲め資金、勞力、物資の全力をあげて國防の充實をはかるべく、これ近代國家が高度國防國家の完成に努力してゐる所以である。我國が大なる犠牲を拂つて高度國防國家に専念してゐるのも全く此の理由に基く。しかも高度國防國家の完成の爲めには急速に巨額の經費を支出すべく、これが財政の上に及ぼす影響は大なるものがある。

二 平時に於ては豫算案が議會を通過した事は即ち豫算が其のまゝ實行せられる事を豫想せしめるのであるが、非常時に於ては豫算が成立した事は國策遂行の第一段の工作が出来たのに止まり、事後の工作として第二段、第三段の努力を拂ひ豫算の實現にあたらねばならぬ。即ち成立したる二百五億圓豫算を實行にうつす爲めには財界をして其の態勢を整へしめる必要がある。二百五億圓の豫算の大部分を占めるものは國防費であるから、財界の中心力を國防充實の方向に轉換せしめねばならぬ。國防充實の前提として資金、物資、勞力等の經濟力を量的に擴大せしむると共に、現存の經濟力の能率を質的に向上せしめる必要がある。次の如くである。

一、資金

第一に高度國防國家は工業が相當程度まで發達してゐる事を前提とするものであり、工業が發達する爲めには莫大なる設備資金と豊富なる流動資金とを供給する必要がある。然し蓄積せられたる資金が自然に國防工業に流れ込むのを待つてゐては急場の際に合はないから、資金のプールなる金融機關をして國防工業に資金を注ぎこましめるやうに協力せしむべく人為的方法を講ずる必要がある。これ臨時資金調整法が定められ、更に國家總動員法に基いて銀行等資金運用令が設けられた所以である。國防豫算を實行にうつす爲めに資金の問題を解決する事は**大藏省**の専ら取扱ふ所にかゝる。

第二に非常時には莫大なる資材が消費せられるのであるから、物資の方面に充分の考慮を拂ふ必要がある。積極的に生産力を擴充して軍需資材其他を補給すると共に、消費を節約する事により消極的に生産力の減耗を防がねばならぬ。「輸出入品等ニ關スル臨時措置ニ關スル法律」を始め、國家總動員法其他の法令により此の方面の手配をしてゐる。生産の増加、消費の制限、輸出入の統制、配給の統制、代用品の生産、廢品の回收等が其の目標となつてゐる。此の方面の政策は専ら**商工省**、**農林省**の掌る所である。物資が供給過剩

二、協力

である平時の場合には「金の豫算」を作つただけで事が足りるのであるが、やゝもすれば物資の需要が物資の供給を超過する非常時に於ては「金の豫算」の外に「物の豫算」を作る必要がある。

第三に高度國防國家を完成する爲めには優秀なる技術と豊富なる勞力とを必要とする。どれほど資金と物資とが充實してゐた所で、之を動かす人的要素が缺けてゐては非常時豫算を消化することは不可能である。國家總動員法に基き學校卒業生使用制限令、從業者移動防止令、青少年雇入制限令、國民徵用令を設けたのは、此の方面の問題を解決せんとの意圖に出てゐる。**厚生省**の専ら努力してゐる部門である。

非常時に際し何等の用意なく尨大なる豫算を編成し、巨額の經費を財界に撒布する時は徒らに物價騰貴の勢に拍車をかける事となるものである。物價が暴騰せば形式的に莫大なる經費を支出しても、其れは何等生産力の擴充に役立つものでなく、却つて生活難と云ふ副作用を齎す事により國民經濟に害毒を流す結果となる。茲に資金、物資、技術、勞力等の國民經濟力の全面にわたり適當なる調節を加へる必要がある。國家總動員法に基く價格

等統制令、地代家賃統制令、土地建物價格統制令、賃金統制令は直接に物價の暴騰を抑へ以て經費の支出を圓滑ならしめてゐるのである。

要するに豫算書の紙の上で豫算の數字を唱つただけではどうにもならない。この意味で紙上のみの豫算は重要さを失つてゐる。紙上の豫算を實現する爲めには財界より資金と物資と勞力との裏付けを仰がねばならぬ。かくて豫算は單に財政上の意義を有するに止まらず資金と物資と勞力を通じ財界に影響する所が大である。

第四 公債の發行と消化

一 昭和十六年度の我國の財政の幅は狹義に於て七十九億圓、廣義に於て百二十二億圓、最廣義に於て二百五億圓に上るのである。最廣義の財政の中には自分の收入で自分の經營を支辨する所の企業會計が含まれてゐる。最廣義の財政の幅から企業會計に屬する部分を控除する事によつて廣義の財政の幅が残る譯である。

廣義の財政の幅と云ふのは一般會計と臨時軍事費特別會計との純計であつて、此等の經

費の大部分は結局の所は國民の租稅負擔より支辨せられる譯である。然し近代國家は信用厚く且つ發達したる金融市場を國內に有してゐるから、經費支辨の財源を公債に仰ぐ事が多い。即ち經費を支出する必要が生ずると公債の發行により財源を調達し、發行したる公債の利子支拂と元金償還とを租稅に求める方法が廣く行はれてゐる。特に戰爭勃發の場合の如く巨額の戰費を急速に調達する必要がある時には、平素から蓄積した準備金だけでは戰費を賄ふに足らず、又戰費の全部を租稅に仰ぐ事も不可能である。茲に戰費支辨の財源として主として公債が用ひられ、租稅が公債につくと云ふ有様である。戰費支辨に際し公債と租稅との組み合わせを如何にするかと云ふ事は第一、戰費の總額及び其の繼續期間、第二、金融市場の情況、第三、稅制の機構、第四、内外に於ける政治情勢により違つてくるが、公債を主とし租稅を従とするのが戰時財政の常道となつてゐる。然し戰爭が長びくに從つて租稅の部分を増して行くのである。

二 我國の公債は國債と地方債とに分れ、地方債は更に道府縣債と市債と町村債と水利組合債とに分れてゐるが、我が公債の重要部分をなすものは國債である。

合計

三、二八五、〇五〇、四四五

外 大藏省證券
米穀證券
蠶絲證券

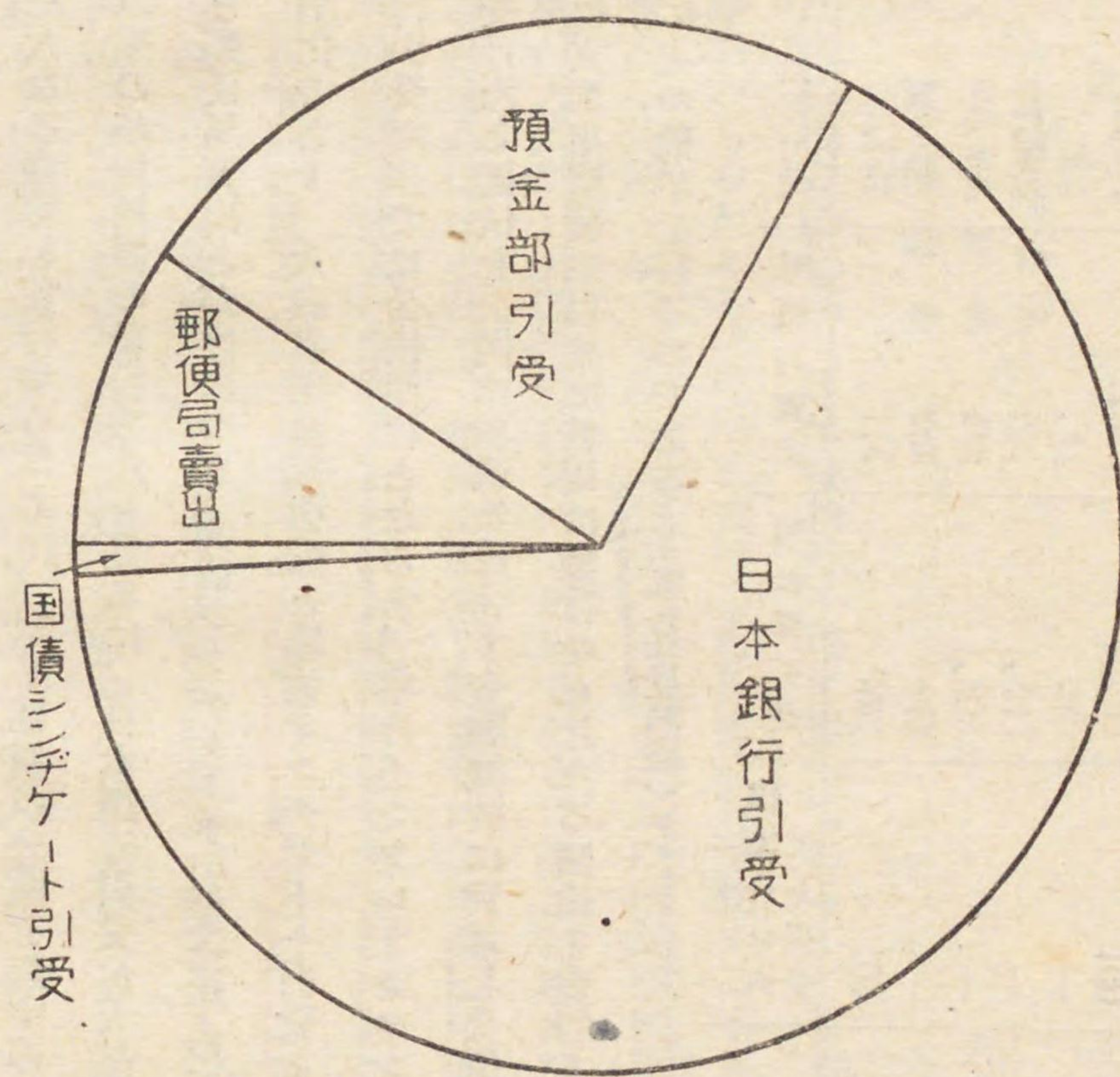
六六〇、一四三、〇五七
一四六、三〇一、八四一

三 我國の公債は國債地方債を通じ逐年増加の一路を辿つてゐるが、支那事變以來の國債の増加は實に劃期的のものがある。従つて發行したる國債を消化する事が我が財政及び財界を通じての重要な問題となつてゐる。公債の消化と云ふのは嚴格に解すれば私人が資金を提供して政府が之に對し公債證券を交付する事である。然し我國に於ては私人が直接に公債を所有する直接消化は少なく、私人が預金、貯金等により金融機關に提供したる資金を基礎として金融機關が公債を保有すると云ふ間接消化が廣く行はれてゐる。現に我國の國債現在高を所有者別に見ると、金融機關（普通銀行、貯蓄銀行、特殊銀行、信託會社、保險會社、産業組合中央金庫等）と政府筋（大藏省預金部、簡易生命保險及郵便年金、其他の政府部内の會計政府關係共濟組合等）とが殆んど全部を占め、個人の所有にかかるものは少額である。直接消化と間接消化とを併せて公債の消化と呼んでゐる。

支那事變に伴ふ尢大なる豫算を實行する爲めに、年々巨額の公債を起すのを例としてゐる。支那事變發生以來の新規國債の發行方法を見るに、日本銀行引受が大部分であつて、大藏省預金部引受と郵便局賣出とが之につき、國債シンデケート引受は極めて僅少である。郵便局賣出は直接消化であり、大藏省預金部引受と國債シンデケート引受とは間接消化に屬するが、日本銀行引受だけでは公債消化とならず、寧ろインフレーションを招く虞がある。日本銀行は引受けたる國債を公開市場政策により金融機關に賣却し公債消化をはかる必要がある。試みに支那事變發生以來に新規に發行せられたる國債を發行方法別に見ると昭和十六年五月末に次の數字を得るのである。（單位百萬圓）

年 度 別	日本銀行引受	郵便局賣出	預金部引受	國債シンデケート引受	計
昭和十二年度	一、六一	二八	三五〇	一〇	二、三〇
昭和十三年度	三、二七五	四七五	六〇	一〇	四、三六〇
昭和十四年度	三、五二九	四九六	一、五〇〇	一〇	五、五五六
昭和十五年度	四、三九三	六〇一	一、八九〇	一〇	六、八八四
昭和十六年度	九六八	八一	三五〇	一〇	一、四〇〇
計	一三、八八	一、七三	四、八七〇	一〇	二〇、五六一

法方行發の債國規新



此の巨額の國債を發行し消化せしめる爲めに各種の方策が採用せられたのである。即ち政府は一方に急速に資金を財界に撒布して生産力擴充に専念する必要あり、他方には撒布したる過剰資金を財界より引揚げる事によつてインフレーションを避けねばならぬ。この目的を達する爲めに次の二方法を採用してゐる。

① 政府は第一に國庫金支拂超過の方法を講じてゐる。會計法の定むる所により政府は原則として後金拂の方法を採るのであるが、非常時局に際し此の原則に拘泥してゐては積極的施設に踏み出す事に充分でない。茲に「軍ノ需要充足ノ爲ノ會計法ノ特例ニ關スル法律」(昭和十三年三月二十二日法律第十六號)を制定し、軍事費に關しては物件の製造買入並に土木建築につき前金拂制度を擴張したのである。此の前金拂制度の擴張によつて政府支拂金の撒布を先立たしめてゐる。

② 第二に政府は大藏省内に國民貯蓄獎勵局を設け貯蓄の獎勵に努力してゐる。各種の方法を講じて銀行其他金融機關に於ける預金、貯金の増加を結果せしめ之を公債消化に向けしめるのである。

要するに非常時局の公債政策の特色は日本銀行の公債引受、國庫金の支拂超過、貯金預金の増加、金融機關の日本銀行よりする公債買入等の順序をとる點に存してゐる。かくて公債の消化を圖り悪性インフレーションの起るのを阻止してゐるのである。

第五 地方財政

國家の目的は一元的に之を遂行する事が出来るが、國家の手のみでは國政の運用が劃一に流れ國民の眞の生活に觸れない憾みがある。茲に國家の下に各種の地方團體を設け國政の相當部分を分擔せしめねばならぬ。特に近代國家に於ては大都市の發達が著るしく、其の規模は小國を凌駕するほどであつて、國民生活に占むる地位が重要となつてゐる。地方團體は其の目的を達する爲めに國家と同様に財政を營まねばならぬ。これ國家財政と並んで地方財政が問題となる所以である。

我國の地方團體は狹義に於ては道府縣市町村を意味し、廣義に於ては水利組合、土功組合等をも含む。又、外地について見るも、朝鮮にては道、府、邑、面あり、臺灣には州、廳、市、街、庄あり、樺太にては市町村の地方團體がある。茲には専ら内地の地方團體の財政につき研究を進める。

國家財政が一般會計の外に特別會計を設けてゐるやうに、地方財政は一般會計たる普通經濟の外に特別會計たる特別經濟を置いてゐる。地方財政の中で特別經濟が特に重要なものは大都市財政である。東京市、大阪市、京都市、名古屋市、横濱市、神戸市の六大都市の財政に於ては特別經濟の數が多くを占め、特別經濟の金額の幅が普通經濟の幅を超えてゐる有様である。

試みに昭和十四年度地方歳出當初豫算二十億七千八百萬圓を地方團體別にすると次の數字を得るのである。

道府縣 (千圓)	市 (千圓)	町村 (千圓)	水利組合 (千圓)
五八四、二四五	六大七、一四、二六三 都市 其他二三四、七六九	五二三、〇六六	二三、六五二
計	九四八、〇三二		

市歳出が地方歳出の四割五分を占め、道府縣歳出が二割八分に上り、町村歳出が二割五分を占めてゐる。特に六大都市の歳出は市歳出の七割六分に上つてゐる。歳出の數字の上から見れば地方歳出の中樞をなすものは市歳出であり、市歳出の重要部分は大都市歳出が占めてゐる。

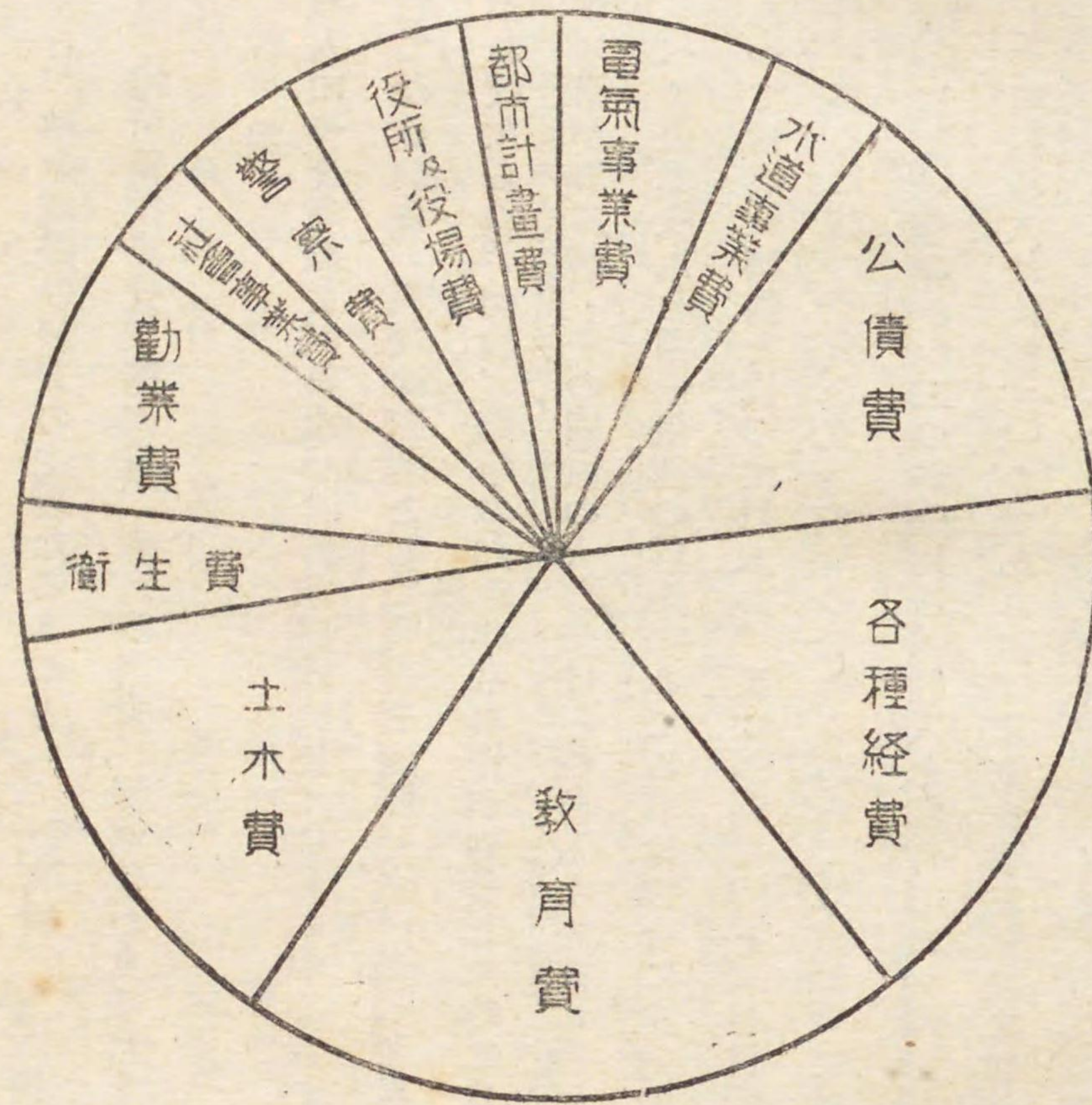
昭和十四年度までの地方財政の統計は道府縣財政に限り普通經濟のみを計上し特別經濟を含まなかつたのであるが、昭和十五年度よりは統計の様式を改め、道府縣市町村を通じ普通經濟と特別經濟との豫算の純計を算定する事となつたのである。かくして計算せられた昭和十五年度豫算（追加更正豫算額を含む）を見るに、道府縣財政が四割七分（十五億二千八百萬圓）にして第一位を占め、市財政が第二位にして三割七分（十二億二百萬圓）に上り、第三位の町村財政が一割六分（五億四千百萬圓）の比率を示してゐる。

二 本編第三項に於て専ら國家財政につき經費の分析を行つたのであるが、更に地方團體の經費について考察を進めたい。思ふに近代國家に於ては國防費、法務費は國家財政より之を支出し、福利費、文化費は國家財政と地方財政との兩者が之を負擔する事となつて

ゐる。高度國防國家の完成に専念してゐる關係からして、金額から云へば國防費が斷然多く、國防費を含む國家財政が遙かに地方財政を壓してゐる。然し國民生活の圓滿なる發達の爲めには國防目的とならんで福利目的と文化目的にも相當の考慮を拂ふ必要がある。これ福利費と文化費とを主として支出する地方財政を重要視せねばならぬ所以である。試みに昭和十五年度の道府縣市町村の歳出豫算總額三十二億七千二百萬圓を經費目的別に分析すると、次の結果を得るのである。（單位千圓）（四十一頁、グラフ参照）

	道府縣	市	町村	合計
教 育 費	三六〇、〇八一	一五三、三七三	一一三、四三三	六五五、八七七
土 木 費	二八六、七三三	八七、七九九	四八、三九二	四三三、九二五
衛 生 費	二八、〇七一	九三、二七	一六、一五	一三六、五四
勸 業 費	二四一、八〇八	一九、一五	三三、〇五七	二八四、〇三四
社 會 事 業 費	二九、〇四〇	四、九三三	一五、四三	九九、三九
警 察 費	一一五、六五一	—	—	一一五、六五一
役所及役場費	—	六六、九六	一〇三、九四七	一七〇、八六三
都市計畫費	二六、五四〇	七三、五七三	一、七九	一〇〇、八四三

昭和十五年地方歳出の内容分析



項目	金額 (円)	金額 (円)	金額 (円)	金額 (円)
電気事業費	61,000	1,448,500	2,019,000	2,077,900
瓦斯事業費	—	7,679,000	800	7,763,000
水道事業費	4,203,000	107,124	7,330	128,657
自動車事業費	57,000	3,971	273	3,800
道府縣吏員職員費	3,775,000	—	—	3,775,000
會議費	2,233,000	3,405	—	917,000
警防費	—	20,601	3,555	3,877
公債費	1,627,000	35,175	45,351	438,804
道府縣費取扱費	977,000	—	—	977,000
財産積費	473,000	11,265	20,955	36,945
其他	1,588,840	103,135	13,355	35,767
計	1,588,840	1,101,310	581,100	3,121,134

各種経費を金額の大小に配列すると、道府縣に於ては教育費、土木費、勤業費、公債費、其他経費、警察費、電気事業費と云ふ順序であり、市に於ては公債費、教育費、電気事業費、水道事業費、其他経費、衛生費、土木費の順序であり、町村では教育費、其他経費、役所及役場費、土木費、公債費、勤業費、衛生費の順序をとる。其他経費は内容が雑多で

あるから之を除くと、地方團體の經費の主要なるものとして教育費、公債費、土木費、勸業費、電氣事業費、役所及役場費、衛生費、水道事業費、警察費の九項目をあげる事が出来る。

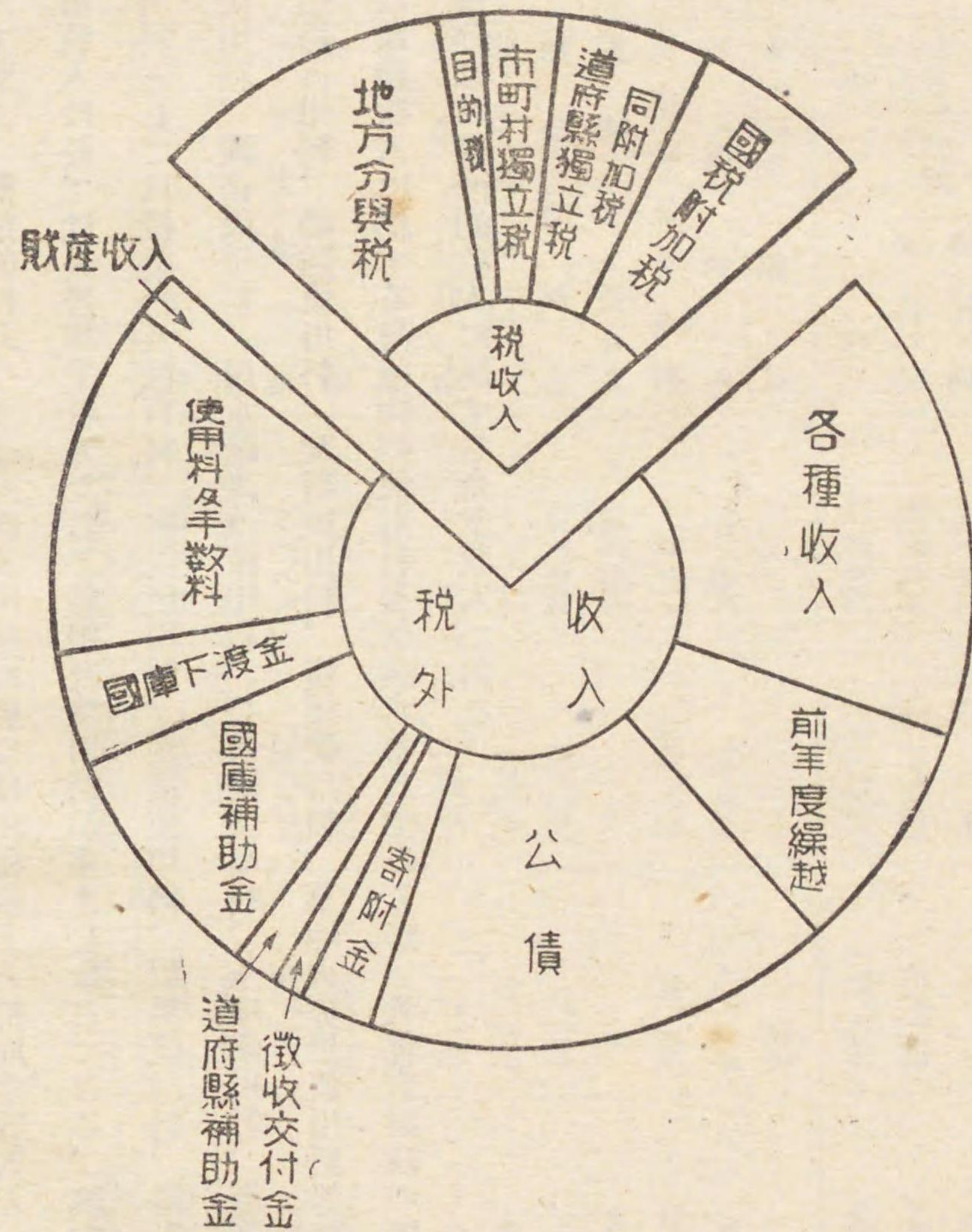
三 次に地方収入につき考察を試みたい。國家財政に於ては其の中心目的が武力目的と法律目的とに存してゐるから、經費は原則として収入を隨伴せず、従つて収入の主要部分は租税に之を仰がねばならぬ。勿論、戦争の如き非常事件が勃發した時には巨額の収入を國債により調達する事があるが、その國債の大部分は租税収入を將來に繰延べてゐるに止まり、將來に生ずべき企業収入を國債償還の財源にあてる事は割合に少いのである。之に反し地方財政にあつては國政事務を代つて行ふか、又は福利目的と文化目的とを遂行し併せて公益企業を營む爲めに其の經費を支出するのであるから、地方經費には収入を隨伴するものと収入を隨伴しないものとの二つが分れる。収入を隨伴しない地方經費を支辨する爲めには原則として租税収入に依頼すべきであるが、其他の地方經費については補助金收入と公營事業収入とを中心とする税外収入に其の財源を求めねばならぬ。又地方債の相當

部分は生産的性質を帯びてゐるから、地方税収入は租税収入の繰延べに當る部分と公營事業収入より支辨せられる部分とより成るのである。要するに國家収入は租税収入を中心として成立するに反し、地方財政に於ては税外収入が相當の幅を占めてゐる。これ地方財政統計の地方歳入を分つて税収入と税外収入とし、更に税外収入を分つて財産収入、使用料及手數料、補助金及交付金（國庫下渡金、國庫補助金、道府縣補助金、徴收交付金）、寄附金、公債等とし、國家財政の収入と異なる分類を採用する所以である。

試みに昭和十五年度歳入豫算を地方團體別にして各種収入を列擧すると、次の結果を得る事が出来る。（單位千圓）（四十六頁、グラフ参照）

税収入	道府縣				市				町村				合計
	市	町	村	獨立税	市	町	村	獨立税	市	町	村	獨立税	
地租	三〇、九三				二五、七五				四三、六一				一〇〇、二九
營業稅附加稅	四七、二四〇				五、五八二				二九、九七三				一三五、九七五
鑛區稅附加稅	五三				一〇				三六二				九一四
道府縣獨立稅及同附加稅	八一、〇五三				五、二四				三、二九				一七五、三九五
市町村獨立稅				一	四三、八三三				四三、三五				九三、〇六一

昭和十五年地方歳入の内容分析



第二編 租 稅 體 系

第一 各國の租稅負擔

一 前編に於ては租稅論を除いた財政學の他の部分を一瞥したのであるが、本編に於ては専ら租稅について研究を進める。財政學者の中にはルロア・ボリュユウ(Leroy-Beaulieu)の如く財政學より經費論を除かんとする學者がある。財政家は建築師の如きものであつて、政治家と云ふ註文主の定めた經費に應じ収入と云ふ家屋を設計するのであつて、經費それ自體の研究は財政家の職分の範圍外であるとするのである。又、經費論、公債論、豫算決算論を除き収入論だけを財政學として保留せんとする學者がある。公債の大部分を占める任意公債は金融論が之を扱ふべく、豫算決算論は憲法學の一部分に過ぎず、財政學固有の領分は租稅論を中心とする収入論に盡きると云ふのである。租稅論を中心とする収入論に

ついでは何れの學者も例外なく之を財政學の中心問題としてゐるのである。思ふに財政は國家地方團體の經濟であるから、強制共同經濟たる性質を具備してゐる。そして財政が強制共同經濟たる所以は最も能く収入で發揮せられるからである。

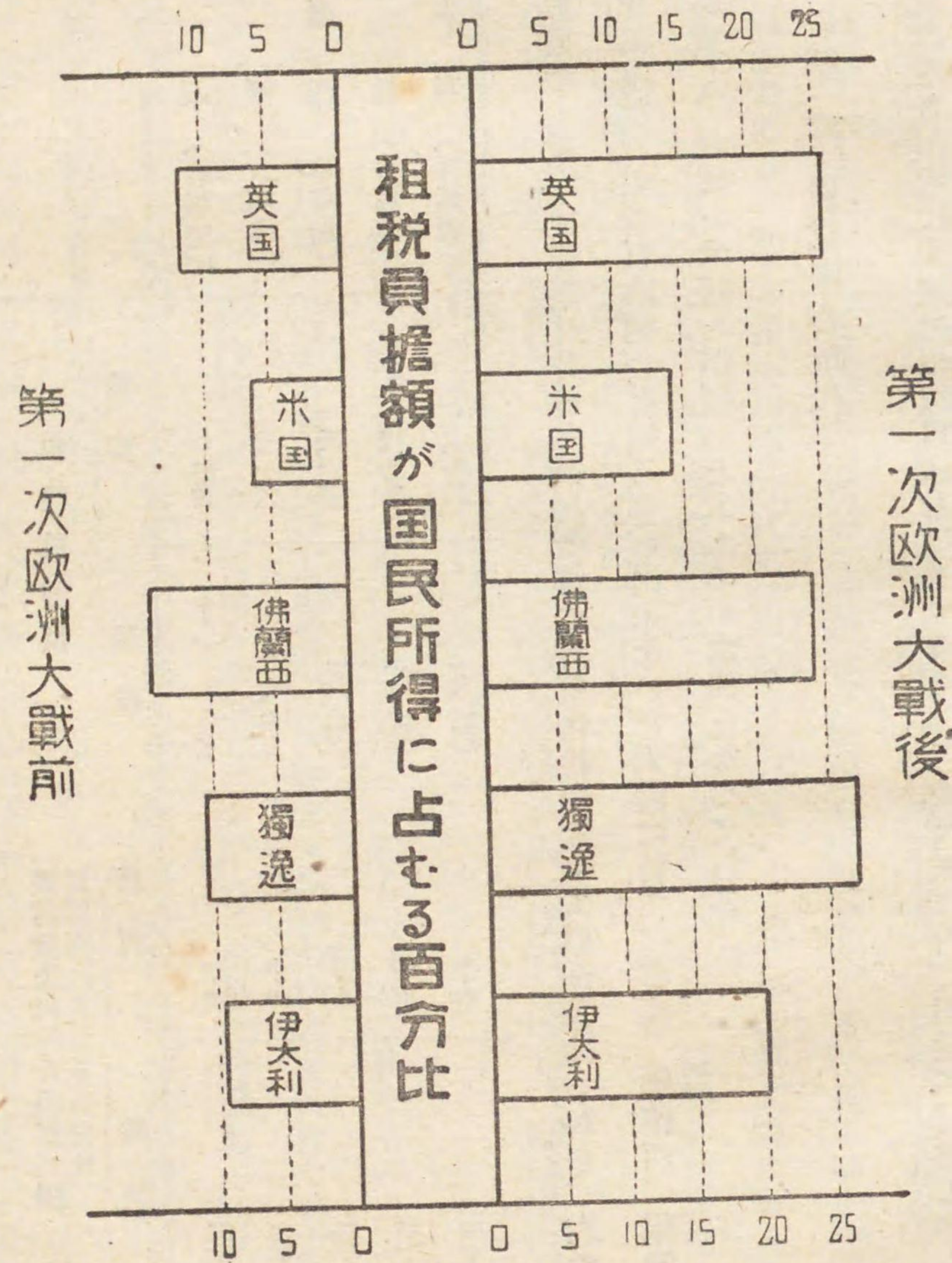
二 収入の組織は國と時とにより其の内容を異にしてゐる。収入の發達には三つの時期を劃する事が出来る。第一期は官有地を中心とする時代であつて之を私經濟的收入時代と名づける。第二期は特權收入の現れたる時代であつて之を特權收入時代と呼ぶ。第三期は租税を收入の中心とせる時代であつて租税收入時代の名がある。近代國家では私有財産制度が發達し、國富の大部分が私人の所有に屬してゐるから、巨額に上る國家經費を支辨する爲めには、租税と云ふ形式を通じ一般人民より強制的に財源を求めねばならない。財政學者が近代國家を名づけて租税國家と呼んでゐるのは此の理由に基くのである。

租税は現代に於てこそ經常收入の中心をなし、租税を納める事は國民の當然の義務であると考へられてゐるが、最初は決してさうでなかつたのである。世界で最も多くの収入を齎すと云はれてゐる英國の所得税にしても、最初は戰費支辨の爲めに設けられた臨時税と

して發生したに過ぎなかつたのである。即ち一七九九年にピット (William Pitt) がナポレオン戰爭の時に徴收したのが英國の所得税の元祖である。英國の所得税は一八〇二年に平和條約成ると共に廢止せられたが、其の翌年に再び戰が開かるゝに及び、アディントン (Henry Addington) が再び起し、一八一六年にナポレオンが全く敗れるに及び之を廢したのである。一八四二年に印度に叛亂起るや、ピール (Robert Peel) が再び所得税を起し關稅改革に伴ふ収入の缺陷を補つた。當時の所得税は要するに戰時税である。ピールは一定の期限を附し議會の承認を経たのであつたが、其の期限後も財政の狀態が其の撤廢を許さず、斯くして所得税は恒久的の租税として認めらるゝ事となつた。英國の所得税は各國の租税制度に大なる刺戟を與へ、歐洲諸國は十九世紀の後半に所得税制度を採用し、今日に於ては文明國にして恒久的の所得税を有しないものなしと云ふ有様である。

三 かくの如く租税は臨時税より經常税に發達して今日に至つたものであるから、なるべく國家經費を減じて租税の輕減をはからんとする考が學者の頭を強く支配してゐたのである。租税の限度を數字的に定めんとするが如きは此の考に出てゐる。租税が所得の三分の

租稅負擔割合の列國比較



一を越ゆる時は酷であり、所得の四分の一に止まる時は高く、所得の六分の一に過ぎないときは中庸を得たるものであり、所得の一割一分乃至一割二分である時は非常に低い、と云つてゐる學者もあつた。又、租稅制度が全體に於て所得の百分の七若くは百分の八を徴收するものは最も可い、百分の十乃至百分の十二に上るものも堪へ得られる、之を越ゆると苛酷となり堪へ得られない。白耳義の租稅は第一の例に、英國の租稅は第二の例に、佛國のは第三の例に當ると、佛國の財政學者が云つた事がある。

其後、國民經濟の發達と共に國家の職分が量的にも質的にも増加し經費が格段の膨脹を遂げた今日に於ては、租稅收入は急激の發達を遂げる事となつた。特に第一次歐洲大戰を境目として租稅負擔が増し、隔世の感を與へるものがある。試みに第一次歐洲大戰前（一九一三—一九一四年）と第一次歐洲大戰後（一九三一乃至一九三三年）との英國、米國、佛蘭西、獨逸、伊太利の各國の租稅負擔を掲げ、其れが國民所得に占むる割合を見ると次の圖表を得るのである。尙ほ本圖表に用ひた統計數字を次の頁に掲げる事とした。

英 國 (百萬磅)	米 國 (百萬弗)	佛 蘭 西 (百萬法)	獨 逸 (百萬麻)	伊 太 利 (百萬利)	租 稅 負 擔 額		戰 前 戰 後 租 稅 負 擔 額 が 國 民 所 得 に 占 む る 百 分 比	
					戰 前	戰 後	戰 前	戰 後
二、二五	二、一九八	五、一五	四、七〇	一、九元	八、九	一、二四	二、五・六	
	六、七七	五、八三	一、九、一九〇	一、九、一四〇		六・四	一、三・九	
		一、三・八	一、〇・五	九・六			二、七・四	
							二、〇・四	

租稅負擔額の數字は正確に分るが國民所得の評價には可なり人爲が加はるから、右の數字に基き正確なる租稅負擔割合を知る事が出来ない。大體に於て、英國、佛蘭西、獨逸、伊太利が重く、我國と米國とが輕いと云ふのが常識となつてゐる。

第二 租稅中心時代

一 財政學者が近代國家を租稅國家と呼ぶやうに、近代國家に於て租稅が財政に占める

地位が俄かに高くなつて來たのである。然し國家の需要に對し人民が無償的分擔をする事云ふ事は古くから行はれ、此の意味に於ては租稅は近代の產物でなく實に長き歴史をへて今日に及んでゐる。かくて租稅は或時代には寄附金に混入し、又は手數料其他の收入と區別し得なかつた事もあつたが、幾變遷の後に現代の意味の租稅が生れ、租稅が財政收入の中心として獨自の存在を保つ事となつたのである。

學者は現代の租稅を定義して、國家が一般經費を支辨するの目的を以て、財政權により一般人民より強制的に徴收する財なりと云つてゐる。

此の定義の示すやうに、現代の租稅の第一の特色は、一般人民より徴收すると云ふ事である。手數料、使用料、受益者分擔金は、國家地方團體より特別の利益を受けた特定の人が支拂ふものであつて、政務收入に屬し租稅と云ふ事を得ない。租稅は國家から特定の利益を得た事に對する反對給付として特定人が支拂ふのでなく、一般人民が其の經濟力に應じて負擔するものであるからである。

第二に注意すべきは、租稅が一般人民より徴收するのは個人が有する財であることであ

る。従つて勞力の提供は租税と云へないのである。個人の有する財を徴収するのであるから、一般人民の富の一部を徴収する事となり、そして現今の文明國に於ては貨幣經濟を基礎とする信用經濟が支配してゐるから、租税による富の提供は貨幣の形をとつて行はれるのである。我國の相續税法は特定の場合に限り貨幣の代りに現物によつて納税する事を定めてゐるが、全くの例外的規定であつて原則ではない。要するに現代の租税は金錢上の給付であると云はれてゐる。

第三に租税を徴収する目的は國家の一般經費を支辨する爲めに收入を得るに存してゐる事を注意せねばならぬ。手数料、使用料の場合は政務を行ふ事が主要目的であつて、其れに隨伴して従として收入が生じてくるのであつて租税とは性質を異にしてゐるのである。かくの如く租税收入は一般の經費を支辨するを目的としてゐるが、往々にして特定の租税を以て特定の經費を支辨する目的税なるものが存してゐる。然し目的税を採用する事となると、一つの目的税の存する所に餘剩あり、他の目的税の存する所に不足があつて財政全體として凸凹を生ずる弊害が伴ふから、現代文明國の國税には原則として目的税を採用し

ない事としてゐる。但し、地方財政に於ては特定經費の財源を容易に調達する爲め**普通税**の外に**目的税**を起す場合がある。都市計畫事業の財源を捻出する爲めに都市計畫税を定め、道路改良費を自動車税の收入に求め、家屋税の收入を住宅改良に用ゆるが如きが其の例である。

國家行動範圍の擴張に伴ふ經費の膨脹が近代國家の大勢となり、巨額の經費が經常費として年々に繰返へし支出せられる事となると、その財源として租税を選ぶのは當然である。國有財産が巨額に存し且つ國家經費が少額で濟んでゐた時代は私經濟的收入で充分に經費を支辨出来たかも知れない。然し私有財産制度の確立してゐる現代にあつては、私人の創意を發揮せしめて各自の經濟生活に専心せしめ、國民が年々生み出す所得の一部を租税の形で國家の手に收めるのが最も合理的なる方法である。手数料收入、使用料收入も國家收入として必要である。寄附金も國家收入として獨特の長所を有してゐる。然し此等の收入は一部の國民の負擔に止まり、増しゆく毎年の經常費を支辨するには餘りにも不十分である。全國民を洩れなく網羅し其の有する富を經濟力の大小に應じて國家に徴收し

以て國家の經費を支辨する事が最も大切である。租税が現代國家の收入の中心となつてゐるのは、これに基くのである。

二 租税は一般人民の有する富を徴收するのであるが、個人の有する富の如何なる部分を徴收するかが問題となる。即ち個人は財産を有し従つて収益を得、又収益以外の所得を得、隨時收入を得るものである。然らば何を以て税源となすべきか。原則として所得が税源たるべく、財産は只だ例外的に税源たり、隨時收入は副として税源たることを得るのである。

第一に租税は經常費を支辨する中軸であるから、年々規則正しく繰返され間斷なく取得し得る力を有するものなる事を要する。然るに個人經濟が年々生産し消費するに當り、其の總收入より生産費、經營費を引き去れる殘餘たる所得は、之を消費するも個人經濟の基礎を傷つくる事がない。租税は此の所得より支拂ふべきである。

第二に隨時收入より租税を支拂はしむるも個人經濟を害しないのである。然し隨時收入は個人より之を觀れば時ありて取得するものであるから、年々繰返して租税支拂の源泉と

なすを得ない。従つて隨時收入は大なる收入を齎さず主なる税源でなく副たる税源となる。

第三に財産は原則として税源たるを得ない。若し之を税源として租税を支拂はしめる時は、租税の基礎を破壊し、租税制度を長く維持する事が出来なくなるからである。然し租税は單に經常費を支辨するばかりでなく、時に臨時費をも支辨せねばならぬ。國家の危急存亡の際しては巨額の臨時費を支辨する必要を生じ、租税を財産より支拂はしめねばならぬ事もある。斯の如き場合には財産は例外として税源となるのである。

三 要するに所得が原則として税源であり、財産が例外的に税源である事を明かとした。然し財産は原則として税源たり得ないとしても之を租税客體とするのは差支ない。普通に財産税と云ふのは財産を租税の客體となすの意味である。即ち財産より出て來る収益を直接に課税せず、財産を標準として間接に課税する場合を指すのであつて、名義上の財産税と呼ばれてゐる。之に對し財産を税源とするものを實質的財産税と云ふ。實質的財産税と名義上の財産税とは、觀念上明かに區別することが出来る。又實際に於て種々の區別の標準が存してゐるが最も手近なのは税率である。税率が低い時は、たとへ財産其のものを課

税せんとしても財産より生ずる収益に依り支拂ふことが出来るが、税率が高いと、収益に課税せんとしても事實上租税を支拂ふのに収益だけでは足らず、財産の一部をも之に充つるに至るからである。要するに財産税は名義的たるべく實質的であつてはならぬ。實質的財産税は只だ例外的の場合に之を許し得るのみである。

第三 租税の最高原則

一 租税は其の本質から云つても其の金額から云つても、財政にとり重要な収入源であるが、同時に財界に對し重要な負擔となるものである。従つて租税制度が宜しきを得ない時には國家財政に迷惑を及ぼすと共に財界を誤る結果となる。茲に如何なる租税を採用すべきかにつき原則を樹立せねばならぬ。これが租税の最高原則の問題であつて、財政學者は殆んど凡て此の問題を研究してゐるのである。

租税の最高原則として歴史的に有名なのは英國のアダム・スミスの原則と獨逸のアドルフ・ワグネルの原則とである。

アダム・スミスは平等の原則と確實の原則と便宜の原則と最少徵稅費の原則との四原則を掲げた。第一の平等の原則に曰く、各國の臣民は政府を支持する爲めに各人の能力に比例して—詳言すれば國家の保護に依つて各人の享有する収入に比例して—租税を納めねばならぬと。第二の確實の原則に曰く、各人の納付すべき租税は確實であらねばならぬ、勝手氣儘に變更し得るものであつてはならぬ、納税納付の形式、方法並に税額は納税者にも其他の總べての人にも明瞭でなければならぬと。第三の便宜の原則に曰く、各税は納税者にとつて最も便宜なる時期に於て、若くは方法に依つて、之を課徵せねばならぬと。最少徵稅費の原則に曰く、各税はそれが國庫に歸する純収入額と人民の納付する額との差を、成る可く少なくせねばならぬと。此の四原則は久しく學界を風靡したのであつたが、其の後財政學の研究が進むと共に修正説が現はれたのである。

アドルフ・ワグネルはアダム・スミスより更に一步を進めて、財政政策的原則、國民經濟的原則、正義的原則、稅務行政的原則を掲げ、更に次の如く細別してゐる。

第一 財政政策的原則 (一、充分の原則、二、彈力的原則)

第二 國民經濟的原則（三、税源の選擇、四、税種の選擇）

第三 正義的原則（五、普遍の原則、六、平等の原則）

第四 稅務行政的原則（七、確實の原則、八、便宜の原則、九、最少徵稅費の原則）

アダム・スミスの最高原則に代り、ワグネルの此の租稅の最高原則が長く學界を支配したのである。

二 アダム・スミスの便宜、最少徵稅費の二原則は所謂稅務行政的原則に過ぎず、確實平等の二原則は所謂社會的の原則の一部である。アダム・スミスの原則に比すればアドルフ・ワグネルの原則は格段の進歩を遂げてゐる。ワグネルの原則を整理して次の如き租稅の最高原則が唱へられてゐる。

- 第一 國民經濟的原則
 - 税源の選擇、租稅客體の選擇、
 - 租稅主體の選擇並に租稅の轉嫁、
 - 租稅の程度

- 第二 社會的の原則
 - 實質的正義原則
 - 普遍の原則
 - 平等の原則
 - 形式的正義原則
 - 適法の原則
 - 確實の原則

- 第三 財政的の原則
 - 財政政策的の原則
 - 充分の原則
 - 彈力的の原則
 - 便宜の原則
 - 稅務行政的の原則
 - 經濟的徵稅の原則

思ふに租稅の最高原則を明かにせんとせば、租稅の財政的、社會的、經濟的現象に關聯し、之を出發點とせねばならぬ。

第一に財政的現象として租稅を觀る時は、租稅は國家地方團體の經費を支辨するに充分なるべく、茲に充分の原則を生ずる。又租稅は社會の進歩に連れ經費の膨脹に伴ひ増加すべく、彈力的原則を生ずる。此の兩者を合して財政政策的原則と呼ぶ。更に稅務行政的の原

則として便宜の原則と経済的徴税の原則とが成立するのである。

第二に経済的現象として租税を觀るときは租税は國民經濟を成るべく害しないやうにせねばならぬ。この原則を國民經濟的原則と名づける。

第三に社會的現象として租税を觀るときは、租税を一般人民に割付けに當り正義に適はしめねばならぬ。故に租税は普遍たるべく平等たるべく、實質的正義原則が成立する。

此兩原則を實現する爲めに形式的正義原則を樹立せねばならぬ。適法の原則と確實の原則とがこれである。此等の原則を總稱して社會的原則と名づけるのである。

三 租税の最高の原則については種々の問題があるが、茲には租税主體の選擇につき言及するに止める。

租税主體は之を廣く解する時は、租税を納付し又は負擔する人を云ふ。之を狭く解すると、法律上租税を納めねばならぬ人を意味する。租税を納めねばならぬ人を納税者と云ひ租税を實際上負擔する人を擔税者と名づける。租税主體を狭く解して納税者を觀て擔税者を見ないものがあるが、財政學上よりすると何人が租税を負擔するかの方が寧ろ重要であ

租税主體

る。茲に租税主體を二つに分ち、狹義に於ては納税者を意味し、廣義に於ては納税者と擔税者との兩者を包括したのである。

納税者と擔税者とは一致することもあるが常にさうとは云へない。一致しない場合には納税者は自分の懐から租税を支拂ひ、後に他人より其の償ひを得るのである。此の場合に擔税者は自ら租税納付の手續をしないが、終局は自己の所得又は財産より之を支拂ふものである。故に租税を正義に適はしめんとせば税源を有するものを擔税者とせねばならぬ。納税者と擔税者との一致する租税に於ては稅務署と擔税者との關係が直接であるから、此種の租税を直接税と呼ぶ。納税者と擔税者との一致しない租税に於ては稅務署と擔税者との關係が納税者を仲介して間接となるから、此種の租税を間接税と名づける。間接税にあつては甲が納税し乙が之を負擔する。故に租税は甲より乙に轉じ、所謂轉嫁の現象を見るのである。

租税の轉嫁は租税の負擔が納税者より他に移り行くことを云ふ。租税が人より出て他人に移つて行つても、終局は何人かの負擔に落ち着かねばならぬ。この租税の落ち着くこ

とを租税の歸着といふ。之に對し租税が納税者より出て他に移り行く過程を租税の轉帳と云ふ。所謂租税の轉帳は此の歸着と轉帳との兩者を包含したるものである。間接税に於ては、租税を納付したる者が租税額を課税物件の價格に加へ賣買其他交換の形で之を他に轉ぜんとするのが普通である。然るに經濟界の状態によつては其の租税額を他に轉ずるを得ない事もあるから、其の租税額が何れの點に歸着するかを研究する必要が起る。かくて租税の轉帳の問題は分配論と價格の形成とに關係してくるのである。

第四 租税制度の確立

一 租税の最高原則は上述の如く、國民經濟的原則と社會的原則と財政的原則との三つに分れるが、此の租税の最高原則に従つて租税制度を組織して行かねばならないのである。租税制度とは租税が整然たる體系を形づくる事をさすのであつて、二つに大別せられるのである。第一は一種又は少數の租税のみで租税の總べての最高原則の要求に應ぜんとするのであつて、**單一税制度**と呼び、第二は多くの租税を組み合はせて租税の最高原則をみたさ

んとするのであつて**複税制度**の名がある。今日に租税制度と云へば複税制度を意味するのであるが、歴史的には單一税制度の採用を見た事もあつた。即ち單一税論は種々雜多の租税が濫りに起されて、苛斂誅求の弊が強くなつた場合、又は租税が不公平に賦課せられて國民の不平を買つた場合に起つたものである。又單一税制度は、實際上にも其の當時に於ける租税制度の改革を促すに力があつたものである。これ單一税論が歴史的に相當の意義を持つてゐる所以である。

單一税論としては過去に於ては單一消費税論、單一地租論、單一資本税論、單一所得税論が行はれ、其の或るものは實際上の制度として採用せられたのであつた。現在に於て單一税論が最も強く主張せられるのは**單一所得税論**である。思ふに税源は原則として所得たるべきであるから、所得に直接に課する税が最も合理的の租税となる。故に如何なる形で課税しても歸する所は所得の負擔とせねばならぬから出來れば所得單一税で財政を營んで行くのが理論上から最も當を得たものとなるのである。然るに個人の所得の申告は何れの國に於ても眞を傳へ得るものでなく、所得税のみでは實際上所得の大小に應ずる課税が出

來ない。更に進んで考ふるに、租税を唯一の所得税に限るときは、経費の膨脹に従ひ限りなく其の税率を高める事となり、其の結果は脱税と滞納とを齎するのである。故に單一所得税論は其の理論に於て正しきも、之のみで財政の需要に應ずることは實際上は出來ないのである。そこで各國の租税立法は所得税の外に他の方面より所得を捉へ、之に課税することに努めてゐる。

二 單一税制度は之を實行する事が出來ぬから、租税制度と云へば複税制度でなければならぬ。多くの租税が一つの體系をなす爲めには多くの租税が互に組合はされ整然たる全體をなさねばならぬ。即ち租税制度は租税原則に従つて適當の租税を適當に組合はす事によつて組織せられるのである。

租税制度を組織せんとせば先づ其の基礎を固むべく、其の基礎を固めるのには主として國民經濟的原則に依らねばならぬ。即ち租税制度を組織すべき諸税が正當の税源より支拂はるゝやうにせねばならぬ。正當の税源は原則として所得であり例外として財産である。

所得を正面より捕捉して課税すれば所得税が成立つのであつて、所得税を税制の基幹と

せねばならぬ。更に所得を側面よりも捕捉する必要が起り、所得の存在を推定すべき客體を捉へねばならぬ。然るに所得は個人經濟の收入支出並に其の兩者に跨つて外界に表はれるのであるから、租税は所得が各方面に表示せられる所を捉へて課税せねばならぬ。茲に租税として三つの系統が成立つのである。其一は個人經濟の收入と云ふ事實に課税するものであつて所得税と名づけてゐる。其二は個人經濟の支出と云ふ事實に課税するものであつて消費税の名がある。其三は個人經濟の收入支出に關係ある取引と云ふ事實に課税するものであつて流通税と呼ぶ。此の所得税、消費税、流通税を相結んで統一すると、そこに整然たる租税體系が成立つのである。近代文明諸國の租税制度は所得税と流通税と消費税とを取入れる事により確立せられるのである。

第五 租税の目的

一 近代國家の財政は公債と云ふ臨時收入と租税と云ふ經常收入との上に立つてゐるのであるが、何としても租税の重要さを否定し難いのである。公債の大部分を占めるものは

軍事公債である、そして公債は毎年利子を支拂ひ一定年限後には元金を償還せねばならずたとへ償還年限の無き永遠公債の場合であつても、又は借換が行はれる場合であつても毎年の利子は是非支拂はねばならず、茲に經常収入たる租税を必要とするのである。かくの如く一般經費特に經常費の支辨は之を租税に仰ぐべく、租税が經常収入の中心となつて財政の毎年の運営を助けて行くのである。

かくて租税は一般經費の支辨を目的とし、従つて収入を目的とするのであるが、租税の中には収入以外の目的が顯著であり、従つて収入を目的としない外觀を呈するものもある。思ふに國民經濟に於て租税の占めてゐる地位が重きを加へてゐるから、租税と云ふ手段を用ゆる事によつて、各種の國家目的を達する事が出来るからである。勿論、租税の主目的は収入の目的であるが、副目的として収入以外の多くの目的が出てくるのである。租税の副目的は人口政策、保健政策、勞働政策等にも及ぶのであるが、その最も著しいものとして、經濟政策と社會政策との二つがあげられてゐる。

二 經濟政策の目的は産業保護の目的、金融調整の目的、燃料國策の目的、購買力吸収

の目的等に分つ事が出来る。經濟政策の目的を有する租税として古くより行はれたのは保護關稅であつて、外國よりの輸入品に重き關稅を課する事により内地の産業の保護育成をはかるのである。同じ關稅であつても財政關稅は全く收入目的のみから課稅せられ、經濟政策上の目的を有しないのである。經濟上の後進國は保護關稅の方法により經濟上の先進國に追いつき更に之を凌駕せんとするのである。

次に金融政策上の目的を有するものとして兌換銀行券發行稅をあげる事が出来る。資金の需要のあるにまかせて兌換銀行券を發行する事となると、財界の基礎を危くする虞があるから、兌換銀行券發行高が一定限度以上に達すると、超過分に對し兌換銀行券發行稅を課稅して、兌換銀行券發行高を自動的に調節し以て金融界の安定をはかるのである。

又、揮發油稅は燃料國策の確立を目的として定められたものである。揮發油稅を課稅する事により揮發油の價格を引上げ揮發油の濫費を阻止せしめる事が第一目的である。次に揮發油稅の收入を人造石油の製造業に對する補助金に振り向け、人造石油の價格と揮發油の價格との逆鞘を調整し以て人造石油の生産力を一段と擴充せしめんとするのが第二目的

である。いづれにしても揮發油税は燃料國策を目的として定められたものである。

更に國民稅、物品稅、賣上稅、消費稅等により過剩購買力を吸収し以て惡性インフレーションを阻止する事も非常時財政に行はるゝ所である。これ經濟政策上の目的を有する租稅の適例である。

以上は租稅により經濟政策の目的を達せんとするものであるが、其他に租稅により社會政策上の目的を達せんとするものがある。臨時利得稅により超過利得を重く課稅し、形式的二重課稅の方法を用ひて收益を重く課稅し、累進稅率を採用する事により大小所得の負擔の調整をはかるが如き其の適例である。

要するに、租稅は收入を目的とするものであるが、收入以外の目的を加へても租稅たるに妨げのないものである。かくして租稅は經濟政策上の目的と社會政策上の目的を達する事が出来るのである。

第六 租稅の減免

(70)

一 最後に租稅の減免につき一言したい。租稅は財政收入の中軸をなすものであるが、特定の場合には種々の事情により租稅を課さないか、又は租稅を輕減する必要が起つてくる。

思ふに租稅は國家が國民經濟及び個人經濟を統制する最も有力なる手段であるから、租稅の減免も亦租稅の賦課と違つた意味で統制經濟を實施する作用を有してゐる。財政が國民經濟及び個人經濟に及ぼす影響を見るに、經費は購買力を賦與するものであるから積極的であるが、租稅は購買力を強制的に徴收するものであるから消極的である。租稅の減免は本來ならば國家に強制的に徴收せらるべき筈の購買力の全部又は一部を國民經濟及び個人經濟に残して置くのであるから、その影響は經費と同様に積極的のものである。これ租稅の減免を特に注目する所以である。

(71)

租稅の減免は種々の目的から出てゐる。國家公共團體に免除するもの、教育宗教等に係ある公益團體に免除するもの、經濟的活動を促進する爲めの租稅の減免、生活必要費を免除するもの、行政的理山に基く免稅、二重稅回避の免稅等に分れるのである。然し何分

にも租税の減免は普遍の原則の例外となり且つ平等の原則の作用の一部分を停止する事となるから、慎重に之を定めねばならぬ。

租税の減免は恒久の制度としても存し又は臨時的にも行はれるのである。恒久の制度としての租税の減免は租税主體に關する不課税と租税客體に關する減免とに分れ、更に臨時的の租税減免の制度として現在我國に行はれてゐるのは「支那事變ノ爲從軍シタル軍人及軍屬ニ對スル租税ノ減免徴收猶豫等ニ關スル法律」と臨時租税措置法とである。茲には臨時租税措置法を研究して見たい。

二 臨時租税措置法は、當分の内、所得税、法人税、田畑地租、營業税、砂糖消費税、織物消費税、登録税及び臨時利得税を軽減又は免除するものである。其の目的は經濟政策との調和及び時局により悪影響を受けた人の負擔の軽減の二つに分つ事が出来る。

臨時租税措置法の第一目的たる經濟政策との調和をはかるに當り特に考慮をはらつてゐるのは次の三十種類の時局關係の産業である。

- 一 金屬鑛業、二 石炭鑛業、三 石油鑛業、四 製鐵業、五 非鐵金屬製鍊業、六 輕金屬製

- 造業、七 鋼船製造業、八 蒸汽罐製造業、九 原動機製造業、十 電氣機械器具製造業但し家庭用電氣器具製造業を除く、十一 採鑛、選鑛及製鍊機械器具製造業、十二 金屬工機械製造業、十三 工具及刀具類製造業、十四 化學工業用機械裝置製造業、十五 自動車及同部分品製造業但し小型自動車及同部分品製造業を除く、十六 鐵道用及軌道用車輛製造業、十七 航空機及同部分品製造業、十八 軸受及鋼球製造業、十九 兵器及同部分品製造業、二十 硫酸製造業但し乾式製鍊所より排棄せらるゝ鑛煙中の亞硫酸瓦斯を回收して製造するものに限る、二十一 石炭酸製造業、二十二 コールタール分溜物製造業、二十三 代用燃料製造業、二十四 硝酸製造業、二十五 染料中間物其他コールタール分溜物誘導體製造業、二十六 パルプ製造業、二十七 硫酸アンモニア製造業、二十八 石油精製業、二十九 人造石油製造業、三十 海運業

次に臨時租税措置法が經濟政策との調和をはかる爲めに講じてゐる六つの方法をあげる事とする。

第一は超過留保金額の運用による法人税の軽減である。即ち法人の各事業年度の所得の中で留保したる金額が其の事業年度に於ける所得の十分の三に相當する金額を超過する場合に於て、其の超過部分の全部又は一部に相當する金額を、時局關係産業の用に供する設

備の新設、擴張又は改良を爲すに要する資金に充て、又は國債證券、興業債券等の有價證券を取得するに要する經費に充てたる時は法人税額を輕減するのである。これ一は生産力擴張と國債消化の政策を遂行する目的に出てゐるが、他方に法人の事業の内容を堅實にするに必要なる立法である。この事は租税收入を或程度まで犠牲にする事にもなるが、法人をして他日の不況時に對する用意を整へしめる結果を齎すのである。

第二は補助金、研究的施設、固定資産の減價償却年限の特例である。補助金なるものは本來は益金又は收入金額に算入せられる筈であるのに、大藏大臣の指定する國庫補助金に限り其の全部又は一部を益金又は收入金額に算入しないのである。従つて此種の國庫補助金に相當する金額は租税負擔を免れる譯である。次に研究をなすに要したる支出金額の中で資本的支出に屬するものは税法上に於て損金又は必要經費に算入しない筈であるのに、前述の時局關係産業に限り資本的支出に屬する研究費でも之を損金又は必要經費に算入し、租税負擔を輕くする事になつてゐる。最後に固定資産の減價償却年限であるが前掲の時局關係産業のものに限り特別に短い償却年限を採用してゐるのである。元來、時局産業

たるものは往々にして投機的の分子に富み、目前の利を追ひ將來の事を一向に考へないで經營して行くのが常態であつた。一朝にして景氣が逆轉せんか全く其の存立の基礎を失ふと云ふ危険性がある。茲に租税政策の上に一大英斷を下して、時局關係産業に對して特別の取扱をなし將來の發展にそなへしめん爲めに或程度の租税收入を犠牲にしたのである。

第三は重要物産に關する免税を設備増設と製造方法とに擴張した事である。重要物産の製造、採掘又は採取に際して免税を行ふ事は夙に行はれてゐる所であるが、それは専ら新規開業の場合にのみ限られてゐるのである。茲に時局に鑑み規模を擴大し、新規の製造方法を採用する時にも免税を行ふ事を臨時租税措置法が定めたのである。第一に設備の増設の場合には増設したる設備による物産の製造、採掘又は採取の業務より生ずる所得及び純益につき、第二に特定の製造方法による物産の製造を開始し、又は其の設備を増設したる場合には其の製造方法による物産の製造業務又は其の増設したる設備による物産の製造業務より生ずる所得及び純益につき、三年間所得税、法人税及び營業税を免する事となつてゐる。重要物産につき技術の向上と産額の増加とはからねばならぬ際であるから適切な

る立法である。

第四は海外企業の所得に関する規定である。即ち法人の各事業年度の所得又は個人の甲種事業所得の中に本邦（關東州及び南洋群島を含む）外に於ける營業より生ずる所得があるときには、其の營業より生ずる所得金額につき法人税又は分類所得税を輕減する事としてゐる。外貨獲得により輸入力を確保する企業を獎勵せん爲めに、租税收入の一部を犠牲に供したのである。

第五に重要鑛物（金鑛、銀鑛、銅鑛、鉛鑛、錫鑛、亞鉛鑛、鐵鑛、硫化鐵鑛、滿俺鑛、ニツケル鑛、水銀鑛、クロム鐵鑛、石油、石炭）又は其の鑛産物を産出する鑛業權者の所得に對しては法人税又は分類所得税を輕減してゐる。

第六に同族事業會社に對しては同族保全會社と區別して加算稅率を輕減してゐる。従來は同族會社に對しては個人所得稅との釣合のみを考へて同族保全會社と同族事業會社とを區別する事なく其の事業性を輕視し、専ら同族會社たる所に重點を置き、課稅してゐた傾があつたが、茲に同族事業會社の過重負擔が緩和せられる事となつた。

臨時租稅措置法は「臨時」の文字を冠し「當分の内」租稅を減免する事を條文に規定してゐるが、廢止の時期が定めてなく減免の必要が俄かに解消するものでないから、可なり永續する法律と見なければならぬ。一方で増稅し他方で租稅の減免を行ふのである。この兩者を如何に調和して行くか、我國稅制の將來に課せられたる重要問題である。

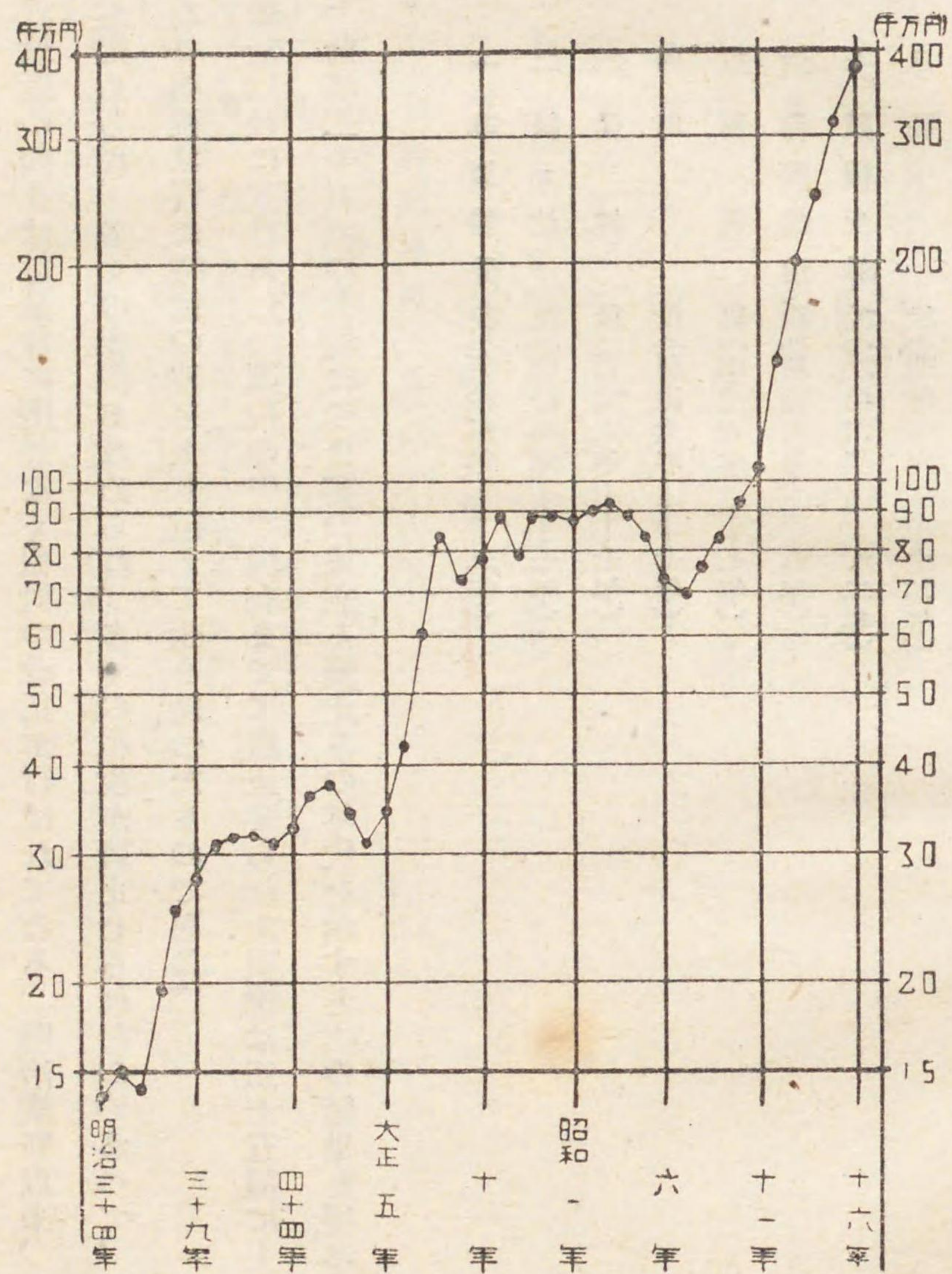
最狹義の租税は一般會計の歳入經常部の「租税」であり、擴張せられて其れに一般會計の歳入臨時部の「臨時利得税と特別法人税」と地方分與税分與金特別會計の「地租と營業税」とが加はり、廣義に解すれば更に「印紙收入と專賣局益金」とが加はるのである。思ふに印紙收入には政務收入も含まれてゐるが、大部分は登録税と印紙税とよりなり、專賣局益金の中には企業の正常利潤も含まれてゐるが大部分は消費税に屬してゐるから此の兩者を加へて廣義の國税を算定したのである。總額四十二億五千二百萬圓の中で歳入經常部に屬する部分が三十四億六千七百萬圓即ち八割強を占めてゐるから、租税收入の大部分は經常收入であると云つてよい。又、臨時利得税は形式上は歳入臨時部に屬してゐるが、其の大部分を占めてゐる法人臨時利得税は一種の超過所得税となつてゐるから實質上は經常部に屬すべきである。かく考へると我國現在の國税收入は凡て經常收入であると云つても過言でない。要するに近代國家では租税收入が經常收入の中軸をなすのであるから、此の意味で近代國家に租税國家なる名稱を與へるのは洵に適切なるものと云ふべきである。

二 昭和十六年度には廣義の租税が四十二億五千二百萬圓、狹義の租税が三十九億千七

百萬圓（專賣局益金を除く）、最狹義の租税が二十九億五百萬圓に上つてゐる。試みに過去五十一年間の我國の租税——廣義の租税より印紙收入と專賣局益金を除いたもの——を見ると、次の足取りを示してゐる。數字は總べて決算であるが、昭和十四年度は現計、昭和十五年度と昭和十六年度とは豫算による事とした。（單位千圓）（八十五頁グラフ参照）

年度	國税收入	年度	國税收入	年度	國税收入
明治三四	六四、四三三	明治四四	三三、六三六	大正一四	八九四、八〇八
三五	六七、一六七	四五	三三、四〇七	昭和一	八八六、九九九
三六	七〇、〇〇四	四三	三七、二八五	二	八九八、六七三
三七	七二、二八六	四二	三九、〇七一	三	九一五、九〇九
三八	七四、六九七	四一	三〇、九六九	四	八九三、五〇五
三九	七六、三六七	四〇	三九、四七九	五	八三三、〇四一
四〇	九四、九一二	三九	三四、七〇八	六	七三三、五〇四
四一	九七、三六九	三八	三二、七四四	七	六九五、八三七
四二	一二六、〇三四	三七	三四、六七三	八	七四八、五五六
四三	一三三、九二六	三六	四三〇、六〇四	九	八四三、一八三
四四	一三九、五七四	三五	六四、二二六	一〇	九六、〇八四
四五	一五、〇八四	三四	八三、〇〇五	一一	一、〇五一、七六一

十四年間國稅收入



過去五十一年間の中で前年度より収入を減じてゐる年度は僅かに明治三十六年、四十三年、大正三年、四年、九年、十二年、昭和元年、四年、五年、六年、七年の十一回に過ぎず他の年度は絶えず前年度よりも収入を増してゐる。特に支那事變勃發以來は増税と自然増收とが相結んで莫大なる収入増加を齎してゐる。昭和十六年度の國稅收入三十八億八百萬圓は明治二十四年の國稅收入六千四百萬圓に比すれば實に五十九倍に上るのである。

第二章 國稅體系

一 我國の國稅は過去五十一年間に金額の上で五十九倍となつたのであるが、其の内容についても幾變遷したのである。思ふに租稅の協賛は帝國議會の最も大きな仕事の一つで

元	毫	厘	分
一、四三、八九二	一、四三、六三	一、四三、三三	一、四三、〇三
一、九八、〇六〇	一、九八、〇三	一、九八、〇〇	一、九八、〇〇
二、四九、五、三〇三	二、四九、五、二七五	二、四九、五、二一七	二、四九、五、一五九
三、二四〇、九三三	三、二四〇、八八五	三、二四〇、八三七	三、二四〇、七八九
三、八〇八、七四一	三、八〇八、六九三	三、八〇八、六四五	三、八〇八、五九七
七三、三六	七三、三三	七三、三〇	七三、二七
七、二六〇	七、二五七	七、二五四	七、二五一
八九六、四〇三	八九六、三六五	八九六、三二七	八九六、二八九
七、二〇三	七、二〇〇	七、一九七	七、一九四
八八七、二二七	八八七、一八九	八八七、一六一	八八七、一七三
一、〇	一、〇	一、〇	一、〇
九	九	九	九
三	三	三	三
三	三	三	三
三	三	三	三

あつて、最近の如きは毎議會に例外なく租税の改正が行はれてゐる。明治維新以來、多くの租税が定められ、多くの租税が改められ、多くの租税が廢止せられたのであつて、現在残つてゐる租税は實に時代の波を乗り越えて生き残つたものである。

明治維新以後に設けられた國税の中で現在までに廢止せられた租税は二十五種に上るのである。此等二十五種の舊税につき其の成立と廢止との年代を示すと次の結果を得る事が出来る。

- 第一 專賣特許税(明治四年—五年)
- 第二 絞油税(明治四年—七年)
- 第三 僕婢税(明治六年—七年)
- 第四 馬税(明治六年—七年)
- 第五 駕籠税(明治六年—七年)
- 第六 港灣碇泊税(明治六年—八年)
- 第七 蠶種生絲税(明治二年—十二年)
- 第八 祿税(明治二年—十二年)
- 第九 地券證印税(明治五年—二十年)

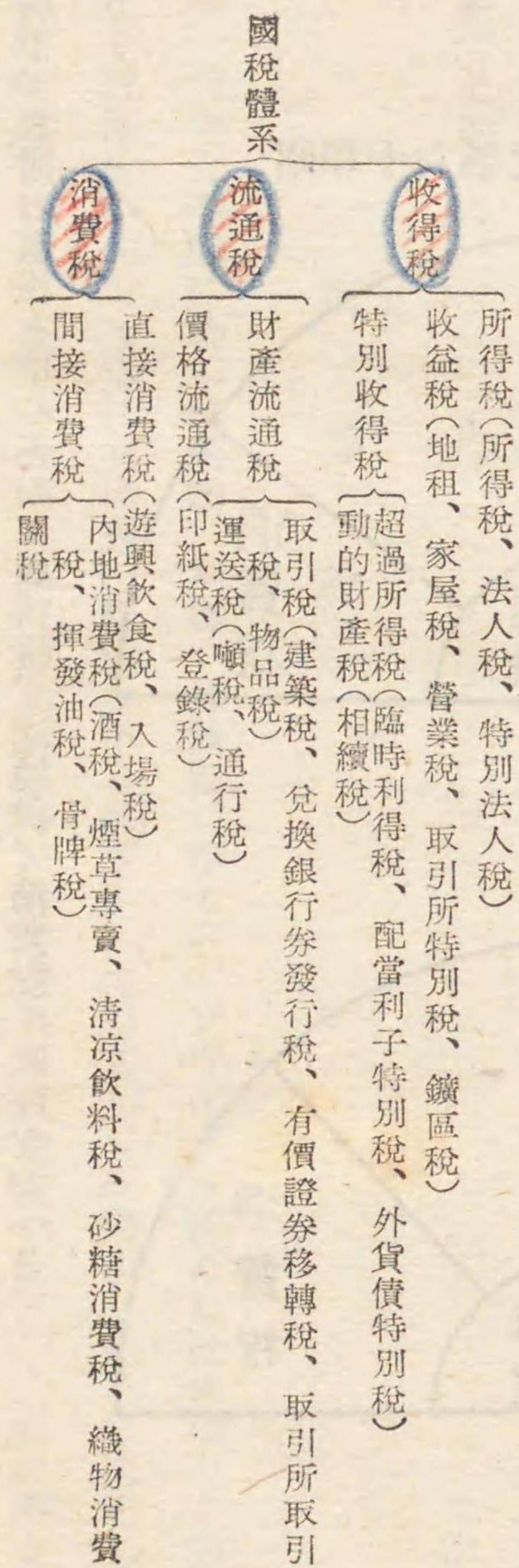
- 第十 度量衡税(明治八年—二十五年)
- 第十一 牛馬賣買免許税(明治元年—二十九年)
- 第十二 船税(明治二年—二十九年)
- 第十三 車税(明治六年—二十九年)
- 第十四 菓子税(明治十八年—二十九年)
- 第十五 煙草税(明治八年—三十年)
- 第十六 國立銀行税(明治五年—三十二年)
- 第十七 北海道水産税(明治三年—三十四年)
- 第十八 鹽税(明治三十八年—同年)
- 第十九 戰時利得税(大正七年—八年)
- 第二十 石油消費税(明治三十七年—大正十二年)
- 第二十一 醬油税(明治元年—大正十五年)
- 第二十二 賣藥税(明治十年—大正十五年)
- 第二十三 通行税(明治三十八年—大正十五年)
- 第二十四 資本利子税(大正十五年—昭和十五年)
- 第二十五 法人資本税(昭和十二年—昭和十五年)

二 新しい租税制度を作る、それが時代に適しなくなると小修正を加へ中修正を施す、然し彌縫策では如何ともし難くなると遂に根本的改革に乗り出し新しい租税制度を作るのである。明治維新以來この手續を繰返して出来上つたのが今日の國稅體系である。

現行國稅は種々の標準により分類する事が出来るが、間接税と直接税との分類が一つの標準となつてゐる。前述の如く納税者と擔税者とが一致し、納税者則ち擔税者となるのが直接税であつて、納税者と擔税者とが一致せず納税者が納税し其れが轉嫁して擔税者の負擔となるのが間接税である。間接税は主として收入經濟に關係し、間接税は主として消費經濟に關係する。所得を得又は財産を有してゐる事を租税客體とする場合には、納税者と擔税者とを一致せしめるのが好都合である。之に反し消費經濟を租税客體とする場合には千差萬別の消費行爲の一人につき直接に課税する事は決して適當でないから、少數の場合を除き、消費物の總元締たる製造業者又は配給業者を納税者として課税するのである。そして納税者が其の負擔したる租税を消費者に轉嫁するのである。即ち消費税の大部分は間接税の形をとる事となる。かくの如く租税體系は收入經濟を中心とする直接税と消費經濟

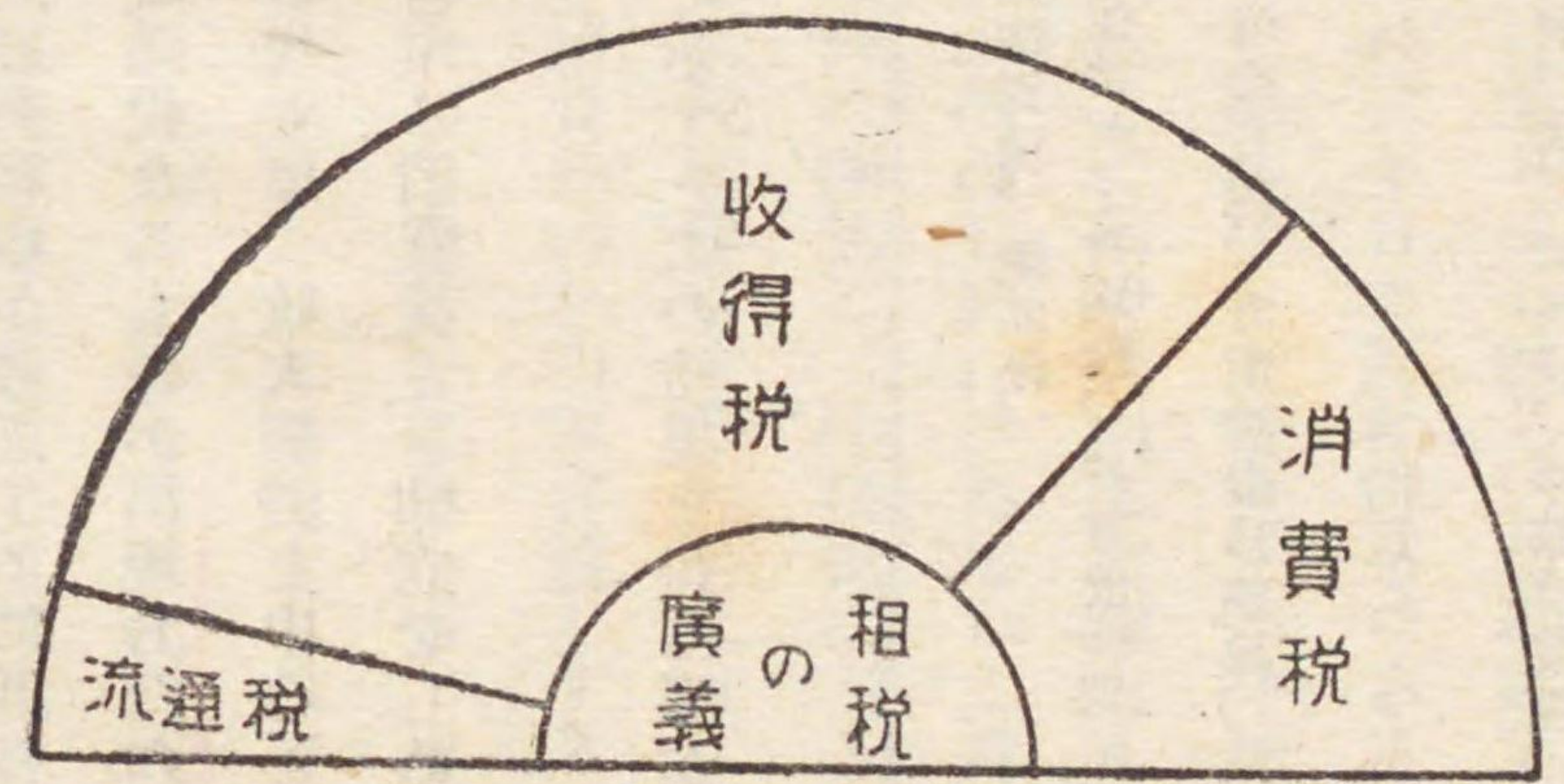
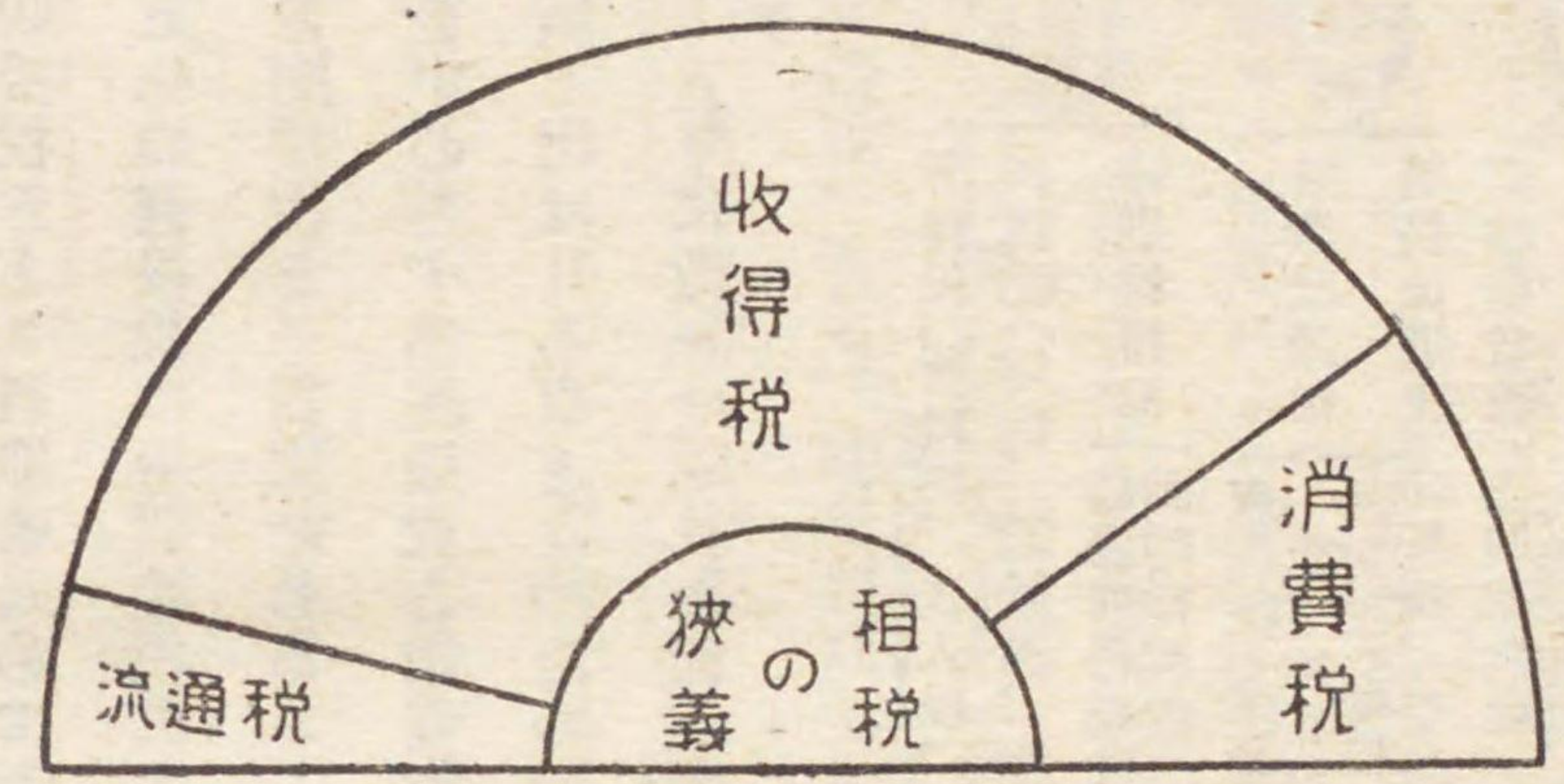
を中心とする間接税とより組織せしめてゐたが、流通經濟組織が發達するに及び第三部門として從來の意味の直接税にも間接税にも加へ難い流通税なるものが出現したのである。かくて直接税と間接税とを對立せしめる二分類主義の代りに、收入經濟を中心とする收得税と流通經濟を中心とする流通税と消費經濟を中心とする消費税とを鼎立せしめる三分類主義の體系が廣く行はれる事となつたのである。

試みに昭和十五年に改正せられた國稅體系を圖式で示すと次の結果を得る事が出来るのである。



以下、我國の國稅を中心として收得稅、流通稅、消費稅の説明を加へる。

昭和三十六年度國稅收入の三分類



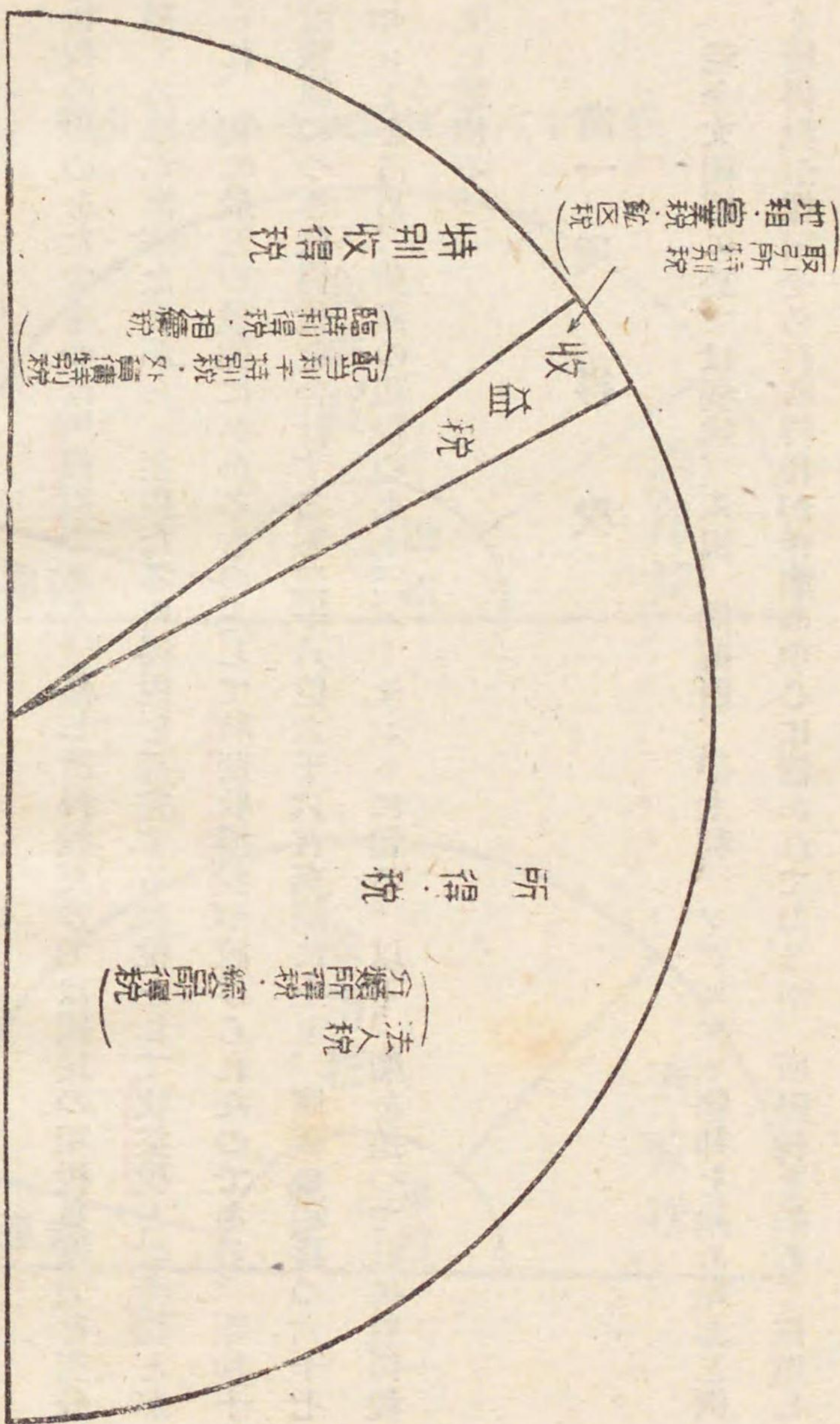
第三章 收 得 稅

收得稅の中心をなすものは所得稅である。然し所得稅だけでは國民の租稅負擔力を充分に捕捉する事が出来ないから、主稅たる所得稅を補完する租稅として收益稅と財産稅とが考へられ、更に最近の發達にかかるものとして特別收得稅が設けられたのである。昭和十六年度豫算につき收得稅を合計すると二十八億六千六百萬圓に上り、廣義の租稅の六十七パーセントを占め、狹義の租稅の七十三パーセントに當る。以下、順を追つて此等收得稅の研究を進める。

第一 所 得 稅

一 現今文明國に於ては獨逸、米國、佛蘭西、伊太利、ソヴェット聯邦を始め殆んど例外なく所得稅が採用せられ所得稅が稅制の中心に置かれてゐるが、所得稅を始めて採用したのは英國である。英國の所得稅は一七九九年に始めて定められたが、一八〇二年に廢止

譯分の税得收



せられ一八〇三年に再び採用せられ其後は改廢が常でなかつたが、一八〇三年の税法の精神が踏襲せられ、恒久税として今日に及んでゐる。然し一八〇三年の所得税は所得源によつて所得をA・B・C・D・Eに分ち源泉課税を主とする分類所得税であつて比例税率の標準率 (Standard rate) を採用し、綜合所得税とは距離の遠いものであつた。漸く一九一〇年にロイド・ジョージ (Lloyd George) が超過所得税を制定し、それが附加所得税と名を改め、從來の分類所得税と相並んで綜合所得税の實を擧げる事となつた。

我國の所得税は明治二十年に制定せられ、明治三十二年と大正九年と昭和十五年の大改正を経て今日に及んでゐる。現行所得税は所得税法と法人税法により規定せられてゐる。

所得税法は個人所得税を其の内容とし分類所得税と綜合所得税とよりなつてゐる。法人税は法人所得税を主とし其れに法人資本税を加へたものである。法人税の一種に特別法人税がある。尙ほ昭和十五年の税制改革の結果として、所得税及法人税の何れにも地方附加税を課する事が出来なくなつたが、その代りに所得税及び法人税の一部が地方分與税分與金特別會計を通じて、配付税の形で道府縣市町村に分與せられる事になつたのである。

昭和十六年度の豫算により我國所得税の總額を算定すると十八億五千五百六十八萬圓に達してゐる。その内容を分類すると次の如くである。(單位千圓)

個人所得税(一、二五、〇〇〇)	分類所得税	六四、八七五
	綜合所得税	五三、一八九
法人所得税(六、六七〇)	法人税	六〇、四三三
	特別法人税	一、二三五
計		一、八五、六一

所得税収入が廣義の租税に占むる比率を見ると四割三分に上り、狹義の租税に占むる比率に至つては四割八分近くである。所得税が我が税制に占むる地位の如何に重大なるかを知らるに足りるのである。

二 先づ個人所得税より研究を始める。各國の實例を見るに、獨逸は個人所得税を賦課所得税と資本收益税と勞賃税とに分ち、英國は普通所得税と附加所得税とに分ち、佛蘭西は一般所得税と分類所得税とに分ち、伊太利は不動産所得税と動産所得税と補完所得税とに分ち、米國は個人所得税を普通税と附加税とに分つ。我國の個人所得税を分類所得税と

綜合所得税とに分ちて説明する。

分類所得税は所得を不動産所得と配當利子所得と事業所得と勤勞所得と山林の所得と退職所得とに分ち、各所得につき特別の計算をしてゐる。税率は比例税率であつて、財産所得(不動産所得と配當利子所得とは一〇パーセントの税率)に重く、勤勞所得(六パーセントの税率)に軽く、事業所得の税率(營業所得は八・五パーセント、營業以外の事業所得は七・五パーセントの税率)は其の中間である。尙ほ山林の所得と退職所得とは一時的性質を有してゐるから特別の税率を採用してゐる。徴收方法は配當利子所得と勤勞所得と退職所得との大部分については源泉課税を行ひ其の他の所得についてはのみ賦課課税を用ひてゐる。所得を綜合せず分類して課税する事と税率に比例税率を用ひてゐる事と源泉課税主義を相當程度に採つてゐる所を見ると、英國の普通所得税が標準率を動かすが如く、税率を伸縮する事によつて財政の需要に應ずると云ふ所に長所を有し物税の性質を多分に具へてゐる。勿論、分類所得税は免税點又は基礎控除と扶養家族控除と生命保険料控除の規定を設けてゐる點で人税的性質を帯びてゐるが、達觀的に云へば物税的のものである。社會

的原則よりも寧ろ財政的原則に適ふものである。

所得税の特質を發揮せしめる爲めには物税的の分類所得税では不充分であつて、茲に人税的の総合所得税の必要が起るのである。我國の総合所得税は總所得五千圓を超ゆる所得者に對し課税するものであつて、総合課税方法と累進税率とを採用してゐる事が其の特色である。第一に総合所得税は個人のあらゆる源より來るべき所得を綜合して課税するのである。総合所得税の課税標準は大體に於て分類所得税のそれと一致してゐる。第二にかくして算定したる總所得金額が五千圓を超ゆるときには其の超過額に對し最低十パーセント最高六十五パーセントの超過額累進税を課するのである。

上述の如く個人所得に關しては、所得の大小を問はず比例税率の分類所得税を課すると共に總所得五千圓を超ゆる者に對しては分類所得税の外に総合所得税を課するのである。前者は財政的原則を目標とし後者は社會的原則を主としてゐる。

三 法人の所得は個人の所得と性質を異にしてゐるので、國により所得税の立法を法人と個人とにつき區別してゐるものがある。個人所得税法より法人所得税法を獨立せしめて

ゐる例として、米國と獨逸とを擧げる事が出来る。我國は久しく所得税法を三種に分ち、法人所得を第一種所得として課税してゐたのである。次に昭和十二年に法人資本税が定められた。然るに昭和十五年の税制改革の結果として從來の所得税法と法人資本税法とを廢止し新たに法人税を設けたのである。

法人税の課税物件は各事業年度の所得と清算所得と各事業年度の資本とである。第一の各事業年度の所得は各事業年度の總益金より總損金を控除した金額によるのである。第二の清算所得と云ふのは、法人解散したる場合に於て、其の殘餘財産の價額が解散當時の拂込株式金額又は出資金額及積立金額の合計金額を超過したる部分である。第三の各事業年度の資本と云ふのは各事業年度の各月末に於ける拂込株式金額と出資金額と基金又は釀金と積立金額より各月末に於ける繰越缺損金額を控除したる金額の月割平均額に當該事業年度の月數を乗じたるものを十二分して計算したる金額である。

各事業年度所得金額と清算所得金額とに對しては十八パーセントの税率を課し、各事業年度の資本金額に對しては千分の一・五の税率を適用してゐる。米國と獨逸との法人所得

税法は小所得に輕率を課してゐるが、我國は一本の稅率である。尙ほ法人の受くる配當利子所得には源泉にて分類所得稅を賦課するので、その稅額だけ法人稅額より控除する事となつてゐる。

以上は普通の法人の課稅の場合であるが二つの例外がある。第一は同族會社に重く課稅し、第二は特別法人に輕く課稅するのである。

同族會社と稱するのは株主又は社員の一入及び之と親族使用人出資關係ある法人等特殊の關係ある者の株式金額又は出資金額の合計が其の法人の株式金額又は出資金額の二分の一以上に相當する法人であつて加算稅率が適用せられる。然し事業の經營を主たる目的とする同族會社に對しては、前述の如く臨時租稅措置法によつて此の加算稅率を緩和する事とした。

特別法人稅は産業組合及産業組合聯合會、商業組合及商業組合聯合會、工業組合及工業組合聯合會、貿易組合及貿易組合聯合會、漁業協同組合及漁業組合聯合會、蠶絲共同施設組合、産業組合中央金庫、商工組合中央金庫の剩餘金に課稅するのであつて、稅率は百分

の六であつて法人稅の三分の一である。

(廿七二)

第二 收益稅と財産稅

一 收得稅の體系を組織するに當つては稅源の理論より考へて所得稅を中心とせねばならぬ事は云ふまでもない。然し所得稅だけでは收益と收益以外の所得との租稅負擔が釣合を失ふから、中心稅たる所得稅を補完する租稅を設ける必要がある。所得稅の補完稅としては收益稅と簡別所得稅と一般財産稅と簡別財産稅とを考へる事が出来るが、特に重要なものは收益稅と一般財産稅である。

收益稅の目標とする所は動産と不動産との二つである。不動産に屬するものとしては地租、家屋稅を擧ぐべく、更に動産に關する收益稅には資本利子稅がある。收益を齎すものとして動産不動産の外に營業を擧げる事が出来る。かくして營業稅が出てくる。要するに收益稅としては地租、家屋稅、資本利子稅、營業稅を擧げる事が出来る。國によつては此の外に商業稅、鐵道稅、鑛業稅、百貨店營業稅の如きものもある。我國にては鑛區稅と取

引所特別税とを特別収益税としてゐる。

尙ほ昭和十五年の税制改革により資本利子税を廢止すると共に家屋税を國税として採用した。そして地租と家屋税と營業税との収入の全部を地方分與税分與金特別會計を通じ、徵收地道府縣に還付税として分與する事としたから、此等三収益税は實質的には地方財源となつた譯である。但し道府縣税として久しく發達した家屋税を國税とするには、課税標準たる家屋の賃貸價格を全國統一的に調査すべく、その調査に時間に要するのである。茲に三収益税の中で家屋税のみは昭和十七年に始めて國税として地方分與税分與金特別會計に繰り入れる事としたのである。

一般財産税は我國に採用せられてゐないから暫く措き、我國の収益税の豫算額を昭和十六年度の數字により示すと、次の結果を得るのである。(單位千圓)

收 益 税 (二八、一四〇)	地 租 (三五、三三二)
	營 業 税 (六、八六)
特別収益税 (一〇、一七〇)	取引所特別税 (八、三九)
	計 (二六、三八)

以下、地租と營業税と家屋税との現状を述べ、更に一般財産税の論點を明かにしたい。

二 収益税の第一は地租である。地租は何れの國に於ても昔より發達した租税であつて所謂農業國に於ては租税の中心をなしてゐた。然し農業國から商工業國に進むに従ひ地租が財政收入に占めてゐる重みを減じて來たのである。

我國の地租は明治六年地租條例により舊幕時代の地租を改正したものを久しく維持し、其後の改正があつたが原則に於ては動く所がなかつた。昭和六年に至り地租條例を廢して地租法を制定し、茲に根本的の改革が行はれたのである。地租の課税標準としては、土地の面積が最も幼稚にして、地價に進み更に賃貸價格に進むものである。昭和六年まで用ひられた課税標準は、明治九年、十年頃に始めて調査せられし地價であつた。漸く大正十五年に至り「貸主が公課修繕費其他土地の維持に必要な経費を負擔する條件で土地を賃貸する場合に貸主の收得すべき一年分の金額」の意味に土地賃貸價格を定め、大正十五年、昭和二年にわたり全國につき土地賃貸價格を調査したのである。昭和六年に至り地租法の制定と共に、地租の課税標準として地價を棄てて賃貸價格を採用したのである。そして賃

賃價格を十年毎に調査し直し、時世の進歩に適合せん事を期してゐる。

尙ほ大正十五年の税制整理の結果として、地租に免税點を設け、昭和六年の地租法も其の精神を襲つてゐる。昭和十五年の地租法改正の結果として、土地賃賃價格二百圓未満の田畑を所有するものは地租を免ぜられる事となつた。

昭和十五年の地方税法により道府縣は本税と同額の地租附加税を課し、市町村は本税の二倍の地租附加税を課する事が出来る。尙ほ此際に賃賃價格二百圓未満の自作農地又は小作に付したる農地に付ても地租あるものとして附加税を課せしめるのである。

三 收益税の第二は家屋税である。農業時代には地租が重要であつたが、商工業が盛んとなるに伴ひ營業税が發達し、同時に都市の繁榮につれて家屋税が生じたのである。

我國の家屋税は其の起源を徳川時代に發してゐる。明治時代に入り家屋税は國税としては殆んど發達せず専ら地方税として行はれてゐるのである。即ち明治十五年に郡區部會規則に依り、市部に於て戸數割に代へて賦課し得ることとなつたのが家屋税の初めである。明治二十三年に府縣制を施行するや、市部と郡部とを問はず戸數割にかへ家屋税を賦課す

る事を許した。明治三十二年に府縣税、家屋税に關する勅令が發布せられ、府縣は其の全部又は一部の地に於ける家屋に對し家屋税を賦課し得る事となり、只だ家屋税を賦課すれば戸數割を賦課し得ないこととしたのである。大正十五年に「地方税ニ關スル法律」が發布せられ、昭和二年より府縣税戸數割を廢すると共に家屋税を府縣税として一般的に採用する事となつたのである。昭和十五年の税制改革の結果として、家屋税法が定められ、家屋税を國税に移し收益税體系を整へたのである。

家屋税の課税する家屋は住宅、店舗、工場、倉庫其の他の建物を含む事となつてゐる。従つて貸家の外に自宅も課税せられ、住居の外に營利用の建物も包括せられる事となる。課税標準は家屋臺帳に登録したる賃賃價格であるから現行の家屋税は家賃税である。家屋税の家屋賃賃價格の意味は地租の場合と同様であるが、五年毎に之を改訂する事としてゐる。

地方税法の定むる所により、道府縣は本税と同額の家屋税附加税を課し、市町村は本税の二倍の家屋税附加税を課する事が出来る。

四 収益税の第三の營業税は營業の収益に課する租税である。營業とは資本を基礎として個人が繼續的に營む業務を云ふ。大體に於て商工業並に其の補助業が營業税により課せられる事となる。資本を基礎として營む業務なるが故に所謂自由職業は原則として其の範圍外である。又一般の營業に對する營業税の外は特殊の營業につき特殊の營業税を設ける事がある。

我國の營業税は初め地方税として發生し、後に國税に發達したものである。明治十一年地方税規則が定めらるるや、營業税は戸數割と同じく地方税として課せられた。初め商業のみに課税したが明治十五年の改正に依り廣く商業工業に課する事となつた。國税としての營業税は明治二十九年に初めて定められたのである。大正十五年に至り國税營業税を廢して、國税營業収益税を設け同時に府縣税營業税の内容を明かにした。昭和十五年に國税營業収益税と府縣税營業税とを廢止し國税營業税一本としたのである。

營業税は法人營業税と個人營業税との二つに分れる。前者は總べての營利法人の營業に課し、後者は物品販賣業、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、寫眞業、席貸業、旅人宿業、料理店業、周旋業、代理業、仲立業、問屋業、鑛業、砂鑛業、湯屋業、理髮美容業、其他の二十二種の營業に限つて課してゐる。昭和十六年度豫算によれば、營業税收入九千二百八十二萬圓の中で法人營業税が五千七百二十一萬圓の多額に上つてゐる。

營業税の課税標準は純益主義を採用してゐる。即ち法人營業税の課税標準は各事業年度の純益と清算純益とであり、個人營業税の課税標準は前掲二十二種の營業の純益である。税率は、法人個人を通じ一本の比例税率を採つてゐる。但し個人營業税に限り純益金額四百圓未滿の時には課せない事となつてゐる。

地方税法の定むる所により、道府縣は本税と同額の營業税附加税を課し、市町村は本税の二倍の營業税附加税を課するのである。

總ての營業には原則として營業税が課せられてゐるが、特殊の營業には營業税の外に一種の特權税を課してゐる。其一は鑛區税であり、其二は取引所特別税である。鑛區税は昭和十五年に定められ、試掘鑛區と探掘鑛區と砂鑛區とにより税率を異にしてゐる。地方税

法によれば道府縣と市町村とは鑛區稅附加稅として何れも本稅の百分の十以内を課する事が出来る。取引所特別稅は昭和十五年より定められ稅率は手數料收入金額の百分の十二であつて地方稅附加稅は許されてゐない。取引所稅の中には取引所特別稅の外に取引所取引稅があるが、其れは流通稅に屬するものである。

五 財產稅は古き稅であつてギリシヤ、ローマに起り、中世を通じ十二三世紀頃から近世の初めに盛んに行はれ、十七世紀に至るまで行はれたのである。現今文明國に於ける財產稅は恒久稅としては所得稅の補完稅たる地位を占め、臨時稅としては戰時稅非常稅の役割を演じてゐる。いつれの財產稅も單に財政收入を齎すに止まらず、物價騰貴の際に其の趨勢を阻止し緩和する作用を有し、且つ課稅物件の調査を通じて統制經濟を行ふ資料を與へると云ふ副產物を齎すのである。

臨時稅たる財產稅は財產を稅源とする實質的財產稅であつて、第一次歐洲大戰の前と後に獨逸に於て大規模に採用せられた。約十億マルクの軍備擴張費を支辨する爲めに一九一三年に國防獻金を起したのが前者であり、戰債の後始末の爲めに一九一九年に帝國緊急

犠牲を課したのが後者である。

普通に財產稅と稱するは一般財產稅である。第一に一般財產稅は補充稅であり、第二に名義的財產稅であり、第三に總べての財產を包括して綜合課稅を行ふものである。恒久稅たる一般財產稅の一例としては一九二二年の獨逸の財產稅がある。財產稅に於て最も重要なるは財產の評價であつて、現に獨逸では財產稅法の外に帝國財產評價法を設けてゐる。

我國に於ては大正十一年の臨時財政經濟調査會に之が提案あり、昭和十二年には個人法人に通ずる財產稅が提案せられたが、法人資本稅を採用し個人財產稅は之を思ひ止まつたのである。昭和十五年の稅制改革の結果として、法人資本稅は法人稅に吸收せられる事となつた。法人稅は法人の所得と資本とにつき賦課せられ、法人所得稅たる所に重心を置いてゐるが、多少乍ら法人資本稅の色彩を加味してゐる。

第三 特別收得稅

一 特別收得稅は增加稅とも稱せられ、普通の收得稅たる所得稅、收益稅、財產稅に對

し不勞利得税として特別の地位を占めてゐる。我國に於ても特別收得税は近時急激に發達し昭和十六年度の如き次の巨額の數字を示してゐる。(單位千圓)

配當利子特別税	一一、〇一五
外貨債特別税	九、七五〇
臨時利得税	七八四、一五九
相続税	七七、五五三
計	八八二、四七八

特別收得税の占むる割合を見るに、廣義の租税の二割一分に當り狭義の租税に對しては二割三分の大なる數字を示してゐる。

特別收得税は二つに分れる。第一は超過所得税であつて、正常所得に超過する額に課税するものである。第二は動的財産税であつて相続、贈與、社會的事情により財産價格の増加したるに對し課税するものである。

二 超過所得税とは正常所得に超過する所得に課税するものである。思ふに正常所得を越ゆる所得を収める事が出来るのは所得者自身の努力にまつ所もあるが、一は社會的事情

の然らしめる所によるものであるから、かゝる場合には普通の所得税の外に特別の所得税を課税するのが公平を得る所以であり、同時に擔税力にそふ所以でもある。超過所得税としては獨逸の新財政計畫に採用せられた増加所得税が世界的に有名であるが、我國としては配當利子特別税と外貨債特別税と臨時利得税とを擧げる事が出来る。

昭和十二年の北支事件特別税法に收められた利益配當特別税と公債及社債利子特別税とは昭和十三年の支那事變特別税法により利益配當税と公債及社債利子税と名を改め、更に昭和十五年の税制改革の結果として配當利子特別税と云ふ獨立の租税となつた。本税法は法人より受くる利益の配當の正常所得比率を一割と定め、國債の利子の正常所得比率を四分と定め、地方債社債の利子の正常所得比率を四分五厘と定め、この正常所得比率を越ゆる配當又は利子に對し十五パーセントの比例税率を課するものである。

外貨債特別税は昭和十二年に定められ日本内地で外貨債を所有する人の利子に課税するものである。外貨國債の利子の正常所得比率を年四分と定め、外貨地方債外貨社債の利子の正常所得比率を年四分五厘と定め、この正常所得比率を越ゆる金額の十分の七を税額と

してゐる。

我國の臨時利得税の最初のものとしては、第一次歐洲大戰の產物として、大正七年に採用せられた戰時利得税をあげる事が出来る。滿洲事件勃發するや昭和十年に臨時利得税を定め更に支那事變の後に改正を加へた。昭和十五年の税制改革の結果として從來の臨時利得税より滿洲事件の色彩を除くと共に、法人臨時利得税に超過所得税を統合し内容を一變した。現行の臨時利得税は昭和九、十、十一の三箇年の平均利益を正常所得とし、其れ以上の利得を得たる場合に課税する事となつてゐる。昭和十六年度の豫算によれば、臨時利得税は七億八千四百十五萬圓の收入をあげ、其の大部分を占めるものは法人臨時利得税の六億四千八百九十一萬圓である。

(110)

三 動的財産税とは財産が動いてゐる状態に課税するのであつて、相續税と財産増價税とに分れる。茲には専ら相續税につき説明を加へる。

相續税は相續の開始によつて財産權の移轉する時を見て、其の財産に課する租税である。この税はもと手数料より發達したものであるが、其れが漸次租税の性質を帯び遂に流通税

の形をとり印紙税登録税の性質を帯びるに至つた。其後其の税率を他の印紙税登録税の場合よりも増し、其の結果として、名義上は流通税なるも實質上は財産税となり、更に進んで名實共に財産税となるに至つたものである。

我國の相續税は明治三十八年に初めて設けられた。相續税は相續財産に課税するものである。被相續人が内地に住所を有する場合には相續財産の全部に對し相續税を課するのである。之に反し被相續人が内地に住所を有しない時には、内地に在る相續財産についての相續税を課する事となつてゐる。但し「被相續人の死亡に因り相續人の受取る生命保險の保險金にして被相續人の保險契約者たる保險契約に基づくもの」又は「退職手當、功勞金及此等の性質を有する給與にして被相續人に支給せらるべきものが被相續人死亡したる爲其の相續人其の他の者に支給せられたるとき」は之を相續財産と看做してゐる。更に親族に贈與を爲したるとき準相續として相續税を課してゐる。

(111)

相續税の義務者は相續人である。我國には家督相續税と遺産相續税とがある。家督相續税は家督相續の開始する場合に家督相續人の納むる税である。遺産相續税は遺産相續開始

の場合に遺産相続人の納むる税である。税率は超過額累進率であるが、遺産相続に對する税率は家督相続に對する税率より重く、又相続人と被相続人との續柄が遠くなるに従つて税率を累進せしめてゐる。又免税點は家督相続税は五千圓として高く定め、遺産相続税は千圓として低く定めてゐる。昭和十六年度豫算によれば、相続税収入七千七百五十五萬圓の大部分即ち六千八百八十萬圓が家督相続税である。

相続税には年賦延納制が設けられ名義的財産税で済まし得る事もあるが、相続人が大なる所得を得てゐない限り、實質的財産税の本質を現はす事になる。不動産が過半を占むる相続財産に對しては昭和十六年度より物納制度を適用する餘地を置いたのである。

第四章 流通税

流通税は個人經濟の收入支出に關係する取引と云ふ事實即ち流通經濟に課税するものである。經濟流通それ自體に課税するものを財産流通税と云ひ經濟流通に關連して生ずる行を課税するものを價格流通税と名づける。歐米諸國に於ては、英國を除けば殆んど例外な

く賣上税と云ふ財産流通税を採用してゐる。この賣上税が所得税、消費税とならんで租税制度の三重要部門をなしてゐる。

昭和十六年度豫算につき流通税を合計すると僅かに二億六千萬圓にして、廣義の租税の六パーセントを占め、狹義の租税の七パーセントを占むるに止まる。流通税全體として極めて少額である。更に歴史的に考へると價格流通税が古くより存在し、財産流通税の殆んど全部は支那事變發生以來に始めて生じたと云ふ有様である。従つて我國の流通税は其の發達を將來に期せねばならぬ。(次頁グラフ参照)

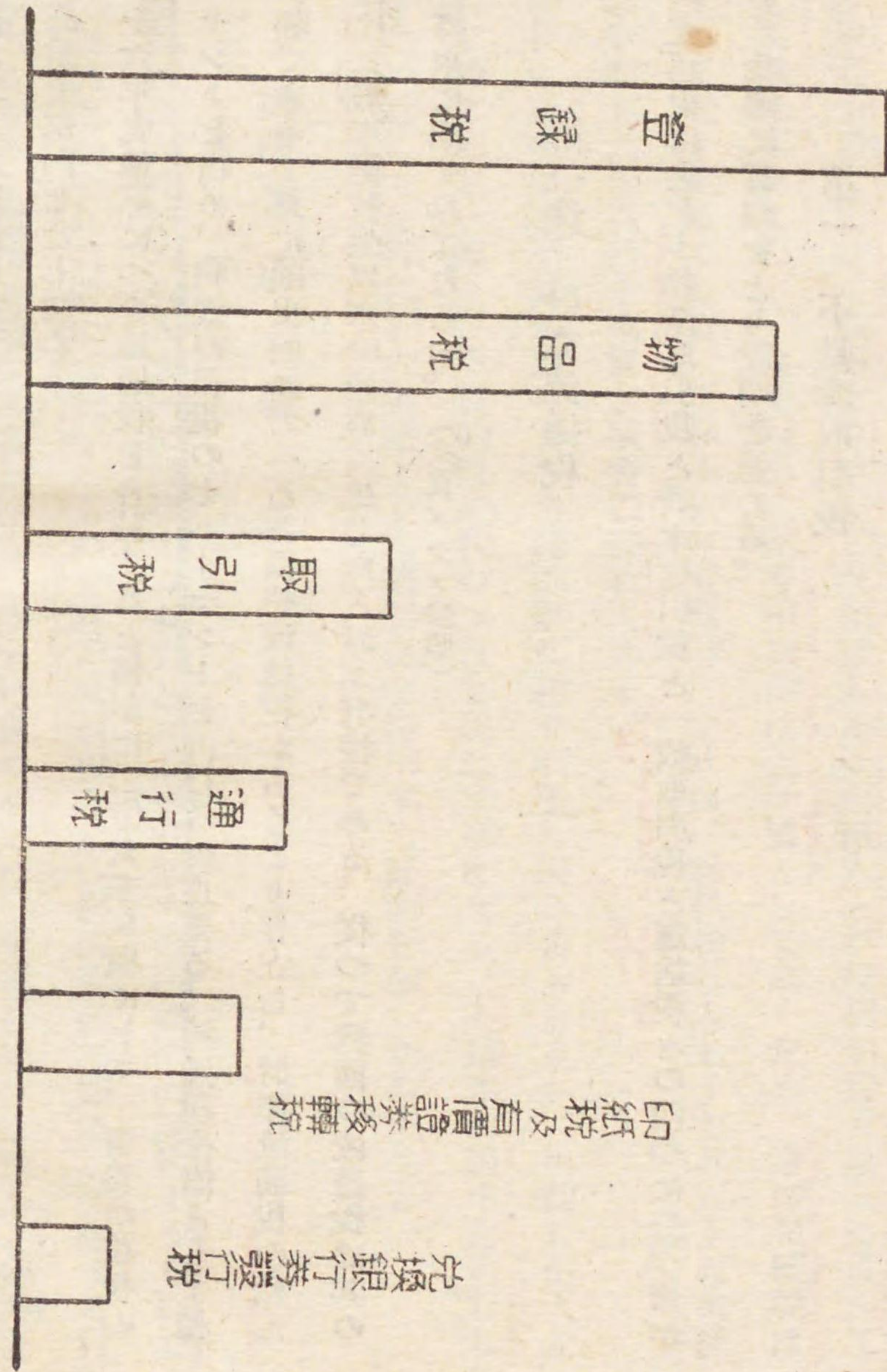
第一節 財産流通税

財産流通税は之を不動産取引税と資本取引税と一般取引税と運送税との四つに分つ事が出来る。我國に實例をとり説明を進める。

第一 不動産取引税

一 經濟發達の始めに於ては私有財産の重要なものは不動産であつたから、不動産取

譯分の税通流



引税が流通税の先驅をなしたのである。不動産の取引は官簿に登録する事により第三者に對抗し得るのを常としてゐるから、不動産取引税は價格流通税として成立するのである。然し不動産の流通は外部に容易に表現せられるから、價格流通税の外に財産流通税としての不動産取引税が成立するのである。我國の不動産取引税としては夙に地方税の不動産取得税あり、近くは國税に建築税が採用せられてゐる。

二 建築税は昭和十四年の増税に際し支那事變特別税法に依り設けられた新税の一つであつたが、昭和十五年の改革の結果として獨立の國税となつた。建築税は(一)居住の用に供する家屋(二)料理店業、席貸業等の用に供する家屋(三)演劇、活動寫眞、演藝又は觀物の開催の用に供する家屋にして建築價額一萬圓以上のものを建築したる者に對し課税するものである。

昭和十六年度豫算によれば國税の建築税の収入は六十二萬八千圓に止まり、地方税の不動産取得税の収入の六分の一に過ぎない。

第二 資本取引税

一 國民經濟の進歩に伴ひ不動産の外に動産が急激に發達し、資本の取引が流通經濟の重要なる部分となつた。こゝに不動産取引税の外に資本取引税が成立した。**資本取引税**の主たるものとして、**證券發行税と有價證券移轉税と取引所取引税と**がある。

二 我國に於ける證券發行税には兌換銀行券發行税があり兌換銀行券條例により定められてゐる。兌換銀行券發行税は明治二十一年に定められ、日本銀行が正貨準備、保證準備の制限を超えて制限外發行をなす場合に之に課する税である。兌換銀行券發行税は制限外發行をして金融市場の需要に應じ伸縮せしめる事を目的とし、財政政策よりも寧ろ金融政策の色彩を多く有してゐる。

昭和十六年の「兌換銀行券條例ノ臨時特例ニ關スル法律」により正貨準備、保證準備の區別を廢止し兌換銀行券の最高發行高を定める事とした。即ち大藏大臣の定むる金額（當分は四十七億圓）を超えて兌換銀行券を發行する時には、日本銀行は其の超過額に對し年三分を下らない兌換銀行券發行税を納めねばならぬのである。

三 我國の有價證券取引税としては昭和十二年の有價證券移轉税がある。この税は國債

證券、地方債證券、社債券、産業債券、商工債券、株券及外國證券が賣買、交換、贈與、遺贈其の他の原因により移轉したる時及び甲種登録國債の名義變更及會社の持分が移轉したる時に課税するものであつて、取得者が有價證券移轉書に印紙を貼用して之を納めるのである。税率は取得價格を課税標準とする比例税率である。有價證券仲買人を買受人とする場合の税率が最も軽く、取引所の實物市場に於ける賣買による移轉の場合が少しく重く其他の場合の率が最も高い。いづれの場合に於ても國債證券に對する税率は其の他の證券の税率の半分である。

四 我が取引所税法は特殊營業税たる取引所特別税の外に取引税を規定してゐる。取引税は取引所に於ける差金取引に對し課するものであつて廣く地方債證券、社債券、有價證券、商品の取引に互つてゐる。只だ國債證券の取引は例外として免税してゐる。

納税義務者は取引所に於て差金取引をなす人である。課税標準は差金の授受により決濟し得る取引を結んだ金高であつて、其れに税率を適用し税額が定まる。第一種、地方債證券又は社債券の賣買取引並に第二種、有價證券の賣買取引の税率は、甲、七日以内の期限

を以て履行期と爲す短期取引と、乙、其他のものとの二つを分ち、第三種、商品の賣買取引は甲、銘柄又は等級別に相對賣買の方法に依りて行ひ、履行期に於てのみ差金の授受に依りて決済し得るものと、乙、其他のものとの二を分ち、甲には低率を乙には高率を課してゐる。

昭和十六年度豫算によれば、取引税の収入は三千三百十六萬圓であつて、其の中で有價證券の取引より三千七十七萬圓を齎し、商品の取引より二百三十九萬圓を得てゐる。

第三 一般取引税

一 一般取引税は資本の轉換、財産の移轉を生ずべき取引に課税するものである。かかる取引は契約の形によるのが普通であるから契約税と名づくべく、又現今の取引の主なるものは賣買であるから一般賣上税とも云ふ。第一次歐洲戦後の諸國の立法は専ら此方面に財源を求め、英國を除き殆んど凡ての國は一般取引税を採用し巨額の収入を得てゐる。英國が所得税法の税率を八志六片（四割二分五厘）又は十志（五割）の高率に引上げたのも、一は一般取引税と云ふ豊富な財源を有せず、収入の大部分を所得税に仰いだ爲めである。

要するに一般取引税は流通取引の全部又は大部分を捕捉するから財政収入上より高く評價せられてゐる。又最近行はれる物資統制は流通經濟の眞相が明確にせられて始めて圓滑に遂行せらるべく、一般取引税は此の方面にも實益を有してゐる。

昭和十二年の税制改革案は取引税法案を作り國税體系の中樞に一般取引税を加へんとしたが實現を見るに至らなかつた。昭和十二年の北支事件特別税法の物品特別税は奢侈的物品を課税したが、昭和十三年の支那事變特別税法は物品特別税を物品税に改めて課税範圍を擴大し、更に昭和十五年の改革により物品税を獨立の租税とし範圍を更に大にしてゐる。物品税法は北支事件特別税法時代の奢侈的消費税の色彩を薄くし、一般取引税の方向に進んでゐる。先づ昭和十二年の取引税法案を通じて一般取引税の内容を明かにし、次に現行物品税法の特質を説く事とする。

二 昭和十二年の取引税法案は次の四つの特色を有してゐた。

第一は課税物件である。取引税法案は流通過程に於ては農業者の賣上を除外したのみで製造者も卸賣商も小賣商も凡て之を課税する事とし、種類に於ては單に物品の賣買取引の

みならず、金融業、請負業、運送業、印刷業、旅人宿業等の取引にも及んでゐる。但し醫師、辯護士、著述家等の給付行為は課税しないのである。即ち一般取引税であつて特殊取引税より廣いのであるが、最廣義の取引税よりも狭くなつてゐる。

第二は税率と免税點とである。取引税法案は税率を普通の取引金額の千分の一とし、百貨店の取引金額の千分の三としてゐるから低い率である。國によつては普通の税率の外に低い税率として卸賣の場合を定め、高い税率を一貫産業又は奢侈品の取引の場合に定めてゐるが、本法案は此種の差別を設けなかつた。免税點を三萬圓と定めた事は小額の租税を徵收するの煩を避けたのと、中小商工業者を保護するのとの二つの目的に出たものである。

第三の免税物品として注目すべきは米と繭と肥料との三つである。此等の商品については國家が價格の統制に乗り出してゐたのであるから、取引税によつて價格統制を裏切る事を避けたのであらう。

第四は重複課税の防止である。流通税體系の内部に於ては財産流通税相互間又は價格流通税相互間の重複課税は之を避くべく、更に財産流通税と價格流通税との間の重複課税を

避ける爲めに、取引所取引税、有價證券移轉税の如き他の流通税を課せられたる取引に対し取引税を課せないのである。

三 現行物品税法は特定の商品に對し特定の取引階段についてのみ課税してゐる。即ち特定商品を三種に分ち、第一種の物品については販賣せられたる物品の價格に應じ小賣業者より、第二種又は第三種の物品については製造場より移出せられたる物品の價格又は數量に應じ製造者より之を徵收するのである。第一種、第二種の物品は甲類と乙類とに細分せられてゐる。

税率は第一種、第二種を通じ甲類は高く、乙類は低い。甲類と乙類との税率を區別した點については奢侈税に類似する所あり、其結果として物品税を消費税に加へる人がある。然し北支事件特別税より支那事變特別税に進み更に基本税の一つとなるに際し、課税品目を増し生活必需品に近いものまで取り入れてゐる所を見ると、一般取引税の色彩が加はつてゐるのである。要するに過去の物品税は消費税であり、將來の物品税は流通税であり、現行の物品税は消費税と流通税との中間に位してゐる。

昭和十六年度の豫算を見るに、物品税は七千九百九十六萬圓の收入を齎してゐる。

第四 運送税

一 運送税とは運送の事實に課する税である。運送税は貨物運送に課税するを趣旨とするも、交通機關並に其の利用者より云へば、貨物運送と旅客運送とを分つ事が出来ない。貨物運送を課税せば旅客運送をも課税せねばならぬ事となり、運送税は貨物運送税と旅客運送税とに分れる。

二 **旅客運送税**は所謂通行税であつて、他の運送税と異なり財の移轉を生ずべき經濟流通に課する税でないから之を消費税と見る學者もある。我國の通行税は明治三十八年に起され大正十五年に廢止せられたが、昭和十三年に支那事變特別税として復活し昭和十五年の税制改革により獨立した。現行の通行税法は汽車、電車、乗合自動車及汽船の乗客に對し等級及通行區間の料程に應じて課税してゐる。但し三等乗客の乗車船區域四十料以内なるときは免除せられる。更に急行車船には急行料金に對し課税してゐる。

我國の貨物運送税は、海運には船荷證券に課し、陸運には運送貨物引換證に課税してゐる。

るが、それは第二節第一に述べる價格流通税の中の印紙税に屬してゐる。

海運に於ける貨物運送税の特別税として我國の噸税を考へる事が出来る。噸數は外國貿易船が開港に入り來る際に、噸數を標準として船長より徴收する税である。明治三十二年に起されたものである。

昭和十六年度豫算を見るに、通行税は二千四百九十四萬圓、噸税は百七十八萬圓、合計二千六百七十三萬圓である。

第二節 價格流通税

我國の價格流通税は印紙税と登録税との二つに分れる。兩者ともに收入印紙を以て納めるのを原則としてゐるが。例外として現金を以て徴收する場合もある。歳入經常部豫算の大部分は價格流通税の占める所である。先づ印紙税を論じて次に登録税にうつりたい。

第一 印紙税

一 印紙税を廣く解すると印紙貼用、押印證書によつて徴收する租税を總稱すべきであ

る。然し此の意義に於ける印紙税は租税徴収の形式以外に何等の意義を持たない。思ふに手數料消費税でも印紙により徴収するものは悉く印紙税となるからである。流通税の一種たる印紙税は取引の附屬行爲たる文書に課税する所に特色を有してゐる。現に我國の印紙税法も、財産權の創設、移轉、變更若は消滅を證明すべき證書、帳簿及財産權に關する追認若は承認を證明すべき證書に課する事となつてゐる。

二 我國の印紙税は其の起源を明治六年の受取證文印紙貼用心得方規則に遡ることが出来るが、明治三十二年の印紙税法が根據となつてゐる。其後種々の改正が行はれたが昭和二年に根本的に改正せられたのである。

第一に不動産、鐵道財團、軌道財團、自動車交通業財團又は船舶の所有權移轉に關する證書、消費貸借に關する證書、請負に關する證書、運送に關する證書、備船契約書、物品切手に關しては、其の記載金高を標準として段階をつけて課税してゐる。

第二に委任狀、約束手形、爲替手形、銀行預金證書、産業組合又は産業組合聯合會の發する貯金證書、産業組合聯合會、漁業組合、漁業組合聯合會、商工組合中央金庫、工業組

合、工業組合聯合會、工業小組合、商業組合、商業組合聯合會、貿易組合又は貿易組合聯合會の發する出資證券、船荷證券、運送貨物引換證、倉庫證券、保險證券、株券、債券、相互保險會社の發する基金證券、株式申込證、社債申込證、地上權、永小作權又は地役權に關する證書、使用貸借、賃貸借、雇傭、寄託又は定期金に關する證書、信託行爲に關する證書、無盡に關する證書、定款又は組合契約書、權利の變更に關する證書、追認又は承認に關する證書、受取書、質權、抵當權に關する證書、前各號以外の證書、預金通帳に對しては低き税を課し、預金通帳以外の通帳に對しては稍々高き税を課し、判取帳に對しては一層高き税を課してゐる。

印紙税の免税せられる文書に三種ある。其一は公法人又は官吏の作製する文書、公益法人を設立する爲めに作製する文書である。其二は金高一圓未満の物品切手、金高十圓未満の約束手形及び爲替手形、産業組合又は産業組合聯合會の發する貯金證書、受取書である。其三は文書の性質によつて免税するのであつて印紙税の客體たる文書に併記し裏書し其他類似の記載をなすもの、送狀、賣買仕切書、小切手の如き即ち其れである。

第二 登録税

一 登録税は流通取引の効果を官簿に登録する際に徴収する税である。流通取引の効果を官簿に登録するのは之を取消し得ないやうにして、第三者に對抗せしめる爲めである。故に流通行為は登録により補助せられ完成せしめられるのである。登録税は流通行為の補助行為たる登録に課税するものである。此の補助行為を捉へて課税すれば、たとへ取引自體を課税しなくとも取引を間接に捉へる事となる。同時に登録は權利を安固にし、又は争ある際には證據力を供するものであるから、其の權利者は大なる利益を受け擔税力を増すこととなる。これ登録税を課するの理由である。

二 我國の登録税は財産權の得喪變更を官簿に登録するに際し其の登録を受くる者に對して課する税である。明治二十九年に始められ、其後二十數回の改正を經、更に昭和二年の根本的改革を經、更に昭和十三年の小改正を經て今日に及んでゐる。

登録税の客體は官簿に登録すると云ふ事實である。その課税すべき登録事項は、不動産

に關する登記、船舶に關する登記、信託財産たる不動産又は船舶を受託者より受益者に移す場合に於ける所有權取得の登記、鐵道抵當原簿又は軌道抵當原簿の登記、工場財團登記簿、鑛業財團登記簿、漁業財團登記簿又は自動車交通事業財團登記簿の登記、農業用動産の抵當權に關する登記、船籍の登録、商事會社其他の營利を目的とする法人の登記、恩給金庫の登記、商號の新設其他に關する登記、辯護士名簿の登録、醫師、藥劑師、獸醫、蹄鐵工の官簿登録、海員の官簿登録、著作權に關する登録、出版權に關する登録、特許に關する登録、意匠に關する登録、實用新案に關する登録、商標に關する登録、鑛業權に關する鑛業原簿の登録、砂鑛業に關する砂鑛業原簿の登録、漁業權又は入漁業に關し免許漁業原簿の登録、法人の合併に因る不動産又は船舶に關する權利の取得に付登記が其れである。

登録税は歳入經常部の印紙収入の過半に上り、從つて價格流通税の大部分を占めてゐる。

昭和十六年度豫算によれば収入印紙が八千八百五十八萬圓、現金収入が四萬圓、合計八千八百六十二萬圓が登録税の収入となつてゐる。

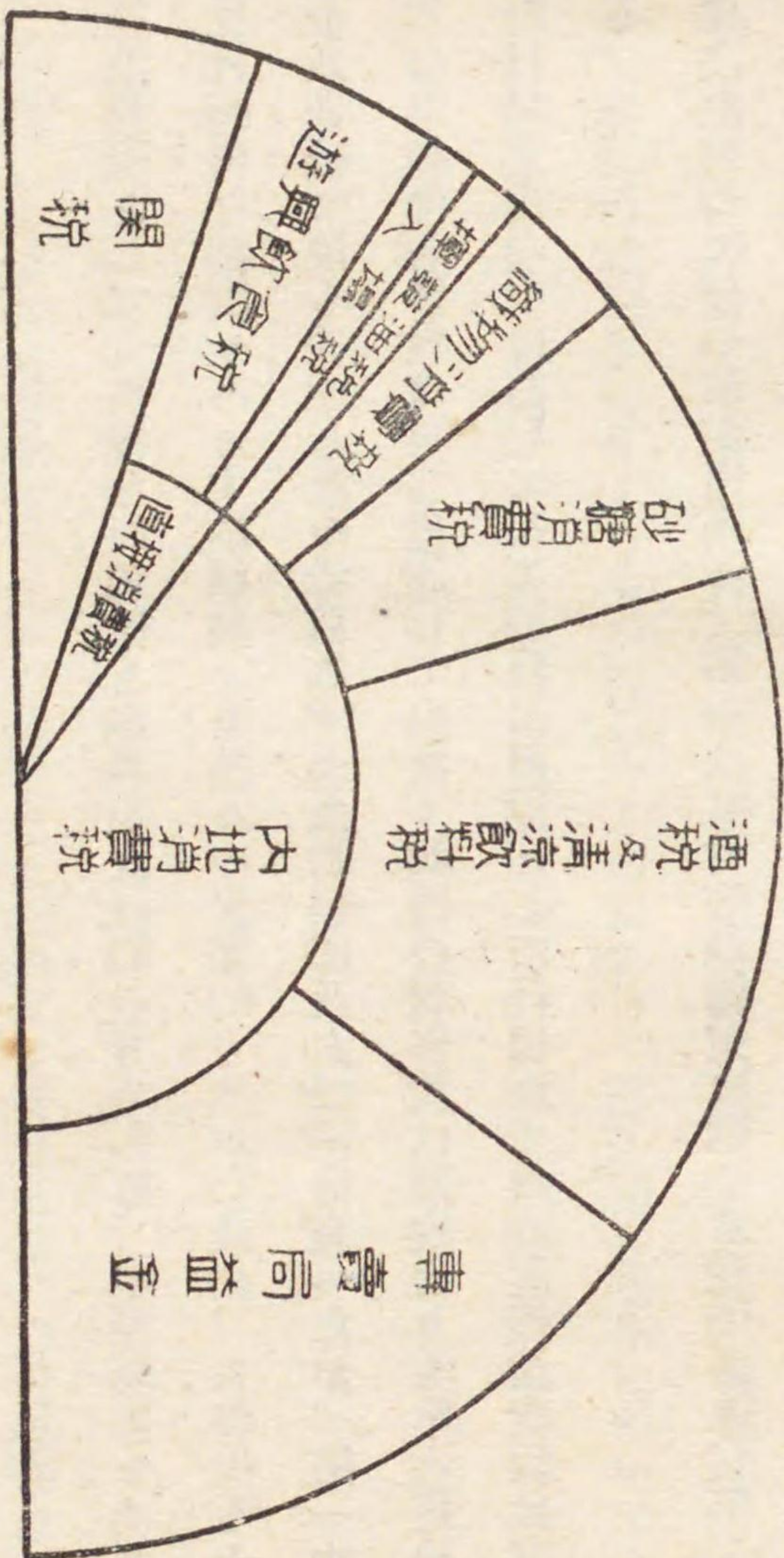
第五章 消費税

消費税なるものは消費と所得との間に深い関係がある事を推定して課税するものである。即ち大なる消費をなすは大なる所得を有するからであり、又小なる消費をなすは小なる所得を有するからであると推定して課税するのである。然し此の推定は必ずしも的確であると云へない。茲に消費と所得とが照應する品物につき消費税の立法をなすのである。要するに消費税は所得を其の税源としてゐるが、消費の事實に關し課税するものである。

消費税は消費者に直接に支拂はしめる場合と生産者に課税して其れが價格を通じて消費者に轉嫁する場合とに分れる。直接消費税と間接消費税との區別は此の標準に基く。間接消費税の中で國內に於て生産せられ且つ消費せられる財に對し之を課する時には内地消費税と呼ぶ之に反し財の生産地と消費地とが國を異にし國境に於て課税せられる間接消費税を關税と云ふ。故に消費税は直接消費税と内地消費税と關税とに分れる。

昭和十六年度豫算について見るに、廣義の消費税は十一億二千五百萬圓に上り廣義の租

消費税の内の譯



税の二割七分を占め、狹義の消費税は七億九千萬圓にして狹義の租税の二割に當る。消費税を廣義に解しても狹義に解しても收得税よりも遙かに金額が少く發展を將來に期せねばならぬ。然し收得税に次ぐ收入を齎し流通税を遙かに壓してゐる。

第一 直接消費税

一 直接消費税として奢侈税と娯楽税とが其の代表的のものである。中世以來キリスト教の影響を受け奢侈を制限せんとする動機より種々の警察的方法が行はれ、奢侈税も十七世紀を経て十八世紀に最も發達したのである。十九世紀に及んで一時衰へたが、第一次歐洲戦争及び其の以後に奢侈税は再び發達して來た。我國の奢侈税は國税よりも寧ろ道府縣獨立税、市町村獨立税の中に存してゐる。我が國税として行はれてゐる直接消費税は専ら娯楽税である。

娯楽税は之を三つに分つ事が出来る。第一は宴會等の飲食に關する税であり、第二は娯興税であり、第三は觀覽税である。我國に於ては從來道府縣雜種税、市町村特別税として此種の税を存したが、支那事變特別税法は入場税と遊興飲食税とを國税中に設け、更に昭和十五年の税制改革により入場税法と遊興飲食税法とを獨立せしめたのである。

昭和十六年度の豫算を見るに、遊興飲食税九千二百五十三萬圓、入場税二千二百九萬圓

合計一億千四百萬圓となつてゐる。最近の發達にかゝり未だ少額の收入を齎すに止まる。

二 入場税は入場税と特別入場税との二つに分れ、昭和十六年豫算によれば前者は二千二百一萬九千圓にして後者は七百五十萬圓である。入場税は第一種として演劇、活動寫眞演藝又は觀物を催す場所、競馬場、其他一定の催物又は設備を爲し大衆の觀覽又は遊戯に供する特定の場所に入場するものに課し、第二種として舞踏場、麻雀場、撞球場、ゴルフ場、スケート場等の設備を利用するものに課するのである。第一種の場所については入場料に免税點が設けられ、其れ以上の入場料に段階のついた税率を適用し、第二種の場所については一本の比例税率を採用してゐる。特別入場税は學生生徒等の行ふ運動競技を觀覽する爲め競技場に入場する者より料金を徴する場合に其の入場者に課するものであつて、免税點以上の特別入場料につき比例税率を採用してゐる。

三 遊興飲食税は料理店、貸席、旅館等に於ける遊興及飲食に關し經營者より徴收するものである。然し經營者は擔税者でない。擔税者は遊興飲食者である。課税標準は遊興又は飲食の料金であつて、藝妓の花代と其他により異なる比例税率が定められてゐる。一人一

回の遊興飲食の料金が小額なる時は免税するが、藝妓の花代及藝妓の花代を伴ふ遊興飲食等の場合又は特定の料理店に於ける遊興飲食の場合は免税點を設けない。

第二 内地消費税

一 直接消費税は消費者に直接に課税するのであるから、理論上は極めて公平なる課税が出来る筈である。然し、其の實際の適用を見るに收得税と共通した缺點がつきまとひ、必ずしも理論通りには行はれないのである。茲に無数の消費者の無数の消費行爲に課税する代りに、經濟流通上に於て消費者の前位にある少數の經濟主體に課税し、其の租税負擔が經濟流通上に於て後位にある消費者に轉嫁せしめる方法が考へられたのであるが、これが間接消費税であつて消費税の殆んど大部分を占めてゐる。間接消費税の中の特に重要なものは内地消費税である。

我國の内地消費税としては、狹義のものとして揮發油税、酒税、清涼飲料税、砂糖消費税、織物消費税、骨牌税があり、更に專賣課税方法を採用してゐる煙草專賣を之に加へて

廣義の内地消費税を得るのである。試みに昭和十六年度豫算について見れば、廣義の内地消費税は八億九千二百萬圓にして廣義の消費税の八割を占め、狹義の内地消費税は五億五千六百萬圓にして狹義の消費税の七割に當る。

我國の内地消費税を揮發油税と酒税と清涼飲料税と煙草專賣と砂糖消費税と織物消費税と骨牌税との順序を追ひ説明する。

二 我國に於ける揮發油税の先驅と云ふべきものは明治四十一年に定められた石油消費税であつて燈火用の石油のみを課税してゐたが、大正十二年に廢止せられた。昭和十二年に揮發油税が採用せられ昭和十六年度には千六百八萬圓の收入を齎す事となつてゐる。

かくの如く揮發油税は多少の財政收入を齎してゐるが、その創設の理由として燃料國策が考へられるのである。即ち無水アルコール、人造揮發油の生産費は天然揮發油の生産費に比し割高であるから、茲に揮發油に課税し天然揮發油と代用揮發油との市價を接近せしめ以て代用燃料の使用普及をはかり、延て其の生産を保護せんとするのである。揮發油税の納税義務者は揮發油を製造場又は課税地域より引取る人である。

三 内地消費税の中心をなすものは嗜好品税であつて、酒税と清涼飲料税と煙草専賣とであるが、酒税と煙草専賣とが特に重要である。

酒税は我が國税の中で最も古く且つ最も重要な租税である。慶應四年五月會計官布達を以て、古來の酒造鑑札を改め、酒造規則五箇條を制定し造石數に依り納税金額を定めた。其の後に數十回の改正あり、明治二十九年に酒造税法の基礎が出来たのである。かくて我國の酒税は久しく酒造税法、麥酒税法、酒精及酒精含有飲料税法により規定せられてゐたが昭和十五年の税制改革により統一的の酒税法が出来た。但し臺灣に於ては大正十一年より一般酒類の完全専賣と酒精の島内販賣の専賣とを行ひ、昭和八年より麥酒の販賣のみの専賣を行つてゐる。

酒税法は酒類を九つに分ち、清酒と白酒と合成清酒と味淋と焼酎とは造石税と庫出税を併用し、濁酒と雜酒とは造石税のみにして、麥酒と果實酒とは庫出税のみである。尙ほ國內消費税の建前よりして、原料用及輸出向の酒類に對しては酒税を免除してゐる。

昭和十六年度豫算によれば酒税は三億千五百四十九萬圓の收入を擧げてゐるが、其の内

譯は次の如くである。(單位千圓)

	酒類造石税	酒類庫出税	沖繩縣酒類出港税	計
清酒	101,343	5,105		106,448
合成清酒	13,113	7,808		20,921
濁酒	36			36
白酒	203			203
味淋	3,371	1,935		5,306
焼酎	25,915	1,555	26	27,496
麥酒		7,699		7,699
果實酒		377		377
雜酒	5,014	2,499		7,513
計	149,336	15,606	26	165,068

清酒税が一億六千六百四十七萬圓で第一位を占め、麥酒の七千六百六十四萬圓、焼酎の三千七百七十五萬圓、合成清酒の二千九十二萬圓が之に次いでゐる。

四 清涼飲料税は、サイダー、ラムネ、リモナーデ等に課するものである。此種の飲料は酒精含有飲料に代用せられ、相當の擔税力を現はすものとして課税せられる。我國の清

涼飲料税は大正十五年三月に定められ、炭酸瓦斯を含有する飲料に關し製造者に課する庫出税である。但し全容量の百分の一以上の純酒精を含有するものは酒税の課税客體となり、全重量の百分の五以下の炭酸瓦斯を含有するものと共に清涼飲料税を課しない事になつてゐる。清涼飲料税は玉ラムネ壘詰のもの和其他の壘詰のものと壘詰以外のものとの三種に分れ、各々異なる従量税率を用ひてゐる。但し輸出品と自家用品とは免税してゐる。

昭和十六年度に於ける清涼飲料税の収入は八百八十一萬圓と豫定せられてゐる。

五 嗜好品税として酒税について重要なのは煙草税である。煙草税には種々の課税方法がある。最も原始的の方法は生産の初めに課するもの、即ち栽培せる土地に課するものあり、第二に煙草の原料の收穫に課するもの、煙草の重量に課するもの等があるが、何れも轉嫁が不徹底である。そこで第三の製品課税方法と第四の製品を他に送り出す時に課税する方法とが考へられたのである。更に第五の方法として財政專賣が行はれる事となつた。

我國の煙草課税は煙草税制時代と葉煙草專賣時代とを経て、明治三十七年に煙草專賣法を制定し、現行の煙草專賣時代に入つたのである。即ち政府は煙草耕作者の收穫した葉煙

草の總てを收穫し、自己の手で製造し其の指定した小賣人をして定價にて賣捌かせてゐる。專賣局益金の大部分は煙草專賣より生ずるものであつて、それより正常利潤を差引くと煙草税の部分が残る。

昭和十六年度豫算によれば、專賣局特別會計より一般會計に對し、專賣局益金として三億三千五百四十一萬圓を繰入れてゐる。煙草專賣の益金は實に三億六千九十九萬圓に上るのであるが、鹽專賣、アルコール專賣の損金が樟腦專賣の益金を超過するから、結局の所で益金繰入が減少したのである。

六 嗜好品と必需品との中間物に對する租税として砂糖消費税と織物消費税と骨牌税とがある。

我國の砂糖消費税は明治三十四年に創められ、昭和十三年に根本的改正が行はれた。砂糖消費税の課税物件は砂糖と糖蜜と糖水とであつて、製造場又は保税地域から引取る時に引取人に課税するものである。税率は課税物件の種類により之を異にしてゐる。砂糖を分蜜せざる砂糖と、氷砂糖、角砂糖、棒砂糖と其の他の砂糖との三つに分ち糖蜜は氷砂糖を

製造する時に生ずる糖蜜とその他の糖蜜とに分つてゐる。内地消費税であるから輸出糖と原料糖とは免税せられてゐる。

昭和十六年度の砂糖消費税は一億三千九百七十六萬圓に上り、砂糖に對しては一億三千八百八十一萬圓を、糖蜜に對しては九十四萬圓を課税してゐるが、糖水よりの収入は僅かに三百十圓である。

七 織物消費税の先驅は明治三十七年日露戦争の時に創設せられた毛織物消費税である。明治四十三年に織物消費税法が定められ、最近には昭和十五年に改正が行はれた。我が現行法は綿織物其他下級織物を免税しその他の織物に對し課税してゐる。但し纖維國策の必要よりステープルファイバー混用織物及人造絹絲交織物の免税範圍を擴張する事を臨時租税措置法が定めてゐる。内地消費税であるから輸出品には免税してゐる。

昭和十六年度豫算によれば、内國産織物に對しては七千五百二十八萬圓を、外國産織物には四萬圓を課税し、織物消費税全體として七千五百三十二萬圓の収入を齎してゐる。

八 骨牌税法は明治三十五年に創められ、昭和十五年の改正が最近のものである。麻雀

花札、トランプ、株札等に課税し伊呂波加留多、歌加留多等に免税してゐる。麻雀と然らざるものにより税率を區別し、製造者又は輸入者より印紙によつて徴收してゐる。輸出骨牌と見本骨牌とは免税せられてゐる。昭和十六年度の収入は百九萬圓である。

第三 關 税

一 關税には内地關税と國境關税とがある。内地關税は現今文明國には殆んど廢せられ僅かに入市税を存するものがある。故に關税と云へば國境關税を意味するといつて可い。國境關税には輸入税、通過税、輸出税があるが、現行はるものは大體に於て輸入税である。但し第一次歐洲戰中又は戰後に國防上及び國民經濟上の理由から特殊の商品に對し通過税と輸出税とを暫定的に課するものがあつた。

輸入關税は産業政策の手段として用ひられるか、又は専ら財政上の理由から行はれるかにより保護關税と收入關税とを區別する事が出来る。保護關税は内地消費者又は外國生産者の負擔となり、收入關税は主として内地消費者の負擔に歸するのである。

保護關稅は産業保護の間接手段として廣く用ひられてゐるが、最近の趨勢としては寧ろ輸入制限又は爲替管理の方法により直接に産業政策の目的を達せんとしてゐる。又物價安定政策の立場よりするも保護關稅を避ける傾向がある。故に關稅は保護關稅より收入關稅に移行しつつある。

二 關稅の徵收方法は從量稅と從價稅とよりなる。理論上は從價稅を優れりとするが、申告を要し且つ脫稅等の弊害を伴ふから、實際上は從價稅と從量稅とを併用してゐる。

關稅は稅關で徵收せられるものである。國境又は國內に稅關を設け、稅關に品物が入る時に課稅するのである。然し品物が内地の消費に移らない時には課稅すべきでないから、保稅倉庫、保稅工場に品物を入れてゐる間は稅を拂ふを要しない。昭和十六年度豫算によれば關稅收入は一億千九百十七萬圓に上るのである。

第四編 地方稅論

第一章 地方稅體系

一 昭和十五年の稅制改革は實に劃期的のものであつた。改革前の國稅體系と改革後の國稅體系とが如何に變化したかは第三編に於て述べた所であるが、それにも増して注目すべきは地方稅の體系の改革である。これ昭和十五年の稅制改革を稱して中央地方に通ずる稅制の根本的改革と呼ぶ所以である。

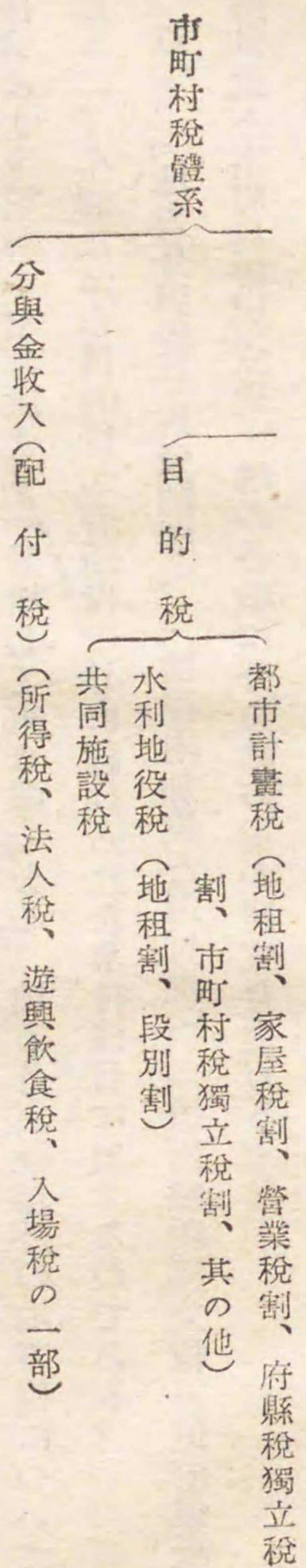
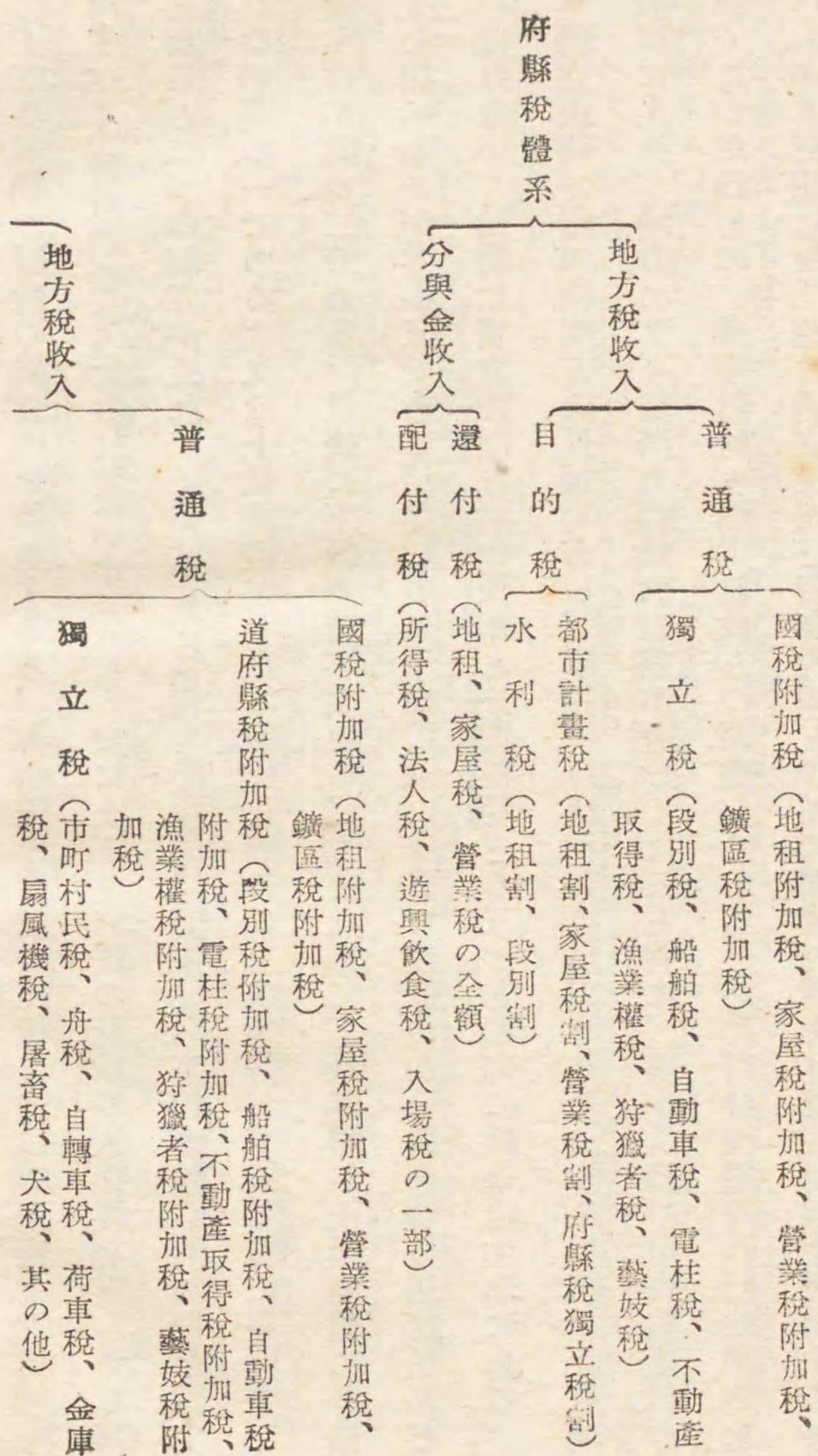
地方稅が地方財政に占むる地位は道府縣に於ては例外なく重要であつたが、市町村財政に於て地方稅の占むる地位は必ずしも一樣でない、中小都市の財政と町村の財政とは財源の大部分を租稅收入に仰ぎ租稅が主要財源をなしてゐる。之に反し、大都市財政に於ては公營事業收入たる使用料及手數料收入が他の收入を壓し租稅收入の如きは少額に止まるの

である。然し茲に注意すべきは、租税収入に於ては多少の徴税費を要するにしても、殆んど其の収入の全部が地方財政の純収入となるに反し、大都市財政の所謂使用料及手数料収入は経費の面に電気及瓦斯事業費、公債費の如き莫大なる金額に上る項目を随伴し、收支の差引勘定としては比較的少額の純収入を齎す事である。即ち總収入として公營事業収入は巨額に上つてゐるが、純収入に至つては租税収入と大差がなくなつてくるのである。かう考へて來ると、道府縣はもとより大都市も中小都市も町村も財源の重要部分を租税収入に仰ぐ譯である。

二 近代國家は複雑なる政治組織を有してゐる。複合國に於ては支分國又は州が聯邦を組織し、各支分國又は各州の下に各種の地方團體が存してゐる。單一國に於ても國家の下に多様の地方團體が設けられてゐる。此等の團體はいづれも獨立して財政を營み主要財源を租税に仰いでゐる。同時に此等の團體は上下に結び同級に列し財政上にも相互に依存してゐる。一國內の各種團體財政を結びつけ、全體として充分なる活動をとげしめる爲めには財政調整をはかるべく租税調整が其の中心問題をなすのである。

上下各團體の財政の獨立性を尊重すると、各團體に獨立の租税を許し所謂獨立税制を採用すべく、財政調整は之を行はない事となる。更に上下各團體の財政の依存性を重んずる事となると二つの制度が生れてくる。主なる租税を上級團體が收め、下級團體が附加税を課するのが其の一である。又は上級團體が主なる租税を收めて上級團體が下級團體に分與金を渡すのが其の二である。最後に下級團體が主なる租税を收めて下級團體が上級團體に分擔金を與へるのが其の三である。然し中央集權の強い今日では最後の分擔金の方法は殆んど行はれない。結局は獨立税制と附加税制と分與税制との三つを如何に組合はすかにある。獨立税制と附加税制とは長短を有し、單獨に行はれ又は併用せられてゐる。第一次歐洲戰後に至り、地方により經濟力の強弱の差が著しくなると共に、國家活動の中央集權化が強くなつた爲めに、國家財政と地方財政との調整をはかると共に同級團體間の財政調整を行ふ必要を生じた。茲に獨立税制と附加税制との外に國家財政より地方財政を援助する分與税制が發達したのである。昭和十五年の地方税制の改革の重點は實に分與税制を採用した事に存してゐる。

三 昭和十五年より我國の地方税即ち道府縣税と市町村税とは次の如き體系で組織せられる事となつたのである。



新地方稅體系は過去の地方稅體系に比し五つの特色を有してゐる。第一に普通稅に對立して目的稅を認め其の整備擴充をはかつてゐる。第二に從來の臨時地方財政補給金に代り地方分與稅分與金と云ふ確定財源を有する恒久制度を採用したのである。第三は收益稅を地方財源とした事である。道府縣稅たる家屋稅を國稅に移管し形式上は地租、家屋稅、營業稅の三收益稅を國稅とするが、還付稅制度と國稅附加稅制度を採用する事によつて實質上は三收益稅を地方財源にあてる事とした。第四は所得稅に關する附加稅が無くなつた事である。第五に市町村獨立稅として戸數割の代りに市町村民稅が採用せられたのである。

四 新地方稅體系は未だ過渡期を經過せず従つて全面的には實施せられてゐない。現に家屋稅の如きは昭和十七年度より始めて國稅に移管せられる有様である。然し改正第一年

の昭和十五年度の地方税収入を見れば、大體の趨勢は明かとなるのである。

試みに昭和十五年度の地方税収入を「國稅附加税」と「道府縣稅獨立税と道府縣稅附加税と市町村稅獨立税」と「目的税」と「地方分與税」とに分つと次の數字を得るのである。

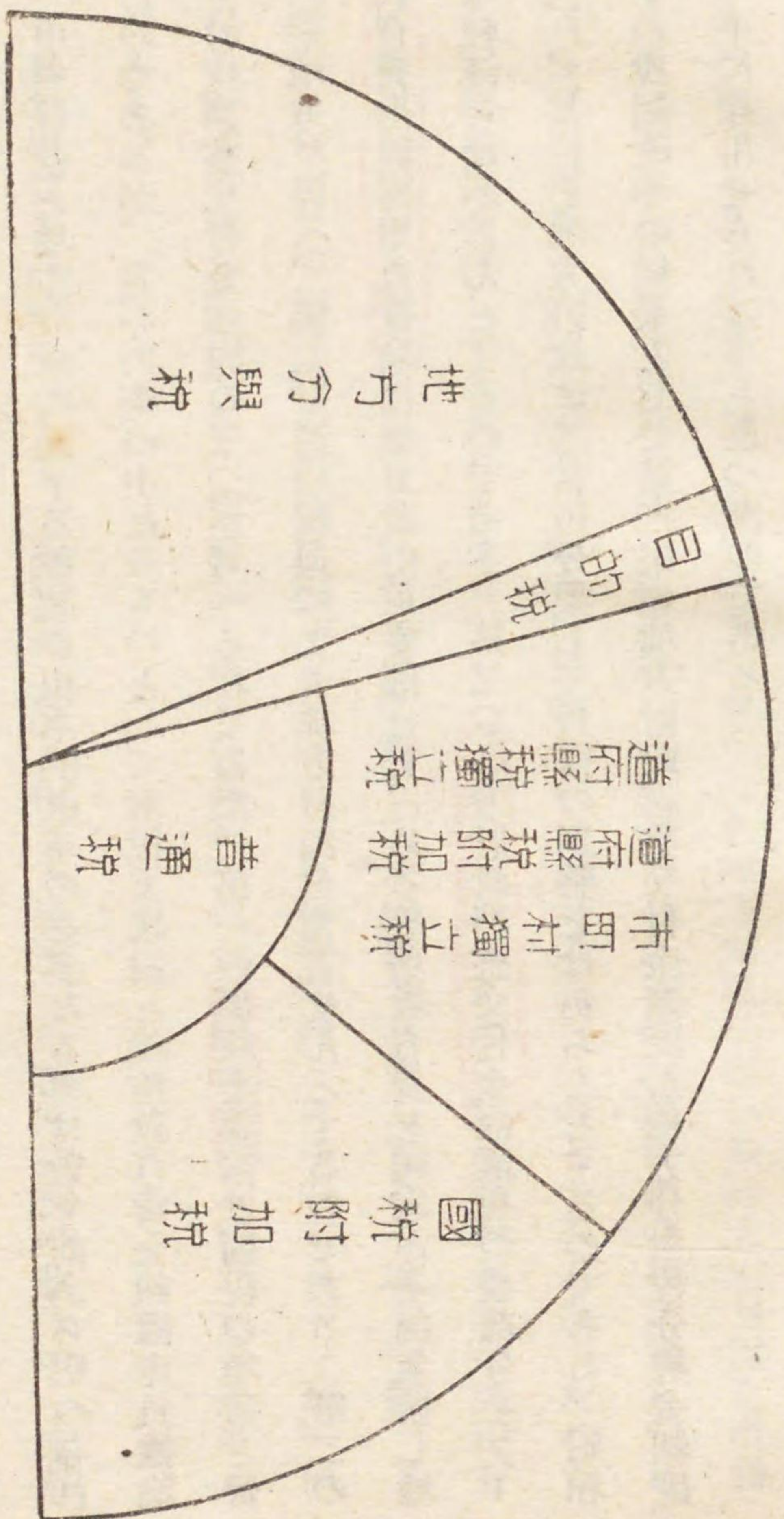
- 一、國稅附加税 二二七、〇〇七千圓
- 二、道府縣稅獨立税と道府縣稅附加税と市町村稅獨立税 二六八、四五六
- 三、目的税 三五、一七九
- 四、地方分與税 三四二、六九五
- 計 八八三、三三九

(次頁グラフ参照)

租稅收入八億八千三百三十三萬圓の三割九分が地方分與税に屬し、其の割合は家屋稅の移管により昭和十七年度より一層増して來る譯である。地方分與税以外の地方税について見るに、小額ながら目的税が普通税の外に設けられた事は注目に値するのである。

以下、「地方分與税分與金制度」、「國稅附加税と還付税」、「道府縣稅獨立税と道府縣稅附加税と市町村稅獨立税」等の各項に分ち地方税の研究を進める。

昭和十五年の地方税收入



第二章 地方分與税分與金制度

一 中央財政と地方財政に通ずる税制の根本的改革の必要なる事は數年前から唱へられてゐたのであるが、其の對策の主なるものとして兩税委讓論と義務教育費全額國庫負擔論と地方財政調整交付金創設の三つが考へられてゐた。第一の兩税委讓論は國税の地租と營業税とを地方に與へ、獨立財源の賦與により地方財源を充實せんとするのである。第二の義務教育費全額國庫負擔論は地方費の重要部分を占める義務教育費を國家が全部負擔し地方費の輕減をはからんとするのである。第三の地方財政調整交付金は國税の或部分をプールに入れ、其れを地方財政に適當に分與して負擔の調整をはからんとするのである。昭和十五年の税制改革の結果として第三案の地方財政調整交付金制度が地方分與税分與金制度の名の下に採用せられる事となつたのである。

地方財政が地方分與税分與金制度を採用する事となつたのは國税の或部分をプールに入れ、其れを地方財政に分與して調整すると云ふ點に由來してゐるのであるが、一は國税の

改革が預つて力があつたのである。前編で説明したやうに昭和十五年の税制改革の結果として、昭和十六年度の國税四十二億圓の中で所得税と法人税とが十八億圓に上り、所得税が税収入の中心となるに至つた。もし從來のやうに各地方が思ひ思ひの地方附加税を所得税にかけるとなると負擔の不公平は一層甚だしくなる。又かりに附加税率の最高限を定めるとしても、本税たる分類所得税と綜合所得税との合計が最高百分の七十五となつたのであるから、附加税の課しやうがなくなつてくる。更に考ふべきは分類所得税が源泉課税を廣範圍に採用してゐる事であつて、此の部分に對しては納税者の住んでゐる地方團體、又は源泉課税を行つた地方團體の何れが附加税を課すべきかが問題となるのである。茲に國税所得税に對する地方附加税を一切廢して地方分與税分與金制度にうつる傾向が促進せられたのである。

昭和十五年の改革の結果として、所得税、法人税、入場税、遊興飲食税の収入の一定部分と地租、營業税、家屋税の収入の全部とを一括して、地方分與税分與金特別會計と云ふプールに入れ、このプールより道府縣市町村に分與金を與へて地方財政を賄つて行くこと云

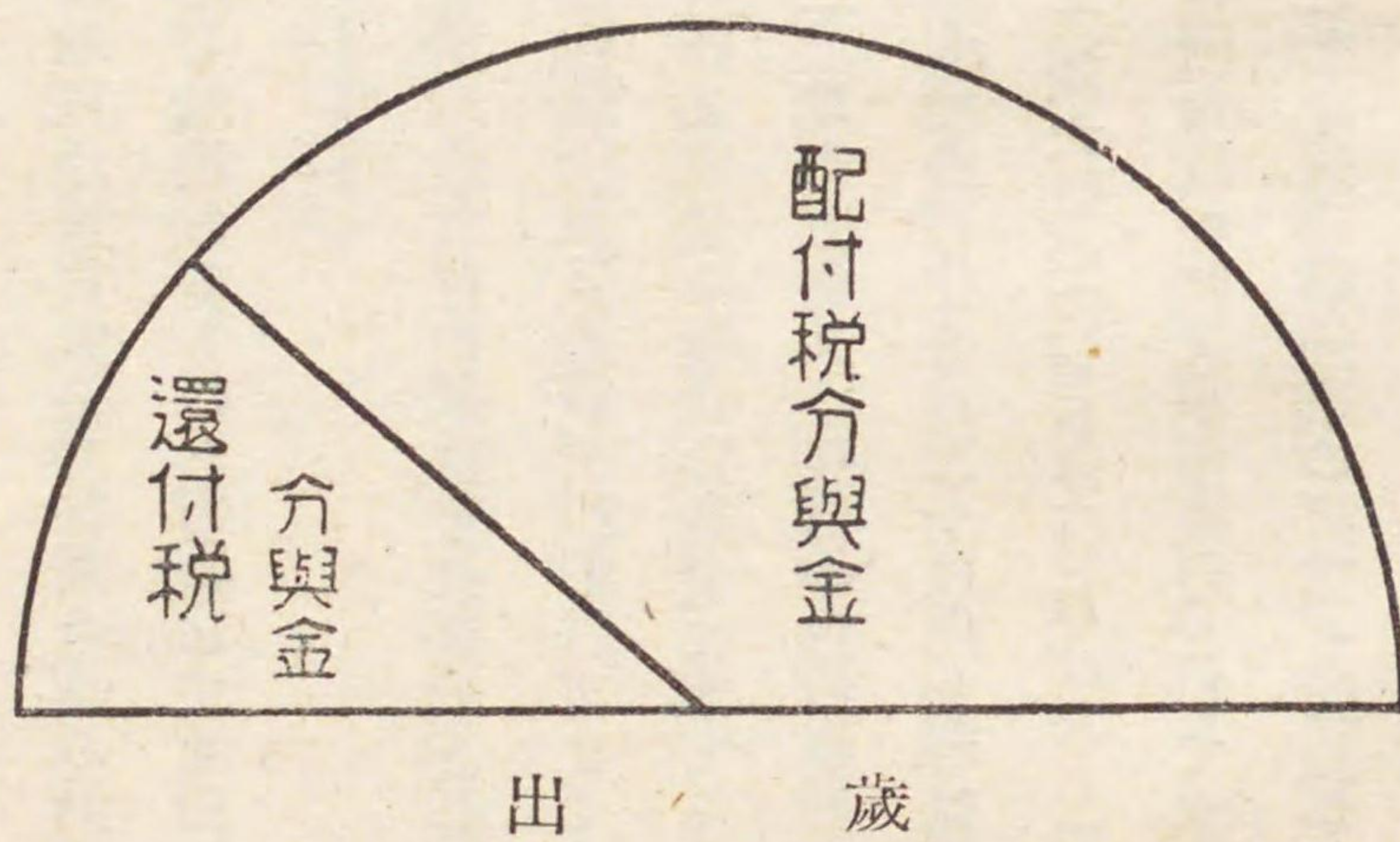
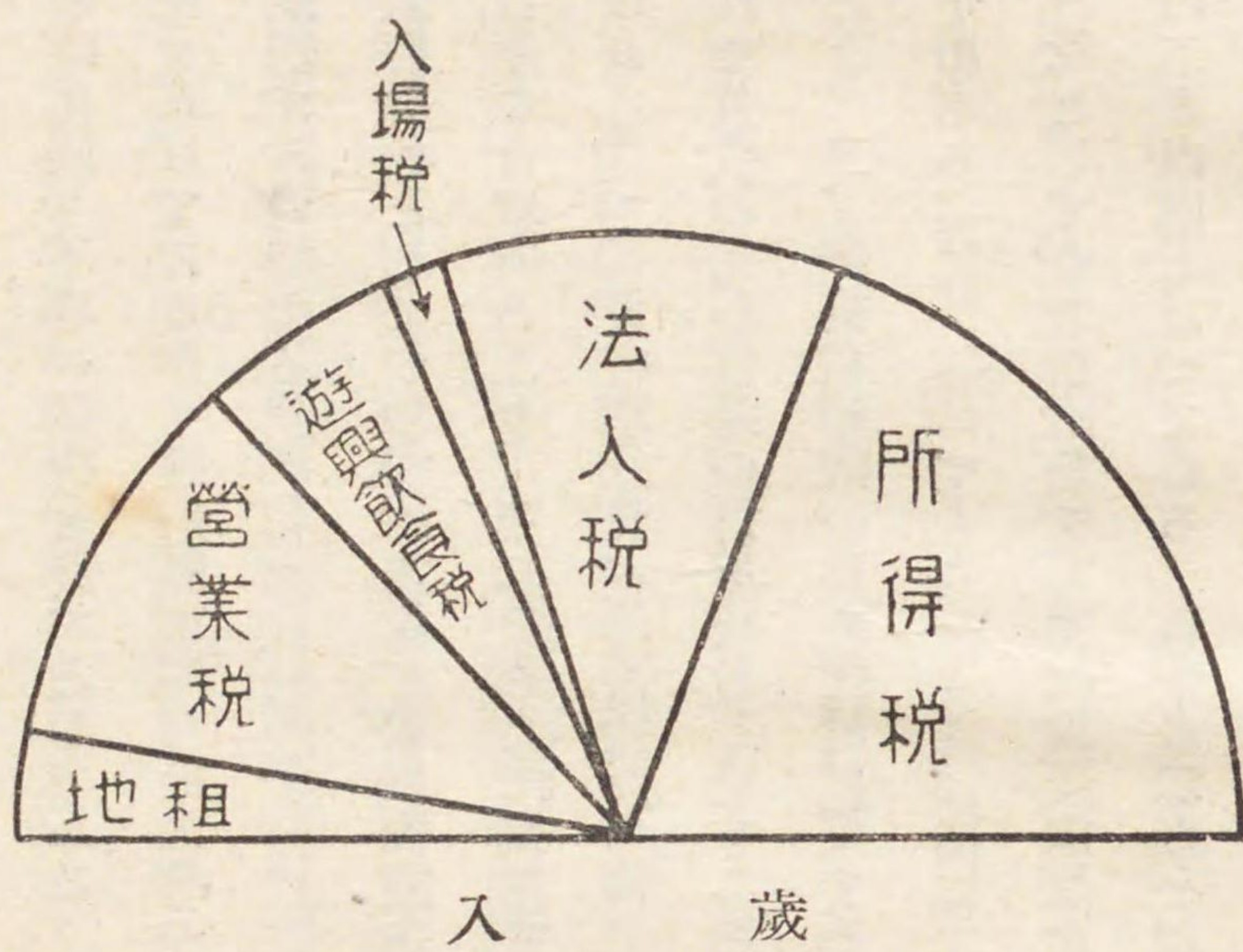
ふ仕組が生れたのである。かうなると源泉課税の場合に地方附加税を何處にかけるとか、地方附加税の課率の不均衡を如何にして救済するとかの難問題に頭を悩ます必要がなくなつてくるのである。問題は此等の國税より生じた財源を地方團體に公平に分配する爲めには如何なる方法を採用すべきかの點に歸するのである。かくて多年の要望たる地方財政調整の目的が達せられる譯である。

二 我國の新地方税體系の中で、特に注意すべきは地方分與税分與金制度である事は前述の通りである。即ち地方分與税分與金特別會計を新設し、地方分與税法によつて國家財政と地方財政との調整をはかつたのである。地方分與税は還付税と配付税との二種類に分れる。**還付税**の財源は地租、家屋税、營業税の徴收金額であつて、地方分與税分與金特別會計を通じ徴收地たる道府縣に分與せられる。**配付税**の財源は所得税、法人税、入場税、遊興飲食税の一部であつて、先づ一般會計の収入となり、更に一般會計より地方分與税分與金特別會計へ繰入れられ、其れが道府縣市町村へ分與せられるのである。配付税の分與は道府縣市町村の財政力に逆比例し財政需要に正比例して行はれる事となつてゐる。

試みに昭和十五年度及昭和十六年度豫算につき地方分與税分與金特別會計を見れば次の内容を有してゐる。(一五三頁グラフ参照)

區分	昭和十六年度豫算額		昭和十五年度豫算額		十五年度豫算ニ比シ増減(△)額
	額	円	額	円	
一、租入	二八、一四〇、四八六	円	七六、五五、六四四	円	四、五七四、八四二
地租	二五、三二、一七四		二五、九九〇、三九九		△ 六七八、三三三
營業地租	九、八八、三三二		五〇、五七五、二四三		四、二五三、〇六七
營業人營業税	五七、二二、三三三		二〇、〇七八、三九一		三七、一四〇、九四二
法人營業税	三五、六四、九五九		三〇、四九六、八五四		五、一八〇、〇〇五
個人營業税	三〇、〇六、六八一		二七、三五、六二〇		四、七〇七、〇〇一
二、一般會計ヨリ繰入	一六九、一九、九七五		一六、三三、六六六		二、八三六、三〇九
所得稅收入ヨリ繰入	九三、五七、七〇五		四三、五〇四、八九六		四八、〇八二、八〇九
法人稅收入ヨリ繰入	一一、〇〇九、五二二		九、三五八、八四四		一、六五〇、六七七
入場稅收入ヨリ繰入	四、二六、四〇〇		五、一九、二五五		△ 九、八六二、七四四
遊興飲食稅收入ヨリ繰入	一三、一六、五九		五〇、〇〇〇		八、一六九
三、雜收入	一三、一六、五九		五〇、〇〇〇		八、一六九
利子收入	一三、一六、五九		五〇、〇〇〇		八、一六九
小切手支拂未済金收入	一〇〇		一〇〇		一〇〇
計	四八、三三四、八六六		三三三、九七一、三四四		八四、三三三、五二二

途使と源財の計會別特金與分稅與分方地



第三章 國稅附加稅と還付稅

一 道府縣と市町村とは國稅附加稅として地租附加稅、家屋稅附加稅、營業稅附加稅及鑛區稅附加稅を課する事が出来る。鑛區稅附加稅については、道府縣稅も市町村稅も本稅の百分の十を超ゆるを得ない事を擧げて置く。
道府縣稅又は市町村稅としての地租附加稅、家屋稅附加稅及營業稅附加稅の賦課率は同

出 歳		入 歳	
一、地方分與稅分與金	還付稅分與金	所得稅	法人稅
内地營業稅	租稅	入場稅	遊園地稅
配付稅分與金		營業稅	地租
二、拂戻金			
三、諸支出金			
四、豫備金(第一豫備金)			
計			

四九、一五五、七二	四九、一五五、七二	三〇、〇〇〇、〇〇〇	三〇、〇〇〇、〇〇〇
一〇九、一三三、一〇〇	七五、九七、一八	一三、五五九	一三、五五九
三二、四九、二九四	七、五、四九	一〇〇	一〇〇
八七、六三、八〇六	二五、九〇、二八〇		
三〇、〇〇、六六一	五〇、七、二八		
四四、一七〇	二七、三五、三〇		
	四、一四六		
	五〇、〇〇〇		
四九、七、五九〇	三五、七、二六		

七五、三六、六三	七五、三六、六三	三〇、〇〇〇、〇〇〇	三〇、〇〇〇、〇〇〇
三、五七、六〇	三、五七、六〇	一〇〇	一〇〇
△四、四九、九六	△四、四九、九六		
三七、〇三、六八	三七、〇三、六八		
四、七〇、〇六一	四、七〇、〇六一		
四三〇、〇〇四	四三〇、〇〇四		
八、五五九	八、五五九		
七、九〇、三六	七、九〇、三六		

一道府縣又は同一市町村に於ては同一とするのが原則であつて、負擔の均衡の上から特に必要ある時に限り不均一課税を許すとしてゐる。尙國稅地租は賃貸價格二百圓未滿の田畑には免稅せられてゐるが、道府縣市町村は此等の土地にも地租あるものと看做して地租附加税を賦課するのである。

二 道府縣稅としての地租附加税、家屋稅附加税及營業稅附加税の賦課率は原則として本稅の百分の百以内となり、それを超えて賦課するには内務大臣及大藏大臣の許可を受けねばならぬ。但し一、災害應急費、災害復舊費、傳染病豫防費及國營事業費負擔金に充てる爲め借入れた負債の元利償還の爲め費用を要するとき、二、災害應急又は復舊の爲め費用を要するとき、三、傳染病豫防の爲め費用を要するときは本稅の百分の百二十以内まで賦課する事が出来る。百分の百二十を超ゆる時は内務大臣及大藏大臣の許可を受けねばならぬ。

市町村稅としての地租附加税、家屋稅附加税及營業稅附加税の賦課率は原則として本稅の百分の二百以内となつてゐる。百分の二百を超ゆるときは道府縣知事の許可を受けねばならぬ。但し一、小學校營繕費、災害應急費、災害復舊費、傳染病豫防費及國營事業費負

擔金に充つる爲め借入れたる負債の元利償還の爲め費用を要するとき、二、災害應急又は復舊の爲め費用を要するとき、三、傳染病豫防の爲め費用を要するときは、本稅の百分の二百四十以内まで賦課する事が出来る。百分の二百四十を超ゆる時は府縣知事の許可を得ねばならぬ。

三 かくの如く道府縣稅に於ても市町村稅に於ても國稅附加税の重要なものは地租附加税と家屋稅附加税と營業稅附加税とである。加ふるに本稅たる地租、家屋稅及營業稅は還付稅として徵收地道府縣に分與せられる事となつてゐる。故に納稅者の立場より見ても、關係地方團體の立場より見ても、國稅附加税と還付稅とを併せ考へねばならぬ。

毎年度分として分與せられる還付稅は當該年度に於て徵收すべき地租、家屋稅及營業稅であつて、徵收せられた區域の各道府縣に分與せられるのである。

本稅たる地租の稅率は土地賃貸價格の百分の二、家屋稅の稅率は家屋賃貸價格の百分の一・七五、營業稅の稅率は營業純益の百分の一・五となつてゐる。故に道府縣と市町村との分け前は次の如くである。

	普通の場合の税率(%)				但書の場合の税率(%)			
	道	府	縣	計	道	府	縣	計
地租	二	二	四	四	二	二	四	四
家屋税	一・七五	一・七五	三・五	四	一・七五	二・二	三・八五	四・二
營業税	一・五	一・五	三	三	一・五	一・八	三・三	四・八
還付税								
附加税								
計	三	三	三	六	三	三	三	六
市町村附加税								
計								
還付税								
附加税								
計								
市町村附加税								
計								

要するに、國稅附加税は還付税と併せ考へて始めて理解し得るのである。且つ前述の課税率は最高限でなく内務大臣及大藏大臣又は府縣知事の許可があれば制限外課税が許される事となつてゐる。

四 昭和十五年度豫算につき國稅附加税、地租附加税、營業稅附加税、鑛區稅附加税と還付税とを地方團體別にして示すと次の數字を得るのである。(單位千圓)

地租附加税	府 縣		市 町 村		合 計
	府	縣	市	町 村	
	三〇、九元		二五、七五	四、六一	100、一九元

營業稅附加税 鑛區稅附加税 還付税	道 府 縣		市 町 村		合 計
	道	府 縣	市	町 村	
	四七、四〇	五三	五、五三	三、九三	104、一九元
	七〇、三九		一	一	七〇、三九元

第四章 道府縣稅獨立稅と道府縣稅附加稅と
市町村稅獨立稅

一 獨立稅として課する事が出来る道府縣稅は段別稅、船舶稅、自動車稅、電柱稅、不動産取得稅、漁業權稅、狩獵者稅、藝妓稅の八つに限定せられてゐる。

段別稅は従來は市町村の特別稅として有租地免租地を問はず存在してゐたのであるが、改正の結果として道府縣稅獨立稅として免租地及減租地のみ賦課する事とした。即ち減租年期地及免租年期地に對し評定賃賃價格を標準として其の所有者に課するのである。

2 船舶稅は總噸數二十噸以上の船舶に對し主たる定繫場所在の府縣に於て其の所有者に課

するものである。

- 3 自動車税は自動車に對し主たる定置場所在の府縣に於て其の所有者に之を課す。
- 4 電柱税は電柱に對し其の所在の府縣に於て其の所有者に課するのである。
- 5 不動産取得税は不動産の取得に對し其の不動産所在の府縣に於て其の取得者に課する事となつてゐる。道府縣税獨立税中で最も大なる収入を齎すのである。
- 6 漁業權税は漁業權又は其の取得に對し其の漁場所在の府縣に於て其の漁業權者又は漁業權取得者に課するのである。
- 7 狩獵者税は狩獵の免許を受くる者に對し其の住所地所在の道府縣に於て課す。
- 8 藝妓税は藝妓其他之に類する者に對し其の住所地所在の府縣に於て之を課するのである。

道府縣が獨立税として、此等の段別税、船舶税、自動車税、電柱税、不動産取得税、漁業權税、狩獵者税、藝妓税の全部又は一部を設けたる場合には、市町村は此等の道府縣税に對し附加税を課する事が出来るのである。段別税附加税、船舶税附加税、自動車税附加

税、電柱税附加税、不動産取得税附加税、漁業權税附加税、狩獵者税附加税、藝妓税附加税がこれである。此等の税は大體従前の雜種税の附加税に相當するものであつて、雜種税が解體せられて獨立税となつた爲めに附加税にも此の改正が行はれる事となつた。此等府縣税附加税は段別税附加税を除き同一市町村内に於ては同一の賦課率たるべき事を原則としてゐる。

昭和十五年度の豫算により道府縣税獨立税と道府縣税附加税とを示すと次の表を得るのである。(單位千圓)

段別税	道府縣税獨立税	市附加税	町村附加税	合計
船舶税	七三三	五九	八四七	一、〇九
自動車税	三三七	二六	二四四	八六
電柱税	六、一九	三、七四	二、四七	一三、四二
不動産取得税	四、九四	一、〇五	三、九六	一〇、〇六
漁業權税	一五、九六	九、三六	六、三七	三二、五九
	五八	三	五	一、一七〇

計	狩獵者稅	一五五	四	一七九	四七
	藝妓稅	三、四四五	二、一〇八	一、〇六三	六、六三五
	家屋稅	四、六五二	三、一六	三、〇六一	一〇、二八二
	計	一、一、〇〇二	五、三三四	三、八、三三九	一七、三九五

合計一億七千五百三十九萬圓の中で家屋稅が一億二千二十八萬圓を占めてゐるが、これは過渡的の數字であつて昭和十七年以後は國稅家屋稅と家屋稅附加稅とに變質せらるべきものである。家屋稅を除外して考へると、不動産取得稅が三千百五十一萬圓と云ふ最高の數字を示し自動車稅と電柱稅とが之に次ぐのである。

二 獨立稅として課する市町村稅は市町村民稅、舟稅、自轉車稅、荷車稅、金庫稅、扇風機稅、屠畜稅、犬稅と一應は定まつてゐる。然しこれには二つの例外がある。第一は府縣が段別稅、船舶稅、自動車稅、電柱稅、不動産取得稅、漁業權稅、狩獵者稅、藝妓稅のいづれかを課せない時には、市町村は之を市町村稅獨立稅として課する事が出来る點である。第二に内務大臣及大藏大臣の許可を得れば市町村は前述の獨立稅の外に別に稅目を起

し獨立稅を課する事が出来るのである。要するに道府縣稅獨立稅が制限的であるに反し市町村稅獨立稅は相當廣い範圍に及ぶのである。

昭和十五年度豫算につき市町村稅獨立稅を調べると次の數字を得る事が出来る。(單位千圓)

計	市	町	村	合
市町村民稅	三、四、一五五	三、九〇五	一〇、三三八	六七、〇六一
自轉車稅	五、三四五	一〇、三三八	二、三九八	一五、六三三
荷車稅	三〇一	二、三九八	二、三九八	二、六九九
金庫稅	七七	五九三	五九三	一、三六三
屠畜稅	四四	四一	四一	九〇六
犬稅	五七一	七六九	七六九	一、五四一
商品切手發行稅	八四三	一	一	八四三
立木の伐採稅	一、三六三	三七九	三七九	一、七四二
其他稅	一、三六三	一、四一九	一、四一九	二、八〇一
計	一、四、八五五	一、四、三三三	一、四、三三三	一、四、〇六一

市町村税獨立税九千三百六萬圓の中で第一位を占めるものは市町村民税六千七百六萬圓である。市町村民税は金額から云つても内容から云つても市町村税獨立税の中樞をなすものである。舊地方税體系に於ては市町村税獨立税の中心を戸數割に置いてゐたのであつた、新地方税體系は戸數割を廢し其の代りに市町村民税を設けたのである。

市町村民税の納税義務者は個人と法人とである。市町村内に獨立の生計を営む個人はもとより、市町村内に事務所營業所又は家屋敷を有する個人にも及ぶのである。法人は市町村内に事務所又は營業所を有するものに限るのである。かくの如く納税義務者の範圍は單に市町村内に獨立の生計を営む個人に止まらず、不在地主と法人とに擴張せられたが、納税額については制限を設け會費程度の負擔に止めると云ふ建前をとつてゐる。即ち納税義務者一人から見ると市町村民税の最高賦課額を大都市（人口七十萬以上の市）に於て二千圓、都市（人口七十萬未満の市）に於て千五百圓、町村に於て千圓と定めてゐる。又賦課税總額についても制限を設け、大都市に於ては八圓、都市に於ては六圓、町村に於ては四圓と云ふ金額に納税義務者の數を乗じた額を超ゆることが出來ないやうにしてゐる。

第五章 目的税と受益者分擔金

一 改正前の我國の地方税制の殆んど全部は普通税をもつてなり、目的税としては僅かに都市計畫特別税の如きものを認めてゐるに過ぎなかつた。新地方税體系は目的税を整備擴充し、普通税と對等の地位を與へたのである。

道府縣の目的税は都市計畫税と水利税とに分れる。都市計畫税は都市計畫法の施行に要する費用に充てるのであつて、地租割（地租の百分の二十五以内）、家屋税割（家屋税の百分の二十五以内）、營業税割（營業税の百分の二十五以内）、府縣税獨立税割（府縣税獨立税の百分の十三以内）よりなつてゐる。水利税は水利に關する事業に要する費用に充つる爲め該事業に因り特に利益を受くる土地に對し受益の限度に於て課税するものであつて、地租割と段別割とよりなる。

市町村の目的税は都市計畫税と水利地役税と共同施設税とよりなる。市町村税としての都市計畫税は地租割（地租の百分の六十八以内）、家屋税割（家屋税の百分の六十八以内）、營

業税割(營業税の百分の六十八以内)、府縣稅獨立稅割(府縣稅獨立稅の百分の三十四以内)、市町村稅獨立稅割(市町村稅獨立稅の百分の三十四以内、但し市町村民稅に對しては課するを得ない)よりなるが、内務大臣及大藏大臣の許可を受けると別に稅目を起す事が出来る。水利地役稅は水利に關する事業其他土地の利益となるべき事業に要する費用に充つる爲め該事業に因り特に利益を受くる土地に對し受益の限度に於て地租割段別割を課する事が出来る。共同施設稅は共同作業場、共同倉庫、共同集荷其他之に類する施設に要する費用に充つる爲め該施設により特に利益を受くる者に對し受益の限度に於て課稅するものである。昭和十五年度の豫算に基き目的稅の數字を次の如く算定する事が出来る。(單位千圓)

	道府縣	市	町村	合計
都市計畫稅	六、九七	二六、一八	二九三	三三、三三
水利稅及水利地役稅	一	四三	一、三四	一、七四
共同施設稅	一	一	二	二
計	六、九七	二六、六三	一、四八	三三、一三

目的稅の總額三千五百十七萬圓の中で市の目的稅が大部分を占めてゐる。又都市計畫特別稅は水利稅、水利地役稅、共同施設稅に比し斷然優位を示してゐる。

二 受益者分擔金については道路法と都市計畫法とに根據法規があり、都市計畫法施行令に詳細なる規定が設けられたのである。昭和十五年の稅制改革の結果として、府縣制第百十一條に、

「府縣ハ勅令ノ定ムル所ニ依リ水利ニ關スル事業其ノ他土地ノ利益ト爲ルベキ事件ニ依リ特ニ利益ヲ受クル者ヨリ分擔金ヲ徵收スルコトヲ得」と定め、それに關連して條文を改正してゐる。更に市制第二十二條は、

「分擔金ハ勅令ノ定ムル所ニ依リ數人若ハ市ノ一部ヲ利スル財産若ハ營造物又ハ數人若ハ市ノ一部ニ對シ利益アル事件ニ關シ特ニ利益ヲ受クル者ヨリ之ヲ徵收ス」の規定を設け、町村制第百二條も同様に改正し、市制、町村制中の關係條文を改めてゐる。これにより受益者分擔金は道府縣市町村の制度の中に明瞭に認められた譯である。

第六章 大都市財政

一 近代國家に於ては人口の大都市に集中する勢が強く、所謂「巨大都市」が各國に形成せられてゐる。昭和十年以後の情勢を見るに、世界最大の人口を有する都市はニューヨークであつて、東京市がこれにつき、第三位はベルリン、第四位はロンドン、第五位は上海、第六位はモスコ、第七位はシカゴ、第八位は大阪市が占め、パリは第九位、レニングラードは第十位といふ順序である。

昭和十五年十月一日の國勢調査に基き現住人口を見るに、前掲の東京市（六、七七八、八〇四人）と大阪市（三、二五二、三四〇人）を始めとし、名古屋市（一、三二八、〇八四人）、京都市（一、〇八九、七二六人）、横濱市（九六八、〇九一人）、神戸市（九六七、二三四人）の六大都市の人口が群を抜いて多く、第七位の廣島市（三四三、九六八人）、第八位の福岡市（三〇六、七六三人）、第九位の川崎市（三〇〇、七七七人）の人口とは相當の開きを示してゐる。茲に六大都市については他の市に對すると異つた角度より觀察せられる事とな

る、現に市政の方面に於て東京市が都制を要望し、大阪市、京都市、神戸市、名古屋市、横濱市が特別市制の實現に努力してゐる程である。地方財政の方面についても、此等の六大都市の財政には他の市の財政に見る事の出来ない種々の特色が示されてゐる。茲には大都市財政の典型的のものとして、六大都市財政を選び出し研究を進める。

二 六大都市の財政は、他の地方財政と異り普通經濟（一般會計）の外に、多くの特別經濟（特別會計）を有してゐる。昭和十五年度豫算について調べると、東京市は普通經濟の外に十九の特別經濟（皇太子殿下御誕生記念事業積立金、中央卸賣市場費、港灣費、公園墓地、住宅竝浴場費、火災共濟金、水道、養育院、運輸事業費、電氣供給事業費、電氣事業公債、電氣事業工場勘定及貯藏物品費、電氣研究所費、公債償還金、學校教職員貸付資金、質屋費、職員貸付資金、轉貸資金、用品）を設け、大阪市の普通經濟の外に十三の特別經濟（水道費、電氣事業業務勘定、電氣事業資本勘定、電氣事業用品勘定、高速鐵道建設費、港灣費、都市計畫事業費、中央卸賣市場費、質舖費、商科大學費、受託事業費、火災損害填補基金、公債費）を有し、京都市には普通經濟の外に十三の特別經濟（都市計畫

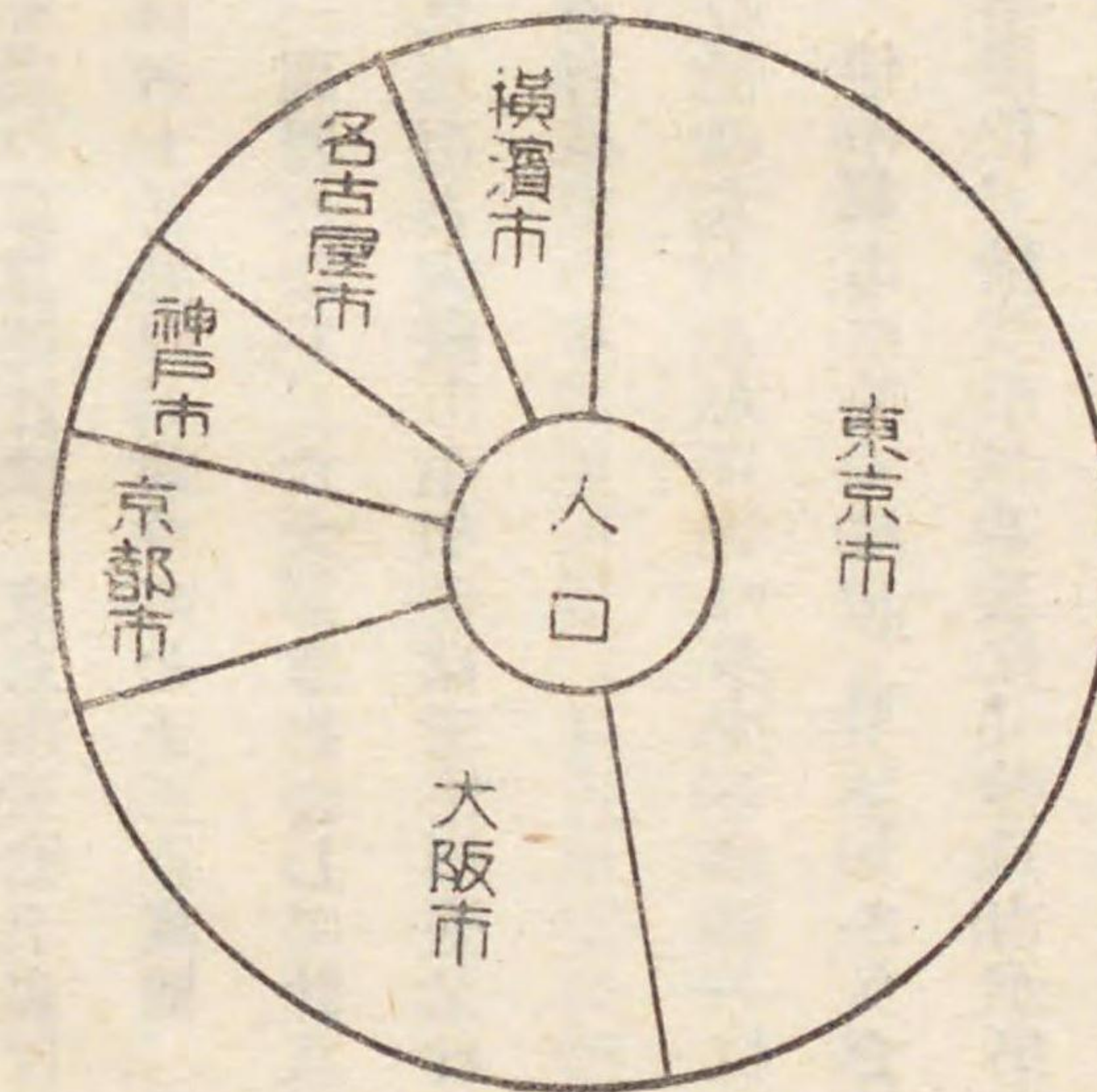
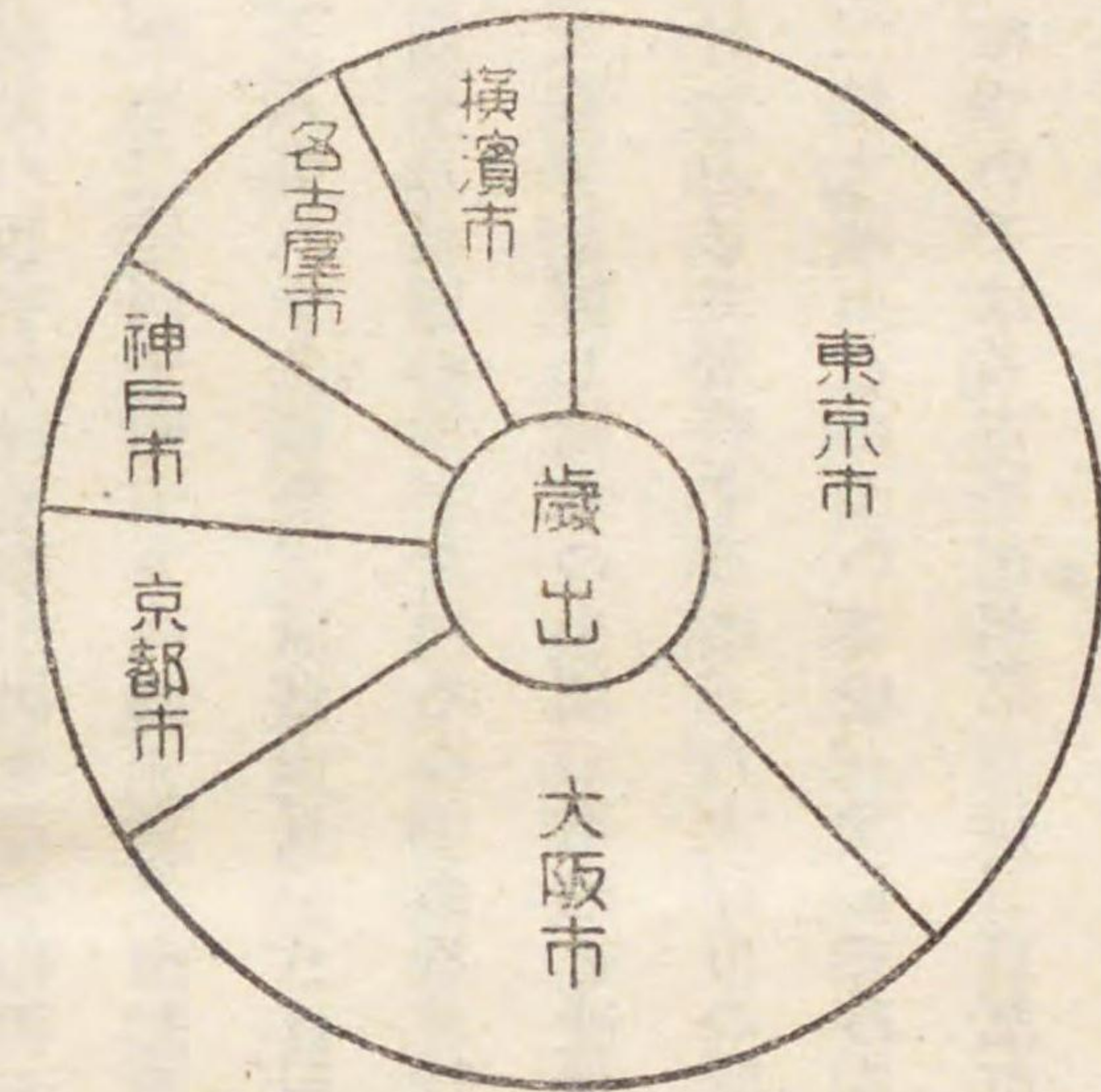
事業、土地區劃整理事業、水道事業、水利軌道事業、市公債、中央卸賣市場、物品購入資金、電氣事業用品購入資金、染織試験場特別作業資金、公益質屋、職員貸付金、基本財産、積立金）あり、神戸市は普通經濟の外に十五の特別經濟（皇太子殿下御降誕記念事業公會堂建設費、都市計畫事業費、電氣事業費、水道費、中央卸賣市場費、市民病院費、公設質屋費、救護費、救療費、學齡兒童就學獎勵費、資材調達費、公債費、基業財産及積立金、電氣事業用品資金、印刷所費）あり、名古屋市は普通經濟の外に十七の特別經濟（水道事業費、電氣軌道事業費、都市計畫費、土地區劃整理費、中川運河費、名古屋城並徳川園費、兒童就學獎勵費、青年學校生徒就學獎勵費、公益質屋費、市民病院費、工業指導所費、用品調達費、市債費、基本財産及積立金其他、市立學校作業資金、電氣軌道事業貯藏物品費、勞務者住宅費）あり、横濱市は普通經濟の外に十七の特別經濟（水道事業費、水道事業物品費、瓦斯事業費、瓦斯事業貯藏物品工場費、電氣事業費、電氣貯藏物品費、退還事業物品費、十全醫院、火災信用共濟基金、財産造成費、墓地火葬場費、特別財産貿易倉庫、質舗事業費、轉貸資金、住宅事業費、子安生麥地先埋立公債費、市債金）を設けてゐる。

る。

これ等多數の特別經濟と普通經濟との合計額から相互間の繰入關係に基く重複額を除くと、豫算純計の數字を得る事が出来る。昭和十五年度の豫算純計は、東京市三億千六百二萬圓、大阪市二億四千四十九萬圓、京都市七千七百六十五萬圓、神戸市七千三百萬圓、名古屋市六千八百八十九萬圓、横濱市五千八百四十一萬圓となり、六大都市を合して計八億三千四百四十八萬圓の數字を得るのである。特に東京市と大阪市の如きは三億圓臺又は二億圓臺の大豫算を擁し歐米の小國の財政を凌駕する有様である。

豫算純計を通じて觀察するに、六大都市の財政の幅の大小と人口數の多少とは第一位東京市と第二位大阪市については一致してゐるが、他の都市に於ては必ずしもさうでない。人口については名古屋市が第三位、京都市が第四位、横濱市が第五位、神戸市が第六位と云ふ順序をとつてゐるに對し、財政の幅に於ては京都市が第三位、神戸市が第四位、名古屋市が第五位、横濱市が第六位を占めてゐるのである。試みに六大都市の人口と財政とを圖表で示すと次の結果を得るのである。

六大都市の歳出と人口



三 六大都市が廣大なる地域と多數の人口を擁し、更に市域擴張により大都會を形成してゐる事が其の財政を大規模のものとしてゐる。更に他の市町村に於ては公營事業が發達しないのに六大都市が公營事業に専心してゐる事が、財政の規模を一層大ならしめると共に財政の態様に特長を與へてゐるのである。

前述の六大都市財政の特別會計の多くは市營事業を行つてゐる。これ等特別會計の收入が普通經濟の收入を超えてゐるのも、企業收入が大部分を占める結果に外ならない。大都市財政に於て市營事業が如何に重大なる意義を有するかを知るべきである。最近に至り市營事業が急激に發展したのは、かゝる財政的考慮と共に公益的見地に基くものである。大都市財政の歳出に於て最も大なる數字を示してゐるのは電氣及び瓦斯事業費と公債費とであつて、教育費よりも多額である。更に公債の大部分を占めるものは電氣事業公債であるから、電氣事業は直接間接に大都市財政の歳出部面を膨脹せしめてゐる。

大都市の歳入も歳出に應じて其の特色を發揮するのである。思ふに稅收入よりも稅外收入の多い事は地方財政共通の特色であるが、六大都市財政に於て其の程度が甚だしい。更

に税外収入の中で使用料収入と公債収入とが特に大なる数字を示してゐる。使用料収入については電車使用料と水道使用料とが重要部分を占め、公債収入といへば電気事業其他の市営事業に属する公債よりの収入が主要部分を占めてゐる。かくして公營事業は六大都市の歳入面をも特長づけてゐる。

以上の諸特長は地方財政の中の市財政全體に通じても見られるが、六大都市財政につき特に明瞭に現はれてゐるのである。

四 公營事業が大都市財政の特長をなしてゐる事はいふ迄もないが、公營事業の財政的意義を過大に評價するのは間違ひである。思ふに大都市財政に於ては使用料収入が租税収入に比し形式的には大なるが如くである。然し租税収入については總収入と純収入とが殆んど一致するに反し、使用料収入に於ては總収入より經費面の電気及び瓦斯事業費、公債費等を差引き其の残額として純収入が算出せられるのであつて、總収入と純収入とは數字的に可なりの開きを示すのである。故に形式的の總収入の考へを棄てて實質的の純収入の考へに押し進んで行くと、租税収入は依然として大都市財政の重要なる財源として残るの

である。

新しい租税制度は昭和十五年度より實施せられてゐるが、實施第一年の豫算につき六大都市の租税収入を調べると、次の結果を得るのである。

(單位千圓)

六大都市市税		合計
市税収入	分與金收入(配付税)	
普通税	目的税	
府縣稅附加稅	都市計畫稅	
市獨立稅	水利地役稅	
舊法による稅收入		
計	計	
國稅附加稅		
五二、四四二		
府縣稅附加稅		
三七、三九九		
市獨立稅		
二三、一五八		
舊法による稅收入		
四二、八七四		
計		
一五五、八七三		
都市計畫稅		
二七、五三六		
水利地役稅		
四三一		
計		
二七、九六七		
分與金收入(配付税)		
一八三、八四一		
合計		
一八六、七三三		

租税収入につき特に注意すべきは、六大都市市民が六大都市財政に直接に納税する普通税と目的税とが殆んど全部を占め、地方分與税分與金特別會計より分與せられる配付税がいふに足らぬ小額に止まる事である。租税収入總額に對し配付税が占める割合を見るに、町村に於ては三分の一に上り、六大都市以外の市に於ては四分の一を占めてゐるに對し、六大都市に於ては一・三パーセントの小額に止まるのである。地方により配付税の分與に差等を設ける事は地方財政調整の目的からいつて當然の事であるが、六大都市財政の受ける配付税の現状に鑑み、配付税分與の程度と方法については將來の考察にまたねばならぬ。

餘

論

第一 財政と財界との有機的關係

一 以上、租税論を中心として財政學を略述したのである。近代國家に於ては國家地方團體の經費の膨脹が著しく、従つてこれが財源として巨額の收入を租税と公債との形で財界に求めねばならない。特に第二次歐洲大戰が勃發したる後に於ては歐洲の交戦諸國は増税につぐに増税を行ひ戦費を賄つてゐるから、租税の負擔は莫大の金額に上つてゐる。かくて財界は國家地方團體に財源を提供する役目を帯びてゐるのである。同時に國家地方團體の支出する莫大なる經費が財界に撒布せられるのであるから、財界は經濟活動の新しい分野を財政より與へられるのである。即ち財政と財界とは結んで解けない關係に立つてゐる。財政の呼吸と財界の呼吸とがしつくり合致すると、國民經濟は都合よく發展するのである。

二 財政と財界との交渉は豫算案の編成より出發する。財政は出づるを量つて入るを定

めるを目標とすといはれてゐる如く、経費が先づ定まつて然る後に其の収入の道を講ずるのが考への順序となつてゐる。然し同時に國民が租税を負擔する力、財界が公債を消化する力等を考慮する事より逆に経費膨脹の適應度を定める事が出来るのである。勿論、支出せられる経費それ自體の内容の如何により租税負擔力、公債消化力が左右せられるといふ面もあるが、一は財界に培養せられた物的と精神的との國民の底力が経費膨脹の限度を決するのである。此の意味に於て財政収入を調達し得る力が支出すべき経費の幅を支配すると云ふ事が出来る。

豫算が成立し豫算案が確定豫算となると、其の確定豫算は忽ちにして財界に影響して行くのである。豫算總額が國民所得に如何なる比率を保つてゐるかが第一の問題である。経費と収入とが總額に於て釣合をとつてゐるにしても、更に内容的に見て經常収入と經常費とが如何なる關係にあるかが第二の問題である。かくて積極主義の豫算であるか消極主義の豫算であるか、其の豫算が非募債主義の下に編成せられたか又は募債主義によつて作られたか、増税の豫算なりや減税の豫算なりやの問題が残される。

國家地方團體が財界より如何なる形で財源を調達するか、更にそれを國家地方團體が財界に如何に投ずるかの豫測を與ふるものが豫算であるから、豫算の内容は直ちに財界に響くのである。

三 豫算の編成は財界と關係する所が大であるが、いはば豫測であるから其の影響する所も見込の範圍を脱しない。いよいよ豫算を實行にうつすとすると財政と財界との關係は密接となる。勿論、その密接の程度は財政の幅と財界の事情によつて異なる。たとへて財政の幅が大であつても財界の面に於て物資、資金、勞力に餘裕のある時には問題は簡単に解決出来るのであるが、非常時に際し國家總力を動員する場合に歳出豫算を實行にうつすには相當の努力を必要とするのである。單に項目と金額とを羅列したに止まる紙の豫算をば物資計畫、資金計畫、勞力計畫によつて裏うちする事により物資と資金と勞力と云ふ内についた豫算に發展せしめる必要がある。

歳出豫算の實行に當り、特に注意すべきは昭和十三年より行はれてゐる前金拂制度の擴張であつて、軍事關係の物件の製造、買入並に土木建築に行はれてゐる。我國の歳出豫算

の六割が軍事關係に支出せられてゐるのであるから、前金拂擴張の程度と方法とは財界に影響する所が少くない。歳出豫算を圓滑に實行する爲めには財界と財政との協力を必要とするのである。

四 歳入豫算は主として租税と公債とで組み立てられてゐる。従つて財政収入が財界に及ぼす影響は租税と公債とを通じて見なければならぬ。

國民所得に對して占むる比率をとつて見ると、我國の租税は比較的軽いのであるが、それでも昭和十六年度豫算には約四十二億圓の國稅收入を計上してゐる。財界が租税に關心を有するのも當然である。租税負擔の總額が同じであつても、其の租税が收得税であるか流通税であるか消費税であるかにより、其の財界に及ぼす作用を異にするのである。租税が財界に與へる影響の大なるに鑑み、近代國家は租税の賦課と租税の減免とにより財界を一定の方向に導かんとしてゐる。保護關稅、揮發油稅、兌換銀行券發行稅の如きは前者の適例であり、臨時租税措置法の規定する所は後者の實例である。從來の租税政策が財政收入至上主義を奉じ、財界に充分なる考慮を拂はなかつたのと比較し隔世の感を與へる。

財界をして生産力擴充、國債消化、外貨獲得の重要國策に協力せしめる目的を以て租税の減免を行はんとするのが、臨時租税措置法の主たる狙ひ所である。

公債と財界との關係が如何に密接なるかは説明をまたない所である。現に我國の國債について見るに普通銀行其他の金融機關と、大藏省預金部其他の政府筋とが殆んど其の全部を所有し、個人の所有にかかる國債は極めて少い。又地方債については政府筋が過半を所有し、金融機關の所有がこれにつき他は少額である。國債といひ地方債といひ個人が公債を直接に消化する事は少く、多くの場合は個人が官私の金融機關に貯蓄し此等の官私の金融機關を通じ間接に公債を消化するのである。公債が財界特に金融界に及ぼす影響は大なるものがある。

五 最後に一年中の豫算の實行を通じて、財政と財界とが如何に交渉するかを明かにしたい。豫算は収入と支出との兩面よりなり、収入と支出とは經常と臨時との二つの部門に大別せられてゐる。故に財政の財界に及ぼす影響は經常收支と臨時收支との二面に分つてこれを研究せねばならぬ。

經常收支とは財政の經常部面であつて、經常收入と經常費とに分れる。従つて經常收支の財界に及ぼす影響は經常收入の財界に及ぼす影響と經常費の財界に及ぼす影響とに分ち研究せられる。

經常收入の主なるものは租税收入であり、臨時收入の主なるものは公債金收入である。公債金收入は別に其の收入の時期が定められてゐないが、租税收入の大部分は其の收入の時期が豫知せられるのである。即ち、昭和十五年の新税法に於ては、臨時徴收のものが法人税、特別法人税、法人營業税、相續税、砂糖消費税、織物消費税、揮發油税、法人臨時利得税、個人臨時利得税（讓渡利得）、建築税、特別入場税、有價證券移轉税（有價證券仲買人の介する場合を除く）、登録税、印紙税、骨牌税、狩獵免許税であり、毎月徴收の分は分類所得税（甲種配當利子所得、甲種勤勞所得、甲種退職所得）、綜合所得税（源泉徴收の公債社債及び銀行預金の利子）、酒類造石税（合成清酒及び雜酒）、酒類庫出税、清涼飲料税、取引所税、有價證券移轉税、配當利子特別税、通行税、入場税、遊興飲食税、物品税であり、納期の定まつてゐるのは所得税、地租、外貨債特別税、個人臨時利得税、酒類

造石税、兌換銀行券發行税、鑛業税、個人營業税となつてゐる。毎月徴收の分と納期の定まつてゐる分と合すると租税收入の過半を占める事となり、従つて租税收入の過半は其の收入の時期が豫知せられる譯である。更に隨時徴收のものにしても徴收の時期には自ら規則性が存してゐる。要するに我國の租税收入の大部分は收入の時期が一定せられてゐるのである。

次に經費であるが、これも收入と同じく臨時費は臨時の必要に應じて支出せられる關係からして其の時期を豫め考へる事が出来ない。然し經常費の支出は一定の型に支配せられてゐる。經常費の中には毎月平均的に繰返へし支出せられるものと一定時期を限り餘計に支出せられるものがある。俸給、給料の如きは毎月平均的に支出せられ、これに反し國債の利子、年金恩給は一定時期に限り支拂はれるのである。國債發行高が増して國債利子支拂額が十二億圓を超えてくると國債利子支拂の月割に對しても相當の考慮を拂ふ必要がある。年金恩給の支給額も三億五千萬圓に上つてゐるから、その支出の時期如何が或程度の影響を與へるものである。經常費の中で俸給費は毎月に平均して支出せられ、國債利子

と年金恩給とは月により支出金額に相當の開きを示すのであるが、一定の型に支配せられてゐる點は共通してゐる。

六 臨時收支は臨時費と臨時収入とよりなる。臨時収入の主なるものは公債である。臨時費少き財政に於ては臨時収入たる公債も亦少く臨時収入が財政上に占むる地位も大したものではなかつた。然るに世界各國が戰亂の渦中に投じてゐる今日に於ては臨時收支こそ財政の中心問題となつてゐる。

臨時費は經濟的臨時費と非經濟的臨時費とに大別せられるが、戰時に於ては臨時費の中で非經濟的臨時費たる戰費の方が經濟的臨時費よりも重要となつてゐる。歳出豫算の經常部と臨時部の區別は財政學の經常費と臨時費の區別と必ずしも一致しないが、同じ取扱をしても大した間違でない。我國の一般會計の歳出豫算は經常部と臨時部とに分れ、臨時費が相當に重きをなしてゐるが、臨時軍事費特別會計に至つては其の全部が臨時部であるから、臨時費を研究するには臨時軍事費特別會計が中心題目となるのである。臨時軍事費特別會計は事變開始以來昭和十六年四月までに支出すべきものとして百七十四億五千五百萬

圓の臨時費を計上してゐる。年平均約五十億圓の臨時費を支出してゐる譯である。軍事費は其の性質上より速かに支出すべく、臨時軍事費特別會計に屬する經費を中心とする軍事費の支出については會計法の特例が設けられ廣く前金拂制度が行はれてゐる。

臨時費の大部分が軍事費なる事と軍事費に關して物件の製造、買入又は工事についても廣く前金拂制度が採用せられてゐる事とは注目すべき事實である。そして臨時費の支出には其の時期について別に型として見るべきものがなく、所管省の各部局課長の請求により必要に應じて小切手を切り經費の支出を見るのである。

臨時費の財源は主として臨時収入たる公債にこれを求めるのである。臨時軍事費特別會計を例にとつて見るも、百七十四億圓の財源の中で百五十四億圓まで公債金收入であつて租稅收入は僅かに十八億圓に過ぎない事からでも理解出来る。支那事變發生前の國債は百七億圓に過ぎなかつたが、支那事變以來は急激に増し約二百五億餘圓を發行して、昭和十六年五月末には三百十二億餘圓の數字を示してゐる。支那事變發生以來の新規公債を發行方法により分つと、日本銀行引受即ち中央銀行引受が絶對的に多い。臨時収入の中心たる