

は急速の場合に豊なる伸張力を有せざるへからざるの原則を打破する能はず論者の言の如く一時の急は今日國債の便を藉るを得へきも既に巨額の國債を起したる以上は之か元利の償還の爲めに國家の歳出は頓に増加せざるを得ず此時に當りて遅緩なる租税の増加を待たんか國家の財政は年々歳々不足して之を補充する爲めに復た國債の力を藉らんか國債の額は愈々増加して財政は終に累卵の危きに至らん既に今日の如く政府は國債の力を藉るを得るも尙ほ租税の豊なる伸張力を有するの必要あるや明なり而して余か茲に單に伸張力と稱して通常學者の如く屈伸力と謂はざる所以のものは租税の額を減少するとは更に何等の困難を感せず最も易々たる事にして唯其税目若くは税率を減すれば歳入超過の場合に於ては容易に収支の平均を得へく屈力は總て如何なる租税と雖も皆有せざるものなきか故に特に屈伸力と稱するの必要なければなり

次に各租税に就て伸張力の多少を見るに最も伸張力に乏しきものは財産税なりとす財産税に在ては其課税物件多くは一定不動にして殊に地租家屋税の如きに至ては殆ど固定の性質を有し納税者か之れより得る所の利益は年々歳々略は同一額なるか故に農業の大改良、人口の大繁殖、交通の大發達等顯著なる變化あるに非されは

容易に増加すると能はず故に是等の収入は一方に収入安固なるの長所あれども又伸張力の點に於て最も缺乏せりと云ふへし

間接税の内消費税は多數の學者か最も伸張力を有するものなりとして稱賛措かさるものなれども余は未だ以て最良なりと認むると能はず何となれば消費税か經濟の發達國力の増進と共に伸張の力を有するとは疑ひなき事實なれども其伸張力は單調にして急速なる場合に之を増税せんとすれば却て反對に消費品の價格騰貴の爲めに課税物件を減し従て収入額の減少を來たすに至る故に消費税は其漸進の點に於ては善良なる租税なりと雖も未だ此原則に適合せる最良のものなりと謂ふと能はず

念ふに各種の租税中に於て最も此原則に適合し必要な場合に於て容易に伸張するを得へきものは蓋し所得税の右に出づるもの非ざるへし所得税は人民の所得に課するものにして其所得額は經濟の發達國力の増進と共に次第に増加すへきか故に政府の収入は漸次増加し得るのみならず必要の場合に之を増税するも消費税の如く課税物件の減少を來すの恐なく租税率の増加に比例して容易に収入を増加するを得へく又其税源は各人の収入にして資本其物を攻撃せざるか故に能く重税



に堪ふるの力を有し増率甚しきに達せざる限は人民は贅澤奢侈の費用を節約して之に應し經濟の進歩産業の發達を妨くると他の租税に於けるか如く甚しからず之を實例に徴するに當世紀の初めに於て英國か那翁一世と對抗するや當時所得税の税率を増して一割の高率と爲し之を以て財政を支持したりしか其増率甚しき爲めに豫算の収入を得ると能はずして年々滞納者を出すを免れざりしと雖も如此重税は他の租税に在ては到底行ふ能はざるものなれども尙ほ之に由て巨額の収入を得たるに見れば所得税は租税中最も伸張力の豊なるものなりと謂ふへし

### 第三 租税は巨額の収入を得るものを擇はざるへからず

方今各國政府に於て其要する所の經費年々益々増加の一方に傾くか故に之か財源を求むるに汲々として往々僅少の収入を得るに過ぎざる財源迄之を穿鑿して課税せんとするの傾向あれども是れ財政上甚た不得策にして租税の種類増加し否らざるも政府は事務の煩雜を憂ふる今日愈々其複雑煩冗を致すのみにして徴収の爲めに多額の經費を要し實際の収入は甚た僅少なるへく徒に人民の感情を害するに過ぎす元來租税制度に於て人民の感情如何を顧るとは最も重要にして租税の輕重は必しも納税者の感情を害するの多少と並行するものに非ずして感情を害す

る少からんには能く重税に堪ふるを得へきも之を害する多からんか租税は左まて重からざるも徴収甚た困難にして収入額は減少するを免れず故に瑣細なる財源を求むるに汲々たらんより寧ろ適當の収入ある租税を擇ひ之に改良を加へ公平簡易なるものとして其収入の増加に努むるを以て財政上の得策とす

第四 租税は人民の納むる所と國庫に入る純収入額との差少きを勉めざるへからず是れ「アダムスミス」氏か主張したる所にして租税外に人民をして多額の負擔を被らしむる原因は第一租税徴収に多數の官吏を要し從て其俸給役得か租税の大部分を吸収し第二人民の産業を阻礙し之に従事する氣力を抑壓し人民に迫りて徴収するか爲めに無益に元資の幾分を消耗し第三脱税隱蔽者の處分の爲めに經濟上の利益を害し第四徴収手續の煩雜壓制の爲めに人民の蒙る間接の損失にして是等は皆此原則に背戾するの原因なりとせり

實に氏の言の如く人民の納むる額と政府の純収入との差額を可成的少からしむるとは財政の整理上緊要なる點にして此原則に合すると否とは國家經濟の進否に大關係を有せり即ち政府か人民より徴収する額と實際國庫に入る額との差多からんか人民は無益の苦痛に悩むものにして彼の一千五百九十八年佛國に於て當時の宰相「サルリ」



公の記する所に由れば政府實際の収入は三千萬「リール」に對し之か租税に一億二千萬「リール」を費せりと云ふか如きは租税制度の最も不良不完全なるものと謂ふへし

## 第八章 單稅制と複稅制

單稅制と複稅制とは租税上の二大主義にして單稅制とは國家百般の經費を支辨するに單一の租税を以てせんとする主義にして複稅制とは數多の納税に由て百般の經費を支辨せんとするものなり然れども單稅制は唯或る一派の學者の理想に止まり今日孰れの國と雖も國家の經費を支辨するに單一の租税に由るものなく僅に「バーデン」の地方自治體に於て之を見るに過ぎすと雖も單稅制を主張する論者は必ず未來に於て租税の單一に歸するとの自然なるを主張し「ボリュエ」氏の如きも到底今日實際に單稅は行ふ能はざるも之を架空の妄想なりと斷すると能はず方今の社會上政治上の形勢に大變遷を爲すの後を待さるへからざるか故に遠き將來たるを免れすと雖も各國武備を徹して四海一家となり軍備費國債費等の必要なに至らは單稅主義の實行を見るに至るへし彼の「アダムスミス」氏か始めて自由貿易論を主張するや世は架空の妄想なりとして之を排斥したるも僅に八十年を出すして英國は意外の機運に際會し自由貿易主

義は駭々として發達し遂に純然たる自由貿易國たるに至りしに非ずやと爲せり然れども四海一家軍備撤去の如きは是れ實に空漠たる理想にして學者は人類德義の愈々進歩して止まざる結果は遂に世界は一大國家となり人類相互に吞噬するか如き不徳義なく至善至美なる樂境に入るへしと爲せども是れ唯た一の理想にして決して確乎たる論據あるに非ず人類既往の歴史よして之を歸納し又人類の理性に鑑るも四海一家軍備撤去の日の來るへきや否やは大に疑なき能はず左れば單稅制の利害得失の如きは殆ど之を討究するの價值なきか如くなれども前世紀に於て佛國の如きは大に此說に誤られたるか故に茲に之を討究するは必しも無用の業に非ざるへしと信ず單稅主義の論者は其利益を主張して曰く元來租税は如何なる種類のものも雖も經濟上に多少の妨害を與へざるもの一も有るとなく生産分配交通を阻礙する決して尠少に非ず然れども國家の經費を支持する爲め是に據るの外他に途なきか故に不得已徴收するものなれば今日の如き複雑なる租税を設けて徒に人民を苦ましむるの甚た不可なるや言を俟たず然れども若し單稅制に因て租税を徴収するとせんか其經濟上に阻礙を與ふるものは唯僅に一種に過ぎざるか故に人民か經濟上行動の範圍及び自由は大に擴張し煩雜苛察の抑制を脱して大に經濟の發達國富の増進を期するを得べく



又之を政府の上より見るも今日の如く數多の租税錯雑するに於ては租税の賦課徴收監督の爲めに要する手數煩勞費用夥しと雖も單稅主義に従ひ唯一種の租税に由るに於ては其徴收最も簡易にして大に政府の手數と費用とを節約することを得へしと云ふに在り

單稅制に如是長所あるは毫も疑ふべきに非すと雖も到底是等の小利益の爲めに單稅に伴ふ幾多の大不利益を看過する能はざるを如何せん今其缺點を擧ぐれば左の如し

第一 單稅制は到底國家必要の經費を充すと能はず

社會の進歩と共に近時益々各國財政が膨張の一方に傾きつゝあるは上來屢々論したるか如し則ち今日に於ては昔日の如く單簡なる稅制に由り僅に二三種の租税を以て支持する能はずして年々歳々膨張する財政を支ふるか爲めに財源の穿鑿に努め不得已租税の複雑を來すに至れり故に今日孰れの國に於ても皆單稅を以て國家の經費を支持するもの一もあるとなく米國に於ける海關稅の收入が全歳入の半額以上を占むるか如きは稀れに見る所なれども是等の國に於ても尙ほ他に幾多の財源を求むるに非されは到底經費を支ふる能はざるなり即ち單稅制は口之を論するに止まり實際に行ふと能はず「ボリユ」氏は佛國財政を論して若し佛人の祖先にして

一層賢明に隣國又一層德義を重せんか今日は實際に單稅の施行を見たるやも測るへからすと爲せとも畢竟一の想像に過ぎざるなり

第二 單稅制は租税平等の原則に反す

租税の公正上須らく平等ならざるへからさるとは余か前章に於て詳論したるか如し然るに單稅制は其論者が想像する如く軍備國債等の費用を省き經費を節約することを得たりとするも到底此原則に合すると能はず何となれば租税は其財源を如何に精撰し其賦課を如何に綿密ならしむるも多少の不平等は得て免る能はざるものにして地租單稅に據らんか其負擔は唯土地を有する所の地主に歸し而して各地主の負擔も亦多少の不平等を免れず資本單稅に據らんか其負擔は唯資本を有する所の資本主に止まり各資本主の負擔も亦資本の正確なる額を知り難きか故に到底平等なる能はず消費單稅に據らんか其負擔は貧富に因て相當の割合を得る能はずして偏重偏輕一部の人民は負擔の輕さを喜ぶも一部の人民は其重さに苦しむ此の如きは之を善良なる租税と云ふとを得へしか將た之を國家の行爲として虧くる所なしと云ふを得へしか其公平の本旨に背戾するや多言を要せずして明なり然るに複稅制に於ては是等の弊害を矯正して平等の原則に合するとを得へし即ち甲稅に於



ては一部の人民の負擔割合に重きも乙税は之に換ふるに甲税に於て負擔の輕き部分の人民に重うし彼れに輕きものは此れに重うし此れに重きものは彼れに輕く彼此相補償して以て一般人民の負擔に甚しき不平等なきに至る例之は消費税の負擔は割合に貧者に重しと雖も之に換ふるに富者は別に所得税を負擔し動産税に於て獨り資本主か重税を負ふも此負擔を免るゝ地主は又別に地租を負擔すと云ふか如く租税各種の間に多少の不平等あるも數多の租税を併用せんか相互に不平等を相殺し以て一般の上より見れば公平なる負擔たるを得へし是れ經濟學者財政學者の一般に是認して毫も疑なき所なりとす

### 第三 單税制は租税普及の原則に反す

是れ亦余か既に前章に詳論したる所にして人類相集て一國家を形成する以上は各人か皆悉く納税の義務を有し特別なる人若くは特別なる物品に限りて免除を許す能はざるや明なり然るに單税制は果して此原則に合するを得るか假りに所得單税に據らんか其負擔は唯中等以上の資財者に止まり地租單税に據らんか其負擔は唯土地の所有主に止まるのみ而して僅に消費税に至ては割合に普及の範圍廣しと雖も唯前者より比較的廣しと云ふに止まり各人の好尚生計の程度に因て一般人民に

況く負擔せしむると能はず

由此觀之單税制の學理に合せ實際に迂遠なるは論を待たず「ボリユー」氏の如きは若し國家の經費にして愈々減少し能く單税を以て支持するを得るに至らんか單税は最も善良なる租税にして唯此理想の域に達する迄は不得已複税を以て忍はざるへからずと爲せども余を以て之を見れば假令國家の經費減少して單税を以て支ふることを得るに至るも單税は以て善良なる租税主義と認むると能はず何となれば國家の經費愈々減少して單税の能く之を支ふるを得るに至れば複税制に據るも其手數煩勞經費は大に之を減少し得へく又經濟の發達を阻礙する最少の程度に減するか故に單税制に據て或る一の租税を非常に重課するよりも却て經濟發達の阻礙及び徴收上の煩勞經費は少からざるを得す又假りに此點に於て複税制は到底單税制に優る能はずとするも是等の些少なる缺點あるか爲めに公正上の原則に反して課税上政府の遵奉せざるへからざる公平普及を措て顧ざるに至ては到底之を最良の税制と稱するも能はず要するに單税制は如何なる時代如何なる場合に於ても絶對的に不完全なるものなりと云はざるを得ず然れども複税制を以て「アーサー、ヨング」「ソルマルン、ウォール、ルウイ」ス諸氏の如く租税の種類愈々多く税制愈々複雑なれば則ち愈々完美せるものなりと



誤解するとあるへからず租税は須らく巨額の収入を得るものを選択はさるへからざる  
 とは余か前章財政上の第三原則に於て述べたる如く妄に租税の種類を複雑ならしむ  
 るに於ては第一に人民の感情を害し第二政府の手續煩勞經費を増加し第三經濟自然  
 の發達を阻礙するのみならず第四租税の種類愈々複雑なれば負擔は益々公平普及な  
 るへしと思惟するは甚しき誤謬にして然らざるも租税の轉嫁は往々立法者の豫想に  
 反するとあり税制愈々複雑なるに至れば益々混亂錯綜して其負擔の歸着する所は往  
 往立法者の豫想に反し却て偏重偏輕を來すとわれはなり左れば絶對的に複税制を善  
 視するも亦誤謬にして單、複、中、庸を得て始めて善、良、な、る、税、制、た、る、を、得、へ、し、是、れ、よ、り、余  
 は進んで單税論者の各主義に就て論評し其誤謬不正なる理由を更に明確ならしめん  
 と欲す

### 第一 地租單税主義

地租單税主義の誤謬に就ては總論第四章に於て既に之を論したりと雖も僅に其梗  
 槩に過ぎざりしか故に更に其缺を補ひ茲に詳論する所あらん地租單税主義は「フイ  
 ジオクラット」即ち重農學派に屬する學者の盛に論唱する所にして此派の學者は常  
 に論じて曰く租税は其組織を複雑にし之を一般に普及せんとするも遂に其負擔は

地主に歸するものなるか故に幾多煩雜の手續經費を費して複税制を採用するは誠  
 に迂遠拙劣にして寧ろ直接に其終極の負擔者たる地主に賦課するの優れるに如か  
 ず之を譬へんに葡萄酒に課税する場合に於ては一般の消費者をして之を負擔せし  
 めんとするに在れども葡萄酒の騰貴の爲めに消費者は從來の如く需要すると能は  
 ざるか故に醸造者は其醸造額を減少し従て葡萄園主より購入する原料の買入を減  
 少するに至る此場合に於ては園主は其過剰の土地を他の事業に利用するか然らざ  
 れば其租税を自から負擔するか二者其一を擇はさるへからず而して又資本家に課  
 税する場合に於ても資本家は其利率を増加するか故に重なる負債主たる地主は皆  
 之を負擔し間接には物品は皆其價を騰貴し従て需用減少し遂に地主の負擔に歸せ  
 ざるを得ず如此製造家資本家に對して種々の租税を賦課するも其歸する所は皆悉  
 く地主にして是等の者は唯地主の爲めに一時之を立換ゆるに過ぎされば則ち中間  
 の納税者を廢して直接に地主に課税せんか百般の消費税は悉く廢滅するか故に地  
 主は其生産物の價を廢税の全額若くは殆ど同額を騰貴するとを得て敢て損失を増  
 かさるのみならず地主は自己の所有する土地に課税せらるゝか故に之か收穫を増  
 加して収入を減少せざらんことを勉め農業を改良し土地の利用を奨励するの利益あり



りと爲せり。然れども是れ甚しき誤謬にして若し一國孤立して毫も他國と交通貿易せざる時代ならんか消費者の需要する所は單に内國の生産物に限り他に供給の途なきを以て地租單税を行ふも地主の負擔は物價の騰貴となりて地主は毫も損失を招かざるべしと雖も各國互に相往來し國際間の交通益々頻繁密接する方今の世態は決して鎖國孤立の假想を容るゝを許さず左れば地租單税主義を採用する邦國に於ては外國の輸入品に對して非常の重税を賦課するに非されは内國の消費者は高價なる内國生産品を購買せずして廉價なる外國輸入品を需要するに至る故に地租單税は恰も外國産業に對して保護獎勵を與ふるか如く内國産業を衰退疲弊せしめて外國産業を益々隆昌ならしめ其販途を擴張助成するものなりと謂はざるを得ず由此觀之地租單税は公正上の原則たる平等普及は姑く措て顧さるとするも實際上到底實行すべからざるものにして唯一國か鎖國孤立するか或は萬國一般に地租單税を採用するとありとせば或は實行し難きに非ざるべしと謂ふに過ぎず況んや平等普及の點より之を論すれば悖理の最も甚しきものにして十八世紀の頃「ヴォルテア」氏は「ロム、オー、カラント、エーキユ」と題せる一書に於て「フイジオグラット」單税の謬見を比喩し

て曰く茲に僅に四十「エーキユ」の歳入を得るに過ぎざる農夫ありて二十「エーキユ」の課税に遇ひ之を納むる能はずして遂に繫獄の辱を受け憔悴枯槁僅に死を免れて出獄したるに其知人たる某は年々四十萬法の收入を有し奢侈豪華妻妾の費す所六ヶ月四萬「エーキユ」の巨額に達するを聞き農夫は其知人に政府の爲めに二十萬法を徵收せられたるやを問ひしに某は答て曰く余は寸尺の土地を有せず従て穀物牛羊の如き汚物を弄する者に非ず唯是等の代表たる貨幣手形を有するに過ぎず故に若し既に穀物牛羊に課税して又余の貨幣手形に課税せば是れ一物に再び租税を賦課するものなれば政府豈此の如き遺算に出てんや卿は益々國家の爲めに盡せ若し飢うる時は來て余か婢僕と共に食に就けと此言能く「フイジオグラット」單税の不公平なるを諷刺し得て盡せりと謂ふべし然るに「ゴンドルセー」氏は「ヴォルテア」氏の説を駁撃して曰く資本家に對する課税は之を行ふも行はざるも全く同一にして假りに年五分の利子に對して五分の一の課税を行ひ資本家競争の結果四分の利益に減少したりとせんか後ち其課税を廢するも同じく競争の爲めに五分の利を得る能はずして實際四分の利子に止まるべし之に反して新税を設け單に土地に課するに過ぎざれば金利は依然變動せざるも之を資本に課するに於ては金利騰貴し資本家は之



を負擔せざるに至るへしと爲せり是れ租税轉嫁の理法を解せざる謬説にして租税の轉嫁は決して氏の言ふ如く單簡なるものに非ず種々の事情に因て到底同一なる結果を來す能はず而して總て轉嫁の行はるゝは徐々にして課税の行はるゝや否や即時に其効驗を見ると能はず例之は四分の金利に對し資本金の一分の租税を課したりとて直に金利五分に騰貴するものに非ず何となれば金利騰貴すれば資本の需要者は先づ其借入を見合すか故に資本は其需要を減少すへければなり然るに或者は内國に於て資本の需要減少するも資本は自由に外國の市場に流出して以て相當の金利を收むるを得へしと論ずるものあれども土地遠隔法律制度の差別經濟組織の進否人情風俗の變化は決して論者の言ふ如く自由自在に資本の流動を見ることが能はず左れば巨額の徵税の爲めに大なる損失を蒙りたる資本主は到底之を補償すると能はざるに至るへし加之地租單税か到底實行し得へからざる重大なる理由は土地の純収入を悉く奪ふを以て巨額なる國家の經費を支ふる能はざると是なり「マクロック」氏は之を統計上より證明して曰く大不列顛王國に於て英蘭土及び「ウエールズ」の地料は凡そ三千三百萬磅にして之に蘇格蘭土及び愛蘭土の地料千六百萬磅を合算するも全額四千九百萬磅に過ぎず然るに英國政府の經費は毎年六千八百

萬磅を下らざるか故に全國地主の收得する地料金額を沒收するも尙ほ一千九百萬磅の不足を年々生ぜざるを得ずと爲せり以上論ずる所を以て地租單税の謬説たるや明なりと雖も尙ほ茲に一言せざるへからざるものは論者か之を以て却て土地の利用農業の獎勵を刺撃するの利益ありとせる謬見是なり元來租税は如何なる善制と雖も多少經濟自然の發達を阻礙するの弊あるは免れざる所なり然るに地租を利用して農業の進歩を誘ふとを得へしとせば租税は重き程經濟の進歩を速かならしむるものなりと結論せざるを得ず世豈如此奇論あらんや重税に恐るへき弊害の伴ふとは余の既に詳述せる所なるか故に復茲に贅せず

## 第二 資本單税主義

資本單税主義は其内亦二派ありて米國に起りたる一派は之を單に不動産資本に限るへしと爲し佛國に起りたる一派は有形上の資本は總て之に課税すへしと爲せり而して是等の二派か資本單税を主張する所の論據に至ては全く同一なるか故に各別に之を論ずるの必要を見ず「メュー」氏は「ライジオグラット」黨の擧に倣ひ稍其範圍を擴張して單に土地のみに限らず其形を變せずして利益を得る所の不動資本即ち家



屋製造所の如きも亦土地と共に課税すへしと爲せり而して其理由とする所は土地  
 單稅説と同一の旨意に由り租税は凡て勞力者若くは商賈の負擔に歸せずして悉く  
 不動資本の所有者に歸するものなるか故に中間の納税者を廢して直接に實際の負  
 擔者に課税するの優れるに如かず元來租税は身體財産の保險料なるか故に財産の  
 過半を占むる資本を以て唯一の財源と爲すは素より當然のことにして該税は負擔の公  
 平の點に於て遙かに歳入税に優り歳入税に在ては美術的奢侈的の財産は歳入を有  
 せざるか常に租税を脱するの不公平を免れず而して又資本税は資本家をして課税  
 額を補はんとして利殖の方法を講し多額の収入を得んとに勉めしむるか故に資本  
 の流通を促進し之を有利に導き各種の産業を隆盛ならしむるを得べく加之各人の  
 資本を知るは之を歳入を知るに比すれば遙に容易なるか故に租税の正確均一なる  
 を得へしと爲し手形公債貸金證書の如きは總て不動資本の代表物なるか故に是等  
 の物は課税するの必要を見すとせり

然れども該論者の所論は一も其正鵠を得たりと認むると能はず何となれば 第一  
 租税は勞力者若くは商賈に課税するも是れ皆唯中間の立換人たるに過ぎずして究  
 竟資本所有者に歸するものなりとは地租單税の誤謬と全く同一にして資本主に重

税を課するの結果物價の騰貴を來すに至れば内國産業は到底外國産業に對抗する  
 と能はず左れば資本單税は一國か鎖國孤立するか若くは萬國を通して資本單税の  
 行はるゝに非されは到底實施すると能はず 第二租税を以て身體財産を保護するの  
 保險料なりと看做すの誤れるとは本編第一章に於て詳論したるか故に今復茲に贅  
 せず 第三美術的奢侈的の財産例之は集畫室、金剛石の如きは巨額の價を有する財  
 産なれども是等の物は歳入を有せざるか故に歳入税に在ては課税すると能はずし  
 て不公平に陥るか故に其弊害を除去するか爲めには資本税に據らざるへらかすと  
 爲せども是れ寸を矯めんとして尺を曲ぐるものにして甲乙共に等しき資本を有す  
 るも其歳入に至ては大に徑庭なき能はず然るに一方に斯く相違懸隔ありて不公平  
 に陥るとを看過し其數の極めて稀なる繪畫、寶石、美術品に租税の及はざるを恐るゝ  
 は事物の大小輕重を判別するの明なきものと云はざるを得ず 第四是等の論者も  
 亦重農論者の如く資本單税を行ふに於ては未だ經營中に在りて資本と爲らざるも  
 の若くは職業を以て生計を營む者に課税せざるか故に協力の意に合し資本の流通  
 を促進し之を有利に導き産業を隆盛ならしむるを得へしと爲せども是れ實に奇論  
 と云はざるを得ず若し夫れ課税の爲めに産業を保護獎勵するを得るものならん



には寧ろ複税に據りて百般の事業に課税するの勝れるに如かず世豈此の如き理わらんや元來租税は如何に善制を行ふも多少經濟自然の發達を阻礙するは免れざる所なれども唯國家の生存發達の爲めに不得已之を徵收するに過ぎず即ち課税は可厭必要物にして之を以て産業を保護獎勵すへしと爲すは大なる誤謬たるを免れず

第五國民の資本を知るは甚た容易なれども其歳入を知るは容易ならずとの説も亦是認すると能はず何となれば資本額を算定するに當て何を以て其標準と爲すへきか土地家屋製造所等の價值を知るには先づ之より得る所の歳入を確めて後ち始めて資本額を知るとを得へきものなれば歳入を知るの資本額を知りより比較的容易なるや明なり論者或は資本を評價するには之に下したる資本及び利子を以て其標準と爲すへしと論する者あれども是等の標準は決して正鵠を得たりと謂ふと能はず若し夫れ論者の説に従はんか最初千圓を以て築造したる家屋は年々歳々其老朽に近くに從ひ次第に其資本額を増加し實際の價格は三百圓若くは百圓に下るに反して課税上の評價は五千圓若くは一萬圓と反比例に背進するに至るを免れず然らば即ち此標準の決して憑據すると能はずして歳入を以て標準とするの外なきや明なり 第六不動資本單稅論者か流動資本たる手形公債貸金證書等に課せずして其

不公平の非難を蒙らんとを恐れ流動資本を以て不動資本の代表なりと爲せるは所謂遁辭にして流動資本は決して不動資本の代表として離るへからざるものに非ず不動資本か其れ自身資本の働を有するか如く流動資本も亦其れ自身資本の働を有するものなれば若し之を代表なりと看做して免稅せんか恰も「ヴォルテヤ」氏の地租單稅に於ける諷刺の如く甚しき不公平に陥らざるを得ず此點に於て佛國に起りたる有形上の資本單稅説は能く此非難を免るを得れども然れども決して完全なりと云ふと能はず何となれば經濟上の利益を収むる所のものには有形上の資本のみに限らず無形上の資本たる勞力、腦力の如きも皆多額の歳入を収むるものにして學者、代言人、醫士、技藝家、勞力者の収入を課税外に措くは不公平の甚しきものと云はざるを得ず何となれば是等の者は往々中等以上の資本家より多額の歳入を得るに拘はらず之を措て僅に一家の糊口を支ゆる資本家に對しては過重なる租税を賦課するものなればなり 第七該税を以て若し今日の如く人民の參政權を許可せる社會に採用するに於ては下等賤民は納税の義務なくして政治上に權力を有するか故に漫に公費を増加して願す其弊害の極まる所遂に彼の羅馬帝國の末世に於ける「キユリアル」の如き一種奴隸的階級を國家に生して納税の義務は唯是等の階級をして負



擔せしめ資本所有主は無資無産の徒の苛虐翻弄せらるゝ所とならざるを得ず由此觀之資本單税は何れの方面より之を討究するも弊害百出到底實行すへからざるや明なり然るに世或は瑞士若くは北米合衆國に於ては現に之を實行しつゝあるに非すやとて資本單税の必しも實行し難きに非ざることを庇護せんとする者あれども瑞士若くは合衆國に於ては諸種の租税の一部として之を採用するに止まり決して單税として資本税を行ふに非ざるか故に之を以て資本單税を庇護せんとするは毫も其理由を見ざるなり

### 第三 歳入單税主義

歳入税は能く資本税の不備を補ひ總て収入あるものは其有形上の資本たると無形上の資本たるとを問はず一般に之に課税し資本税に於けるか如き短所を認めされは今日の如く國家の經費多額なる時代に於ては之を實行すると能はざるも世態の進歩して單税の實行し得らるるに至らば其時に於て採用せらるゝものは必ず歳入税ならざるへからずとは往々財政學者の是認する所にして殊に社會黨の一派は盛に歳入單税主義を主張し累進法に依りて此主義を採用すへしと論せり  
思ふに歳入税は之を資本單税に比すれば其善良なると同日の論に非ずして弊害遙に

僅少なるへしと雖も未だ之を以て全然完全なる税制と認むると能はず何となれば不公平不普及は到底單税の免る能はざる弊害にして更に之を詳論すれば 第一歳入單税は決して論者の言ふか如く公平なるものに非す何となれば各人の歳入は之を知ると非常に困難にして俸給恩給若くは公債株券等を所有する者の歳入に至ては之を知ると誠に易きも農工商等總て産業家の歳入は産業家自身尙ほ且つ之を確知せざる場合多ければ況んや官吏にありては唯外標若くは推定に依るの外なきか故に其正確を知らんとするは甚だ難し夫れ既に課税の基礎にして正確を缺かんか不正確なる基礎の上に制定せられたる租税にして安んを完全なる良制たるを得んや加之歳入税は等しく歳入と稱するも其性質に大に差別ありて土地公債等の如き確實にして其収入永久に渉るものと俸給若くは勞銀の如く唯其勤勞する時のみに限れる暫時にして不確實なる収入とは納税者の苦痛の度に於て大に差別なきを得ず然るに此差別不同あるに拘はらず一率なる歳入單税を賦課するに於ては到底其不公平を免る能はず然とも複税制に據り單に歳入税を以て數種の租税の一部として施行せんか假令歳入税に多少の不公平ありとするも他の租税を以て其不公平を補充するか故に彼此補償して以て公平なるを得るに至らん 第二に歳入税は租税普



及の原則に適合すると能はず之を各國實施の現況に徴するに孰れの國に於ても略は生計上の最少費用なるものを見積り之を免稅點として其以上に課稅するか故に課稅點以下の多數の人民は毫も國家の公費を負擔せざるに至る左れば若し課稅點以下の人民に參政の權利を與へんか是れ亦資本單稅に於て見るか如き政治上の弊害を免る能はざるなり

以上述ふる如くなるか故に歳入稅は之を他の租稅と合して施行するに於ては最も納稅者の納稅力に適合して比較的最良なる租稅なりと雖も單稅としては假令世運進歩し經費減少するに至るも到底施行すへからざるものなりとす

#### 第四 消費單稅主義

一派の學者は消費單稅を以て國家の經費を支辨すへしと爲す者あれども是れ亦幾多の弊害なき能はず今此弊害を指摘して之を論せんに 第一消費稅は租稅中に在りて最も巨額の徵收費を要し又最も經濟自然の發達を阻礙するものなるか故に消費單稅は單稅主義の論據たる政府人民共に手數費用を省略し得へしと謂へる其利益の大半を沒了するに至るへし 第二消費單稅は最も不公平の甚しきものと云はざるを得ず何となれば消費單稅を以て一般國家の經費を支へんとするに於ては最

も課稅の範圍の廣き人民の必需品に課稅せざるを得ず然るに必需品なるものは貧者も富者も皆同等に消費せざるを得ざるか故に毫も其納稅力に比例せずして富者は負擔の輕きを喜ふへしと雖も貧者に至ては其重きに堪へざるなきを得ず 第三必需品の課稅は如此弊害あるか故に或る論者は奢侈品に重稅を課すへしと爲せども奢侈品賦課の範圍は唯一部の富豪若くは奢侈を好む者に過ぎざるか故に租稅普及の原則に反するのみならず是等の収入は誠に僅少にして之を以て現今巨額の經費を支持せんとするか如きは到底爲し能はざる所なりとす 第四茲に於てか一般消費品に賦課して以て國家の經費に充つへしとの議論を唱ふる者あれども此の如く數多の消費品に課稅して複雑なる手數煩勞經費を費すに於ては單稅を行ふ目的孰れにかある斯の如くんは寧ろ複稅制に據りて適當なる課稅を行ひ以て單稅に免れざる幾多の弊害を全然除去するの優れるに如かず以上述ふる所を以て見れば消費單稅は則ち一の長所をも見出すと能はざるなり

此の如く學理上實際上何れの点より見るも單稅制度は單に偏矯なる學者の理想に止まり啻に租稅の原則に背反するのみならず到底現今の經費を支持すると能はず又假りに一步を譲りて世運進歩し軍備の必要もなく國債の負擔も除去し國家の經費非常



に減少するに至るも單税は根本的に學理と相容れざるものなるか故に斯の如き想像の樂境に遭遇するも素より實行すべきものに非ざるや明なり

### 第九章 租税の轉嫁を論ず

租税の轉嫁とは一時の納税者之を納付するも又其税額の全部若くは一部を眞正の納税者をして負擔せしむる所の作用を云ふ例之は政府は家屋所有者に租税を賦課するも家主か其税額丈家賃を高くするに於ては實際の租税負擔者は借家人なるべく又消費品の製造家に課税するも製造家か租税額丈物品の價を高くして之を販賣せんには實際の負擔者は消費者にして製造家は唯一時の立換人即ち納税者たるに過ぎず而して租税の轉嫁とは此家主若くは製造家より借家人若くは消費者に移轉し來る所の作用を云ふなり故に租税の轉嫁は必ずしも間税に限り直税に之なしと云ふと能はず或は直税にして轉嫁行はるゝものあり或は間税にして轉嫁せざるもの之あり其轉嫁すると否とは決して劃然たる矩矱の内に入るゝ能はず然れども立法者か租税を制定するに當りては決して負擔者を擇はずして課税するものに非ず初より納税者其者に負擔せしむる目的を以てするものと之を轉嫁して他の實際の負擔者に歸せしむる目的

を以てするものとの二種ありて立法者か豫め租税を轉嫁せしめんとする所以のものは徵税上の便宜に出つ即ち消費税の如きは若し之を各消費者より徵収するとせんか其手數煩勞甚しく到底實行し得へきに非ず然るに之を生産者若くは販賣者より徵収するに於ては政府も消費者も共に手數煩勞を費さずして而かも轉嫁作用に依り政府は之を各消費者より直接に徵収すると同一の負擔を賦課するを得へければなり然れども租税の轉嫁は常に立法者の豫定の如く行はるゝものに非ずして全く立法者か認めて以て到底轉嫁せずと爲したる租税にして其負擔意外に轉嫁し又轉嫁せしめんとして制定したる租税にして轉嫁すると能はずして納税者自から負擔者たることあり例之は政府か各營業者に賦課する所の營業税は其立法の精神よりすれば營業者即ち納税者をして同時に負擔者たらしめんとするに在れども若し其營業にして非常の好況を呈せんか營業者は其販賣する所の物價に租税を付加するも毫も需要者を減ずるとなく即ち此場合に於て立法者の推測に反して租税の轉嫁行はるへし之に反して消費税は其目的一般に消費者をして負擔せしめんとするに在れども其消費品にして需要者少く製造家若くは販賣者か之に租税を付加して即ち轉嫁せしめんとするに於ては全く需要者を失ふ恐ある場合に於ては不得已納税者自から之を負擔し消費者に轉嫁



すると能はさるに至る如此租税は往々立法者の豫期に反するものにして此豫期せざる租税の轉嫁に關しては學者は大に其見解を異にせり或者は之を以て租税自然の勢に因て當然の負擔者に歸し真正なる公平を得るものにして詳言すれば凡そ租税は各人か可成的之を脱れんとを勉め他人に轉嫁せんとして推讓の間に遂に真正の負擔者を求めて之に歸着すれば其者は遂に之を避くると能はすして自から負擔するに至る是れ租税自然の歸着にして最も公平の理に合せるものなり此自然の歸着を妨害せんとするは即ち租税を不公平ならしむるものなるか故に立法者の豫期に反せる轉嫁も決して忌むべきに非すと爲せり然れども是れ甚しき誤謬にして立法者は初めより轉嫁すべき租税と轉嫁すべからざる租税とを設け彼此相合して以て負擔の公平を得んとに勉むるものなり然るに立法者の豫期に反し意外の邊に租税の轉嫁を見んか公平を得んとして制定したる税制は紊亂混同して偏重偏輕の惡税たらざるを得ず是れ最も見易き道理にして轉嫁せしめんとしたる消費税にして悉く製造家の負擔に歸せんか納税力と權衡を得ずして不公平なる重税たるや明なり故に租税は能く其負擔の歸する所に注意し豫期に反せる轉嫁行はるゝ場合に於ては速に之か改良に勉めざるべからず

租税轉嫁の手續は右に述ぶるか如く唯二種の方法あるに過ぎず而して學者は通常納税者か其賦課せられたる租税を經濟上の取引に依りて負擔者に轉嫁する場合を前轉若くは順轉と名つけ納税者か他人に轉嫁すると能はすして自から負擔者たる場合を後轉若くは逆轉と名づく

租税順轉の方法には二種の差別ありて普通の場合に於ては其租税額丈物價を騰貴するに在れども又或る場合には生産品の品質を劣惡にし其生産費を減して以て轉嫁の實を擧ぐるとあり

逆轉の場合に於ても亦二種の異りたる結果を生ずるものにして 第一是に由て課税物件の價値を上下するとあり即ち租税重からんか其價値下落し租税輕からんか其價値騰貴す例之は地租にして輕からんか地主の利益増加するか故に地價は騰貴し地租重ければ地主の利益減却するか故に地價は下落するに至るへし 第二租税の逆轉を避くるか爲め生産上に改良進歩を加へ以て生産費用を減少し租税額丈生産上の富を増加するとあり是れ租税の弊害を除去する最も善良なるものにして彼の「マクラック」氏か租税を以て産業を奨勵進歩せしむるの利益ありと爲したるは畢竟此現象に心酔せるに由れり即ち千七百八十六年「スコットランド」に於て蒸酒税を課するに當り蒸酒釀



の容量により「ガロン」に就き三十志を賦課したりしかは蒸溜業者は其蒸酒鑊に改良を加へ初め甚だ深かりし鑊の形を變して扁平と爲したるか爲めに從來一日を要したるものと同量の蒸溜を僅々數時間にて製するに至れり茲に於て政府は税率を増加して「ガロン」三磅となしたりしに蒸溜鑊に更に改良を加て毫も増税を意とせざるを以て千七百九十七年には遂に税率増加して五十四磅に上れり然るに器械の改良は愈々進歩して之を千七百八十六年に比すれば蒸溜の速なる二千八百八十倍なるに至れり以上租税轉嫁の方法を説明したるか故に更に進んで此轉嫁の原理に就て討究せんとす

第一 租税の轉嫁は經濟上の弱者に歸着するものなり

租税の轉嫁は常に變動して決して一定不動のものに非ざるは前述せるか如し然れども如何なる場合を問はず經濟上需要と供給との有様に因て其弱者に轉嫁せらるるものなるとは決して疑ふへからず之を詳言すれば需要者も供給者も可及的之を忌避して其負擔を脱れんとを努むと雖も遂に之を避くる力の最も薄弱なるものに歸着せざるを得ず例之は酒の消費税に於て釀造者は其課税を消費者に轉嫁せんとし消費者は可及的之を避けんとを努むと雖も其需要の欲望を制壓すると能はずし

て需要者多ければ即ち此場合に於て需要者は經濟上の弱者にして其租税は遂に轉嫁せらるへし然れども若し酒税増加し従て酒の價騰貴して需要者か之を購買すると難きか爲めに其の欲望を抑制して需要を減せんか此場合に於ては釀造者は之を販賣せざるに於ては大なる損失を招くか故に不得已租税を自から負擔し酒價を騰貴せずして消費者を求めんとすへし即ち租税の逆轉行はるゝは釀造家か經濟上の弱者なればなり獨り消費税の場合に於てのみならず直税の場合に於ても此原則は常に同一にして勞力者の勞銀に賦課する所の直税も亦資本家か勞力者の需要盛ならんか勞力者は賃銀に租税を付加して賃銀騰貴するも資本家は不得已勞力者の望む所の賃金を仕拂ふへく即ち此場合に於て資本家は經濟上の弱者にして勞力者の直税は順轉せらるゝものなりとす由此觀之租税か常に經濟上の弱者に歸着するものなるとは蓋し一定不動の原則なりと云ふへし

第二 租税は徴収急なれば轉嫁し易く漸次なれば轉嫁し難し

租税の徴収急なれば納税者は其負擔を感ずると痛切にして己れ一人之を負擔するを欲せず他人に轉嫁せんとするの念熾なるか故に従て其租税の全部若くは一部は通常轉嫁せらるゝものなり之に反して其課税漸次ならんか納税者は之か負擔を感



する甚だ痛切ならざるか故に他人に轉嫁せんとの念自から薄し是れ立法者か租税の制定上輕視すへからざる要點なりとす

### 第三 租税は課税物件に依りて轉嫁に難易あり

租税の轉嫁は其物件の性質に依て大に難易あるものにして物品の内奢侈品は轉嫁し難くして必需品は容易なりとす何となれば奢侈品は需要者之を需要せんとするの欲望を抑制すると容易にして經濟上の強者たるを得易しと雖も必需品は必ず之を需要せざるを得ざるか故に常に弱者の位地に立つへければなり次に職業に就て之を觀るに轉業し難き職業は轉嫁行はれ難くして轉業し易きものは行はれ易し即ち租税を他人に轉嫁すると能はされは直に他業に轉するか故に轉嫁は容易に行はるゝものなりとす

租税轉嫁の原則は略は前述の如し而して轉嫁の方向は歳月を経るに従ひ漸次變更するものにして遂に意想外の點に變移するとあり即ち勞力者に賦課したる租税も歳月を経るに従ひ之を資本家に轉嫁し資本家は又之を生産品に付加して消費者に轉嫁するに至るへく又公債、株券等の動産税は最初に於ては當時の所有者自から之を負擔すと雖も歳月を経過せば是等の公債株券の購求者は其課税額丈安價に之を得るに非ざ

し  
れは相當の利子を得ざるか故に公債株券の價は下落して其損失は發行者に歸着すへ

尙ほ經濟上生産の三要素たる土地、勞力、資本に對する租税の轉嫁に就き少しく述ふる所あらん

土地に賦課する租税の轉嫁は課税の標準に由て異り地主の純收入に賦課する場合に於ては通常地主自から之を負擔し農産物の價を高くして他に轉嫁するとなしと雖も其總収入に賦課するに於ては忽ち農産物の價を高くして以て租税の順轉行はるゝとあり

勞力者に賦課する租税は上述の如く轉業の難易に由て轉嫁に難易あれども一般より論すれば勞銀にして割合に低廉なれば資本家に轉嫁すると容易なりと雖も高價なれば之を轉嫁すると困難にして順轉行はれ難し何となれば資本家は高價なる勞力者を雇傭し尙ほ其上に租税の轉嫁を受くるに於ては益々其生産費を増加して利益を減殺するか故に寧ろ其事業の範圍を縮少して勞力者の雇傭を減少すへければなり

資本に賦課せらるゝ所の租税は資本の種類に由て轉嫁に難易の差別あり即ち流動資本に課税せられたるものは轉嫁容易なりと雖も固定資本の課税は其轉嫁困難なりと



す何となれば流動資本に賦課せられたる租税にして轉嫁する能はさらんか資本家は直ちに之を他の事業に流用するとを得へしと雖も固定資本に在ては假令轉嫁する能はさるも他に流用すると能はさるか故に自から之を負担せざるを得ざるへければなり而して又或る一種の資本にのみ特に課税せらるゝ場合に於ては之を一般に課税するに比すれば其轉嫁更に容易なりとす何となれば其課税せられたる資本にして課税を他に轉嫁すると能はさらんか資本は其事業を去て他に轉するか故に従て供給減少し需要者之か轉嫁を蒙らざるを得ざるに至るへければなり

租税の轉嫁に就て或る一派の者は輕々に看過すと雖も轉嫁は租税の歸着する順序なるか故に租税をして各種の原則に適合し完全なるものたらしめんには必ず先づ之を講究せざるへからず故に余は上來轉嫁の理由を詳説するとに努めたりと雖も各種の租税に就て一々其轉嫁すべきものなるか否やを論定するとは到底能はさる所にして經濟上の状態に由て常に變轉極りなきものなれば各租税に就き其當時の状況に參酌して之を講究するの外なし而して之を講究するに當り今日に於ては往時と異り國際間の經濟上の關係密接するか故に一々内國の状況にのみ鑑るに止まらず廣く列國との關係を參酌するに非されは到底正鵠を得ると能はさるものなりとす

### 第十章 租税の區分

租税の區分は學者間稍々其趣を異にすれども余は之を左の如く區分せり

- 第一物質上より……………金物納納税
- 第二徴収の場所に依り……………國內境租税
- 第三使用の目的に依り……………地方租税
- 第四課税の時期に依り……………臨時時租税
- 第五課税物件に依り……………臨時時租税
- 第六使用の方法に依り……………臨時時租税
- 第七納税額を認むる方法に依り……………臨時時租税
- 第八賦課法に依り……………臨時時租税
- 第九徴収法に依り……………臨時時租税

### 租税の區分

以下右に述ふる所の順序に従ひ節を追ふて講究する所あらんとす



## 第一節 物納税と金納税

物納税とは租税を納むるに現物を以てするものにして經濟の程度未だ幼稚にして貨幣經濟行はれず現物を以て互に交換せる時代に在ては政府に納むる所の租税と雖も亦現物に依るの外なく往時は洋の東西を問はず皆物納税に依れり即ち英國に於ける羊毛税の如き佛國に行はれたる獸皮税の如き瑞典に於ける麻布及び獸皮税の如き皆現物を徴収せるものにして我邦に於ては殊に輓近に至る迄物納税は繼續し米穀絹布、木綿麻布の如きは租税の主要なるものにして貨幣の流通は既に入皇二十三代顯宗天皇の時代より行はれたりしと雖も唯各人の交換取引を多少流通したるに過ぎず後陽成帝以後大に貨幣の流通額を増加したるも稀に御用金の名目の下に貨幣を上納せしめたるにありたる外悉く物納税に由りたりしか維新後百事の革新と共に租税の物質も亦改むるに至れり

右に述ふる如く往時に在りては東西各國皆悉く物納税にして物納税は租税負擔者よりすれば収入の一部を其儘上納するか故に大に便利にして金納税に比すれば其負擔を感ずる幾分か輕きの長所ありと雖も之を政府の上より見れば物納税は其徴収運

搬保管に多額の費用を要し又物品の腐敗變質の恐あり加之價格の變動は常に政府の収入額に増減を來して一定ならず國家財政の整理は得て望むべからず故に今や文明

諸國に於ては物納税は其跡を絶ち悉く金納税を採用するに至れり然れども其行政地域の狀態に因り經濟の程度幼稚にして貨幣の流通盛に行はれざる場合に於ては不得已物納税に由らざるを得す例之は我邦に於て沖繩島に砂糖の物納税を存し八丈嶋に絹を以て納税せしむるか如き是なり

## 第二節 内國税と國境税

内國税とは國內に於て徴収する所の租税にして納税者の多くは内國人に限れり國境税とは國際間の交通貿易よりして國境に於て徴収する租税にして關稅通過税等と稱し内外國人より徴収せらるゝものなり後段租税の各論に於て是等の租税に就き詳論する所あるへし

## 第三節 國税と地方税

國税と地方税とは租税使用の目的より起る區別にして國税に在ては其使用の目的は



中央政府の事業の爲に用ひらるゝに反し地方税は一地方行政區劃内の事業に用ゆる爲めに徴収するものにして府縣郡市町村に於て賦課するものは是なり而して通常國税は其徴収の範圍一般なるに反して地方税の徴収は常に一地方に限らるゝものなりとす又稀に其徴収區域は一地方に限り而かも其租税は中央政府に入り中央政府の事業に用ひらるゝものあり是等は國税の一部に屬し限地税と稱す方今北海道に行はるゝ水産税沖繩縣に行はるゝ酒類出港税の如き即ち是なり

#### 第四節 常時税と臨時税

常時税とは毎會計年度繰返して徴収せられ其取入額に年々大差なく國家財政上の基本たるものを云ふ臨時税は或る場合に臨時に賦課する所の租税にして毎會計年度反覆して永續するものに非す往時國家財政の進歩未だ幼稚なりし時代に於ては歳出入の均衡を保つ爲めに往々臨時税を賦課するの必要ありしと雖も財政の基礎確立するに及び其必要漸く減し今日に於ては戰爭天災若くは其他の臨時經費の必要ある場合に於ては租税に依らざるも國債を募集して容易に之を充たすとを得るに至りたるか故に殆ど臨時税は其跡を絶つに至れり

#### 第五節 財産税、人税及び行爲税

財産税とは課税物件の土地家屋の如き不動産若くは其他の動産に對して賦課する所の租税を云ふ

人税とは人か課税物件と爲るものにして例之は昔時歐洲に汎く行はれたる人頭税及び今日行はるゝ階級税の如き即ち是なり

行爲税とは人の經濟的行爲か課税の原因と爲るものにして消費税、營業税、賣買、讓與、相續税の如き即ち是なり是等の租税を以て行爲税に屬せしむる所以のものは財産税に在ては是等の行爲行はるゝと否とに拘はらず之を賦課すと雖も行爲税は唯其行爲の行はるゝ場合にのみ賦課すべきものなればなり而して又人税と異なる點は一層明白にして人税の如く人其物に課するに非ずして人か物に對して行ふ所ある場合に限り課税の原因と爲るものなりとす則ち右に述ふる所の租税は財産税にも非ず人税にも非ず即ち之を行爲税と呼ぶの最も適切なるや明なり

#### 第六節 一般税と特別税



此種の區分は租税使用の方法より區別せるものにして其使用の目的を限らす一般の經費に流用し得るものを一般税と稱し其使用の目的を限り或る租税は或る一定の目的に使用し他に流用するを許さざるものを特別税と云ふ即ち一般税は最も普通に行はるる所の租税にして特別税は今日に於ては殆ど例外の場合に屬せり元來特別税は甲税に餘裕在て乙税に不足を生ずるも甲税を以て之を補充する能はざるか故に行政上事務の澁滞を來し又會計の煩雜を免れず左れば特別税を最も嚴密に行はんとするには各税毎に各一局を設置するの必要ありて事務の管理に多數の吏員を要し從て經費の多額を免るゝ能はず加之總ての課税に當て被税者の納むる所は其受くる所の利益と比例すへしと云ふに在れども其割合公平を保つは至難のとなりとす故に英國の如きは最も特別税制の發達せる國にして郡市邑宗邑に於ける直税の過半は皆特別税に依り敷石費、点燈費、道路費、救貧費、水道費、下水費、警察費、顛狂院費、博物館費等の目を設け一般税は殆ど各特別税の不足を補ふに過ぎざる有様なりしも漸く其不便煩雜に堪へずして今日に及んては其大半は救貧税の附屬に止まり唯其名を存するのみにして其實は一般税制に依るに至れり如此特別税制は事業の種類一定單純なる地方自治體に在て尙ほ且つ其不便煩雜に堪へざるか故に事業の性質複雜難匿密にして有形上無形

上百般の施設に任せざるへからざる中央政府の國税に於て採用する能はざるや明なり即ち特別税の行はるへき範圍は地方自治體の小財政に限らるへきものなりとす

### 第七節 配付税と定率税

配付税とは政府に於て先づ收得すべき租税の總額を一定し之を各納税者に配付するものにして定率税とは課税物件の單位を定め之に依て納税の割合を定め徴収する所の租税を云ふ故に配付税に在ては租税徴収の以前に於て既に其収入額を知るとを得れども定率税は之を徴収したる後に非されは其収入額の若干なるやを確知すると能はず配付税の最も盛に行はるゝは佛國にして直税は皆此の方法に依り先づ立法院に於て租税の總額を定め之を各縣に配付し各縣は之を各郡に配付し各郡は之を各市町村に配付し各市町村は之を各納税者に配付せり此二方法の優劣を考覈するに若し政府にして精確綿密なる租税原簿を調製するを得んには配付法に依りて先づ其總額を定むるも或は定率法に因て納税者の上より之を起算するも其歸する所は同一なるへきか故に孰れの方法に依るも異るとなし然るに租税原簿の調製は最も政府の困難なる事業にして時日の推移と共に各納税者の有する課税物件は常に變遷移動して決



して一定するものに非ずされは中央政府か假りに或る時期に於ける正確なる原簿を調製し得たりとするも是に依て租税を各縣に配付し又郡に分ち市町村に分ち納税者に分つ間に幾多の移動を生し公平の配付を爲す能はざるに至るを免れず況んや原簿の正確は到底期する能はざるものなれば其弊害更に甚しきを加へざるを得ず然れども此點に於て定率税は儘に配付税に優るの長所を有せり即ち定率税は直接に納税者に接するか故に課税物件の増減移動を調査するに比較的正確を得へきは毫も疑を容れず是れに依て定率の租税を課するに於ては從て公平に近きとを得へきや明なればなり之を要するに配付税は國庫収入の總額を豫知し得るの便利ありと雖も負擔の公平を期せんとするには定率税に依らざるを得ず今日我邦に於て行はるゝ租税は直税間税皆共に定率税にして唯北海道水産税か稍々配付税の形を有するに過ぎず英國の如きも亦悉く定率税にして其他孰れの邦國も多くは皆定率税に依らざるはなし

### 第八節 比例税と累進税

比例税と累進税との區分は租税賦課の方法の差別にして比例税とは賦課の税率一定にして課税物件の増加と共に同一比例を以て税額の増加するものを云ふ之に反して

累進税とは税率一定ならず課税物件の増加と共に税率の増加するものを云ふ例之は我邦に行はるゝ地租は比例税にして其税率地價金の百分の二・五にして如何に所有の地價金増加するも常に同一比例にして地價金一圓を所有するものも一萬圓を所有するものも其納税の割合は毫も異るとなし之に反して所得税は累進税にして所得額三百圓以上一千圓未満は税率百分の一なりと雖も一千圓以上は更に増加して百分の一五を徴収するか如き是れ即ち累進税なり

累進税と比例税との利害得失は財政學上の一大問題として從來學者の研鑽を怠らざりし所なれども今日に至て尙ほ未だ其歸する所を知らず甲論乙駁の間に在り故に茲に之を詳論せんとす

累進税を始て主張したるは前世紀の末葉彼の萬法精理の著者として有名なる「モンデスキュー」氏にして氏か其著書に於て論したる所を約言すれば、彼の往古希臘亞善に行はれたる租税は比例税に非ず又單に各人の財産に應じて徴收したるものに非ず即ち各人の生計に比例したるものなり元來人民の費用には必要有用、驕奢の三種ありて必要の費用は貧富貴賤の別なく皆悉く之を要し毫も軒輊あさか故に之に租税を課すべからず有用の費用は之に次くか故に又重税を課すべからず然れども奢侈の費用に充



つることを得へき剰餘に對しては其多少に應じて税率を定め以て剰餘を防ぐへしと云ふに在り、モシデスキュー氏に次て累進税説を主張したる者は、ルソー、サンピーヤ、コンドルセー氏等なり、近年に至り獨逸の講壇社會黨の學派は亦之を唱へ有名なる、ワグナー、シユモラー氏等あり、佛國に於ては那翁三世の大統領たるに當り時の大臣、フォール、シエル氏は之を實際に行はんとし、ゼアン、バブチスト、セー氏亦盛に之を主張して曰く、一人一家の僅に其生計を營むものは最も収入の小なるものなり而して収入の大なるものにも亦幾多の等級あるか故に各其収入の多少に由て各自の欲望を節し収入の最小なるものは最少の欲望を節すは足るべく而して之を實際に行はんとするには唯累進税に依るの外なしと爲せり、累進税は如此系統を以て學者の論唱する所なれども實際に於ては未だ汎く行はれず、普國の階級税、所得税、英國の相續税、我邦の所得税の如き即ち是なり、今更に累進税主張者の所論を分拆すれば左の如し

第一 租税の公平は累進税に依るの外なし

抑も租税は政府の保護に對する賠償に非ず、又保険料にも非ず、唯國民か國家に對する義務として之を納め、國家は其活動の爲めに之を賦課徴收するものなれば、納税額は必ず各人の納税力に比例せざるべからず、是れ公平の原則に合する途なればなり

而して納税力は財産若くは収入の多少に由て異なるは論する迄もなく、尙ほ其強弱は財産収入の増減と共に常に同一比例を保つものに非ず、財産若くは収入にして増加すれば納税力は割合に愈々強く、財産収入にして減少すれば納税力は割合に愈々減するものなりとす、例之は年々百圓の所得ある者と千圓の所得ある者との納税力を比較せんに、假りに其税率を一割なりとすれば、百圓の所得あるものは其割即ち十圓を減して九拾圓と爲るか故に生計上に影響すると決して尠少なりとせず、然るに千圓の所得ある者は其割即ち百圓を納税するも尙ほ九百圓を餘ますか故に生計に何等の累を及ぼさざるは勿論、唯僅に驕奢若くは貯蓄に充つべき部分を少しく減するに過ぎず、如此所得額の多寡は其納税力に單比例を以て強弱あるに非ずして所得額増加すれば納税力は轉比例を以て増加し、所得額減少すれば納税力は逆比例を以て退却するものなるとは決して一點の疑を容れず、既に一點の疑義なき以上は一に所得額に比例して税額を増減するは納税力の消長を顧ざるものにして、即ち不平の租税たるを免れず、故に此不公平を救済する爲めには累進法に依るの外なく、是に由て所得額の増減と共に其税率を増減せんには能く各人の納税力に適應して公平なる租税たるを得へし



第二 累進税は社會上の病因たる貧富の懸隔を調和することを得

累進税は單に眞正に公平なる租税なるに止まらず能く貧富の懸隔を調和し國家眞正の目的を達するを得へし凡そ政府が租税の力を藉りて社會上の病疾を救治するか爲めに富者に重税を課し貧者に輕税を課するは富者の資財を強奪するものにして政府は決して如此義務を有するものに非すと非難する者あれども社會政策上より之を觀察すれば自然の趨勢に放任して貧富の懸隔を愈々甚しきに至らしめんか社會は其秩序を紊亂し從て國家の基礎動搖せざらんとするも豈得へけんや果して然らば未だ其病の膏肓に入らざるに先きたち之を豫防するの策を講ずるは誠に緊要のたにして國家の存立發達の爲めに決して悖理のたと云ふへからず

累進税の論據は略は右に述ふるか如し而して此種の論者と雖も決して絶對的の累進法を採らんとするものに非す若し絶對の累進法に由らんか少額なる所得財産に對しては税率も亦低くして少額に止まると雖も所得財産の増加と共に次第に其税率を高めんには遂に驚くべき巨額に達し所得額若くは財産の七八割に至り更に進んで全額を徴收するに至るは算數上之を明知することを得へし今解し易からんか爲め左表を示さん

所得	税額	税率
五〇〇圓	五圓	百分一、〇
一〇〇〇	一五	一、五
二、〇〇〇	四五	二、二五
四、〇〇〇	一三五	三、三七五
八、〇〇〇	四〇五	五、〇六二五
一六、〇〇〇	一二一五	七、六
三二、〇〇〇	三、六四五	一一、四
六四、〇〇〇	一〇、九三五	一七、〇
一二八、〇〇〇	三二、八〇五	二五、六
二五六、〇〇〇	九八、四一五	三八、四
五一二、〇〇〇	二九五、二四五	五七、六
一〇二四、〇〇〇	八八五、七三五	八六、五
二〇四八、〇〇〇	二六五七、二〇五	一二九、七

即ち其初めは五百圓の所得額に對し税率僅に一分を課し甚だ輕税なるか如きも所



得額の倍加と共に税率五割を増加するものとせば二百〇四萬八千圓の所得ある者は税額二百六十五萬七千二百〇五圓を納めざるへからざるに至る如此は累進論者と雖も豈希望する所ならんや故に是等の論者も亦累進に一定の極度を置き二割三割若くは四割と云ふか如き重税に至らざる前に於て之を止め是より以上は比例税に依て賦課せんとするものなり例之は所得十萬圓迄は累進法に依り漸次税額を上ほすも十萬圓を以て極度とし之に五分の税を課すれば十萬圓以上は五十萬圓百萬圓若くは千萬圓に至るも都て比例税に依らんとせり

以上累進税の論據を解説したるか故に更に進て累進税と比例税とを比較討究し其利害に論及せんとす

比例税の論者として有名なるは「ポリュエー」「ブルートン」氏等にして世人は往々「スミス」氏「ミル」氏等を以て累進論者なりと爲す者あれども是れ誤解にして「スミス」氏は唯「政府保護の下に在て各自の受くる歳入に準して出金せざるへからす」と論したる迄にて一言累進法に依るべきとを説かず「ミル」氏に至ては唯之を相続税の場合に認むべきのみにして他の歳入に累進法は決して適用すべきものに非すとし寧ろ「ベンダム」氏の比例税法を是認したるものなり而して「ポリュエー」氏は其著財政論に於て極力累進税の非を鳴

し之を排斥して宜く比例税に依るべきものなるを切論したるか故に余は其綱領を茲に摘出せんとす「ポリュエー」氏曰く

第一 累進税は畢竟一の情實論に過ぎず

抑も租税は國民一般をして負擔の難易を平等ならしめざるへからざる理由何れにありや何故に國民は其受くる所の恩惠保護及び負擔すべき義務ある公債に比例して納税せしむへからざるか看よ商賈は需要者の貧富に由て物品の價を上下するか裁判官は破産會社の割戻をするに富者に少くして貧者に多くするか決して然らず若し夫れ累進税の理論にして正當ならんか富者が政府より受くる所の保護は財産の比例よりも一層多からざるへからず然るに事實は之に反し富者の保護は貧者の保護よりも一層容易なるとは恰も壯麗なる家屋の保険料か粗矮なる茅屋の保険料よりも割合に少きか如く又犯罪奸曲の行はるゝも重もに中流以下にして上流社會には稀有なり此他教育と云ひ道路と云ひ一も富者が割合に多くの保護を受くること認むべきもなく殊に佛國公債の如は賤民の鬱勃たる不平より煽起せる無謀の革命か起債の原因と爲りたるものにして今日富者は實に貧民の浪費を償還するの不幸に陥れり由此觀之累進税法は學者たる者は殆ど之を言ふを慚つるものに非ずや



第二 累進税は之を嚴格に行へば富者の全歳入を徴収するに至る

此點に就ては余か前に注意したるか如く今日の累進税論者は嚴格に累進法を行はんとする者に非ざるか故に茲に之を論ずるの必要なければ略して論せず

第三 累進税の結果富者は政府の重税を恐れ隠蔽盛に行はれ遂に資本の流出を促すに至る

累進税の論者は曰く富者は貧者より割合に負擔力強きか故に能く重税に堪ふる者なりと爲せども税額愈々重きに至れば人情の常として必ず隠蔽詐偽の行はるゝを免れず凡そ人の財産を重んずるや時に生命に優るとなきに非ず然らば政府の調査嚴密にして到底隠蔽するに能はざるに至れば遂に海外に流出して収入の安全を計るに至るは自然の勢なり而して又若し海外に於て之を流用すると能はされば富者は遂に貯蓄勤儉の美風を變して浪費儉安の惡弊に染むるは數の免れざる所なり

第四 累進税は政府の収入を減す

累進税は富者の負擔を増加し所得額の減少と共に次第に其負擔の割合を減するものなるか故に一見政府の収入を増加するを得るか如くなれども元來富者の數は孰れの邦國を問はず其數多からざるか故に假令富者の納税額は増加するも多數を占

むる中産者の税率比較的に低きか故に其収入額は必ずや減少するを免れず現に之を普魯亞及び北米合衆國に於ける實際に徴して疑なき事實なれば累進税は小數なる富者を苦め政府の収入は却て減却するものなり

第五 累進税率を定むるは臆斷たるを免れず

累進税に於て其累進一階を進むるに如何なる標準に據て之を定むるか又其税率は如何なる程度に準據するか是れ全く臆斷杜撰たるを免れざるなり

之を要するに累進税は孰れの方面より視るも甚た不良なるものにして一に情實を基礎とし佛國の如き人民皆参政の權を有する國に在ては無智無責任の貧民國家の政治を左右し其積弊に堪へざるに至るや明なりとし氏は「ブルートン」氏の言を藉りて累進税は兒戲なり共和の遊戲なりと結論せり

是より余は以上累進比例の兩説に就て余か抱持する所を開陳せん

累進税は果して公平なる租税制なるか

累進税の論者は累進税を以て人民の納税力に比例せる最も公平なるものと爲せども余は之を是認すると能はず何となれば「ポリュエー」氏の云ふか如く累進率なるものは畢竟臆斷たるを免れず即ち五百圓以上の所得に對し百分の一の税率を賦課し千圓以上



は百分の一半を課し二千圓以上は百分の二・二五を課するとすれば其累進率の標準は何に據るか唯富者は大抵是等の負擔力を有すへしとの臆斷たるに過ぎずして其杜撰たるは到底免れざるなり

且つ又累進の各階級に於て其最高點に在るものと其次の上級の最低點にあるものとの間に負擔の不公平あるは累進税の如く甚しきものなし例之は千圓未滿を百分の一の税率とすれば九百九拾九圓九拾錢の所得ある者は税額九圓九拾九錢九厘を納め而して是より僅に拾錢の多額即ち壹千圓の所得ある者は税率百分の一半に増加するか故に拾五圓の租税を納めざるを得す即ち僅に拾錢の所得額増加の爲めに五圓壹厘を増税すと云ふに至ては租税の不公平之より甚しきはなし如此租税の累進は各階級の間に於て忍ぶ能はざる負擔の過重を蒙るか故に財産を隱蔽詐稱し千圓以上の所得ある者も其税率の上るを恐れて出來得る限り之を千圓未滿に隱蔽せんとを計るは之を我邦現行の所得税に徴して毫も疑を容れざる事實なり

加之累進税の論者は口に負擔の公平を唱へ富者は納税力割合に強きか故に従て割合に多額の負擔を課すへしと爲せども又一方に累進税を嚴格に行ふに於ては遂に所得の全部を沒収するに至り従て重税の弊害たる詐偽隱蔽資本の流出貯蓄心の銷沈怠慢安

逸等の惡風を招致するを恐れ或る極度を定め其極度以上は比例税に依らんとせり是れ一方に負擔の公平を唱へて一方に負擔の不公平を是認する自家撞着の甚しきものに非ずして何そや例之は拾萬圓の所得額を以て累進の極度なりとすれば其れより以上百萬圓千萬圓に至るも税率は同一にして毫も其納税力の増加に伴はざるに非ずや故に論者の累進法に依れば中等の富者即ち千圓以上拾萬圓以下の富者は嚴格なる累進法に依りて論者の所謂納税力に比例する租税を課せられ命を聽て國家の爲めに財産の一部を犠牲に供するも富愈々多くして拾萬圓以上に至れば納税力の割合に税率は増加せざるを以て納税者の内最も苦痛を感ずるは中産以上中等の富豪迄にして大富豪及び中産以下のものは鼓腹して前者の苦痛を傍觀するの奇觀を呈するに至る是れ果して納税力に比例せる公平なる租税と稱するを得へしか其不公平なる智者を俟て後ち知らざるなり

租税を以て社會の病因を矯めんとするは正理なるか

「ポリュート」氏は累進税を以て一に感情に流れ貧者が富者を羨むの嫉妬心より出てたるものなりとし政府をして貧富の調和を謀らしめんとするは悖理の甚しきものにして富者は決して其富増加の割合に政府の利益保護を受けざるのみならず政府の手數煩



勞は却て貧者に多しと論せり然れども余は累進税を以て一に感情に流れたるものなりと断定する能はず尤も一部の累進税主張者には不平鬱勃の餘感情に流れたるものもあらん又氏か政府より被る利益保護を標準として富者か却て貧者より其受くる利益保護の割合少きに拘はらず是れに重税を課するは非なりと論したるは租税の性質を以て政府の利益保護に對する報酬なりと看做せると同一の偏見たるを免れず余は強ち租税を以て社會政策上に用ゆるは非なりと認むる能はず何となれば貧富の懸隔は慥に社會上の一大傷痍にして之を救治するは即ち國家の基礎を健全鞏固ならしむるものにして之を以て國家の機關たる政府の顧る所に非すと爲すは甚た近視の見解と云はざるを得ず左れば租税を以て社會政策に適用するも能く其効を収めて弊害簇出するとなくんは決して悖理のと、謂ふ能はざるなり

累進税は果して社會政策に合一の弊害なく其目的を達するを得べきか是れ亦余の信する能はざる所なり抑も累進論者か富者の財産所得に重税を賦課して以て貧富の懸隔を調和せんとするは勤勞節約の結果に對して重税を課するものにして稱賛すべき善行に刑罰を課すると毫も撰ふ所なし即ち各人の富は克己黽勉の結果として蓄積せられたるものにして各人膏血の凝結せるものなり然るに之を褫奪して

貧富の調和を謀らんとするは天下悖理の極と云はざるを得ず然れども若し財産の贈與遺傳又は相續税に重税を賦課して以て社會政策に適用せんとするに在ては或る程度迄は弊害もなく正義に合するを得へし蓋し被贈與者被遺傳者及び被相續者の取得する財産は決して自己の膏血の凝結に非ざるか故に此種類の租税を以て社會上の疾病を救治せんとするは何等の弊害の生ずべき理なく又正理に合するものなり然れども是亦重税に過くれれば人民は其財産を隠蔽し又財産を蓄積して以て子孫の幸福を謀らんとする奮發心を銷沈するか故に従て勤勉進取の美風を没し經濟發達せず産業進歩せず延て國力の萎靡不振を招致するを免れざるか故に若し累進法に依て之を行はんとすれば必ず或る一定の額を以て累進の極點を定めざるへからず既に累進の極度を定めんか前に述ふるか如く中産以上中等の富豪迄か犠牲に供せられて大富豪は負擔の輕さを喜ぶの不公平を生ずるのみならず全く社會政策に背戾するに至るを免れず何となれば貧富の懸隔を調和せんとするは其目的大富豪を減して中産者の數を増加せんとするに在り然るに大富豪は割合に其負擔輕くして獨り中産以上中等の富豪のみ苦まんか大富豪は益々其財産を増殖して貧富の懸隔は愈々甚しきを加ふへければなり即ち之を約言すれば一部の累進税は貧富の懸隔を助長し社會の疾病をして遂



に膏旨に入らしむるものにして嚴密なる累進税は人民財産の全部を沒收するものなり由此觀之租税の力を藉りて社會政策に用ひんとするは必しも不可なしと雖も唯之を贈與、遺傳、相續等の如き無報酬の利益に對してのみ或る程度内に於て行ふべきものにして而かも必ず累進法に依らずして比例法に依るべきものなりとす  
 以上述ふる所に依て讀者は必ず累進税の決して善良なるものに非ず之を以て公平なるものと爲すは淺見妄斷たるを知了せられたるならんと信す故に更に進んで比例税に就き卓見を開きたる「ベントム」氏の所説に論及せんとす

「ベントム」氏曰く租税の賦課をして最も公平ならしめんとするには生計の最小費用幾許を定め其生計費と同額迄の歳入は租税を免除し生計費以上の歳入あるものは其内より生計費を扣除したるものに對し同率を以て租税を賦課すへし例之は一ヶ年五十磅の収入は通常一家の生計上必要の經費に費し毫も安迭奢侈に用ゆべき剩餘なしとすれば是を以て生計の最小費用として課税を免し六十磅の歳入あるものならんには五十磅を扣除したる殘餘十磅に定率の租税を賦課し千磅の歳入あるものには九百五十磅に賦課し而して其税率は常に同一にして歳入の増加と共に増率するとなく税率一割なりとすれば六十磅も千磅も一萬磅も始終其税率を以て賦課徵收すへしと爲せ

「ベントム」氏の説は比例税に一の改良を加へたるものにして如此すれば唯其剩餘即ち驕奢費若くは貯蓄となるべき部分にのみ課税するものなるか故に十磅の剩餘ある者も一萬磅の剩餘ある者も其負擔に輕重の差別なく税率を假りに一割とすれば十磅の剩餘ある者は九磅に減する迄にして生計上に何等の影響を及ぼすとなく又一萬磅の剩餘ある者は九千磅に減する迄にして是れ亦素より生計上に何等の影響を及ぼすとなし即ち二者共に剩餘の部分より其十分の一を減するものなるか故に此法に由れば富者は其財産に應じて納税額を増加し財産愈々多くして納税額愈々多く下は僅に生計最小費用に超ゆるものより上は幾千萬の歳入を有する者迄皆平等に偏頗なく各其分に應じて徵收するとを得て最も善良なるものと謂ふへし然れども茲に一の困難なる問題は如何にして生計の最小費用を定むべきかの一點是なり前に第五章國民の納税力を論したる所に於て説述せるか如く生計の最小費用なるものは各國の國情物價の高低家族の數各人の位地體質年齢等に依て皆異らざるを得ざるか故に如何なるものを以て公平なる標準と爲すべきかは是れ最も至難の點にして畢竟臆斷に由るの外なし然れども素と租税の公平なるものは比較的の公平にして到底絶對的の公平は得て



望むべきに非ず即ち生計の最小費用は到底一の臆断たるを免れずと雖も之を累進税に於ける累進級を悉く臆断に由りて定むるものに比すれば其臆断に由るの點少き丈従て弊害も亦少かるべきや論を俟たざるなり要するに累進税は如何なる方法を以て之を行ふも到底弊害を免れざるものにして論者の所謂負擔の公平は毛を吹て疵を求むるものにして迂濶不當の租税法と云ふへし之に反して比例税は能く是等の弊害を生ずるとなく公平善良なる課税方法なりと断言せざるを得ず

### 第九節 直接税と間接税

直接税は租税を説く者の常に口にする所にして其區別瞭然たるか如くなれども仔細に之を探究するに此區別は租税中最も混亂して了解し難し故に或學者の如きは到底明瞭に區分する能はざるものなるか故に直接税の區分は無益徒勞に過ぎずと爲す者すらなきに非ず然れども直接税の區分は租税負擔の及ぶ所を究め租税の原則に適合する所の善美なる税制を布くか爲め財政上等閑に付すると能はざる要點なるか故に之か區分に勉むるは決して徒勞なりとせず

形式上より直接税の區分を示すは誠に容易にして租税の納税者と負擔者と同一人

なるときは之を直接税と云ひ納税者は負擔者と異なるときは之を間接税と云ふとの一語を以て足れりとす然れども如此解釋を以てしては學理研究上何等の裨益を與ふる能はざるなり何となれば家屋税は學者の一般に直接税と認むる所のものにして又實際家屋の所有者は納税者にして同時に負擔者たるを常とすれども必しも所有者は負擔者なりと断定すると能はず人口繁殖し交通發達し市況隆盛なるに至れば従て家賃は騰貴し家屋の所有者は其負擔を借家人に轉嫁すへければなり又消費税の間税なるとは學者間に異議なき所なれども消費税の一種たる酒造税にして其税率大に上り増税額を酒價に加へて販賣せんとするも顧客を得る能はざる場合若くは市場の沈滞して物價一般に下落し酒類も亦従前の市價を以てしては需要者を得る能はざるに至れば不得已其價を下落し釀造家は全租税を需要者に轉嫁すると能はずして其一部若くは大部分を自から負擔せざるを得ざるに至る如此租税負擔の歸する所は決して一定不動のものに非ず經濟市場の状態税率の輕重納税の難易等種々の事情に依りて流動變移して止まざるものなるか故に右に述ふるか如き形式上の區分を以てしては直接税の區分は實際に之を施行して其結果を究めたる後に非されは其果して直接税なるや間税なるやを知ると能はず即ち此區分に由れば唯租税歸着を區分したるのみにして直



税、間税の区分としては何等の價なきものと云はざるを得ず

「ワグネル氏は直税、間税を区分して曰く直税とは立法者の目的か納税者をして同時に負擔者たらしめ之をして他に轉嫁せしむるを望まず又轉嫁せざるものを云ひ間税とは之に反して立法の目的納税者をして負擔者たらしめす他に轉嫁せしめんとを希望し又之を轉嫁する方法を立つるものなりとせり此区分は多數學者の是認する所にして立法者自から之を定むるに當りては必ず其歸する所を考察し一定の定見を以て差別するか故に截然として明瞭なるべく尤も或場合に於ては經濟市場の狀況、税率の輕重其他の事情に依りて時に此区分を混同せざるに非ざるも一般普通の場合に於ては立法者の判定は大差なく直税と定めたるものは多くは納税者負擔者同一人にして間税と定めたるものは納税者負擔者相異り實際上甚しき誤謬なきか故に最も正確なる区分なりとせり

然れども余は思ふに此の如く單に立法者の意志よりして直税、間税を分つは唯財政上の便宜に因れる区分にして決して學理上の区分と云ふと能はずと信す何となれば立法者か直税、間税の区分を爲すに當りては果して何を以て其区分の標準とすへきか「ワグネル氏の区分は便宜は即ち便宜なりと雖も立法者をして其據る所を知らしむる能

はざるものなるか故に學理上の区分としては又價値なしと云はざるを得ざるなり、ボリュー氏も亦「ワグネル氏の区分と粗は大同小異にして政府に於ては實際の負擔者に納税せしめんとし其財産若くは歳入に比例することを勉め中間の納税者なきものを直税と云ひ間税は負擔者の誰れたるを問はず又被税者の財産歳入を顧す間接迂回して負擔者に歸するを目的とするものなり故に納税者と負擔者とは別々にして政府は全体の平均を得んとを勉め格段の場合に於ける偏重偏輕を顧ざるものなりとせり此区分は稍々精密にして解し易しと雖も立法者の意思を以て区分の要點と爲せるは「ワグネル氏と毫も異るとなし

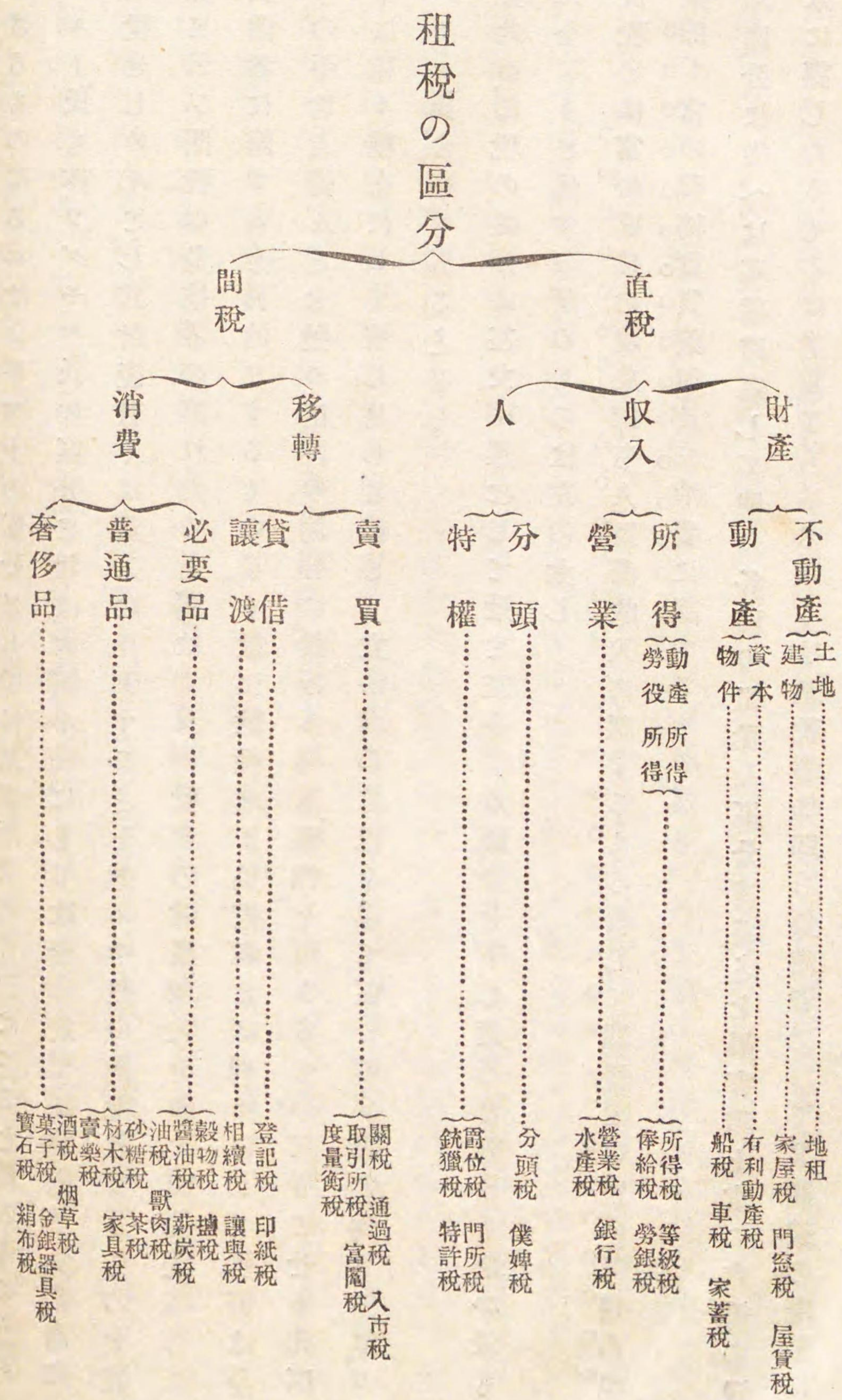
如此直、間税の区分は甚だ困難にして殆ど完全なる区分を下し難しと雖も余か最も完全なりと信する所のものは左の如し

直税とは富の直接の現象即ち人、財産、收入に課するものにして間税とは富の間接の現象即ち富の移、轉、賣、買、讓、與、及、ひ、消、費、に課するものなり

此区分に従へは基礎確定して明に各種の租税を区分するを得實際上富の直接の現象に課したるものは過重ならざる限りは納税者は即ち負擔者にして又間接の現象に課したるものは納税者之を負擔者に轉嫁するを常とせり今右の標準に據りて各種の



租税を區分すれば左の如し



右表に示す所は一般租税を悉く網羅せるには非されども之を以て略ぼ租税の如何に區分せらるべきかを了解するを得ん然るに我邦現行の租税區分を見るに大藏省官制及び分課規程中に直税、間税の文字あれども如何なるものを以て直税とし如何なるものを以て間税となすかを毫も規定するもなく明治二十一年市町村制實施の爲めに其必要を感じ同年七月十三日告示第九十五號を以て國稅中の直税は地租と所得稅のみに限りたりしか其後衆議院議員撰舉法、貴族院令、府縣制郡制に於て亦單に右の二種に限り是れ畢竟參政權分與の政略上より規定せるものにして財政上よりの分類には非ざるなり

以上余は直税間税の區分を論究したるか故に更に直税と間税との利害得失に論及せんとす

直税間税の利害は從來學者の研究を怠らざりし所にして今日に於ては殆ど多數の學者は絶對に直税を以て弊害あるものとして排斥し又絶對に間税を以て不良なるものとして廢止を論ずるか如き者なく各々一長一短ありて全然一方を廢止する能ざるか故に兩税を併用して以て收入の充實負擔の公平普及を計るへしと爲すに至れり故に兩税の比較討究は無益の勞に屬するか如くなれども租税の賦課徵收上其得失利害の



ある點を詳明するに非されは以て善良なる税制を布くと能はず況んや今日と雖も尙は社會主義の學者の一派は間税を以て貧民に比較的過重の負擔を課し最も不公平の租税なるか故に須らく財産若くは歳入に依る所の租税のみに限るへしと唱ふる者あるか故に茲に兩税の性質を研究するは決して無益に非ざるなり今兩税の性質を十分研究せんとするに當りては唯其長所を究むるのみならず同時に其短所を探らざるべからず

直税の長所

第一 直税は間税よりも各人の納税力に比例す

直税は義解に於て示せるか如く富其物に直接に課税するか故に容易に税源と税額との比例を知るとを得るの便利ありて其賦課は第一に納税力に比例することを以て主眼とす即ち財産收穫若くは人に對して課税するか故に課税の標準は容易に之を求むることを得て公平なるを得へし直税中に在ても殊に公平にして納税力に比例するものは所得税なりとす蓋し該税は地租家屋税等の如く収入の多少に拘はらず一定の財産に對しては必ず一定の租税を課するものと異り實際得る所の収入の多少に因り而かも純収入に比例して賦課するものなるか故に最も公平なる租税なり

と謂ふへし

然るに間税に在ては此點に於て遙に直税に及ぶ能はず元來間税は前に示せるか如く富の移轉に課するものと消費に課するものとの二種に分つとを得移轉に課するもの、内讓渡に賦課する租税例之は遺傳税讓與税の如きは實際財産に比例して賦課するものなれども其他の賣買貸借に賦課する印紙税登記税の如きは常に賣渡人若くは債務者の負擔に歸し易く又消費税に就て之を見るに其不公平なる更に甚しきものあり元來消費品は其必要の程度に従ひ之を必需品と普通品と驕奢品とに分つを得而して驕奢品は重もに富者に限り貧者は之を消費すると能はず又普通品は貧者も富者と同じく之を消費すへしと雖も貧者は之を節約し得らるゝか故に正確なる比例を保つ能はざる迄も略は其間に割合を保つとを得へし例之は砂糖の如きは富者も貧者も大差なきか如くなれども詳に之を調査すれば豫想外に飲食物若くは贈與の爲めに富者は多額を要するを常とす然れども必需品に至ては貧者も富者と同等に之を消費し而して其量に於ても富者は格段貧者に比して多きとなし即ち一ヶ年拾萬圓の収入ある富者か年々一斗の醬油を要するものとせば一ヶ年僅に百圓の収入あるに過ぎざる貧者も亦一斗の醬油を要するや明にして到底其百分一若



くは千分一を以て生活する能はざるや論を俟たず唯其儘に異なるは品質の優劣良否に過ぎざるへし是れ社會主義の學者か間税を以て貧富均一に賦課する人頭税にして公平の原則に背反するものなりとして驚々非難する所以なれども元來間税賦課の目的は後に述ふる所を以て明瞭なるへけれども課税の公平を以て主要なる目的とするに非ずして一に租税の一般普及を主とするに在るか故に到底此點のみを以て全然間税を不可なりと爲すと能はず

### 第二 直税は間税に比すれば収入額變動すると少し

直税は課税物件確定する所の財産、収入、人に賦課するものなるか故に何れの方法に依るも其収税額に甚しく變動あるものに非ず直税賦課の方法に就ては前節に於て述べたるか如く配付法と定率法との二種ありて配付法に依るときは定額の租税は必ず徴収するを得べく又定率法に依るも略ぼ年々同額の収入を得べく課税物件の割合に變動多き所得税若くは營業税の如きも尙ほ年々著しき變動あるとなし故に政府は豫算の編成に當り甚た容易にして比較的精確なるを得れども間税に至ては収入額變動して常に極りなく物價の高低市場の通塞人民好尚の變遷と共に消費品の種類及び數量は常に増減するか故に収入額を豫知すると難く豫算の編成上

不便を感ずると決して少からず故に通常財務の當局者は前年の収税額と前數年間の収税額の平均高とに鑑みて略ぼ其概數を推知するに努むるも唯臆測に過ぎずして到底直税に於けるか如く明瞭なると能はざるなり

### 第三 直税は臨時緊急の場合に於て増率に依りて収税額を増加するを得れども間税は之を爲すと難し

直税は右に述ふるか如く確定せる課税物件を税源とするを以て税率の増加に伴ふて必ず其税率の増加丈収税額を増加するを得るか故に國家危急の場合に於て税率を増加すれば直に政府の収入を増加し得て而かも之か爲めに徴税吏員を増し徴税費を増加するとなきを得へし曩時英國に於ては、クリミア戦争に之を實行して好成績を吾人に示すとを得たり即ち從來歳入税は百磅以上百五十磅迄は一磅に就き五片百分の二の租税を課し百五十磅以上は一磅に付き七片百分の二九の割合にて千八百五十三年度の収入は七百二十一萬五千百三十七磅なりしか政府は増税を以て戦費に充用せんとの計畫を立て即ち百五十磅以下は一磅に付き五片の税率を増して十一片半(即ち百分の四、七)となし百五十磅以上は一磅に就き七片なりしを増して一志七片(即ち百分の六、六)と爲したりしかは千八百五十六年に於て歳入税の収入



は頓に増加して千六百九十一萬五千三百三十二磅と爲り能く税率の増加に伴ふて収入を増加するとを得たり然るに間税は租税を課税物と共に納税者より負擔者に轉嫁するに在るか故に負擔者か納税者より轉嫁を受くると否とは全く負擔せんとする者の任意に在り左れば間税の税率増加して負擔額増加するに至れば各人は之を厭ふて其負擔を避け租税の轉嫁行はれず從て間税の収入減少せざるを得ず是れ明白なる事實にして國家有事の日に非ざるも尙ほ税率の増加は必ず富の移轉若くは消費を減少するの傾向あるか故に一朝外寇若くは内亂の時に當りて其税率を増加するに於ては然らざるも市場沈滞し賣買取引消費の減縮せんとする經濟社會は更に一層の沈滞不穩を來すや明なるか故に間税の増加は最も困難にして又彼の「クリミア」戦争の際に於ける英國の例に徴するに從來歳入税は間税に比すれば三割五六分の収税額に過ぎざりしか増税に當りて歳入税は九百三十六萬四千磅を増加し得たるに反し間税は僅に五百六十三萬七千磅を増加し得たるに過ぎず即ち歳入税の増加は一倍と四割餘に當りたるも間税は三割を増加し得たるに過ぎず以て其如何に直税は緊急の用に堪ふるに反して間税は是等の力乏しさを證するを得へし然るに「ボリュエ」氏は間税の是等の短所は毫も憂ふるに足らずとして曰く凡そ平和

は常にして戰亂騷擾は非常なり故に如此非常の場合に當りては開明國に於ては租税を以て國費を補充する能はずんは公債を以て之を補ふも可なりとせり氏の説の如く今日に於ては國家の起債甚た容易なるの便利ありと雖も是か爲め右に述ふる間税の不便は決して消滅するものに非ず國家有事の日其經費は假りに國債の募集に依て之を支持するとを得るも巨額なる國債の元利償還の爲めには租税の増徴に依るの外他に財政を支持するの途なきか故に唯其徴収少しく緩慢なるを得へしと云ふに止まり財政の膨張は到底免る能はざるなり

#### 第四 直税は間税に比すれば徴収費を要すると少し

徴収費を要する間税か遙に直接に超ゆるは疑なき事實にして直税に在りては課税物件確定して變動少しか故に詐偽隠蔽を行ふと難く從て賦課徴収容易にして費用亦少きを得れども間税の要部を占むる關稅消費税の如きに至ては課税物常に流動變化して各人の間に轉輾し課税物の調査評量に幾多の煩雜なる手数を要し又脱漏詐偽の監督取締の爲めに繁雜なる施設を要するか故に多くの徴税費を要するを免れず蓋し徴税費の多少は先きに歳出の部徴収費の項に於て論したる如く國の状態に由りて大に差別ありと雖も而かも孰れの邦國も間税徴収費の遙に直税徴収費に



優るは皆其軌を一にせり今「ボリュエー」氏の引證を藉りて之を左に示さん  
 英國に於ける會計文書は各々相抵觸して往々脱漏の恐れあるか故に精確なるもの  
 を知るに苦むと雖も一千八百六十八年に於ける内地間税の収入額は二千四十六萬  
 二千磅にして之か徴収に七十六萬五千二百十二磅を費したるか故に百分の三八の  
 徴税費に當れり又千八百七十三年關税の總収入は二千三十三萬九千磅にして其徴  
 収費は百萬七千六百五十二磅即ち四分、九五に當れり然るに直税の總収入は十六億  
 四千二百萬法に對し徴税費六千六百八十萬法即ち僅に百分の三に過ぎず  
 佛國に於ける關税は其國境英國の如く四面環海の便利なく陸地を以て他國と境界  
 を接するか故に其徴税費は割合に多額を要し千八百七十五年の總収入は二億二千  
 九百萬法にして徴税費三千萬法即ち一割三分の一を費し而して内地間税は英國と  
 大差なく収入額九億千九百萬法に對する三千四百萬法の徴税費なるか故に即ち百  
 分の三七二に當れり然るに之を直税に比較するに直税の徴税費は百法に付き三法  
 二十一サシチームの割合なるか故佛國に於ても亦間税の徴税費は遙に直税に超ゆ  
 るや明なり

以上「ボリュエー」氏の引證に據るも徴税費の點に於て直税の遙に間税に優るや毫も疑を

容れず然れども茲に一の注意すべきとは間税の徴收費を減せんとして漫に其節約を  
 努むるは決して策の得たるものに非す何となれば元來間税は直税に比すれば詐偽隱  
 蔽行はれ易き性質を有するものなるか故に一に節約を旨として手續を簡易にし官吏  
 の數を減し若くは官吏の俸給を減するに於ては詐偽隱蔽其弊害に堪へざるに至るへ  
 ければなり即ち間税の徴收費は到底直税の如く減少する能はざるものなるか故に經  
 費の節約に汲々たらんより寧ろ其手續を正確にし清廉敏腕の良吏を撰んで以て是等  
 の弊害を杜絶するに努むるの優れるに如かず

直税の短所

第一 直税は間税に比すれば課税方法困難なり

直税は間税に比すれば其徴收費は遙に少額なることを得れども課税方法に至ては之  
 を定むると甚だ困難なるを免れず即ち間税に在りては之か脱漏詐偽を防ぐ爲め監  
 督取締を嚴重にするの必要ありと雖も課税方法は唯一定の物件に一定の税率を賦  
 課するに止まり甚だ簡易なるものなり然るに直税は到底如此方法に依て以て公平  
 なる課税は得て望む能はず凡そ直税の賦課方法に左の四種の別あり

(一) 納税者の申告に依りて財産収入の多寡を定むるもの



- (二) 課税物件の概定に依りて財産収入の多寡を定むるもの  
 (三) 政府の検定に依りて財産収入の多寡を定むるもの  
 (四) 政府と納税者の協議に依りて財産収入の多寡を定むるもの

納税者の申告に依るとは納税者か自己の課税物件を政府に申告し政府は是れに據て課税を行ふものなれば若し納税者にして徳義心に富み課税物件の隠蔽詐稱を爲す者なくんば以て正確なるを得れども納税者の徳義心は孰れの邦國に於ても決して如此潔白ならざるか故に必ず隠蔽詐偽の申告行はれ最も不正なる納税者は最も負擔軽く最も正直なる納税者は愈々其負擔重きを加ふるの不公平を見るに至る次に課税物件の概定に依るとは課税物件を定むるに政府に於て單純なる外標若くは法律の規定に依るものにして正確なる標準あるに非されは其推定誤謬に陥り易く從て公平なる租税を徴収するに能はざるや論を俟たざるなり

政府の検定法とは政府か納税者の課税物件を定むるか爲めに各納税者に就て之を検査し必要なる場合には家宅を搜索し帳簿文書を點檢して以て其正確を期するに在り該法に依れば課税は公平に行はれ隠蔽詐偽の弊害を杜絶するの便ありと雖も検定の爲めに多くの費用と多くの手数とを要し加之往々人民の財産權を蹂躪する

の嫌あるか故に一般の感情を害すると甚しく官吏と人民との間に爭論抗議常に行はるゝを免れず故に該法は人民の權利自由を尊重すると厚き文明國の採用すへからざるものなるや明なり

政府と納税者との協議に依るとは先づ納税者をして申告せしめ政府は是れに據つて納税者と協議するものにして則ち前述の如き甚しき弊害を生ずるとなしと雖も人民の申告は往々詐偽隠蔽に陥り易く而して政府は之を發くと困難なるか故に不得已場合に於ては家宅搜索若くは帳簿點檢の權なきに非されども人民の感情を損ふ少からざるを以て眞に正確なるを得ると能はざるなり

之を要するに直税の課税物件を知るに凡そ右に述ふる四個の方法ありと雖も孰れの方法に依るも正確なるものを得るは至難の業にして納税者の徳義心愈々進むに非されは到底完全なると能はざるものなりとす

## 第二 直税のみに依りては到底國家の財政を支ゆるに能はず

文明の進歩社會の改善は次第に國費の増加を來し殊に頻年各國が權力の均衡上より軍備擴張の爲め費す所の經費は實に莫大にして到底單税制に依りて國費の充實を計ると能はざるは余か前章に於て詳論したるか如し故に今日は比較的公平の原



則に合し且つ負擔力を有する者よりは努めて一般に税源を求むるに非されは以て巨大なる歳出を支辨すると能はざるに至れり左れば若し今日に於て斷然間税を廢止せんか直税は到底其不足を補ふと能はざるや左表に示す所を以て明瞭なるを得へし

國名	間税負擔一人當	直税負擔一人當
佛蘭西	九〇八	三、一三六
英吉利	八、六二二	三、一〇九
西班牙	五、六一四	三、六八六
奧地利	四、九五九	三、一一八
伊太利	四、五八四	三、五七九
魯西亞	三、七九〇	一、九〇三
獨逸	三、一七九	一、五三八

右に述ふるか如く各國人民の負ふ所の間税は甚た多額にして佛國の如きは殆ど直税に對する三倍に當り直間税の差最も少き伊太利にして尙ほ間税負擔五割六分弱に對する直税負擔四割四分強に當る割合なり故に今日若し斷然間税を廢して直税

のみとせんか佛國の如きは凡そ四倍の増加を來し伊太利の如きも尙ほ二倍半の増加を免れす是れ果して各國人民の堪ふる所なるか之を現在の狀況に徴するに一般人民か直税の負擔は決して輕しと爲さざるの傾向あるか故に尙ほ幾分か負擔力に餘裕ありとするも到底一倍以上の増税に堪ふると能はざるは智者を俟て後知らざるなり

直税は以上述る如く間税に優さるの長所ありと雖も而かも一に直税に依らんとするか如きは言ふへくして行ふ能はざるか故に國家財政を支持せんとするに當りては必ず間税の力を藉るの已むを得ざるものあり況んや直税に長所あるか如く間税にも亦優に直税の及はざる長所あるに於てをや余は更に進んで間税の性質に論及せんとす間税の長所

第一 間税は直税に比すれば租税普及の原則に合し能く一般に及ふとを得へし租税の一般に普及して免稅者なきを努むるは課税上重要な原則なるは既に前章に於て詳述したる如く假令租税か人民の貧富に比例して輕重なきを得るも一部に免稅者あらんか如此租税は以て善良なる租税と稱すると能はず然らば課税の普及を計るは最も緊要にして殊に今日各文明國に於ては細民と雖も尙ほ國政參與の權



利を賦與するか故に此の如き國柄に於ては人民をして負擔し得る限りは便宜なる方法を設けて租税を徴収するは單に財政上のみに止まらず又政略上よりするも誠に正當のとなりと謂はざるを得ず而して直税の比較的公平なるとは既に論せるか如くなれども其普及の點に於ては遠く間税に及ぶと能はず何となれば間税は定時に多額の租税を拂ふの必要なく隨時少額を以て漸次に納税するものなるか故に割合に負擔に堪へ易しと雖も直税は一定の時日を限り定額を徴収せらるゝか故に貧民に在ては之を納むると甚た難く勢ひ滞納若くは不納者を續出するの弊を免れず例之は今日我邦に於て一ヶ月七圓つゝ即ち一ヶ年八十四圓の收入ある家族は其生計費を支辨して奢侈快樂若くは貯蓄に充つへき部分は皆無にして貧民の部類に屬すへきものなり然るに之に對して假りに間税を廢して直税を以て收入に對する一割の租税を課するとすれば一ヶ年の納税額は八圓四十錢にして之を四期に徴収するとすれば一期の納税額二圓一錢つゝにして七圓の内より之を扣除すれば殘餘其月の収入は四圓九十錢と爲る即ち從來一日二十三錢三厘を以て僅に生計を維持したる者は其月に於ては一日七錢つゝを減し十六錢三厘を以て生計を保たざるを得ず是れ焉を貧民の能く堪ふる所ならんや故に勢ひ不得已滞納若くは不納の罪を

犯さるるを得ざるに至る然るに之を間税を以て日常要する所の酒、油、茶等に賦課するとせんか其納税額は三百六十五期にして一期僅に二錢三厘に過ぎずされは一日の収入二十三錢三厘より之を扣除するも尙ほ二十一錢を殘すか故に少しく其生計に注意するに於ては格段苦痛を感ずるとなく不知不識の間に納税の義務を果たすとを得へし此の如く間税の負擔は直税に比すれば遙に容易なるか故に従て貧民も能く之に堪へ以て租税普及の原則に合するとを得へし

## 第二 間税は租税の不公平を調和するとを得

單税制の到底不公平に陥るを免れさるとは既に前章に論したる如く直税に在ては課税物件確定するか故に理論上賦課の公平を得へき筈なれども課税の方法甚だ困難なるか故に其間隱蔽、詐偽行はれ若くは政府調査の不正確よりして不公平を生ずるは避くへからざる所なれども單純なる直税に於ては是等の不公平を調和するの途なく又如何ともすると能はず然るに間税に於ては富の移轉消費等總ての税源に向て租税を賦課するか故に甲税に於て不公平の嫌あるも乙税を以て其不公平を補ひ更に丙税を以て公平の負擔を計るを得るを以て終局の公平を得るの利益あり故に論者か往々租税の一斑を見其全豹を窺はずして直ちに是非善惡を論せんとする



は皮想の觀察にして間税、直税并ひ行はるゝ國に在ては百般の租税を比較討究するに非されは到底正確なる意見を立つると能はず例之は醬油に對する課税か假りに過重なりとすれば該税は貧富の負擔力に權衡を得ずして不公平なるか如くなれども一方に奢侈品其他富者の負擔を重うする租税を課せんか諸税相俟て負擔の公平を得へければなり即ち此點は財政を論ずる者の最も注意すべき要點なりとす然れども茲に一言せざるを得ざるものは甲税、乙税互に不公平の點を相殺し以て圓滿なる税制を布くことを得へしと云ふと雖も理論上言ふに易きも實際上其宜きを得るは至難の業にして前にも云ふか如く租税負擔の程度、割合、歸着は往々立法者の豫想に反するものあれば甲乙兩税の不公平を調和せんとして却て不公平を重ぬるの結果を呈するに至るや亦未だ知るへからず故に間税を賦課するに當ても其宜きを得ると否とは一に立法者の才幹識見の如何に由るものにして絶對的に間税は租税の不公平を調和するの利ありと斷言すると能はず

### 第三 間税は直税に比すれば遙に税額の増加迅速なるの利あり

間税賦課の範圍は右に述ふるか如く一般に普及して廣大なるか故に其税額の年々増加するは各國の事實に徴して明なり然るに直税に在ては課税物件確定して變動

なきの長所あれども又短所として年々課税物件の増加は甚だ遲緩なりとす直税の内殊に地租、家屋税の如きに至ては其増加最も遲緩にして是等のものは著しき人口の増加若くは嶄新なる農業上の改良行はるゝに非されは税源は常に一定不動にして幾年を経るも其増加を望む能はず所得税、營業税の如きは直税中に在ても國力の發達經濟の進歩と共に其税額を増加し得るものなれども利益の増殖は到底消費品の増加の如く速なるものに非す而して又年々課税物件の額を變動するは容易の業に非すして少しく之を増さんとするも直ちに納税者の抗議を生ずるものなれば直税の増加は到底微々たるを免れず然るに間税に在りては賣買、取引、消費に課するものなるか故に是等にして頻繁なれば税額從て増加すべきものにして各國の實際に徴するに人口の増加國力の進歩か直ちに取引消費に影響する力は意想の外に出づるものあり故に間税に在ては政府は拱手するも國富の増進に伴ふ増税は必ず得らるゝものにして此點に於て直税は間税に及ぶ能はざるなり今、ボリユノ氏の引證を借りて之を抄録せん

直税中國力の増進に比例して増加の最も速なる歳入税を把て之を間税と比較するに英國に於ける千八百六十四年の歳入税は七百九十五萬八千磅にして千八百七十



一年には九百〇八萬四千磅に増加し即ち六ヶ年間に一割四分の増加に當れり然るに之を間税中増加の速なりし蒸酒税と比較するに千八百六十四年該税の収入額は千三百四十七萬九千四百二十五磅にして千八百七十一年には千六百七十八萬八千四百四十四磅即ち二割四分の増加に當り尙ほ之を同年間税率に變動なき一般間税に比較するも千八百六十四年に於て同間税の總収入額は三千四百八十三萬二千七百四十八磅にして千八百七十一年には四千四百二十二萬二千七百三十八磅なるか故に凡そ一割九分の増加に當れり即ち一般間税と直税中最も増加の速なる歳入税と比較して尙ほ遠く及ぶ能はざるか故に之を一般直税例之は地租家屋税等に比較して其差の愈々甚しきや明なり

次に墺地利に於ける統計に徴するも千八百六十八年直税の収入高は七千四百〇九萬二千七十五「フロリン」なりしか千八百七十三年には九千九百九十一萬二千七百四「フロリン」に増加し即ち六年間二割四分一四の割合なるに同年間間税の増加は一億千四百二十九萬〇八百六十四「フロリン」より二億二千二百八十五萬八千九百九十五「フロリン」即ち三割二分五八に當れり

佛國統計の示す所も亦之と異なるなく其直間税共に大變動なき時代即ち千八百三十

年より千八百六十九年に至る四十年間の景況を見るに中央政府及び地方政府の直税収入高は三億三千萬法より五億七千五百萬法に達し即ち七割四分の増加なるに間税に於ては五億七千四百萬法より十三億二千八百萬法即ち一倍三割一分の増加を致せり

以上各國の實例に徴して直税の増進力か遠く間税に及はざるは明にして今日の如く各國皆年々歳々經費の増加を來し永續して間斷なき増加の速なる税源を求むるに汲々たる場合に當て間税に於ける是等の長所は國家財政上其利非常に偉大なりと云ふへし

#### 第四 間税は之を直税に比すれば人民の負擔を感ずると痛切ならざるの利あり

直税は一定の時期を限り一定の金額を必ず徴収せらるゝか故に納税者は時期を誤らす定額を納むると困難にして從て負擔を感ずる痛切ならざるを得すと雖も間税は必ずしも一定の時期を限り一定の金額を徴収せらるゝものに非ずして其負擔者に歸着するは漸次にして緩漫なるか故に之を納むると容易にして從て痛切ならず是れ其負擔の細民に迄普及し得る所以にして必要品の消費税たる醬油税の如きは如何なる細民と雖も避くる能はざるものなれども醬油販賣者は醬油代價の内に幾分



つゝ租税を加へて販賣するか故に需要者は隨時の負擔にして且つ少額なるか故に左迄之感ずるとなし又酒税の如きは孰れの邦國に於ても其税率甚だ重くして人生の必需品に非ざるか故に之を避くる能はざるに非すと雖も人民は其負擔を受けて而かも之を感じると痛切ならざるは事實に徴して明なり然るに「ボリユー」氏は此の長所を以て間税を過賞するものなりとして曰く「人民か間税の負擔を感じる割合に少きは其政府に納むる日を知らざるに因る故に若し新税を起し若くは増税を行はんか負擔者は必ず其負擔を覺ゆへく物變り星移りて負擔者其價に慣れ亦税の有無を思慮せざるに至るのみ」と爲せり然れども氏の駁論は毫も間税の此長所を抹殺するに足らず素より租税として人民財産の一部分を政府に徴収する以上は如何なる方法に依るも人民か負擔を感じるは免れざる所にして茲に述ふる所は唯比較的に間税の負擔を感じる輕しと云ふに止まれり而して比較的間税の負擔を感じる輕きや明にして過賞なりとして駁撃せる氏にして尙ほ負擔者は其價に慣れ又租税の有無を思慮せざるに至るへしと云へるに徴しても此點に於て間税か直税に優れるは昭々として毫も疑を容れざる所なりと云ふへし

間税の短所

#### 第一 經濟自然の發達を阻礙す

間税の經濟上に及ぼす弊害は幾多の方面より來り決して尠少なりとせず元來政府か間税を賦課する所の産業に在りては政府之を監督調査するの必要あるか故に従て營業に干渉し嚴密なる法律規則を遵奉せしめ若くは官吏の検査を受けしむる等營業者に手數煩勞を蒙らしむるのみならず之か爲めに多額の經費を徒費せしめ或は生産方法の改良を阻遮して營業を妨害し事業の自由を羈束すると少からず而して是等の弊害は殊に粗製品の課税に於て甚しとす何となれば粗製品は完成品と爲す迄に幾度か營業者の手を經由するを要するか故に其初めに於て課税を行ふより生ずる弊害は延て完成品に至る迄幾多營業者の營業を妨害し其弊害の及ぶ所の範圍擴大なるへければなり左れば間税の賦課は可成的之を完成品に限ると必要にして又其課税法は可成的之を簡易にするに非らざれば其弊害は却て重税に超ゆるものあり

次に間税は又人爲を以て産業の位置を動かすとありて關税に於て常に見る所の弊害なりとす凡そ外國の貿易に於ては國境に於て一定の場所を限り外國より内國に輸入する貨物若くは内國より外國に輸出する貨物は必ず此場所を通過するを要し其



他の場所に於て貿易を爲す者あれば密貿易を以て之を處罰するか故に貿易自然の發達を妨げ而して其特定せられたる場所は貨物輻輳の中心點となり従て各種の産業は滔々として是等の場所に集注し大に一地方の利益を偏重するの傾なき能はず又間税は大營業者を利益して小營業者を苦むるの弊あり即ち政府は監督の不備を補ひ納税者をして脱税の詐偽を行ふ能はさるか爲め營業の種類に依て保證積立金なるものを政府に納めしむるとあり然るに是等の保證金は大營業者に在りては資本の一部を割きて積立を爲すと必しも至難ならずと雖も小營業者に在りては其保證積立金をなすと甚た困難にして之か爲めに資本の大部分を吸収せられ爲めに容易に營業を始むると能はさるに至る

以上述ふる所は間税の經濟上に及ぼす間接の弊害を示したるものなれども此他尙直接の弊害としては多數の有爲なる人物を収税吏として此等の不生産的事業に従事せしめ尙ほ之に俸給、恩給を給するか故に之をして生産的産業に従事せしむるに比すれば一國經濟上に及ぼす不利益は決して尠少なりとせず即ち關税の徴収消費税の賦課等の爲めに要する官吏の數は之を直税に要する官吏の數に比すれば甚た多く「ポリュエ」氏の云ふ所に據れば佛國に於て間税徴収に従事する官吏の數は三萬

八千人にして直税徴収に従事する者は其精確なる數を知る能はさるも恐らくは六七千人を超ゆると云ふ

## 第二 間税は増税を要する場合に豫算の収入を得ると能はず

間税の膨張力の直税に比較して遙に速なるとは既に述べたるか如し然れども凡そ租税は年を追て増加すると同時に必要の場合に於ては直ちに之を増加し得らるゝ性質を具有するとは甚た必要なりとす何となれば國家の生活は決して單調不變のものに非ず一弛一張一進一退活動しつゝある間に於て或は急速に収入の増加を要する場合なきに非ず例之は天變地異の救恤費、内亂、外寇の軍費の如きは常に豫期せざる場合に起るものなれば是等の經費を支ふる所の財源を求むるは財政上最も肝要なりとす是等の場合に於て直税に在りては其經費を補充すると甚た容易にして從來の税率を増加すれば何等の煩勞を要するとなく直ちに一定の収入を得らるへし然るに間税に在りては収入甚た遅緩にして急速の用を辨する能はさるのみならず税率を増加するも租税は轉嫁して負擔者に歸するものなるか故に税率増加して負擔重からんか負擔者は可成的其負擔を忌避するか故に増税の爲に却て政府の収入額を減するとなきに非ず例之は從來酒造税壹石七圓にて消費者は之を一升二十



五錢にて購買したりしに一朝増税して一石九圓に上り一升代價三十錢となりたらんには購買者は其價の高きか爲に從來一ヶ年一石を需要したる者も之を減して五斗若くは六斗に節約するに至れば増税を行ふも課税物件減少の爲め政府の収入は却て減少せざるを得ず即ち急速なる經費の増加を要する場合に直税は速に之を辨し且つ豫定の収入を得ると容易なりと雖も間税は収入遅緩にして且つ増税の爲めに反對の結果を呈するとなきに非ず

直税間税の利害得失は以上述ふるか如く各々一長一短ありて直税の長とする所は間税の短なる所にして間税の長とする所は直税の短なる所なるか故に孰れを以て優れりとも云ふと能はず然らば一方に偏して之を採用するは策の得たるものに非ずして兩税同時に之を併用し時宜に應じて採長補短以て租税制度の宜きを得るは財務の局に當る者の最も注意を怠るへからざる要點なりとす

## 第十一章 地租

地租とは土地の總収入若くは純収入に賦課する所の租税を云ふ

地租制度を論するに先きたち余は土地の借地制と私有制との得失より之を論するを

以て順序なりと信ず土地制度の沿革に就ては既に前段に於て論したるか如く大古蒙昧の時代に於て人民稍々耕作の法を知得したる頃に在ては土地は人類の共有物として特別なる所有者なかりしも社會漸く進んで國家の形体と具備するに至ては土地を以て悉く君主の所有と看做し所謂普天の下率土の濱悉く王土王臣に非ざるなしとし人民は皆之を借用し小作料を上納せり即ち此時代に於て人民より政府に納めたる所のものは租税に非ずして借地に對する小作料なりしなり而して土地の借地制の變して私有制と爲りたるは甚た大古のとは非ず經濟學者は土地私有制の起源を論して曰く土地か純然たる私有制と爲りしは之を家畜の所有、家屋、器具の所有を認めたるに比すれば遙に後世のとす然れども此を各種の動産資本即ち證書株券等に比すれば古制なるや明なりと爲せり我邦の如きも名實共に土地の私有を認めたるは地租改正條例の實施せられ地主に地券の交付ありて初て公然土地の私有制を認められたるものなれば誠に近年のことに屬せり然れども其名の如何に拘はらず私有の實ありしは遠く往古に遡り王朝の紀綱漸く弛み武臣の權力日に増長するの傾向ありたる即ち天慶の頃よりして人民は自己の耕作地を進退するに至れり即ち土地制度の沿革を約言すれば始め共有制に起り後ち變して借地制と爲り再變して今日の私有制を認むるに至



れり而して借地制の私有制に變したるは土地制度上顯著なる進歩にして人文の進歩社會の發達上誠に喜ぶべき現象なりとす

然るに人口繁殖し土地の供給漸く減少するに及び近來一派の論者は頻りに私有制を以て悖理なりとして論して曰く土地は元來天產物にして其生産力の大部分は自然の恩恵なり夫れ既に自然の恩恵なる以上は人民は宜く其恩恵を均霑すべきものにして一人一己か之を獨占し敢て壟斷するの謂れなし即ち大古行はれたる共有制は正義公平なる土地制度と云ふへし然れども一方には土地の面積は人工の到底増加し能はざる所にして他方には人口の増加滔々として極りなき有様なるか故に今日に於ては亦昔日の如く人類か平穩無事に土地を共有すると能はずして必ず其使用の爲め紛議争鬪の絶ゆるとなけん故に此弊害を除去し能く正義に合する所のものは即ち借地制度なりとす借地制に於ては土地は悉く國家の所有にして之を耕作せんとするものは相當の借地料を政府に納め政府は其使用を許可するに在るか故に紛議争鬪の起るべき所以なく又借地人より徴収したる借地料は公共の目的に使用するを以て一人一己か利益を壟斷獨占するの患なきを得へしと云ふに歸す

此説たる理論上甚た公正なるか如くなれども實際上決して策の得たるものに非ず何となれば若し斯の如き制度に依らんか人民は永久の利益を増加する爲めに之に資本を下して土壤の改良灌漑の疏通を計るも一定の年限を経れば忽ち政府に返戻せざるを得ざるか故に其放下したる資本は損失に歸するに至るを以て土地の改良經營に勤むる者なく農業は常に舊態を墨守し其進歩發達を見る能はずして土地の生産は容易に増加すると能はず從て政府か得る所の借地料も亦増加すると能はず是れ豈國家經濟上又財政上果して善良なりと稱するを得んや或は又此弊害を矯正するか爲めに借地年限を永くし監督者を置き借地人か土地の改良農業の進歩を監督獎勵すへしと論する者あれども到底人情の常として永久の所有權あるに非されは熱心に巨額の資本と勞力とを下さゝるは現に各國官有土地の小作者に就て實驗せる所にして假令監督者を設置すれば逆各人か營利心に刺撃せられて自働的に之に盡瘁するに非されは官吏の督勵の如きは徒に巨額の經費と煩雜なる手数を煩はすに止まり往々有名無實に歸するを免れざるのみならず却て賄賂其他不徳の惡弊を醸生するに至る加之農業の規模廣大となり人口繁殖せる今日に於ては之か貸付方法は甚た困難にして前編第一章官有財産第三節管理法の部に於て詳論したる如く競争法自由契約法孰れに依るも到底幾多の弊害を免る能はず由此觀之借地制は理論上唯其名美なるも實施上の弊害



に堪ふる能はず即ち土地制度が共有制に始まり一變して借地制と爲り再變して遂に今日の私有制と爲りたるは必然の大勢にして畢竟斯の如くならざるへからざる原理なりとす況んや私有制の利益は常に經濟上財政上のみに止まらず政治上實に國民か後世子孫を思ふの念慮よりして愛國の情を旺盛ならしむるの利益あるに於てをや土地の須らく私有制を採らざるへからざるは以上論せる如くにして今日多數の學者は皆共に之を是認せり然るに尙ほ土地に對し一種奇怪なる見解を有する者ありて曰く土地には一種特別の性質を有し往古は共有の財産たりしものなれども今日便宜上私有制を認むるに至りたるものなれば假令重農主義の謬論は今日容るべきもの非すとすも尙ほ天然の生産力を特占するものなれば此殊遇に對して社會に向て報償するの義務を有するか故に土地は他の諸税に比較して割合に重税を負擔せしむるを以て正當なりとすと

然ども是れ亦甚しき謬論にして社會未だ開明の域に進まず人口稀少にして土地餘りありて農民は自由に肥沃便利の土地を撰み僅少の資本に依り收穫の大部分は天然の生産力に因る時代に於ては資本に比較して收穫甚た多きを以て重税を荷ふへしと云ふとを得へきも今日文明諸國の土地は皆悉く幾多の勞力と幾多の資本とを用ひて長

年月の改良の結果になれるものにして今日の地主か之を己れの所有に歸するに當ては相當なる代價を以て皆之を買収したるものに非ざるはなし即ち土地の今日あるは皆資本及び勞力の結果ならざるはなし然るに若し此の土地に對して論者の言の如く地主は雨露と同じく一般に均霑すべき性質のものを特占するものなりとして重税を課するとせんか今日の各種經濟事業にして多少天然力の助を籍らざるものは殆ど皆無にして殊に水力風力蒸氣力に依て運轉する所の航海事業の如きは最も重税を課せざるを得ず即ち天恵を被るものを以て單に土地のみに限ると爲すは偏狹なる謬論にして土地も亦他の物件と同く一に収入の多少に比例して課税すべきものにして之に苛重なる租税を課するか如きは偏頗不公平の甚しきものと云はざるを得ず次に土地の収入の因て生ずる原因を探究するに必ず其収入中には左の三箇の要素を含有するものとす

第一、地代 茲に地代とは土地所有者か土地生産力の使用を貸付し是れより受くる所の報酬即ち借地料若くは小作料の謂に非ずして單に土地天然の生産力を云ふ元來土地は之に人工を加へ開墾、耒耜、水利、灌溉を施して初て生産力を現はすに至るものなりと雖も人工は唯其生産力を啓發するに過すして土地は其れ自身生産力を具有



し生産上の一要素たるは特に詳論するを要せざるへし

第二、土地に下したる資本に對する収入 土地に下す資本には二個の種類あり一は土地改良の爲に永久的に下したる資本にして例之は開墾、水利等の費用是なり一は耕作に使用する所の土地と分離し得へき活動資本即ち機具、肥料、種子、食料の如きを云ふ

第三、勞力 耕作に要する所の勤勞にして小作人若くは雇傭者の勤勞是なり

凡そ土地の收穫なるものは以上三要件の報酬にして而して歐洲の或國の如く農作者と地主と別々なるに於ては土地の全收穫の内より農作者の報酬即ち第二の内活動資本に對する利潤及び第三の勞力報酬たる勞銀を控除したる殘額は所謂經濟學上の地料なるものにして地主の収入に歸し通常此内には第一及び第二の内永久的に放下せる部分の資本の報酬を含蓄するものなりとす然れども地料中に於て地代と土地改良の爲めに永久的に放下したる資本の収入とを區分するとは如何なる手段方法に依るも到底明瞭なると能はず唯地料中には此二種の要素を含蓄せりと云ふに止まり之を區分すると能はず而して又此地料なるものは土地確切にして生産力の薄弱なるか若くは市場の狀況に由りて生産品の價下落するに於ては全收穫の内より農作者及び

勞力者の報酬を控除して毫も殘餘を生ぜざるとあり斯の如き土地は經濟學上に所謂耕作の境界に在る土地にして地主は何等の収入を得ると能はず而して土地の純収入とは第一、第二、第三の報酬として生産したる全收穫の内より地料、活動資本の元利及び勞銀を控除したる殘額にして總収入とは是等を控除せざる總收穫を指すものなりとす

地租は之を總収入に課すへきか若くは純収入に賦課すへきものなるか之を論するに先きたち地租古來の沿革及び現に行はるゝ各種の賦課法より講究せん

とす 社會の進歩文明の發達は事物の複雑匝密を來し其未開幼稚の時に於て百事萬物皆其組織の單純なるは自然の有様にして地租法の如きも古代に在ては最も簡單なるものなりき即ち始て地租の行はるゝに當りて採用せられたる方法は面積法なりとす

面積法 面積法とは土地の面積を標準として賦課するものにして例之は一反歩の土地に對して米五斗を賦課するとすれば位地の便否、地味の肥瘠に拘らず孰れの土地に於ても一反歩より五斗を徵收せり故に肥沃にして灌漑に便に市場に接近せる土地の所有者と確切にして水利困難に且つ僻陬の土地所有者とは其負擔の苦痛大なる懸隔なきを得ず然れども當時人口稀少にして土地餘りありて未だ地料と稱するものなく



耕作の方法簡易にして之か爲めに費す資本誠に僅少なりし時代に於ては各人の耕す所の土地は自然に最良なるものを選びとるを得たるか故に一般に同率の地租を課するも甚しき弊害を生ずるとなきを得たり蓋し重税を課するに於ては其基礎斯の如く不完全なるものなるか故に必ず偏重偏輕を免る能はざりしと雖も當時政府の事務は誠に簡易にして従て經費僅少なりしか故に多額の租税を徴収するの必要なく其負擔は大に輕きを得たり故に該法は今日に於ても尙ほ殖民地の如き新創の時代に於ける土地に於ては最も簡便容易にして好結果を收むるを得へし然れども人口繁殖し全國の土地は各人の所有に歸し農業の方法又大に進歩して資本勞力を要すると多く課税重きに至れば同一面積より得る所の土地の收穫には大懸隔を生し負擔は偏重偏輕甚しき不公平を免れず要するに面積法は未開の土地に限り採用すへきものにして人口繁殖し開明の域に進みたる社會に於て到底採用し得へきものに非ず

等級法 面積法に次て起り稍々一步を進めたるものは等級法にして該法は土地に等級を設け同一階級に在るものに同率税を課し階級に依て税率を異にするものなりとすメクレムボルクに於ては此法に依て土地を三級に區分せり該法は前法に比すれば土地に階級の別を設けたる丈進歩したるものなれども尙ほ簡單に過ぎ不公平なる方法にして到底此の如き簡易なる區分を以てして土地の收穫高に比例すると能はず故に面積法と同じく人口稀少にして土地餘りありて社會發達せざる未開時代若くは殖民地に於て輕税を課するに過ぎざる場合の外採用し得へきものに非ず

外標推定法 等級法と同時代に於て或る部分に行はれたる地租法は耕作に使用する所の耒耜家畜果樹の類に依て賦課せる所の外標推定法にして是等外標の數は收穫の多寡と比例するものなりとの考よりして制定したるものなり當時農業は誠に幼稚にして耕作に使用する所の資本は唯僅に是等の器具に止まり各人皆同一の方法に依り略は同一の器具を以て同量の收穫を得たる有様にして又當時政府の經費は僅少に止まり負擔甚た輕かりしか故に能く如此不完全なる推定法に依るとを得たり然れども今日の如く農業進歩し耕作の方法一定せず土地に下す所の資本亦大に増加せるに當りて如此外標か更に何等の價值なきや明にして決して其收穫と比例するものに非ざるなり

十一法 以上の方法より更に一層進歩したるものは十一法と稱し總收穫の若干分を徴収するものにして汎く諸國に行はれ又現に土耳其の如きは此法を實行せり我邦の如きも夙に此法行はれ七公三民六公四民若くは五公五民と稱し收穫期に至りて其生



産物を検査し若干分を政府に徴收せり即ち十一法と云ふと雖も必ずしも收穫十分の一を徴收するに非ずして其割合は國及び時代に由て異れり該法は之を前法に比すれば遙かに進歩したるものにして往時は是に依て甚しき不便なきを得たり蓋し當時は貨幣經濟未だ行はれざりしか故に人民が政府に納むる所の租税も亦其收穫せる現物に依るの外なく農業一般に幼稚にして耕作の爲めに資本を要すると少く從て純収入と總収入との差は誠に僅少なりしを以て總收穫に比例するも不公平の弊少きを得たり然れども當時に於ても尙ほ該法に抜くへからざる二箇の弊害の爲めに人民は大に困難を感せり即ち

第一 該法は年々歳々收穫期に至て政府は之か検査の爲めに官吏を派遣して檢分せしむるか故に政府も人民も共に其煩累に苦むのみならず課税の尺度伸縮して一定せざるか故に検査官吏に由りて大に寛嚴の度を異にし又賄賂常に行はれて貴重なる人民の財産權は検査の局に當る小官汚吏の任意に由りて自由に蹂躪せらるゝの弊あり

第二 生産額は收穫期に非されは之を知ると能はず而して收穫には一定の期限ありて若し遅延するに於ては其收穫額を減し若くは品質を劣悪ならしむる恐れあるか故

に人民は其期日を誤らざらんことを努むと雖も政府の検査を経るに非されは自由に收穫すると能はず然るに検査官吏の數には限ありて收穫期に先たち一時に悉く之を結了すると能はざるか故に不得已人民の收穫期を遅延して空しく損失を招き降雨若くは洪水等の爲め非常の損害を被るとあり

以上述ふるか如く未開社會に於ても尙ほ是等の弊害は避くると能はざりしか今や農業大に進歩し資本を利用して收穫を増加すると盛に行はれ往時耕作の境界以下に在りし土地も全く資本の力に依りて多額の收穫を得るに至れり即ち農業の幼稚なる時代に於ては之に投する資本額僅少なるか故に其總収入と純収入との差僅少なりしも今日に於ては其差非常に大なるに至れり若し此法を以て今日に行ひ其總收穫に課税せんか怠慢にして資本を費さず改良を加へざる地主も勤勉にして資本を放下し専ら土地の改良農業の進歩に努むる地主も皆一樣の割合を以て課税せらるゝものなれば怠慢なる地主は怠慢なるか故に負擔軽く勤勉なる地主は勤勉なるか故に租税重さの悖理不公平の租税となり隨て農業の進歩を阻遏するに至るを免れず

十一法に於ては如此弊害あるか故に其弊害を避くるか爲めに土地の農作物の種類に因て其税率を異にする法を案出し墺國に於ては「ジョセフ」第二世の時之を施行せり即



ち麻苧、菜蘿、葡萄等は各々其種類に由り耕作の費用に多少ありて純収入と總収入との割合を異にするか故に其種類を分て税率を異にし以て負擔の公平を得せしめんとせり該法の普通の十一法に優り比較的善良なるや明なりと雖も又到底不完全なるを免れず何となれば同種類に屬する麥若くは麻苧と雖も之か耕作に費す資本額は決して一定するものに非ず換言すれば純収入と總収入との割合は決して同種類と雖も同一比例ならず或は多額の麥を得んか爲めに多くの資本と勞力とを放下する者あるへく又怠慢にして資本勞力を惜み僅に少額の麥を收穫するに過ぎざる者もあるへし然らば此方法に依るも十一法に免れざる怠慢者に輕うして勤勉者に重き弊害は等しく免る能はざるなり要するに十一法は土地の面積未だ廣く拓けず農業又幼稚にして單純なる方法を以て資本を費すと最も少き時代に採用すへきものにして今日の如く耕地周く農業發達せる時代に於ては採用すへきものに非ず現に土耳其の如きは今尙ほ此方法に依り土耳其官吏の常習として不正不徳恣に權柄を弄して私利を計るの有様なるか故に地主の困厄は實に甚しきものありと云ふ

況んや今日國家財政の進歩は年々豫算表を調製し之に遵據して以て收支の平均を計らんとするに當て如此現物徵收法に依り物價の變動と年の豊凶に依て政府の収入に

常に多くの動搖を來さんか財政の基礎は遂に何れの日を待つも鞏固なる能はず是れ實に國家の進歩發達上至大なる妨害にして到底如此不便なる方法を採用すると能はざるや明なり

然るに世或は十一法は他法に優れる長所を有することを主張する者あり曰く該法は凶歲に於て人民の負擔を收穫に比例して輕減するか故に納稅者は大に便利なりと爲せり十一法に此長所あるは亦疑なき事實なりと雖も深く之を考覈するに此長所と雖も實際論者の唱ふる如く大なるものに非ず即ち一國半年の收穫米一億石とし地租十分一とすれば稅額一千石にして平價一石五圓とすれば總額五千萬圓なりとす然るに一朝凶歲の爲めに其收穫二割を減するに於ては總收穫米は八千萬石にして從て政府に徵收する所も亦八百萬石に減すへきなり然れども其價格は供給減少の爲に經濟上の原理に由て米價騰貴するか故に平價一石五圓なりしものは少くとも一割五分若くは二割の騰貴を來たすに至る今假りに其騰貴を二割とすれば備考之を實際に徵するに米價騰貴の割合は收穫高減少の割合より著しきものなりとす蓋し米穀は人生日常の必需品にして收穫高減したればとて其需要を減少すると能はざるものなればなり一石價格六圓にして總額四千八百萬圓となり人民の收穫は二割を減したるに其負擔



は僅に四分を減少したるに過ぎず即ち徴収額は實際其年の收穫高に比例すと雖も需要と供給との關係より供給減すると共に價格騰貴するか故に實際其負擔の苦痛に至ては凶歲と雖も唯少しく之を減すると云ふに止まり收穫に比例して負擔の減するものに非ざるや明なり而して又假りに一步を譲りて實際凶歲に於て人民の負擔を減することを得るとするも前述の如く政府は年々精密なる豫算に遵據して財政の平均を支持する今日に於て豊凶を以て収入を増減するは決して策の得たるものに非ず故に我が地租條例第二條に於ても地租は年の豊凶に由りて増減せずと之を明示せり  
 以上述ふる如く總収入に賦課する所の地租は幾多の弊害あるか故に最も其完全なるものを求むれば蓋し純収入に課するに優るものあるなし土地の純収入は地代、利潤、勞銀の三要素より成るとは既に前述せるか如し而して今地租は須らく純収入に課すへきものなりとせば是等總ての純収入に賦課すへきか若くは單に地料に賦課すへきものなるかと云ふに英國派學者の多數は皆地租は宜く地料に課すへしと爲し伊國財政學者「コッサ」氏の如きも亦地租は單に地主の所得のみに課して其耕作の利得に對しては一切直税を賦課せざるものあり又或は動産所得に賦課する人税を賦課するものありと爲せり然るに獨逸派の財政學者は之を非難して曰く若し地租は單に地料にのみ

課すへきものなりとせば収入の他の部分たる利潤、勞銀と明白に區分せざるへからず然るに此區分は果して行ふとを得へしか現に或る土地に對し其天産力か幾許にして之に下せる永久及び一時の資本は幾許又之れに要せる勞銀は幾許なるかは如何なる老農如何なる統計家と雖も正確に之を算出すると能はざるに非ずや夫れ既に此區分にして明瞭正確なる能はざらんか地料に賦課する租税は根本的に不公平不完全のものにして免れず左れば地租は宜く其課税物件の明白なる純収入の總てに賦課すへきのたるを免れず左れば地租は宜く其課税物件の明白なる純収入の總てに賦課すへきものにして即ち營業税の性質を包含せりと爲せり然れども是等の論者は大に地料の性質を誤解せるものゝ如し即ち地料と云ふと雖も決して單税なる地代即ち天然の生産力のみを指せるに非ず地料課税主義の論者と雖も豈土地か既往開墾の爲めに若くは灌漑疏通の爲めに又或は土壤改良の爲に幾許の資本と勞力とを費したるかを算出するとの到底不能の事たるを知らざるの理あらんや即ち此派の論者の所謂地料は天産力の謂に非ずして天産力並に土地改良上の固定資本に對する代償として地主か取得する所の借地料を指せるものにして借地料の算出は必しも至難に非ず小作制の行はるゝ地方に於ては地主か小作人より受取るものは即ち借地料にして自作制の地方に於ても其年々土地耕作の爲めに幾許の資本と勞力とを要するかは之を算出し難き



に非ず即ち其課税物件は論者の云ふか如く不完全不明瞭のものならざるや明なり加之獨逸派の學者は大に地租本來の性質を誤解せり抑も地租の目的か地主をして負擔せしむるに在るや特に贅言を費すの必要あらざるへし然るに若し論者の説に従ひ純収入の總額即ち利潤勞銀等に迄及ふものなりとせば地租は資本家及び勞力者に課する所の一種の人税たる性質を帯ひ純粹なる地租の性質を失ふに至るへし由此觀之地租は須らく借地料に賦課すべきものなるや明かなりと云ふへし

地料に賦課する地租法には二種の方法あり一は地價法と云ひ一を純収入法と云ふ地價法とは土地の賣買價格に依て地租を賦課する法にして「バードン」の地租制度は此法に依れり抑も土地の賣買價格なるものは其購買者にして相當の純収入を得べき價格に非されは之を購買せざるか故に地價法は間接に土地の純収入を表示するものにして此法の長所とする所は賦課の方法甚た容易にして土地の賣買頻繁に行はれ若くは政府に於て土地の登記を掌る所に在ては遺傳讓與賣買取引に當りて常に土地の價格を明記せしむるか故に之を知るに多くの煩勞を要するとなく又登記を受けざる土地に於ては他の價格の明瞭なる土地と對照するに於ては略は正確なるを得へし故に地價法は登記制度と共に並ひ行ふに於ては最も簡易正確にして凡そ十年一度前數年

の平均地價を以て標準と爲すに於ては公平にして納税力に合する地租たるを得へしと云ふに在り然れども如此理由を以て地價法を採用せんとするは甚しき皮想の見なりと云はざるを得す何となれば

第一、賣買價格は必ずしも其土地の純収入を標準として定むるものに非ずして多くは賣主と買主との經濟上の關係に由て定るものなりとす即ち賣主にして土地を賣却せんと欲するの念急にして買主は甚た切望せざるに於ては賣主は其價を下して以て買主を求めんとし之に反して買主にして土地を購買せんと欲するの念熾にして賣主は急に之を賣るとを欲せさらんか買主は割合に高價を以て購買すべく唯其賣主買主共に對等の位地に立ち賣主は急に賣るを欲せず買主も亦切に買ふとを欲せざるときに於てのみ始めて純収入の標準に近き價格を以て賣買せらるゝものにして如此は最も稀れに見る所なりとす

第二、土地の價格は市場の利息の相場に準して一昇一降して定まりなきものにして土地は一般財産中最も安全堅固なるものなるか故に利息相場低落すれば資本家は危険を冒して低利の利息に甘んせんより寧ろ安全なる土地を所有せんとして巨額の資本は土地の需要に集注すべく之に反して市場の利息相場騰貴するに於ては土地所有者



は姑息退嬰少額の利益に甘んせんより寧ろ進んで相當の市場の利益を占得せんとするが故に所有の土地を賣却して以て活動資本に變形せんとす茲に於て土地の供給は需要に超過するか故に忽ち價格の下落を來たすを免れず如此土地の價格は市場の利息相場に由て一上一下決して純収入を標準とせる一定不動の價格あるに非ざるか故に若し土地の賣買價格を以て真正なる純収入を表示するものと考ふるに於ては甚しき誤謬失敗に陥るを免れず

第三、登記に當りて其賣買價格を申告するか故に之に依りて容易に價格を知るを得へしと爲せども是れ亦輕卒なる見解にして總て相續讓與賣買取引に於て登記を経るに當りては其價格に準して登記料を徴收せらるゝを以て各人皆其實際の價格を隱蔽して以て登記料を免れんとを努むるか故に之を以て真正なる賣買價格なりと信するは甚た輕卒なりと云はざるを得ず假りに一步を譲り之を以て真正なる賣買價格と爲すも土地は最も移轉少き財産なるか故に十年若くは二十年を経るも登記を経るものは實に寥寥たりとす即ち登記に依りて價格を知るとを得るは唯僅少なる一部の土地に止まり國內の大部分は臆斷推定に依るの外なし故に地價なるものは畢竟孟浪杜撰にして決して信憑すると能はず由此觀之地價法の不完全不正確にして到底採用すべき

ものに非るや明なり而して今日我邦に行はるゝ所の地租制度は地價を標準として課税するものなりと雖も單純なる地價法に非ずして「バーデン」に行はるゝものとは大に性質を異にし之を混同すへからず其詳細に至りては後段に於て論ずる所あるへし次に純収入法即ち臺帳法と稱する所のものは各土地の收穫を計算して精確なる記録を製し之を以て課税の基礎と爲す方法にして課税の基礎と爲ると同時に土地の所有及び移轉を確定する裁判上の基礎と爲り又統計上の目的に供せらるゝとを得へし而して臺帳の調製には畧定法と精定法との二法あり畧定法とは概畧の標準に據りて間接に純収入を定むるものにして土地の廣狹作物の種類慣例に由れる地料等に參酌するものなりとす然れども此法たる唯單に簡易なりと云ふに止まり不正確不完全たるや明にして決して實際の純収入と比例するものに非ず

精定法とは稅務官吏若くは此途の堪能家をして其平均若くは實際の収入を一々正確なる標準に據りて算定するものにして前世紀に於て始めて伊太利の「ミラン」地方に行はれ次て佛國に於て王政の時始て「モンタウバン」州に行はれたり抑も精定法は之か臺帳の調査非常に煩雜困難なる事業にして其調査に當ては第一測量術を以て課税土地を測量し其結果を精細に圖面に製して地主の姓名土地の位置耕作の難易に由て區分せ



る區劃を明記し境界の概圖及び所有權を確定し第二に各土地の純収入を査定せざるへからず土地の純収入を定むるに當ては先づ其初め總収入を知るを以て順序なりとす總収入を査定するには土地の肥瘠を鑑識し灌漑の便否耕作の方法及び交通の如何等種々の事情を參酌せざるへからず此の如くして土地の總収入を査定したる後は次に肥料、種子、器械、器具等總て重なる生産費を控除して以て純収入を知るとを得へし既に純収入を査定せんか今日國家の財政は總て貨幣を用ひ現物の納貢を許さざるか故に其價格を算定せざるへからず而して其價格の算定は決して全國劃一ならず地方々々に因て之を實際に徴して算定せざるへからず何となれば生産物の價格は地方に由て大に差異あるものにして土地餘りありて市場に隔絶し交通の便開けざる所に於ては供給需要に超過するか故に價格低廉なるへく之に反して土地必迫して市場と近接する地方に在ては需要供給に超過するか故に價格は必ず高からざるを得ず加之農産物は年の豊凶に由て價格に著しき變動あるか故に純収入を査定するに當ては能く各地方に就て綿密なる調査を爲し又前數年の平均價格に據て之を定めざるへからず我邦現行の地租制定は前五ヶ年の平均を以てし普國にては三十ヶ年の平均に據れり然れども土地の純収入は決して萬古一定不變のものに非ず年と共に變動し而かも概して

増加の一方に傾くものなり即ち文明の進歩と共に各地方に於ける交通機關は益々愈通して生産物の集散を便利ならしむるか故に需要者を求むると容易となり從て價格の騰貴を來たすへく又科學の進歩と共に耕作の方法も漸次進歩して生産額を増加すへし加之土地は他の物品と異り其面積は萬古變せず一寸一尺の土地も到底人力の得て増加し得る所に非ず然るに一方に人口の増加は其究極する所を知らざるの有様なるか故に假令農業の進歩あるも人口の増加夥しきか故に農産物は漸次需要供給に超過するの傾ありて價格は騰貴せざるを得ず如此土地の純収入は多くは増加の一方に傾くと雖も必ずしも何れの土地も皆同比例を以て増加するものに非ず種々の事情湊合して甲地方と乙地方丙地と丁地との間に常に一昇一降究りなし即ち從來主要なる沿道に連り繁盛なる市街に接して交通の便を享有せる土地も一朝他に鐵道、運河等の開鑿成りて陸上の交通を減し市場又從て衰退するに至れば土地の純収入は頓に減却するに至る此の如くなれば臺帳は一度之を調製して正確完全なるものを得るも幾多年月の間には變動推移して不完全不正確なるものとなるか故に時々必ず改正せざるへからず然るに臺帳の調製は多くの時日を要し又手數經費を費すと夥しくして佛國の如きは千七百九十一年の條例を以て始めて臺帳の調製を企て千八百〇七年其實施の



條令を發し爾來四十三年を経由し千八百五十年に至り、カンタル州に於て始めて完成を告ぐるに至れり如此殆ど半世紀に垂とする長年月を費し爲めに要せる所の經費は一億五千萬乃至二億法の巨額に上れり我邦地租の改正も亦明治六年より着手し明治九年を限り之を完成するの豫算なりしも漸く延て實際完成を告げたるは明治十三年頃在るか如し

如此臺帳法は其調製一大事業にして又時々改正を要するか故に茲に於て地租固定説と定期改正説との二説を生ずるに至れり地租固定説とは一旦調製したる臺帳は之を改良變動せずして永久之に由て課税の基礎と爲すへしと云ふに在り而して其理由とする所は臺帳の改正は右に述ふる如く巨額の經費と幾多の年月を費し官民共に煩雜に堪へずして屢々其改正を行ふに於ては人民は改正の爲め受くる所の利益よりも改正の爲に被る苦痛多きか故に寧ろ之を改正せざるの優れるに如かず加之地租の改正は農業の進歩發達を阻礙するの弊害あるものにして等しく從來同額の租税を荷ひたる土地も一方の地主か勤勉にして資本と勞力とを下して専ら土地の改良に勉め善良なる土地たるに至れば忽ち改正の爲めに増税せられ土地改良の結果得る所の利潤は増税の爲に減殺せらるゝか故に勤勉なる地主は無益の徒勞を爲すこととなり怠慢なる

地主は毫も租税を増加せられざるか故に永久に涉りて土地の改良農業の進歩を望むと能はざるへしと云ふに在り而して定期改正論者は之を駁して曰く租税の純収入は年と共に變動して決して一定不動のものに非ず然るに其手數煩勞經費を厭ふて之れか改正を行はざらんか土地の純収入と比例する租税に非ずして一變して土地に附帶する一種の義務金と爲り地租本來の性質を失却するに至るへく又固定説の論者は大に佛國等の既往に徴して改正の爲めに長年月と巨額の經費を要するを憂ふれども是れ其始めて如此事業を興し嘗て經驗なく加ふるに佛國に於ては政治上の變革極まりなく政府の基礎動搖して不安なりしか爲めに地租の如く一般人民の感情を刺撃すると夥しき租税に新なる改良を行ふとは非常に困難にして爲めに四十年以上の年月と二億法に垂とする巨費を要したりと雖も政府の基礎鞏固にして政治上變革の憂なく既に一度之か改正の經驗あるに於ては決して論者の憂ふる如く困難なる大事業に非ずして一回は一回より次第に容易なるに至るへく又之か爲めに受くる苦痛は之か爲めに受くる利益に超過すと爲すか如きは其誤解甚しと云はざるを得ず而して論者は時々地租の改正を行はゞ農業の進歩を阻礙せんことを憂ふと云ふと雖も是亦杞人の憂にして此の如きは適當の方法を以てすれば容易に除去することを得へし即ち年々



歳々地租の改正を行ふに於ては曾て土地の改良に資本勞力を投するも直ちに税額を増加するか故に進て徒勞なる土地の改良を企てざるへしと雖も其改正期間を適當の長期と爲すに於ては勤勉なる地主か土地を改良するも直ちに其利益を奪はず之か爲めに費したる資本勞力を略は回収し得へきか故に決して農業の發達を阻礙するの恐あるとなし「ポリユ」氏は之を佛國營業税に徴して證明して佛國に於ては營業税を課するに當りて機械の多少地位の良否を標準とし其生産を増加するものは直ちに租税を増加するも決して之か爲めに佛國工業の進歩を阻礙したるを觀す故に余輩か行はんと欲する所は十年に一回改正を爲し農業の進歩に由りて土地の價格を増加せは則ち數年の間猶豫を與へて地租を増加せざるに在り如此すれば嘗て農業の進歩を妨ぐるの恐あるとなしと云へり

以上述ふるか如く兩説共に一部の眞理を含むと雖も固定法か手數煩勞經費を恐れて地租本來の性質を失却するも尙ほ之を顧す萬古一定の臺帳に據ると云ふに至ては則ち始めより煩雜なる手數と巨額の經費を費して臺帳を調製するの必要なく寧ろ簡易なる外標法に依て之を概算するの優れるに如かず然れども亦「ポリユ」氏の如く十年に一回改正せんとするか如きも一に負擔の公平にのみ着目して地租改正の爲めに苦

痛を人民に被らしむるを看過せるものにして假令政府か此事業に慣れ改正容易なるに至りたればとて全國一般の權衡宜きを得せしめざるか故に非常の煩勞と巨額の經費とを免る能はず加之農業は一般事業の内進歩の最も遅々たるものにして今我邦に於ける慶長以來總收穫増加の有様を見るに實に左の如し

千八百五十万九千四十三石	慶長三年調査
二千五百九十一万六百七十四石	元祿中の調査
三千五百五十五万八千九百七十七石	天保三年調査
三千九百九十九万九千九百九十九石	明治廿年調査

如此其収入の増加は他の産業に於けるか如く嶄新なる發明若くは迅速なる需要の増加等の爲めに俄かに増加するものに非ざるか故に(尤も新殖民地に於て其初め土地餘りありて粗畧なる耕作法に依りたるも漸次人口の増加の爲めに耕作法の綿密なるに至りたる場合の如きは此限りに在らず)之に對して屢々改正を行ふも徒に人民の感情を害し又農業の進歩を阻礙し政府は勞多くして其割合に収入の増加を見るとなく畢竟徒勞有害にして決して策の得たるものなりと認むると能はず即ち地租固定法定期改正法共に完全なる方法に非ずして余輩は地主の純収入の變動に由て適宜の改正は



必要なりと認むるものなれども決して之に期限を定むるの必要なく唯大變動若くは大不公平の現はれたる際には何時にても之を改正すべしと爲す者なり  
 以上述ふるか如く臺帳法は地主の純収入に比例するものにして理論上最も完全なるものなれども之か課税の基礎たる臺帳の調製は困難の大事業なるか故に之を駁撃する者ありて曰く臺帳法は第一運用遅緩なり第二費用巨額なり第三各土地の調査人を異にするか故に其調査人の判断に由て寛嚴一なる能はず又調製の期日全國一様ならざるか故に到底不公平を免る能はず第四課税の基礎固着するか故に臺帳の改正を行ふ迄は年々國庫の収入は同一額にして屈伸力を有せず故に是等の弊害を除去し完全なる地租を徴収せんには宜く地主の申告法に依り土地所有者の申告を基礎とし之を調査して以て課税を行ふべしと論ずる者あり而して之を主張する論者は曰く該法は臺帳法の如く認定を以てするか如き不確實なる課税に在らずして實際の収穫に課するものなるか故に最も公平の原則に合し敏速にして且つ節約なる良法にして現に之を家屋税に實行して好結果を奏せりと爲せり然れども此法も亦幾多の缺點あるを免れず即ち教育なき下等農民をして土地の總収入を貨幣に換算し此内より資本の利子其他耕作の實費を控除して其純収入を明確に届出てしむるか如きは到底爲し得へか

らざるとにして届出の錯誤不明の爲に政府は年々歳々非常の手續煩勞を煩はざるを得ざるや明なり加之論者は申告法を以て實際の収穫に課するものなるか故に最も公正なりと爲せども納税者の徳義未だ完美の域に達せざる今日其申告を以て信憑すべきものなりとするは誤謬も亦甚たしと云ふべし

上來論述するか如く地租課税法には凡そ八種の方法ありて輒近盛に唱道せらるゝ所のものは地價法、臺帳法、申告法の三種なれども孰れも皆多少の弊害ありて就中最も善良なるものは臺帳法なりと雖も是亦決して完全無缺なりと謂ふと能はず然れども該法は課税の基礎確定して屈伸自在ならざるか故に収税官吏をして専横の處置をなましむるの恐れなく又其純収入の變動は甚しき急激なるものに非ざるか故に固着するも著しき弊害あるとなし唯適當なる時期に於て適宜に其改正を行はゞ庶幾くは公平善良なる租税たるを得ん加之臺帳法は租税以外に土地の所有移轉を確め人民の權利を保護し或は又統計上の便利あるか故に該法は有ゆる地租法中に於ては比較的善良なるものと云はざるを得ず

地租法の大体に付て講究を終はりたるか故に更に進んで我邦に於ける地租制度の大要を説明せん



土地に賦課せる租税の沿革に付ては元老院の編纂に係る田制篇に詳細なるか故に茲に之を省畧すへしと雖も我邦も亦古來幾多の變遷を経由し來り最も初に行はれたるは面積法にして和銅年間の頃迄此法に依り桓武天皇以後同しく面積法に依りたれども土地の一部を免除したる殘部に課税するとは行はれ既にして頼朝覇府を開てより以來現行地租の實施に至る迄は所謂十一法に依りて收穫に課税したり然れども其税制は毫も統一なく各地方共に紛雜錯綜し不完全極まるものなりしか明治四年始て地租改正の議政府に起り明治六年地租改正條例を頒布して之に着手し明治十四年に至て始て完成を告ぐるに至りたるものは即ち現行の地租法なりとす現行地租法は土地臺帳に掲けたる法定地價に比例し百分の二、五税率を課するものにして一見所謂地價法なるか如しと雖も其性質大に異り通常の賣買價格に依りて地價を定めたるものに非ずして各土地の純収入を査定し是に依りて地價を算出したるものなるか故に地價法の形を具ふるも其實質は純然たる精定法なりとす今其改正の施行順序を講述せん各地方の狀況各々同しからざるか故に改正條例に於ては唯其大綱を定め施行の細目に至りては改正事務局の訓令を以て處分し悉く同一徹に出る能はざりしを以て總ての點に於て多少の不公平は免れざりしなり然れども一般の順序を擧ぐれば

- (一) 字及び地番
  - (二) 丈量
  - (三) 地押
  - (四) 地位等級
  - (五) 收穫
  - (六) 地價
- 右の順序に依りたるものにして左に之を詳説せん
- (一) 字及び番地 字は各町村内の小區劃にして昔時檢地の便宜の爲に定めたりしと雖も因襲の久しき境界紛亂したるを以て之を整理して其區劃を確定せり地番とは土地に付する所の番號にして昔時より行はれたりしと雖も是亦亂雜を極めたるを以て一々其番號を調査し明確ならしめたり
- (二) 丈量 丈量とは土地の面積區劃を丈量するものにして十字法三斜法に依り地圖を調製し番號、地目、反別を記入せり而して地圖には町村全圖と每字全圖との二種ありて町村全圖は町村内の重要なる道路、溝渠、堤塘及び字の境界を示し每字全圖は町村全圖に記入するものは勿論尙ほ地番、地目を記入して土地の位地を明にせり



(三) 地押 地押は丈量終りたる後ち落地又は重複を正すか爲め帳簿と實際とを照合するものにして順次踏査して錯誤あるものは之を訂正せり

(四) 地位等級 地位等級とは土地の肥瘠、水利の便否、耕耘の難易、運搬の便否に由て町村内の田畠宅地毎に各品位に由て階級を設けたるものにして其階級は即ち純収入に基くものなり例之は茲に甲乙二田共に年々二石の收穫米を得るも甲田は其耕耘費普通額なるに反して乙田は用水費の爲めに毎年甲田より多くの経費を要すとすれば甲田を一等として乙田を二等地とするか如し而して通常田畑は八九等に分ち其間の差は收穫米一斗五升とし又宅地は二三等に區分せり尙ほ品位大に懸隔して等級中に加へ難きものは等級外に之を編入したるものあり市街宅地は其等級甚た多く十數等以上に及へり

右の如く等級は通例村町内に限ると雖も尙ほ一郡に通して等級を立てたるものありて村位は各町村の田畑宅地一反歩の平均收穫に依りて之を定め郡位も亦此例に依れり

(五) 收穫 收穫とは各土地よりして年々得る所の收穫にして即ち課税の基礎となるものなり田地の收穫は米を以て之を定め畠地は大麥若くは地方により大豆粟等を以

て標準となせるものあり又都市の宅地は借地料に依り郡村宅地は畠の一等地若くは田畠の平均を以て標準と爲せり而して其收穫を調査する方法は地位等級定まるや其同等級中の二三等の收穫を檢査し他は類推して之を定め又村位等級定まるや同等級中の二三ヶ村の收穫を檢査し他は類推して之を定め各郡の收穫檢査終れば地方廳は之を合算して其總收穫高を地租改正事務局に稟請し認可を得て之を各村に告示せり

(六) 地價 我邦の地價は前にも述べたるか如く土地の賣買價格に非ずして地租徵收の便宜の爲めに法律上規定せる所の方法より算出せる一の假定價にして其基礎は收穫に由り之を價格に換算し其内より種子、肥料代、地租、村費を控除して純収入を査定し此純収入により各地の利子歩合に由て地價を算出せり今其例を擧げんに

田一反歩

此收穫米二石

此代金拾圓

壹石代金五圓

内

金壹圓五拾錢

種子肥料 (收穫の壹割五分)



金貳圓五拾五錢 地租 (地價百分の三)

金八拾五錢 村租 (地租三分の一)

殘金五圓拾錢 地主の純益を六朱の利子と看做し五圓拾錢を實とし利子の六を法として之を除す

此地價金八拾五圓

此地租金貳圓五拾五錢

備考 地租は明治十年第一號布告を以て地價百分の二、五と爲せり

石代は地租改正前五ヶ年即ち明治三年より七年に至る迄其間の上中下の相場を平均したるものを以てし種肥料は一般に収穫の一割五分と定め村費は當時は何等の規定なかりしも明治六年大藏省より地租改正地方官心得を以て爾後村費は地租三分の一を超過すへからすとの規定により利子は四朱を最低七朱を最高とし六朱を以て通常とせり

如此順序に依り愈々地價の確定するや地方官を經由して地租改正事務局の認可を経地價帳字番號、地目反別、等級、地價、地租及び地主の住所姓名を地番の順序に依り記入したるものなりを調製し之を地方廳に差出し地方廳は之に遵據して地券臺帳を作り之に由て地券を頒布せり

右に述ふるか如く我邦に於ける地租は其形は地價法の如くなるも其實は土地の純収入を基礎として之に課税するものにして最も公平正確なるべき筈なれども地方により多少の不公平は到底免ると能はず殊に歲月の推移世態幾多の變遷は純収入の上により非常の變動を惹起するか故に明治七年第六十七號の布告に於ては地租改正後五ヶ年間は最初定めたる地價に由り五ヶ年の後は再び之を改正すへき筈なりしも十三年に至り尙は十八年迄据置を延期することを規定し遂に十七年に至り改正に關する條規を廢し第八條に於て一般に地價の改正を要するときは前以て其旨を布告すへしと爲せり即ち現行の地價は改正以來既に二十餘年を経過し其間經濟社會は一大更革を爲したるか故に今日に於ては各地方土地の純収入は大に變動し偏重偏輕にして不完全不公平なるに至りたるや明なり

今各國に於ける地租と他の収入との比例を觀察するに左の如し

國名	地租と經常收入總額との比例	地租と租稅總額との比例
英國	百分一	百分一強
佛國	百分四	百分五
伊國	百分六	百分八



魯國 百分四  
奧國 百分七  
日本 百分四七

百分十  
百分九  
百分五七

我邦は廿六年の豫算にして他は千八百八十九年の豫算に由る

右表に示すか如く我邦の地租と他の經常收入との比例は遠く歐洲諸國に冠絶し我か農民か如何に他諸國の農民に比較して憐むべき境遇に在るかを推知するを得へし我邦の開國は誠に輓近に屬し商工業の進歩の幼稚なるに反して農業は建國の當時よりして夙に開け所謂瑞穂國の稱あるか如く比較的最も進歩し而して又從來土地に對する租税は我邦唯一の財源にして農民は七公三民六公四民等の重税を被り之に慣れたるか故に甚しく不平を唱ふる者なく今日に至りたりと雖も農民か他の一般人民に比較して國家の爲に其収益を犠牲に供すると多きや毫も疑を容れず而して此不公平は逐時商工業の發達進歩と共に愈々甚しきを加ふるか故に學理の一面よりして之を論すれば我邦一般地租の改正は誠に刻下の急に迫れりと謂ふへし然れども今之を國家大局の上より觀察すれば日清戦争の餘響は宇内列國の班に列するとを得たると同時に内外の防備より實業の奨勵誘導に巨額の經費を要し財政の膨脹頗に著しく専ら

財源の穿鑿に汲々たる今日一に學理のみに由りて主要なる財源の減却を斷行し此國家多事の際改正の爲めに非常の煩勞と巨額の經費とを投するは果して策の得たるものなるか未だ俄かに是認すると能はず

次に佛國に於ける地租法は大に他諸國と異なるか故に茲に其概略を説明せん佛國に於ても臺帳調製の第一着手として三角分形法に由りて天然の地形人造の區劃を測量し之に所有主の類別耕植の性質を記入したる地圖を調製せり而して其事務に當る者は直税官吏と測量師にして地主も亦之に參與し其調製成るや一を州知事に一を陸軍編纂課に頒つ次て歳入價格の算定法にして分級定級定格次を追ふて之を定む分級とは即ち我邦に於ける地位等級にして土地の良否に由て農地は五級より多からず鄉村の邑の家屋は十級以下に區分し又市府の邑の家屋は別に級を定めずして各別に價格を定め此の事に當る者は五名の地主にして二名は他郷の地主を以て任し先づ最上と最下とを定め此間に於て分級するものなりとす次は定級にして總ての土地を各々其等級に配賦するを云ふ定格とは右の順序を経たる後ち價格を算定し土地の大小に應じて其純収入額を定むるものにして邑會議員と同數の最多額を有する地主とをして之を議定せしめ以て各土地の法律上の純収入を知り又全邑の収入を知るものとす而し



て其地租法は配付法にして定率法に非ざるか故に収入の算定は唯各邑算定の原則と  
 同うするを目的とし各土地の収入は精密に之を計算せず二割乃至五割を軽く見積り  
 たるものあり

配付法と定率法との得失に關しては既に前章に説明したるか如く宜く定率法に依る  
 へきものなりとす然るに「スタイン」氏の如きは配付法を以て正確なるものなりとして  
 曰く中央政府は唯各州に負擔せしむべき總額を配付するに止まりて各土地に對する  
 細分は悉く地方の官吏をして之に當らしむ而して地方の官吏は最も其地方の土地に  
 精通し年々の變動を知悉するか故に各土地の配付を行ふ正確にして實際其収入に比  
 例するを得へし然るに定率税に在ては税額は年々一定して變動せざるか故に其収  
 入に準する能はず到底不公平なると免れず尤も配賦法に於て毎年土地収入の變更を  
 調査するの煩勞は免る能はずと爲せり氏の言の如く配賦法に於ては各邑各土地の負  
 擔は最も之に精通せる地方官吏をして當らしむるか故に其収入に準して公平なると  
 を得へしと雖も其公平は唯單に各邑内に於ての公平に止まり全國の上より觀察すれ  
 は決して公平なる課税と云ふと能はず即ち其配賦の源か既に臆斷に依るを以て如何  
 に其末を清むるも到底一般の公平は期望すると能はざるなり「ボリユ」氏は佛國の實

際に徴して此不公平を證明すると詳なり氏の言に曰く千八百五十一年に於ける地租  
 正税の徴収額は平均純収入の六分〇六なれども其配賦の不公平なるよりして各州の  
 間に於て最も重きものは九分〇七より最も輕きものは三分〇七四の異同を生し全國  
 に於て六分〇六以上なるものは四十八州にして其以下に在るものは三十七州なりと  
 せり而して各州に於て既に是等の懸隔あるか故に之を各郡邑に配賦し又之を人民に  
 配賦するに至る迄には其不公平は愈々甚しきを加へ最も負擔の重き即ち九分〇七の  
 地租正税を擔ふ一州の形況を觀察するに之を各邑に配賦する時は一割二分若くは一  
 割三分以上に超過するものを生し更に一割二分若くは一割三分の正税を拂ふ邑の各  
 人に配賦するに至りては原簿調製以來収入を減したる地主は収入總額の一割八分乃  
 至二割を拂ひ之に副税を加ふれば三割五分乃至四割を拂ふものあるへく収入の二割  
 若くは二割五分を拂ふもの、如きは決して稀有なりとせす翻て其負擔の最も輕き即  
 ち収入の三分〇七四を負擔する州に於ては邑に由りて二分若くは二分五以上を拂は  
 ざる者ありて之を各人に配賦するに至りては其不公平愈々甚しく原簿調製以來土地  
 の収入を増加したるものは一分若くは一分五を拂ふに過ぎざるへく之に副税を加ふ  
 るも僅に二分若くは三分に過ぎず蓋し是等は極端の場合なれども収入の四分乃至五



分を超ゆるもの、如きは決して稀なりとせず如此なるか故に政府は一朝有事の日に當りて地租を増加せんとするも輕課せらるゝ者は何等の苦痛を感せされとも二割乃至三割を拂ふ者の如きは僅少の増税も尙ほ且つ之に堪ふると能はずと爲せり以上佛國の實際に徴して明なるか如く配付税法は以一邑内の負擔を公平ならしむるを得へきも全國の上より觀察するとき甚しき不公平を生ずるものなるか故に地租の課税に於ても亦決して配付法は善良なるものに非ず

以上地租制度に付き略は講究を終りたるか故に今少しく地租の負擔の歸着する所を研究せんとす從來地租の歸着に就ては凡そ四種の説あり第一説は地租の負擔は農産物の消費者に歸するものなりとし第二説は借地人に歸するものなりとし第三説は地租は唯最初課税當時の地主のみ之を負擔して其財産を減するに止まり所有移轉するも後の地主は之を負擔するとなしとせり而して第四説は地主自から之を負擔すと爲すもの是なり

第一説の地租は農産物消費者に歸着するものなりとの説は地租を賦課するか爲に農産物の價格は必ず騰貴すへしとの臆測より來るものなれども是れ大なる誤謬にして元來農産物の價格なるものは需要と供給との大原則に依て左右せらるゝものにして

耕地減少して農産物の供給減少するか若くは人口増加して需要俄かに増加するか或は一般に人民の購買力増加するに非されは決して騰貴すると能はず而して地租の増加は果して人口を増加し人民の購買力を増加するものなるかと云ふに決して如此力を有するものに非ざるや明なり然らば地租の爲に農産物の價格に騰貴を來すは必ず耕地の減少して農産物の供給減したる場合ならざるへからず又地租の賦課は耕地を減するものなるかと云ふに通例の地租に於ては決して如此とあるとなし何となれば地租は収入の一部に課税するものなれば地主は其負擔を避けんか爲め耕地を棄つへき謂れなく即ち收穫の大部を沒收せられ之を耕作して少しも利益を收むると能はざるに非ざる限りは地主か耕作し得へき土地を棄て農業を廢止するは自家の不利益なると以て繼續して其土地を耕作し以て農業の改良に努むへし故に地租は唯地主の利益を減殺するに止まり耕地を減し農産物の供給を少ふするか如きとなし既に農産物の供給にして減少せず又人口の増加若くは購買力の増加なしとせば農産物の騰貴すへき所以なく即ち地租は之を農産物の價に付加して消費者に轉嫁する能はざるや明なり然れども若し地租にして非常に重く之を耕作して到底相當の利益を收むる能はざるに至れば自然耒耜を棄て耕作を廢するか故に農産物の供給減少し從て其價騰貴し



て消費者に轉嫁するに至るへし嘗て土耳其に於て千八百七十五年の一揆以前地租の徴收は甚た過重にして總收穫の一割二五を課し加ふるに羊豚等にも又別に課税して純収入の大半を沒收したるか故に農民は皆菜色あり英國領事の報告に徴すれば「シリ」の如きは重税の爲めに耕地を減少したるものありしと云ふ又英國に於ても千八百三十四年救貧法の得失を調査せしめたるに正税の額は一定せるも副税たる救貧税を非常に重課したるか爲めに或る地方の如きは耕作を委棄したるものありしと云ふ如此租税重きに失すれば遂に耕地の委棄を見るに至るへしと雖も斯の如きとは今日の開明諸國に於ては殆ど絶無のとなりとす尤も地租の賦課方法其の宜きを得ず頻年改正行はれて地主か苦辛の結果漸く土地の収入を増加するに至れば忽ち之か負擔を重うするとあるに於ては地主は其勇氣を沮喪し從て農産物の生産を増加するの期なく而して一方には人口の増加愈々多きを加へんか農産物の價は騰貴して消費者は自ら地租を分擔するとなきに非ず要するに地租か消費者に轉嫁するは唯特別の場合に限るものにして通例の場合に於ては決して之なしとす

第二説地租の負擔は借地人に歸するものなりとの説も亦絶對に之を是認すると能はず何となれば借地人は地代を拂ふて之に資本勞力を注入し相當の利潤を得るの見

込立ちて始めて耕作に従事するものにして若し地租の轉嫁の爲めに相當の利益を收むると能はされは斷然農業に従事せずして他の利益多き事業に轉すへければなり然れども若し一國土地の需要多くして供給少く即ち農業の利益多きか爲めに競ふて借地を希望する者ある場合に於ては地主は賦課せられたる地租を地料に付加し地料騰貴するも借地人は甘して之を負擔すへし左れば地租は必ず借地人に轉嫁すへしとも又轉嫁するとなしとも斷言すると能はず小作制の行はるゝ邦國に於ては地租は常に地主借地人孰れか其經濟上の弱者に歸着するものなりとす然れども地主と借地人との間に負擔の競争ありとすれば通例借地人は地主と對等の位地に立ち難きと尙ほ勞力者か資本主と對立すると能はさるか如く借地人は地主に一着を輸せざるを得ず第三説は佛國の學者「イポリートパッシ」氏等の盛に主張せる所にして有名なる學者も又多く之を是認せり即ち新に地租を課し若くは地租を増加するも之を負擔する所のものは唯當時の地主のみに限り爾後其土地の所有權移轉するも後の地主は決して之を負擔するとなし何となれば後の地主は其土地の收入中より地租の負擔額を控除したる殘額か相當の利潤に及はされは之を購入するとなければなりと云ふに在り此説は甚た奇巧にして往々人を昏迷し易く現に我邦に於て地租改正に反對する論者の



如きも此説に眩惑して方今の地租は決して輕きに非されども之を負擔する者は唯過去の地主にして現今の地主に非す故に若し今日地租を輕減するに於ては地主は特別なる恩惠を享くるものなりと爲す者あり此等の説に従へば地租の制なき國に於て新に之を新設するは地主の資産の一部を官沒するものなるか故に最も不定理なり又既に地租の設けある國に於て之を輕減するは地主に特典を與ふるものにして既に土地の移轉の際價格の高低に由りて負擔は自然に公平なるか故に決して之を改正するの必要なしと斷定せるものなり思ふに此説は其間多少の眞理なきに非すと雖も全然之を信憑するは甚しき誤謬たるを免れす何となれば土地は決して賣買にのみ依て移轉するものに非ずして其移轉の多くの場合は相續讓與等の權利行爲に由るものなれば此場合に於て後の地主も亦當初の地主と同じく収入の一部を割て之を負擔するものなりとす而して又賣買に係る移轉の場合に於ても決して論者の云ふか如く常に買受人は其土地に對する租税を差引ける収入を標準として價格を定むと云ふと能はず何となれば第一土地に對する需要供給の關係は常に經濟事情の爲めに動かさるゝものにして將來土地の需要増加して利益を得るの見込めは買受人は之を見込んで當時の地租を負擔して相當の収入を得る能はざるも進んで購買すべく第二に買受人か自

己の目的の爲めに其土地を切望する場合には決して租税額を負擔することを忌避せずして之を購買すべく第三に地租は決して万世一定不動のものに非す政府は之を改正するの必要を感ずれば法律の範圍内に於て何時にても偏重なる土地と偏輕なる土地との不公平を均一にし或は増加し或は輕減するを得るは即ち賣渡人も買受人も知悉する所なれば土地の價は常に當時の租税を收入中より差引きたるものを標準として確定するものなりと云ふと能はず即ち以上述ふる所の三箇の事情は常に論者の理想を破る原因たるものなり故に余を以て之を見れば賣買上土地所有權の移轉するに當り最も僅少の場合に限り論者の云ふか如き標準に據りて價格を定め實際其財産の一部を犠牲にするは唯當初の地主のみに限る場合なきに非すと雖も土地全体の上より之を觀察すれば如此場合は實に九牛の一毛にして是等稀有の場合を以て全体の上り當て箴め地租は新設すべからず重税なるも之を輕減するの必要なしと論するか如きは最も危險なる妄論と謂はざるを得ず

第四説以上述ふる所の三説は皆各々多少の眞理を含有せざるに非すと雖も一概に論斷するに於ては甚しき誤謬に陥るを免れす即ち農産物の需要供給に超過したる場合には第一説は正確なるべく又土地の需要供給の關係に於て借地人か經濟上の弱者



の位地に立つ場合には第二説は正確なるべく又土地賣買の最少數の場合に於ては第三説は正確なるものなるへし然れども是等は皆唯特殊の場合にして通例現はるゝ所の現象に非ず故に今之を一般普通の場合に就て觀察すれば地租は納税者たる地主自から之を負擔すと云ふは蓋し最も穩當にして又最も實際に近き説と云ふへし

以上地租の研究を畧は終へたりと雖も讀者は余か前表に示せる所の各國政府の地租と他の收入との比例に於て英國の地租收入か他諸國と非常に懸隔して少額なるを怪訝せらるゝならんと信す故に茲に英國地租の由來を略説して古今未曾有なる奇制の得失に付き少しく述ふる所あらんとす

十八世紀の末英國に於ては大陸戰爭の爲めに財政大に紊亂し永世据置國債證書の價格大に低落し三分利付きの國債は額面の半價と爲るに至れり然るに之に反して土地の賣買價格は大に騰貴して其收入の三十倍に達したりしか千七百九十八年時の宰相「ピット」氏は一策を案し地租を人民に賣渡し其代價を拂ふに三分利付國債證書を以てせしめ國債の年利高の差を政府に利して歳出を節減せんとし即ち地租額十に就き證書の年利高十一の比例を以て人民をして國債を購買して政府に拂はしめたり故に此計算に據れば當時英國の地租額五千萬法なりしを以て人民か拂ふ所の國債の年利高

は五千五百萬法にして政府は五千萬法の歳入を減する代りに五千五百萬法の歳出を減し差引き五百萬法を利すへかりしなり此法の實施せらるゝや其初年に於ては總地租五分の一を賣拂ふの盛況を呈し國債の價格大に騰貴したりしと雖も年を追ふて漸次購買者を減し七十年間繼續したりし結果地租總額二百〇三萬七千六百二十七磅の内百二十三萬五千七百七十九磅即ち半額餘を賣殘し地租額二千〇〇六萬法を國債年利高二千七百七十萬法を以て賣却したるか故に差引年々凡そ百六十萬法の歳出を減するを得たり此法は甚た奇巧なるか如しと雖も詳に之を觀察すれば決して則るべきものに非す何となれば政府か地租を賣却して再ひ之を徵收せざることを人民に約するも是甚た不安心のとにして政府は果して之を人民に賣り再ひ他の名稱を籍りて租税を課するか如きとなきを得るか政府は果して人民か美望措かざる或土地に租税を課せずして他の課税地所有者の要求を峻拒するを得るか縱令一時の間は契約を確守するを得るも長年月の間には遂に種々の事情に反抗すると能はずして契約の畫餅に歸するの不得已に至るは瞭々として火を賭るよりも明なりとす若し又數歩を譲りて政府は德義を重んじ人民に對する契約を履行し得たりとするも政府は目前の小利益の爲めに土地の收入の増加に伴ひ膨張力を有する所の好財源を委棄するものにして最も



不利なるものと云はざるを得ず故に孰れの方面より之を觀察するも地租賣却は最も拙劣なる政策にして國家非常の場合に於て政府は巨額の國費を要するに於ては寧ろ國債若くは増税に依るの優れるに如かず埃及に於ても亦嘗て「ムーカバラ」と稱し之に等しき法を行へり當時埃及は財政の紊亂を救正するか爲めに此狡猾手段を以て税額の十二倍を以て之を賣却し一割二分の國債償還に用ゐるとせり是れ詭計を以て地主の富を剝奪する暴戾不法の最も甚しきものにして内心に於ては異名同實の租税を再賦課するの意ありしと雖も千八百七十五年の財政革新に於て此法を停止するに至れり

## 第十二章 家屋税

家屋税とは家屋を以て課税物件と爲し家宅若くは借家人に賦課する所の直税の一種にして通常之を分て住家税と家賃税との二種とす家賃税とは直接に家屋より生ずる所得に課税するものにして住家税は家賃税の如く特定の財源を有せず間接に家屋の家賃額に由りて認定したる財貨に課するものにして學者か之に直接消費税の名稱を與へたるは蓋し適當なりと謂ふへし尤も家賃税と雖も之を以て直ちに借家人に賦課

するに於ては住家税と同一の性質を有するものなりとす如此家屋税は之を住家税と家賃税とに區分すと雖も各國各便宜の名稱を付するか故に唯其名稱にのみ拘泥して其實質を究めざるに於ては甚しき誤謬に陥るとなきを保せず例之は佛國に於ては右に述ふる家賃税を家屋税と稱し住家税を家賃税と稱するか如く各名稱を異にするか故に先づ其實質に就て研究すべきものなりとす

各國の家屋税制を案するに國に由りて大に其制を異にし英國に於ては單に家賃税を課するものなれども埃國に於ては住家には住家税を賦課し借家に對しては家賃税を課し二者其税率を異にせり然るに佛國に於ては家宅の收入を目的として課税するとし(佛國に於ては之を家屋税と稱せり)同時に又別に一般住居者の家賃價格を標準として賦課する租税あり(佛國に於ては之を家賃税と稱す)是を以て或者は佛國の借家は二重の負擔を被るものなりと爲す者あれども元來此二税は其性質を異にし佛國の所謂家屋税は家賃に課する收穫税とも稱すべきものなれども家屋税は家賃價格に據りて貧富生計の程度を推定し之に賦課するものなれば即ち余か右に述べたる住家税にして直接消費税とも稱すべきものなるか故に決して重複税と云ふと能はず

抑も家屋税の良税なるとは財政學者の一般に論唱する所にして今其善良なる所以を



舉ぐれば

第一、家屋は課税物と爲すに適す。家屋は土地と同じく直ちに其外形に現はるゝものなるか故に之を隠蔽すると能はず。従て課税甚た容易にして地租、營業稅若くは所得稅に比すれば遙かに優れるものあり。蓋し地租に於ては其収入を定むると甚た困難にして亦營業稅及ひ所得稅の如きも申告法若くは檢査法等孰れの方法に依るも隠蔽の弊は到底免る能はず。然るに家屋稅に在ては其家賃價格を知ると容易なるか故に公平なる課税を行ふと必ずしも困難なりとせず。加之全國家屋の數は甚た多きを以て能く巨額の収入を得へしか故に課税物件として最も適當なるものなりと謂ふへし。

第二、家屋稅は社會の進歩と共に収入を増加するとを得。未開の時代に在りては一般人民の生計の程度低くして矮陋なる家屋に甘すへしと雖も社會の開明に赴き生計程度の進歩すると共に人民は壯麗宏大なる家屋を需むるに至り又人口の増加は家屋の數を増加するか故に漸次其収入額は増加するとを得へし。即ち之を英國の實例に徴するに千八百六十二年に於ては徵課原額六千九百九十二萬四千七百七十八磅なりしか千八百七十二年に於ては八千七百七十二萬千磅に達し僅々十一年間に於て徵

課原額四割一分を増加したるを見れば之より徵收する収入額の増加の速なるや亦言を俟たず

如此家屋稅は善良なる租稅なるか故に汎く歐洲諸國に行はると雖も亦全く弊害なきに非ず。即ち第一、家屋稅は未だ貧富に比例せる租稅と稱する能はず。大體の上より見れば凡そ人民は其貧富の程度に應じて家宅の大小善惡を異にするを以て公平なるか如くなれども細に之を精察するときは貧民か其収入を住家の爲めに費す割合は富者か費す所に比すれば遙に大なりとす。即ち貧民に在ては収入の四分の一若くは五分の一を家賃の爲めに費さるを得すと雖も富者は其十分の一若くは十五分の一を以て壯麗なる大廈を賃借するを得へしか故に貧民は富者に比較して割合に重き負擔を被るものなりと云ふへし。第二、家屋稅は亦職業の種類に由て負擔の不公平を來すものなり。即ち職業の種類に由ては實際左迄壯麗なる家屋を要せされども信用を買ひ顧客を引くか爲めに其外觀を裝ふの必要なる者あり。醫師、辯護士の如きは即ち此好適例にして是等の職業に在ては實用以外に壯大なる家屋を撰はざるへからざるか故に其負擔は實際割合に重しと云ふへし。第三、家屋の大小廣狹は家族の多少に由ると多し。多數の家族を有する者は少數の家族を有する者に比すれば巨大なる家屋を要するか故に從



て其負擔は過重ならざるを得ざるや明なり、ポリュー氏は此弊害を矯むるの方法として宜く家族の數に依て税率を異にすへしと爲して曰く有妻者は之を獨身者に比すれば其税率を輕減すべく小兒を有する者に對しては更に之を輕減すべく又小兒の數に由りて之を斟酌すへしと爲せども毎徵稅期に當りて一々納稅者の家族の數を調査するか如きは其手數非常に煩雜なるのみならず移轉の頻繁なる借家の如きは殆ど之を調査すると能はざるか故に家族の數より來る負擔の不公平は今日に於ては未だ之を救正するの良法なきか如し

家屋より生ずる賃貸料の性質を分拆するに左の二箇の性質を含有す

第一 宅地の地代即ち借地料にして其高低は土地の盛衰、人口の多少、交通の便否、位地の優劣等に因りて常に著く變動し耕地の地料の變動の如く緩慢なるものに非す

第二 建築物の借料にして是等の借料は通常家屋に投したる資本の利息、火災、風水害等の保險料、修繕費用、家屋再築の積立金を包含するものなりとす然れども必しも借料は是等四種のもの悉く包含すと云ふと能はず家屋の需要供給の有様により常に變動するものにして需要か供給に超過すれば借料は増加すと雖も供給需要に超過すれば借料は資本の利子も尙ほ償ふ能はざるとなきに非ず蓋し其變動は之を宅

地料に比すれば概して甚しからざるものなりとす

家屋の賃貸料は右に述ふる如く二箇の性質より成り宅地の地料と建物の借料と相俟て始て家賃を成すものにして宅地は其載する所の家屋と伴ふて土地の盛衰、交通の便否、人口の多少と共に變動し其價格を定るとは他の土地即ち耕地よりも寧ろ家屋に類するものあるか故に普通地租法に依らずして之を分離し家屋と合して之家屋稅を賦課するを以て適當なる課稅方法なりとす普國に於ては此法に依り庭園も亦「モーゲン」凡そ我二段五畝歩以内は家屋稅を課し是より以上の面積を有するものは地租を課せり

以上家屋稅の性質を明にしたるか故に更に進んで家屋稅の賦課法に論及せんとす家屋稅の最も初めに行はれたるは簡單なる外標法にして家屋の廣狹に由り其建坪を標準として賦課したりしと雖も此法は不完全なるものにして建坪の大小は必しも家屋の價值と比例するものに非ず即ち通常村落の家屋は之を市街の家屋に比すれば巨大なるを常とすれども其實際の價值に至りては遙かに市街家屋の下に在るへければなり

如此單に建坪に課稅する所の租稅は甚しき不公平あるか故に更に一步を進めたる方



法起れり此法は建坪に比例すると同時に家屋所在地の繁盛の程度に應じて税率を異にするものにして前法に比すれば稍々進歩したるものなれども尙ほ不完全たるを免れず何となれば家屋の有する價值は建坪及び地位の善惡に由て定まるのみならず其構造の如何も亦大に關係するものなればなり

家屋税の外標法として一時歐洲諸國に汎く行はれたるものは門窓税、烟突税にして門窓數、烟突數を標準として賦課する所の租税は甚だ簡易して徵收容易なるの長所ありと雖も不完全なる税法にして門窓、烟突の數は決して家屋の價值と正確なる比例を保つと能はず即ち都會の家屋は一般に門窓の數少しと雖も地方の家屋は之に反して其數多きか故に割合に過重の負擔を被るべく又歐洲諸國の如く貧民か廣大なる家屋を分割して之に住するものに在ては大厦高樓に比して門窓、烟突の數多きか故に貧民は割合に重き負擔を受け不公平なる租税と云はざるを得ず而して若し是等の租税にして重からんか人民は自然其數を減せんとに努むるか故に衛生上危害を與ふると少しとせず加之該税は人民の感情を害し易く或者是門窓税は空氣に課税するものなり烟突税は火に課税するものなりとて大に奇矯の攻撃を加ふる者ありしか英國の如きは維廉三世の時より之を施行したりしと雖も千八百五十一年斷然廢止し伊國に於て

も「シャルワヤ」氏が大藏大臣たりし時之を廢止せり然れども佛國に於ては今尙ほ之を存せり

元來家屋税は家屋の價值に比例して課税するものなるか故に最も課税の公平を得んとするには其價值を調査し是に由て租税を賦課するを要す而して其價值を定むるには宜く家屋の建築費に比例すへしと論する者あれども家屋の價值は唯々結構の壯大美麗に依るのみならず家屋の位地、家屋所在地の人口の多少、交通の便否、繁盛の程度に由て大に異なるか故に最も眞正なるものは家屋の賃貸價格に比例するに在りとす即ち家屋の賃貸價格なるものは家屋實際の價值により定まるものにして縱令壯麗なる大厦も交通不便なる僻陬の地方に於ては其家賃は低廉なるべく之に反して交通頻繁にして商業隆盛なる都會に於ては家賃は必ず割合に高きものなりとす如此家賃は家屋の價值を代表するものなるか故に家屋税は須らく家賃に比例して課税すへきものなりとす尤も此法に於ても亦多少の不完全は到底免る能はず即ち借家の家賃は之を知ると素より容易なりと雖も借家に非ざる家屋の家賃を評定するとは甚だ困難にして殊に地方の家屋に在ては正確なる標準の據るべきなきか故に課税は往々不公平に陥るを免れず然れども之を他法に比較すれば遙かに優れるものにして今日に於ては



此法を措て他に採用すべきものを見ず

次に家屋税は總ての家屋に一般に課税するを得ず公共の防禦禮拜、慈善、教育等の用に供する家屋は免税すべく新築建物の如きも又宜く一時の免除をなすべきものなりとす而して等しく課税すべき家屋に於ても亦其種類に由て住居用に供するものと工場營業に供するものとは大に其納税力を異にするか故に税率に差別を設けざるへからず何となれば住居用の家屋は主として其居住者の貧富の程度と比例すべしと雖も工場及び營業用の家屋倉庫の如きは收利上の手段に充つるものにして其性質大に異なればなり

家屋税を賦課するに當りては之に最低限を設けて貧民の負擔を免除することを要す何となれば既に家屋税弊害の第一に論せし如く貧民は富者に比し其住家賃の爲に費す所甚た多ければ更に之をして家屋税を負擔せしむるは益々其苦痛を増加するものなればなり故に英國に於ては一ヶ年二十磅以下の家賃には家賃税を課せず佛國巴里に於ては一ヶ年四百法以下の家賃に對して免税するか如きは蓋し至當なりと謂ふへし現時家屋税の最も完備せるものは普國なるか故に讀者の參考に資する爲め其梗概を説述せんとす

普國に於ては家屋に課税家屋と免税家屋とありて免税家屋は第一帝室及び皇族所屬の家屋公共の用に供する家屋即ち官衙、學校、寺院、博物館、病院及び慈善的なる貧院等にして第二は營業上の資本として使用せらるゝ家屋にして農業上に使用せらるゝ家畜小屋、穀物小屋、農具小屋及び水利用の屋舎を指し第三は永久家屋たるの使用に供せざるもの若くは家屋たるの使用價值を生ぜざるもの例之は鐵道の番人小屋、瓦燒釜等の類を云ふ而して又等しく課税家屋に於ても其種類に由て税率を異にし一部を營業用に供して重もに住居用に供する家屋は其使用價格の百分の四を課し一部を住居に供して重もに製作物置機械等の用に供するものは税率を半減して其使用價格の百分の二を賦課せり而して家屋の使用價格を評定するは都府と村落とに由りて其方法を異にし都會及び借家多き村落に於ては十ヶ年間平均の家賃を以て其使用價格とし家賃標準の據るべきなき村落に於ては家屋の種類廣狹建築法付屬宅地庭園の大小及び耕地との便否に由て其價格を評定せり

家屋税は之を地方税と爲すべきか將た國税と爲すべきかは財政上の一問題なれども余は寧ろ之を以て地方税と爲すの得策なるを信す何となれば家賃價格は既に前述せるか如く其家屋所在地の人口の多少交通の便否繁盛の程度に伴ふて常に變動するも



のにして人口増加し土地繁盛に趣き工商業發達して貨物の聚散頻繁なるに至れば從て其地方自治体の經費は漸次増加するか故に之を充たすの財源として家屋税は最も適當なるものなればなり加之家屋税は都府若くは借家多き地方に於ては其使用價格を評定すると必ずしも困難ならずと雖も村落に於ては之を定むると至難なるか故に往々不公平に陥り易きものなれば課税の公平の上より論するも亦地方税と爲すべきものなりとす

家屋税負擔の歸着は地租の如く錯雜せるものに非ず家主か自から自己の家屋に住する場合に於ては勿論其負擔は家主に歸着すべく又借家の場合に於ては家屋の需要供給の有様に由りて經濟上の弱者に歸するものなりとす而して家屋は之を他所に自由に移轉すると能はざる不動の物なるか故に需要供給の關係は單に一地方に由りて定まるものなりとす即ち人口稠密にして産業隆昌なる都會に於ては家屋の需要は一般に供給に超過するか故に直接に借家人に賦課せざるも終局其負擔と爲るべく之に反して其繁盛漸次衰退に傾き居住者の數次第に減する地方に於ては家屋の供給は依然として其繁盛なりし時と變せざるか故に供給需要に超過して地租は家主自から負擔するものなりとす蓋し長年月を経過して既に建設せられたる家屋は漸次頽廢に歸し

供給超過の爲めに亦之を再建するものなく此の如くして家屋の供給過剰なきに至れば則ち家賃は借家人に歸するに至るへし

### 第十三章 利息税

利息税とは流動資本より生ずる所の利息を課税物件として資本家に賦課する所の租税を云ふ而して利息は之を二種に分ち一は營利會社の配當に係る利息にして一は貸借關係より生ずる所の利息とす又貸借關係に二種あり國家若くは地方團體の如き公法人に對するものは概して之を公債と稱し更に細分して國家に對するものを國債、地方團體に對するものを府縣債、市町村債と稱す而して私人と私人との間若くは私人と會社との間に成立するものは私債と稱し之には有抵當貸借と無抵當貸借とあり利息税の起源は誠に輓近の事にして之を實施するもの少く僅に獨逸聯邦の一部及び魯亞西、奧太利、伊太利等に行はるゝに過ぎずと雖も租税の公平普及の原則より觀察するときは土地に地租を賦課し家屋に家屋税を賦課し而かも各人收入の大部分を占むる所の流動資本に賦課を免除せんか悖理の甚しきものと謂はざるを得ず況んや今日に於ては各人の勤勞若くは危險を冒して設計管理する所の事業にして尙ほ營業税を



賦課し是等の収益は常に變動して不安固なるに反し資本家の忍苦は之を事業家に比すれば遙かに容易にして而かも其利益は略は一定して鞏固なるを常とするか故に利息税は正當なる課税なりと謂はざるを得ず而して又該税は經濟社會の進歩し信用制度の發達と共に漸次收入を増加するを得へしか故に如此財源を委棄して顧ざるは國家財政上決して策の得たるものなりと謂ふと能はず

然れども利息税は亦決して缺點なきに非ず今其重なるものを擧ぐれば

第一 利息税は到底完全なる公平を得ると能はず何となれば資本家の利息中會社の配當に係るものは會社の帳簿に依り公債の利子は各原簿に依り私債の利息は法律の規定に依て登記を受くるを以て之を知るを得へしと雖も尙ほ是等の方法を以て各人の利息を知る能はざる所のものあり即ち無記名公債の所有者無抵當貸借より生ずる利息等は殆ど之を知るに由なく詐偽隱蔽行はれ納税者は脱税を勉むるの弊に陥るを免る能はず

第二 右に述ふるか如く會社の配當公債及び不動産抵當の利息は之を知ると容易なるか如くなれども輒近交通の發達實に著しく世界は縮少して東西洋の隔絶も隣保の狀を呈するに及び爲めに大なる困難を來すに至れり何となれば交通の發達は從

て資本の流動を滑かにし内國資本も利のある所は滔々として外國に赴き外國資本も亦市場の狀況に由て自由に流入するか故に他國の公債若くは株券を有する者は日に益々多きを加ふるに至り内國に於ては尙ほ更に資本の流動自在なるか故に遠隔せる地方の府縣市町村債若くは株券を有する者あり故に是等を精細に調査して脱漏なからんとを期するは至難の業なりとす

外國人の所有する公債株券等に利息税を賦課すへきや否やと云ふに是れ必ず課税せざるへからず何となれば若し外國人の所有に限り免税すると有りとせんか内國人は外國人の名義を以て利子の支拂を請求するの詐偽を行ふへければなり此詐偽豫防策として外國人にして利子の仕拂を請求する者をして誓書を爲さしめ利扎のみならず本證書を呈出せしむへしと説く者あれども未だ是等の方法を以て完全なる豫防策と認むると能はず

次に内國人にして外國の公債株券を有する者の課税は如何にすへきやと云ふに外國政府に於て之に租税を賦課する場合に於ては政府は之に課税せざるを以て至當なりとす何となれば此場合に於て内國政府も亦利息税を課せんか人民は二重の負擔を被るものなればなり然れども外國政府に於て之に課税せざるに於ては内國政



府に於て課税するを以て公平の原則に合するものなりとす  
 國債に課税すへきや否やは學者間の一問題にして課税を非なりと爲す者は曰く國家  
 は國債の所有者に對し一方に若干の利息を仕拂ふとを約束し他の一方に於て之に課  
 税するに於ては前の約束を無視せるものにして國債所有者の資本の一部を沒收する  
 不法悖理の行爲と云はざるを得ず加之財政上より之を見るも最も拙劣なる策にして  
 國債に課税せんか必ず其價格を低落し將來國債を募集するに當て高き利付きに非さ  
 れは之か募集に應ずる者なきに至るへしと云ふに在り然れども課税公平の原則より  
 して之を觀れば國債所有者は其相手は政府なるか故に最も安全なる放銀策にして拱  
 手して定額の利息を收むるに拘はらず獨り之のみ租税を免ずると云ふは甚だ不公正  
 なるものと謂はざるを得ず論者は國債の課税は財政上不利なりと唱ふれども素と租  
 税と國家の負擔とは根本的に其性質を異にし決して混同すへきものに非ず故に若し  
 之に租税を賦課する爲めに國債の價格を低下し應募者を減ずるとありとせんか如此  
 場合には政府は宜く額面以下を以て募集するなり若くは利率を増加するなり何れに  
 しても國債は國債の施設を以て之を完成すべく租税の力を藉りて公平の原則を犯し  
 尙ほ且つ之か價格を維持し募集をして容易ならしめんとするは決して正當なる方法

と認むると能はざるなり

利息税の負擔の歸着する所は税法の完全と不完全と市場の状況とに依て常に變動す  
 るものなりとす元來該税賦課の目的は資本家をして之を負擔せしむるに在れども税  
 法不完全にして一般の有利動産に一樣に課税するとなからんか其課税せらるゝ方面  
 に向ては資本家は皆悉く資本を下すことを避くるか故に資本家をして之に資本を下さ  
 しむるには必ず負債主に於て之か負擔を承諾せざるへからず然らされは資本家は之  
 に其資本を放つことを肯せされはなり故に利息税は一般の有利動産に普く課税するに  
 非されは其目的を達すると能はず佛國に於ては單に株式會社の株主並に合資會社に  
 於ける有限責任の株主のみに限り之を課税し公債抵當貸信認貸等に課税せされども  
 如此特殊の利息税は其株主の利益をのみ減殺するか故に株券の價格を下落し株主の  
 資本の一部を沒收するものにして會社も亦將來證券を發行するに當て之に應ずる者  
 を減するか故に結局會社も損失を招くの不公平に陥るへし故に株券に限り課税すへ  
 く若くは通常貸金は免税すへしと論ずる者あれども是等は決して是認すると能はず  
 今株券に限り課税すへしと論ずる者の説を聞くに株券の所有者は資本の運轉を其撰  
 出したる理事者に一任し己れは唯袖手傍觀し理事者か拮据經營に成れる利益の分配



を受け若し會社が損失を招ける場合に於ても其責任は有限にして僅に出資額に過ぎざるか故に斯の如き無爲徒食の資本家に向ては宜しく重税を賦課すへしと云ふに在り然れども斯の如きは決して獨り株券の所有者に限るに非ず公債も抵當貸も信認も其間格別の徑庭なきか故に之を理由として株券のみに課税すへしと爲すは毫も理由なきものと云ふへし

又通常貸金は免税すへしと論ずる者は曰く無抵當の貸金は政府か之を調査するは至難の業にして單に納税者の申告に依るの外なきか故に詐偽百出し到底公平なる能はず然るに有抵當貸金は之を知ると容易なりと雖も其抵當に係る不動産に對しては既に一度租税を課せらるゝか故に又之に利息税を課するに於ては二重の課税にして資本の増加を阻礙し間接には農業の進歩を害するの結果を生ずるに至るへし故に通常貸金は寧ろ全く之を免税するの優れるに如かずと云ふに在り論者の言の如く無抵當貸金は之を知ると困難なるか故に不公平を免れずと雖も全然通常貸金に租税を課せざるの不公平に比すれば遙かに優れるものと云ふへく又抵當に係る不動産に課税する租税と利息税とは其性質を異にし又負擔者を異にするか故に決して二重税と謂ふと能はず

以上述ふるか如くなるか故に有利動産には一般に課税し資本家をして一様に負擔せしめざるへからず然れども市場の状況に由りて資本の需要供給に超過するに於ては需要者間の競争に由りて負債主は之を負擔することを甘んずるか故に此場合に於ては租税は負債主に轉嫁すへしと雖も資本家自から負擔するを以て通例とす

#### 第十四章 職業税

職業税とは一身上の腦力若くは體力の勤勞所得に對して賦課する所の租税を云ふ即ち勤勞所得は之を腦力的勤勞と體力的勤勞との二種に區分す腦力的勤勞は更に之を二種に區別す一は其報酬の一定せるものにして官吏若くは會社の役員等の如く定額の俸給恩給を受くる者を云ふ一は其報酬一定せざる者にして例之は醫士、代言人、教師、畫工、技師の如きを云ふ體力的勤勞に於ても亦此二種の區別ありて僕婢等の如く其報酬の定まれる者と日傭者の如く一定せざる者とあり

凡そ是等の所得は之を資本より生ずる所得に比すれば其繼續時期曖昧にして收入額亦多くは時々變動し遙かに不確實なるものなりと雖も總ての財源に公平の賦課を行はんとするに當りては獨り勤勞所得にのみ課税を免する理由あるとなし然れども其



収入の不確實なる丈重税を課せざるとに注意せざるへからず現時開明諸國に於ては多くは此税を採用し所得税の一部として若くは別に職業税として之を課税せり  
 官吏の俸給は之に課税すべきものなるや否やは學者間の一争點にして之を免税すへしと主張する者は曰く第一官吏の俸給恩給は其現在及び過去の勤勞に對して政府が相當なりと認むる所の額を給與するものなり然るに之に課税して其報酬を減殺せんか其與ふる所の主旨に悖るものと云はざるを得ず第二加之政府が相當の報酬を減殺するに於ては官吏は其収入の十分ならざるよりして不正の慾心を起し官金の消費若くは賄賂の授受の如き不徳の行爲を敢てし政府の威信を失墜して公務に障害を及ぼすに至る第三一方に俸給恩給を給與して之に租税を賦課するは尙ほ左手之を與へて右手之を奪ふものにして徒に會計の繁雜を招き徒費徒勞に屬すへしと云ふに在り然れども是未だ以て官吏の俸給恩給に課税するを非なりとするの理由と爲すに足らず何となれば若し職業税にして獨り官吏に限りて賦課するものならんには論者か第一の非難の如く報酬を掠奪するものなれども職業税は決して官吏に限らず一般の勤勞所得に平等に賦課するものなれば其収入の一部を減殺するは官吏も他の勤勞者も決して異るとなし又論者は官吏の不正なる行爲に陥らんとを恐るれども是等は宜く嚴

肅なる官紀に依て豫防することを努むへし次に會計の煩冗を來たさんとを憂ふれども是れ全く無益の憂慮にして收入支出截然として整頓せる今日文明國の會計は決して之が爲めに紛襍を來すか如きとなし由此觀之論者の非難は一も理由あるを認めず元來租税なるものは一般國民をして遺漏なく國家の經費を負擔せしめんとするに在り然るに若し官吏に限り免除を許すとありとせんか是れ特別なる恩惠を官吏に與ふるものにして換言すれば人に由りて課税の免除を爲す不公平の甚しきものと云はざるを得ず而して俸給恩給は之が賦課徴收誠に容易にして隱蔽すると能はず又他人に轉嫁すると能はずして凡そ百般の租税中賦課の正確にして徴收の容易なる蓋し此右に出づるもの非ざるへし會社役員の俸給も亦大に之に類せり  
 高等なる職業即ち醫士、代言人等に該税を賦課するは非常に困難にして其収入を隱蔽すると容易なるか故に到底正確に之を知悉すると能はず然れども是等高等の職業は其報酬巨額にして皆中等以上の生活を營まざる者なきか故に假令收入額を明知すると能はされはとて之が爲めに課税を免するか如きは實に財源を委棄するのみならず租税の公平に背反するものなりとす故に勤勞所得に課税する諸國に於ては皆之を免除するとなし佛國に於ては是等の収入は營業税の一部に編入せり然れども別に職業



税を設くるに非されは則ち所得税の内に編入するを以て適當なりとす而して該税は右に述ふるか如く隱蔽容易なるの不利ありと雖も總て是等高等の職業は外面の體裁を修飾するの必要ありて収入の多寡は其信用に關係し從て職業の盛衰に影響するか故に亦甚しき隱蔽の弊害に陥るとなかるへし

租税の公平主義よりすれば體力的勤勞に従事する所の勞働者にも亦職業税を課すべきものなれども勞働者は孰れの國に於ても家に耕すへきの田畑なく營業すへき資本なきよりして他人の事業の爲めに勞働し依て以て衣食するの貧民なるか故に各其國勞働者の状態に鑑て適當なる課税を行ふに非されは勞働者生計の程度を下し風俗を野卑にし道德上の制裁を益々緩弛し人口愈々繁殖して其地位は愈々悲惨に瀕せしむるに至る故に公平の原則に合して而かも弊害を生せざる課税法は最も困難にして從來各國に施行せられたるもの二種あり一は分頭税にして勞働者にも亦輕税を賦課す佛國の如きは此法により三日間の勞銀價格を課税せり分頭税に付ては後章に詳説すへし一は勞働者よりは別に直税として其勤勞所得に課税せず日用の消費品に消費税を賦課し以て間接に勞働者に負擔せしむるに過ぎざるものは是なり此二法の得失を考覈するに分頭税は之を實施すると困難にして又苛刻なるを免れず故に免税の場合多

くして政府の収入額は誠に僅少に止まり且つ納税者をして定期の納税を爲さしむるとは甚た困難にして政府は常に滯納若くは不納の處分を爲すの必要起り納税者の感情を害すると決して少しとせず然るに間接法に依る所の消費税に在りては其徵收誠に容易にして納税者は定時定額を納むるに非ざるか故に之か負擔力は割合に強く又收税吏と負擔者との間に爭議軋轢を生ずるとなきを得へしか故に後法は遙かに前法に優れりとす然れども孰れの方法に依るも勞働者の所得を減殺し其生計を困難ならしむるは同一にして後法は其徵收容易にして負擔者又之を感ずると少きよりして往任重税を課し所謂鵝鳥を鳴かしめすして羽毛を抜くの苛刻に陥るとあるか故に最も此點に注意せざるへからず

## 第十五章 營業税

營業税とは各種の營利事業に賦課する所の租税にして其事業より生ずる所得を以て財源とす然れども單に營利事業と稱するも其範圍空漠として明瞭を缺くの嫌ありス  
 タイン氏は百般の營利事業を分てゲウエルベ即ち營業とエルウエルベ即ち職業との二種に分ち職業とは腦力若くは体力を以て利を營むものにして營業とは資本を使用



して利を營むものを云ふ而して一般に營業なる語は物品を買入て之を製造し若くは製造せずして之を販賣する行爲及び一人以上の従業者を使役して業を營む所の職人の行爲に用ひらるゝものなりとせり

今日諸國に於て實施せらるゝ所の營業税は「スタイン」氏の區分と等しく工業及び商業より生ずる所得純益に課税するものなり唯佛國に於ては高等なる職業者即ち醫士、代言人等にも營業税を賦課すと雖も純正に學理上より論ずれば不完全なる制度にして是等は宜く職業税の内に加へざるへからず農業に營業税を賦課せざるは一般の通則なれども其可否に就ては學者其の説を異にせり即ち之を免税することを非難する者は曰く農業も亦資本を費して利を營むの事業なる以上は獨り之に對して營業税を免除するは不公平なりと云ふに在り然れども今日各國の地租法を通觀するに地租は皆土地の純收入に賦課するものにして其純收入中より農業の利潤を控除したる殘餘に賦課するものなし故に地租に於て地主は既に營業税と同じ負擔を被るものなり然るに若し之に對して重ねて營業税を賦課するに於ては地主は二重の負擔を被るものなればなり尤も英國の如く地主と農業者と其人を異にし地主は土地を農業者に貸して地料を收め農業者は之を借用して耕作する所に於ては地主は地租と負擔するも農業者

は何等の負擔を被らざるか故に如此場合に於ては須く之に課税せざるへからず要するに農業所得の營業税は地租か農業の利潤を控除したるものを標準として課税する場合若くは自作制の行はれざる邦國に於ては宜く課税すべきものなりと雖も然らざる場合に於ては地主は二重の租税を負擔するに至るか故に免税すべきものなりとす然れども農業の利得は薄弱なり若くは農業は特別に保護すべきものなりとの理由を以て之を免除すへしと論ずるは公平の原則に反し其不可なるや多言を要せざるなり營業税を賦課するに當ては之を營業者の純收入に課せざるへからず何となれば營業の種類に由て其總收入と純收入との比例には非常に差異あるか故に若し總收入に賦課するに於ては或者は非常の苦痛を感じ他の者は負擔意外に輕きの不公平に陥るへければなり例之は卸賣商は其賣上額は巨額なれども利潤は割合に少かるへく之に反して小賣商は賣上高は少きも利益は割合に多かるへし然るに若し卸賣商も小賣商と同一に其總收入に準據して賣上高に課税せんか卸賣商は非常の苦痛を蒙らざるを得ざるへければなり

營業者の純收入を分析すれば第一營業に使用したる所の資本利子第二營業の管理に對する報酬即ち企業者の利潤第三營業上に避くへからざる危険の辨償以上三者を以



て成立するものなりとす而して右に述ふる如く營業税は須く其純收入に賦課すべきものなりと雖も之を明知すると甚だ困難にして總て商工業に於ける總收入と雖も之を知ると決して容易の業に非す何となれば其收入は經濟市場の狀況企業者の才幹勤怠に依り常に變動するものなるか故に政府か之を精細に知らんとするとの至難の業たるや明なり況んや其純收入に至ては多くは營業者自身と雖も尙ほ能く之を確知する者は甚だ少數に限るへしとす斯の如く營業税は課税の基礎既に不明なるか故に之に公平なる賦課を行ふは殆ど不能のたと云ふへく直税中最も困難なる租税として之か善良なる課税法に學者の夙に心力を勞する決して故なきに非ざるなり而して從來唱道せられ又實行せらるる課税法には凡そ左の三種の方法あり

第一、申告法 此法は營業者をして其純收入を申告せしめ之に依りて賦課を行ふものにして若し納税者にして皆悉く正直摯實にして詐偽隱蔽を行ふか如きとなからんには最も容易なる課税法なりと雖も未だ孰れの國に於ても納税者の徳義心か如此高尚廉潔なる者を見ず故に該法は正直にして其收入を有の儘に申告する者に重課し不正直にして巧みに詐偽隱蔽を逞ふする者に愈々輕課するの不公平に陥るか故に到底實際に行ふ能はざるものなりとす

第二、検査法 此法は收入官吏をして各營業者の書類帳簿を点檢し以て其純收入を調査し之に租税を賦課するものにして人民の秘事に立ち入るか故に最も民心の嫌惡を來し人權を重んずる文明國民に對しては到底實施し得へきものに非す元來商業上の帳簿書類の如きは是れに依て營業上の操縦を知るを得るか故に商人は之を秘密にし之を珍襲するは實に生命に次くと云ふも決して過言に非す然るに若し政府の官吏にして強て其内部に深く立入らんとするに於ては一國産業に及ぼす所の弊害は蓋し鮮少あらざるへし故に若し峻酷に涉らす弊害を生せしめさらんとするに賣上帳の検査に止めざるへからず然るに賣上帳なるものは果して原簿と同一なるか其間詐偽の奸策を爲すなきかは十分信用すると能はざるか故に納税者と收税吏との間に軋轢爭議を生し若くは苞苴賄賂の不徳に陥る恐れなきを得ず是に由て觀れば検査法も亦善良なるものに非す

第三、外標推定法 此法は營業の狀況に基き其純收入を推測して之に賦課するものにして第一營業の大小即ち營業場及び營業家屋の廣狹雇人の多少器械の大小に依り第二營業の種類に依り第三營業地の狀況に依て其純收入を測定し之に課税するものにして最も廣く諸國に實施せらるゝ方法なりとす



然れども該法も亦已を得ざる窮策にして未だ以て完全なる賦課法なりと謂ふと能はず何となれば外標は決して其實を正確に示すものに非ず營業の盛衰利潤の多少は主として營業者か管理方法の巧拙如何に在るものにして同一なる場所に於て同一の従業者を使役し同一の資本を以て同一の事業を營むも其純収入は同一なると能はず是れ則ち該法は果して正確なるものと謂ふ能はざる所以なり然れども之を前法に比すれば遙かに課税容易にして検査法に於けるか如き嫌悪すべき弊害を生ずるとなく又其公平の點に於ても優に前法を凌駕するものと云ふへし是れ今日各國が採用する所以なり

營業税の賦課徴収は如此困難にして其公平を得ると難く納税者の感情を害し易く營業の發達進歩に妨害を來たすへきか故に營業税は宜く之を廢止すへしと論ずる者あり然れども租税公平の原則よりして假令課税困難なればとて商工業者のみに限りて租税を免除すると能はず現に今日孰れの國に於ても地主には皆地租を賦課し家主には皆家屋税を賦課し有利動産の所有者には利息税を賦課するに拘はらず獨り商工業者に限りて之を免除するに於ては偏重偏輕なるものと云はざるを得ず況んや一般商工業者の生計の華奢なるは農民の生計の儉素なるに比すへくも非ず然るに其生活の

下位に在る者には租税を賦課し華美快樂の生計を營む者に之を免するか如きは政府の徳義として行ふ能はざるなり加之營業税の廢止は政府の好財源を委棄するものにして往時未開の時代に於ては一國の富源は土地より生ずる農産物に限りたる有様なりしと雖も文明の進歩に従て今日の國家は商工業の繁盛を見るに非されは到底富強を期する能はざるに至れり故に今日の所謂富國は孰れも商工業の旺盛なるものに非ざるはなく往時と顛倒して今や商工業は即ち國家富源の大部分を占むるに至れり然るに其大部分を占め且つ將來益々發達せんとする所の富源に對し徴收賦課の困難なるか爲めに之を委棄して顧ざると云ふに至ては國家財政上の拙策是より甚しきは莫し以上述ふる如くなるか故に營業税は決して免税すべきものに非ずと雖も之を賦課するに當りては最も完全なる方法を選ばざるへからず

從來諸國に採用せられたる方法は凡そ三種ありて其内比較的善良なるものは外標推定法なるとは前述せるか如し然れども其不完全なる點は營業の大小及び營業者の才幹に由て純収入に差別あるとを斟酌せざるに在り故に此不備を矯正し然かも検査法に於けるか如き嫌悪すべき弊害を除去せんとするには一般商業は其賣上高を工業は其資本高を請負業の如きは其請負金額を周旋業の如きは其報酬高を參酌するに在り



該法に依るも未だ以て其純收入に精確に比例すと謂ふと能はざるや明なりと雖も之を單に外標法に依るに比すれば遙かに精確にして又格段煩勞を増加せざるか故に余輩は今日に於ては先づ之を以て最良の方法なりと信す而して該法は之を實施するに當て申告法に依るべきか若くは検査法に依るべきかと云ふに申告法の詐偽、隠蔽の行はれ易く又検査法の苛察峻嚴に陷るの恐あるとは前述したる如くなるか故に是等の弊害を避くるか爲めには先づ申告法に依り納税者をして申告せしめ調査委員を設置し是等の委員をして其申告の正否を調査せしめ隠蔽、詐偽の疑ある場合には是等委員に納税者の書類帳簿を検査するの權を與ふるを要す而して其委員の撰任は半數を其地方の商工業者より半數は政府の收入官吏を以て組織するを要す如此くすれば第一調査委員は地方の状況を精知すると第二課税に關して官民間の不平を能く調和するを得るの利益あればなり

今日に於ては營業税は汎く諸國に行はるゝに至りたりと雖も其最も初めに之を實施したるは佛國にして前世紀の末期革命の時之を創始し以來幾多の變遷を経て今日に至り歐洲諸國模範を此に採るもの少からざるか故に參考の爲め左に其大要を概説せんとす

佛國の營業税は爾來幾多の改良を経たりと雖も其主要なる改良は凡そ四回を経て今日に至りたるか如し始めて之を創設したるは千七百九十一年にして從來各種の營業は皆政府の特許を経組合仲間に加ふるに冥加金を拂はしめたりしか全然之を廢止して營業の自由を許し之に代ふるに營業税を賦課するに至れり當時其課税は誠に幼稚にして唯單に營業者の家屋、倉庫、製造場の家賃價格を標準と爲したるに過ぎず故に該税は寧ろ家賃税にして家主は二重の負擔を被れるものなり革命政府の第三年に至り之を改良し營業の性質に因り分て數級とし各營業の大小と營業地人口の多寡に由つて租税を賦課し商店、居住家屋の家賃價格は毫も顧さるると爲せり然れども此法は久しからずして其不公平に堪へずして第四年以來七年に至る迄屢々改良を加へ第二次の改正即ち革命第三年の條令と第一次即ち千七百九十一年の條令とを折衷して營業の大小人口の多寡に由て配賦税を課し家賃價格に由て比例税を課すると爲せり此改正ありてより營業税は稍々精密を加へたりしと雖も尙ほ負擔の不公平は頗る甚しかりしを以て其後數回の改正を加へ千八百四十四年の改正は營業税に一新生面を啓くに至れり即ち百般の營業を(甲)(乙)(丙)(丁)の四種に區分し(甲)種は重もに商店に於ける營業にして普通商工業者と爲し(乙)種は高等なる商工業者にして卸賣商、銀行、株式手形



仲買人等を包含し丙種は製造場及び會社組織の商工業者にして工場鐵道會社、保險會社、大銀行等を包含し(丁)種は自由營業者にして醫師、辯護士等を包含せり而して其課税法は定額税及び比例税を併用し(甲)(乙)(丙)の三種には營業家屋の家賃價格に依て比例税を課し又營業の種類營業地人口の多寡に應じて定額税を課し(丁)種には單に比例税を課すると爲せり更に之を詳説すれば甲種の營業は其種類に由り之を細分して八級となし各等級に應じて定額税及び比例税の税率を異にし營業其者に課する定額税は營業の性質と營業地人口の多寡に應じて各級各別に之を定む即ち人口は總して之を九等級に分ち第一級に屬する營業にして一等地なる巴里に於て營む者は三百二十馬克を納め同じく第一級に屬する營業なるも第九等地なる人口二千以下の地に於て營業する者は二十八馬克を納め又第八級に屬する營業は巴里に於て十馬克を納め人口二千以下の地に於て一馬克を納めしむるか如し如此一は定額税に由り又一方には家賃價格に由る所の比例税は是亦等級を設けて各等税率を異にし家賃價格の二十分一乃至五十分の一を賦課せり(乙)種の營業は之を細分して三十一種と爲し甲種と同じく定額税と比例税とを賦課し營業其ものに賦課する定額税は營業の種類と營業地人口の多寡とに應じ比例税は家屋の賃賃價格に應じ等級を設けると(甲)種と異ると(丙)

種の營業は之を細分して五種と爲し定額税及び比例税を併課するとは前二者と異なるなしと雖も定額税の賦課法は前者と大に趣を異にせり即ち前二者に於ては營業の種類と人口の多寡に應じて之を定むと雖も此種の營業は其營業地の人民のみを以て顧客と爲さるるか故に人口に應じて等級を設けるとなく唯た勞役者の數及び使用器械を標準として之を定む而して其比例税か家屋の賃賃價格に準據するは前者と毫も異なるなし(丁)種の營業は細分して七等となし定額税を課せずして單に家賃價格に比例して比例税を賦課するのみなるとは前に述べたるか如し故に此種の營業税は其性質全く家屋税と異るとなし而して其税率は十分の一乃至六十分の一を賦課せり以上述べたる如くなるか故に佛國の營業税は左の四原則に據て推定するものなりと云ふへし

第一 營業の利益は各種の營業總て同一ならず一見して其利益の多少明なるものあり例之は銀行家の利益は之を小木匠の利益に比すへくも非す又仲買商人の利益と靴直しの利益とは其間甚しき差別あるは何人も疑はざる所なり故に利益の多寡を推定して營業に階級を設く

第二 同一の營業と雖も營業地人口の多寡に依て大に利益に多少あるや明なり蓋し人口の多寡は販路に廣狹の差を生し需要者の數大に異ればなり例之は繁盛なる都



會の雜貨店と山間僻陬の雜貨店とに利益の多少あるや疑を容れず故に人口の多寡は利益の多少を推定する標準と爲るものなりとす然れども製造業の如き營業に在ては生産品の販路は其地方のみに限らず汎く全國若くは進ては海外の販路を目的とするか故に繁盛なる市街に於てせず却て市外に建設するの傾あり故に是等の營業は人口を以て標準と爲すと能はず

第三 工業若くは商業の利益は又器械の大小勞役人の衆寡に由て多少の別あるや明なり例之は紡績業に於て錘數十萬箇を有する製造場は之を一萬箇を有する者に比すれば其利益は遙かに大なるべく勞役者五千人を使役する造船場は五百人を使役する造船場に比すれば其利益大なるを常とす故に營業の大小は以て利益の多少を推定するの標準と爲すとを得へし

第四 營業者住家の賃貸價格も亦利益の多少を推定するの標準と爲すとを得へし何となれば營業者は通例利益の増加するに従て良好なる家屋を撰擇するものなればなり然れども住家の壯麗矮陋は各人の嗜好家族の多少等に由て異なるものなるか故に必ずしも正確なりと謂ふと能はず

佛國營業税は以上四箇の原則に依り制定したるものにして其課税の簡單なるより他

國の摸範と爲るに至れり然れども理論と實際とは必ずしも常に合するものに非ざるか故に不完全の點甚た多くして常に不公平を免る能はざるなり今其一二の例證を舉ぐれば「マチュポデー」氏の報告に依れば千人の勞役者を使役し家賃拾萬法の製造場を有し家賃五千法の家屋に住する器械製造家は即ち獨力營業者なれば國税として營業税一萬〇二百六十六法を拂ひ若し二人の助手を有すれば一萬五千三百三十六法八十六「サンチー」を拂へり即ち利益の點に於ては格段異なるなきも組合を以てすれば五割の増税を拂はざるを得ず又「デュブイデローム」氏の航海營業調査報告に據れば四萬噸の船體を作るに一千萬法の資本を要するものとし若し其資本主一人なれば國税として一萬九千二百法を拂はざるへからすと雖も銀行業に於ては均しく一千万法の資本に僅かに三千二百法の租税を納むるに過ぎず即ち航海業は銀行業に六倍の重税を負擔するものなりと云ふへし如此個人營業と組合營業との間若くは甲業と乙業との間に負擔の甚しき不公平を免れず是れ畢竟各種營業の種類等級を前述四箇の原則に據り分類すと雖も臆斷杜撰に陥り理論は以て實際の純收入に比例する所の公平なる分類を爲す能はざるに因るものなりとす

次に英國並に普國の營業税に就て少しく述ふる所あらん



普國の營業稅は總ての營業を定住營業と轉徙營業とに分ち定住營業は第一營業の種類、第二營業の場所、第三營業の大小に由りて定率稅を課し其組合たると否とに依て稅額を異にするとなし即ち營業の種類に應じて稅額を異にし同一種類の營業に於ても營業地の盛衰營業の大小に應じて差別を設けたるは佛國の稅制に則りたるものにして亦一定の住所に於て營業を爲さず住所以外に於て業を營むもの即ち轉徙營業には行商稅を賦課せり

英國に於ては營業稅なるものなく工商業者の所得は唯所得稅に於て之に課稅するに過ぎず然れども別に營業免許稅なるものありて其區域頗る廣く其收入も亦巨額なりとす而して其性質は大に佛國の營業稅に類し營業の大小營業地の繁盛の程度に由りて定率稅を賦課するものなり

次に營業稅の負擔に就て講究せんとなす營業稅の負擔は孰れに歸着するか或者は消費稅と同じく通常物品の價に加へて他人に轉嫁するものなりとせり然れども實際其負擔の歸着は決して斯の如き簡單なるものに非ずして或は租稅額丈營業者の利益を減殺して營業者は租稅の全額を負擔するとあるへく或は租稅の全部を消費者に轉嫁して營業者は毫も其利益を減殺せざるとあるへく又或は營業者と消費者と之を分擔

するとあり即ち其歸着は時の事情に依て常に相異り決して一定するものに非ず今其租稅の全部を消費者に轉嫁し得る場合を舉れば萬國皆營業稅を用ひ稅率同一にして内國の商工業者か租稅を物價に付加して其價騰貴するも低廉なる外國品の爲に壓倒せらるゝ恐なきとき若くは保護稅を施行して外國の生産品に重稅を賦課し内國の生産品と競争を爲すとを得せしめざるか或は又獨占的營業にして他の營業者か之と競争すると能はざる場合に於ては工商業不振にして市場沈滞するか如き他の障礙なき限りは通常消費者に轉嫁するものなりとす而して營業者か全部之を負擔する場合を舉ぐれば内外商工業者間の競争若くは内國各營業者の間に競争ありて營業者か利益を獨占すると能はざるか若くは市場沈滞して供給需要に超過するに於ては到底之を消費者に轉嫁すると能はざるか故に營業者自から負擔せざるを得ず然れども最も普通の場合に於ては營業者は其全部を自から負擔せず市場の狀況に由りて一部若くは大部分を消費者に轉嫁し之を分擔するものなりとす

今歐洲諸國に於ける營業稅の收入を舉ぐれば左の如し

英國	一八八八年	一七八一、〇〇〇圓
佛國	一八八七年	二〇九八、一一二〇



終りに臨んで營業免許税に就て少しく述ふる所あらんとす

營業免許税とは營利事業を營む所爲に許可を與ふる免許税を云ふ故に營業税とは大に其性質を異にし營業税の如く其純収入の如何に由て税額を異にするとなく又營業税の如く百般の營業に課税するに非ずして單に消費税を納むる營業若くは治安の爲め警察の監督を要する營業に限りて課税するものなりとす故に營業免許税は營業税と共に之を施行するも決して二重課の憂へあるとなし佛國に於ては其生産品に消費税を賦税し收入官吏の検査を受くる所の營業は一般の營業者と同じく營業税を負擔し尙ほ其外に免許税を拂はしむ而して其税率は毫も取引額に關係なく同業を營む者には一定不動の税額を賦課するに過ぎず故に其収入も甚た少額にして毎年僅かに九百萬乃至一千萬法に過ぎず即ち佛國の營業免許税は純然たる免許税にして税吏の検査を要する製造家を確知するを以て目的とすと云ふへし然るに英國の該税は大に之れと趣を異にし第一多少營業の大小に比例し第二營業地の善惡に比例し之に定額税を賦課せり故に英國の免許税は免許税と云はすして寧ろ營業税と稱するを以て適當なりとす而して其収入も亦巨額にして千八百七十三年の収入高は殆ど一億法に達せ

り英國に於ける該税の起源は女王アンの時始めて内地の間税を賦課する物品製造家に課税したるに起原し其後漸次擴張して又公安の爲めに政府の監督を要すと看做す所の營業にも之を賦課するに至れり故に今日該税を負擔する所の營業は大に増加し酒類製造者賣買者、紙製造者、石鹼製造者、烟草製造者、調薬師、競賣商、家屋仲買、骨牌製造者、金銀器具商等其數頗る多し

## 第十六章 所得税

余輩は前章に於て各種の所得に就き各別に之を論したりしか更に今日益々諸國に汎く採用せられんとする一般所得即ち所謂所得税に就て茲に講究せん

所得税とは各人の一般所得を以て課税物件とし所得を得る者を以て負擔者として所得の租税を云ふ即ち該税は一般の所得に課税し又其負擔を他人に轉嫁するとなく納税者即ち負擔者なりとす

抑も所得税は若し各人の所得を精確に調査するとを得は蓋し租税中の最良なるものと謂ふへし今其理由を擧ぐれば左の如し

第一、所得税は公平普及の原則に合す 凡そ租税は之を所得に賦課して資本に賦課す



ることを避くべきものなるとは上來屢々詳説せるか如く今日各文明國の税制は専ら此原則に憑據して資本の増殖を阻礙し經濟の發達を妨害するを避くるに至れり然れども孰れの邦國に於ても租税の發達には皆特殊の沿革ありて初めは單簡なる一二の租税を以て能く百般の國費を支辨するを得たりと雖も社會の進歩と共に漸次國費の増加を來し從て課税は愈々周密を加ふるに至りたるものなるか故に尙ほ一部の所得には課税せらるゝも一部は全く租税を擔はざるか如き偏重偏輕の恐なき能はず現に我邦の如きも農民は地租を負擔し營業者は營業税を負擔するに拘はらず拱手して他人の勤勞に由て得たる収入の内より利子、配當金を収得する所の資本家或は又高等なる職業者の如きも其所得に對して直税を課せらるゝとなし斯の如き不權衡は獨り我邦に止まらず孰れの國に於ても常に觀る所にして畢竟税制は學理と實際に看て一朝に制定したるものに非ずして一税起りて一税又之に繼ぎ漸く發達して今日に至れるものにして此種の不權衡あるは決して怪むに足らざるなり故に此弊を矯め其不權衡を救治するの策としては其本源の何たるを問はず總ての所得に一般に課税する所の租税を設くるを要す如此すれば獨り公平の原則に合するのみならず又實に普及の原則に合し租税は國民一般に及ぶとを得へければなり

類別直税の未だ完備せざる邦國に於ては所得税か能く其負擔を公平にし又能く之を普及せしむるとは以上述ふるか如し然れども類別直税の假令完備せる邦國に於ても又公平の爲めに必ず所得税は必要なる税目なりとす何となれば消費税の負擔は貧富に由て甚しき差別あるものに非ず消費品の内殊に必需品の如きに至りては貧富の間毫も懸隔なかるべく又奢侈品たる酒煙草の如きに就て見るも貧民は富民の如く悠々逸樂耳目の慾を恣にする能はざるか故に其の營々勞働の苦痛を暢融融和する所のものは殆ど是等の消費品に限れる有様なり故に是等奢侈品の負擔も却て富民に超ゆるなき能はず斯の如くなれば消費品の負擔か其納税力に比例せず貧民は割合に重き苦痛を感じつゝあるや明なり是を以て何れの國に於ても各別に土地資本若くは高等なる職業に従事し或は營業を營む者に對しては類別直税の賦課ありと雖も尙ほ其苦痛は之を貧民に比すれば遙かに輕しと謂ふへし茲に於てか貧富の負擔を調和するか爲めに中産以上の資産家に限り賦課する所の所得税を設くるの必要起る人或は若し類別直税にして輕きか爲め貧富納税の苦痛を調和する能はずとせば宜く其税率を増加すべく別に所得税を設くるは二重の租税を課するものにして甚だ不可なりと爲す者あれども是れ未だ租税の事を知らざる淺薄の議



論にして凡そ直税か其課税標準を定むるの非常に困難にして又往々詐偽隠蔽の弊に陥り易きは既に屢々之を論したるか如し然るに若し論者の言の如く各直税に對して重税を課し以て貧富の負擔を調和せんとを勉めんか其詐偽隠蔽は愈々甚しく殆ど之か弊害に堪へざるに至るや明なり故に如此弊害に陥らすして能く之を調和せんか爲めに所得税を設くるは決して不當と謂ふ能はず若し夫れ所得税を以て一度各種の収入に類別直税を課し尙ほ一般の収入に再ひ課税するものなれば重複税なりと論するに至らば複税主義に由る國の租税は悉く重複税なりと斷せざるを得す何となれば若し論者の論法を以てせば消費品の原料に課税して又之か製造販買に課税するも同じく同一の物品に重ねて課税するものなればなり由此觀之所得税を以て重複税なりとして之を排斥せんとするは毫も所以なきものと云ふへし然れども所得税は貧富負擔の不公平を調和し税制組織の不完全より來る負擔の偏重偏輕を矯正する一の補償税たるを忘るへからず從て其収入額の妄に多きを望んで税率を増加するか如きは所得税本來の性質を誤るものなるか故に通常該税は輕税を課すへきものなりとす之を要するに所得税は租税負擔の不公平を調和する一の補償税にして二重税と稱すへきものにあらす

第二、所得税は他の租税の如く經濟の發達を妨ぐること少し 所得税は他の租税の如く納税者と負擔者と其人を異にせず即ち租税の轉嫁なきか故に轉嫁の爲めに經濟上の交通を妨ぐるか如き恐れあるとなし消費税の如きは課税の目的消費者をして負擔せしむるに在るか故に經濟自然の發達を妨害すると夥しく又其脱税詐偽を防ぐ爲めに生産を監督檢査するの必要ありて爲めに人民の事業に干渉し其發達進歩を阻礙すると決して尠なりとせず而して又所得税は其所得の幾分を徵收するものなるか故に負擔明確にして曖昧ならざるの長所ありとす地租其他の直税及び消費税の如き各人が實際の負擔到底所得税の如く明確ならず殊に消費税に至ては各人の負擔實に曖昧にして殆ど之を知るに苦む故に此等の租税か經濟上に及ぼす影響を知るは亦非常の難事にして不知不識の間惡税の弊に陥りつゝあるも之を發見すると能はずして改正を等閑に付するの恐なき能はざるなり

第三、所得税は最も膨張性を有する租税なり 善良なる租税は必ず其膨張力に富まざるへからざるとは本編第七章に於て詳論したるか如く國家の經費は年々歳々増加の一方に傾むるか故に國家の進運と共に多々益々辨する即ち膨張力の盛んなる租税を撰はざるへからざるとは國家財政上最も留意すへき要點なりとす加之國家の



生活は常に單調平易なるものに非ず天災地變、内亂、外寇の如きは往々其生活の上に波瀾を惹起し急激なる國費の増加を要する場合なきに非ず如此場合に當て若し之に應じて収入を増加するの途なからんか國家の生存は實に危険なりと云はざるを得ず故に租税は常に漸進的膨張力を有するのみならず緊急の場合に當ては亦急激の膨張力を有するに非ざれば以て善良なりと做す能はざるなり然るに所得税は百般の租税中膨張力最も豊富にして地租、家屋税等の如く課税物件の固着せるものに非ずして各人の所得に比例し賦課するものなれば經濟進歩し國富増進して各人の所得増加すると共に政府の収入額益々増加し漸進的膨張力を有するは勿論必要の場合に於ては非常の膨張力を有するものにして是等の好適證は英國の那翁戰爭及び「クリミア」戰爭に於ける財政の狀況に觀て十分に證するを得へし其詳細に至ては既に前段に於て論せしか故に復茲に贅せず然るに論者或は緊急の場合に所得税の税率を増加して財政の急を救ふを非難して曰く既に所得税は貧富負擔の不公平を調和し税法の不備より來る偏重偏輕を矯正するの一の補償税なるか故に妄りに収入の多きを望まず宜く輕税を課すべきものなりと爲せるに拘はらず今亦緊急の場合に豊なる膨張力ありとして之を稱賛するは自家撞着の論に非ずやと云ふ者あら

ん然り論者の言の如く余は所得税の一の補償税にして重課すへからざることを述べたり然れども國家の危急は例外の場合にして如此時に當ては稍々富民に重擔せしむるの嫌あるも富民は暫く之を忍はざるへからず何となれば國家の興廢と區々租税の不公平とは決して比較の論に非ず危急の場合に於ては假令稍々公正の原則に反するとあるも之を富民に徵するに非ざれば到底巨額の租税は徵收すると能はざるか故に國家大局の上よりして之を觀れば有事の日所得税を増加するは必ずしも不正に非ざるなり而して又實際人民も斯の如き場合に當ては愛國の至情よりして能く不平を唱へず甘して其賦課を荷ふものにして英國に於ては無事の日所得税の廢止は囂々として喧しきも有事の日重税に對して左迄喧囂を來さざりしに觀るも人民の感情を害するや蓋し甚しからざるなり然れども茲に一の注意すべき點は平時に於ては所得税は可成的之を輕課するを要す何となれば該税は一の補償税にして又有事の日は大に之を重課するの必要あればなり然るに若し平時に於ても他の直税と同一視して課税せんか補償税たるの性質を失ひ有事重税を課すれば妄に富民を窮追するものにして人民の貯蓄、勸勵心を銷磨するの弊害に陥るへければなり所得税の善良なる租税なるとは以上述ふる如し然れども茲に該税に就て最も困難な



る問題は各人の所得額を明確に知ると能はさると是なり既に其所得を明確に知ると能はさるか故に課税の公平なると能さるは亦免れざる所にして理論上より云へは所得税は最も各人の納税力に比例して公平なる租税なれども實際上多少理論と反するなきを得す

凡そ直税の課税物件を調査するに當り第一申告法、第二検査法、第三外標推定法の三種あるとは營業税の章に於て陳述したるか如し然れども第三の外標推定法は單に類別直税に於て適用し得るに止まり一般所得税に於ては之に準據するに能はず故に今日に於ては申告法若くは検査法に依て之を調査するの外他に良法を見出す能はず然れども是等の二法の共に數多の缺點ありて決して完全なる課税法に非ざるとは既に陳述したる如く申告法に於ては人情の常として可成的租税負擔の輕からんとを希ふか故に常に隱蔽詐僞に陥り易く上等社會に於ては通常此の弊少しと雖も中等以下の社會に於ては盛んに行はれ其結果奸詐巧みなる者は其負擔愈々輕く廉直方正なる者は從ひて重き負擔を被るに至る故に人民の申告を以て直に正確なるものとして之に課税するは甚しき誤謬なりとす又検査法に於ては政府が最も嚴密に之を行はんか最も正確に近き額を知るとを得へしと雖も人民の秘事に深く立ち入るか如きは其嫌忌を

破る甚しく經濟の發達産業の進歩を阻礙し加之費用煩勞を要する夥か故に到底今日人民の權利自由を重する文明國に於て斯かる苛酷の検査法を適用するに能はず故に今日是等二法の混合法は最も一般に行はるゝに至れり即ち先づ納税者をして之を申告するの義務を負はしめ其申告の果して正當なるや否やを監督する所の機關を設けて其申告にして不正なれば直に之を矯正するもの是なり而して同しく此二方法を採用する國にして多少其趣を異にするものあり即ち英國に於ては申告法を主として検査法は從とし之に反して獨逸は主として検査法に依り人民の申告は單に検査上の參考たるに過ぎず蓋し英國に於ては國民の性質善良にして德義を重んじ詐僞隱蔽を爲すか如きは大に之を羞ち又他國人と異りて其財産を誇るの風習あるか故に人民の申告は他國に於て到底見ると能はさる正確のものなりとす故に主として申告法に依り検査法は從たるも爲めに甚しき弊害を見ず然れども他の諸國に於ては如此特殊の便宜なく勉めて隱蔽せんとするの傾あるか故に納税者の申告に放任するに於ては其弊害測るへからず故に検査の機關に相當の權力を付與し其監督を嚴密にするに非ざれば課税の公平を得ると能はず而して此機關の組織は國に因りて異り専ら收税官吏を以て之に任ずるものと納税者の内より撰舉せる委員を以てするものとあり收税官吏を



以て之に任するに於ては租税上の知識を有し且つ収税上の經驗に富むか故に監督嚴密にして好結果を擧ぐるの長所ありと雖も所謂官吏風なるものは納税者に一種云ふへからざる嫌忌の念を生せしめ些細の事も壓制なり專斷なりと感せしむるとなき能はず之に反して納税者中より撰擧せる委員に在ては如此恐れなしと雖も之に代ふるに又租税上の知識に乏く且つ經驗なきか故に是等の委員を以て組織するに於ては其効績擧らざるの恐れあり故に是等の弊害を除去する最も善良なる檢査法は納税者中より委員を撰擧し之を助くるに官吏を以てするに如くはなし而して其組織したる機關に對して十分なる權力を付與することを要す然らざれば檢査は殆ど有名無實に陥り詐僞隱蔽の弊害は到底除去する能はされはなり

以上余は所得税の性質及び課税方法を陳述したるか故に更に進んで所得税の賦課に當りて注意すべき要點に論及せんとす

第一、所得税の賦課は必ず比例税法に依るべきことを要す 比例法と累進法との得失に就ては既に前章に述べたる如く累進税は絶對的に不可なるものにして租税公平の原則に合せず又社會政策にも矛盾せる唯偏狹なる感情に動かさるゝ學者の僻論にして決して採用すべきものに非ず其詳細なる理由は本編第十章第八節を參觀せ

らるれば明瞭なるか故に茲に贅せず

第二、所得税は課税の最低限を設け其最低限以下の所得に對しては租税を免することを要す 所得税は須く各人の所得に比例して平等に賦課すべきものなりと雖も少額下の所得に對しては之を免除することを要す即ち所得税に一定の免税額を定め其額以下の所得に對しては租税を免除せざるへからず而して其免税額は素より各國の國情に由て各相異り人民生計の程度高くして爲めに費す費用多き邦國に於ては免税額は高きを要すと雖も生計の程度低くして之か爲めに要する費用少き國に於ては割合に其免税額は低かるべきものなりとす

抑も所得額に是等の免税額を定め租税を免する所以のものは前にも述べたるか如く所得税賦課の眞目的は税法の不備より來る負擔の不公平及び貧民か消費税の負擔の割合に重きか故に之を調和するか爲め賦課する補償税なりとす然るに若し最少の所得を有する者にまで普く所得税を賦課するに於ては貧民は既に消費税の重き負擔に苦み尙ほ其苦痛を増加し該税本來の目的に背反し加之少額なる所得に迄所得税を賦課するとは煩勞多くして其煩勞の割合に政府は収入を増加せざるへければなり故に免税額を定むるとは該税の賦課上決して離るへからざる要件にして



今日該税を實施する邦國に於て之を設けざるものは一もあるとなし  
 免稅額を定めたる後ち尙ほ茲に一の注意を要するとあり即ち僅に其免稅額以上に  
 ある者に對して巨額の所得ある者と同一の稅率を賦課するは甚た不公平なるか故  
 に總所得中より免稅額丈を控除し其殘額に對して平等の比例稅を課するを要す今  
 例を擧ぐれば假りに三百圓の所得を以て免稅額とし稅率を五分とすれば三百〇五  
 圓を有する者も亦千圓の所得を有する者と等しく五分の租稅即ち十五圓二十五錢  
 を賦課するは甚た不公平なる課稅法にして須らく其三百〇五圓の所得中より免稅  
 額たる三百圓を扣除して其殘部の五圓に對して五分の稅率を課すべく又千圓の所  
 得ある者は免稅額を控除したる殘額の七百圓に對して課稅せざるべからず是租稅  
 の公平上誠に明なることにして若し僅に免稅額を超ゆるに過ぎざる所得に迄其全  
 額に課稅するに於ては其所得稅を負擔するの苦痛は之を大所得を有する者に比し  
 て非常に重く又免稅額以下に在る者と非常の懸隔を生ずべければなり今之を我邦  
 の實際に徴して説明するに於ては更に一層明瞭なるを得へし即ち我邦に於ては三  
 百圓以上に課稅し三百圓以下は之を免稅し而して三百圓の所得を有する者は千圓  
 以内の所得を有する者と總て同一に一分の稅を負擔すと雖も三百圓の所得を有す

る甲か三圓の租稅を出すは之を九百九十九圓の所得を有する乙か九圓九十九錢の  
 租稅を納むるに比すれば其苦痛は遙かに重しと云はざるを得す何となれば甲も乙  
 も其生計上の費用は甚しき懸隔なきか故に所得中より生計費を控除したる殘額を  
 以て甲と乙とを比較すれば乙は割合に甲より多くを剩すべければなり管に是等の  
 不公平あるに止まらず之を課稅點以上に在るものと以下に在るものと比較するに  
 於ては更に不公平の一層甚しきを見る即ち三百圓の所得を有する者と二百九十九  
 圓の所得を有する者とは其生計上に於ても負擔力の點に於ても格段の差別なきや  
 明なり然るに前者は三圓の租稅を負擔するに反して後者は一錢の負擔をも荷ふと  
 なし是れ實に不公平の甚しきものに非すや斯の如き不公平あるか故に自から納稅  
 者の德義心を破壊し實際三百圓以上の所得を有する者も租稅を負擔することを厭ふ  
 て可成的之を隱蔽して以て租稅を避けんとするに至るへし故に是等の不公平を矯  
 正し弊害を除去するには三百圓を以て免稅額とせば所得の大小に拘はらず一般に  
 其免稅額丈を控除したる殘部に同率の租稅を賦課すべきものなりとす如此すれば  
 租稅を公平にし隱蔽の弊害を除去し得るに止まらず其免稅額を納稅者生計の最少  
 費用の點迄下すとを得るか故に大に課稅の範圍を廣くし又政府の収入額は増加す



るを得へし要するに公正上より見るも又財政上より見るも所得税は須らく免税額を定むるの必要ありと云ふへし

第三、所得税は所得の種類に由りて税率を異にするを要す 凡そ所得税は所得種類の如何を問はず總ての所得に課税するものなれども大体の上より所得の本源を區分すれば資本より生ずる所得と勤勞より生ずる所得との二種あり此二種の所得は其性質大に異り資本より生ずる所得即ち不動産より生ずる収入若くは流動資本の貸付け或は公債株券等の収入は所有者は之を擁して逸居し而かも其収入は安固にして永久に繼續し資本の存在する限りは所得の盡くるとなしと雖も勤勞より生ずる所の所得に在ては唯其人の勤勞中収入を得るのみにして疾病の爲めに若くは老衰其他の事情よりして勤勞を廢せんか其所得は忽ち止熄するか故に其安固ならざるや明なり

如是此二種の所得は其性質大に異なるか故に所得税を賦課するに當ては必ず取扱を異にせざるへからす今日歐洲各邦に於て施行する所の者は此主義により所得を資本所得と勤勞所得とに分ち勤勞所得に對しては資本所得に於けるよりも輕率の租税を賦課せり然れども英國の如き普國の如き又我邦の如きも單に所得總額を標準

として一定の税率を課し其間差別を設けず是れ甚だ不完全なるものにして勤勞所得は前述の如く不安固にして且つ一時若くは永くも其者の一生涯に限るか故に其所得中より一部を分割貯蓄して疾病若くは不時の災害に由て勤勞に従事すると能はず從て収入を得ると能はざる場合に備へざるへからす又老衰後若くは自己の死亡後に於ける家族の計を爲さるへからす即ち勤勞に由て所得を得るものは是等の爲に所得の大部分を分割するか故に年々得る所の所得額は資本所得に由るものと二者同額なるも租税の負擔力に於ては大に異らざるを得ず「マクラツ」氏嘗て之を論して大に精細なるかたに余は氏の説を抄出して之を證せんとす氏は曰く「茲に土地を所有し之を貸付して年々一千磅を収得するものあり又別に代言若くは醫業に依りて同しく一千磅を収得する者あり此二人は其取得額同一なりと雖も租税負擔力の點に於ては大なる徑庭あり故に若し此二人をして其負擔の難易を同一ならしめんとするには勤勞に由て収入を得る者の所得中より生涯確固たる収入を得らるへき保険料を控除して以て其殘額に對し課税せざるへからす故に今勤勞に由る年々一千磅と收得する人にして年齢四十歳なりとすれば英國の死亡表に據るに尙ほ二十七年半の生を保つへし而して英國に於ける生命保険通常の割合を以て之を



積算すれば其一千磅の収入は恰も資本により確乎たる所得を有する者の六百六十磅に相當せり故に若し税率一割なりとすれば資本所得の千磅に對しては百磅を賦課すへきも勤勞所得の千磅に對しては六十六磅を課すへきものなりとすと以上氏の所論は正鵠を得たるものなりと謂ふへし然れども一の困難なる問題は若し氏の説の如く勤勞所得を有する者は人毎に一々之を計算するとせば到底其煩に堪へざる是なり是を以て各國皆其煩を厭ふて資本所得と勤勞所得とを混一して課税するを常とせり然れども斯かる負擔力の差別あるものに對して同一の取扱を爲すは甚だ不公平なるか故に各人別々に之を計算せざるも此二種の所得は其税率に相當の差別を設くるは蓋し緊要なりと云ふへし尙ほ又所得税をして眞に公平を得せしめんとするには種類の區分を單に此二種に止めず一層精密に資本所得も地料若くは公債、株券の配當金或は貸付金の利息の如き特に監督を要せず逸居して得る所の所得と日夜役々として事業を經營し而して得る所の商工業等の収入と宜く之を區分すへく又同じく勤勞所得に於ても官吏若くは醫士、辯護士等の如き高等の職業に従事する者と普通の職業に従事する者と亦宜く課税上の取扱を異にすへきなり然れども如此精密なる所得の類別は愈々徵税上の手数を増加し益々困難ならしむ

るか故に今日學者は皆之を資本所得と勤勞所得の區分に止むへしと爲せり  
所得税の課税に當りて注意すへき要點は畧は前叙の如し故に茲に歐洲諸國の所得税法及び我邦の現行法に就て少しく述ふる所あらん

英國は所得税の鼻祖にして千七百九十八年當時の宰相ピット氏始て之を設置し以來或は之を廢止し或は之を再興し其間税法の改良屢々行はれ該税は常に財政改革の便に供せられたりしか千八百四十二年「ロバートピール」氏が宰相たりし時歳入の不足を補ふ爲に暫時の名目を以て之を設置したるより以來荏苒之を廢止するの時期なく遂に今日に及て殆ど廢止する能はざるに至れり抑英國の所得税は五種の類別直税より成りて(甲)種は土地家屋の不動産に課するものにして(乙)種は土地耕作の利益に課し(丙)種は會社の配當金及び國債證書の利息に賦課し(丁)種は工業商業の所得に課し(戊)種は官吏公吏及び會社員の給料年金に賦課するものなりとす而して(甲)種の所得は最も明確にして隱蔽し難く先づ土地使用者に課し是等のものは地主の爲め租税を納めて地料より税額を減除し地主にして所有地書入れの負債めれば債主に仕拂ふ利息より税額を減除す又直接に自から仕拂ふ場合なきに非ず第二即ち(乙)種の所得は特に區別を設け英蘭に於て農民の利益は地料の半額蘇蘭に於ては地料の三分の一に當るものと



推定せりと雖も是れ唯推定にして實際に於ける不公平甚た多きを免れず(丙)種の内國債の利息に對しては申告を要せず政府に於て直ちに之を賦課せり(丁)種即ち商工業の所得は其營業の景況利益の多少を他人に示すは一般に嫌忌する所なるか故に特別に委員を設けて之に申告するを得せしむ(戊)種即ち學理上の所謂勤勞所得は其内官吏の俸給は申告を要せずして直ちに俸給中より税額を控除せり如此各種各々其の方法を異にすと雖も税率は皆同一にして所得金額百五十磅に達せざるものは悉く課税を免除し百五十磅乃至四百磅の所得には特に百二十磅を控除して其殘額に課税せり故に英國の所得税は所得の種類を五種に區分すと雖も資本所得と勤勞所得と税率を異にせるか故に我邦の如く單に所得總額に賦課するものと異なるなく其不完全なるや即ち一なり而して課税の方法は被税者の申告に基き被税者は毎年所得申告書を製して之を所得税賦課吏員に呈出す賦課吏員は地方吏員より之を撰舉し中央政府の關せざる所にして賦課及び収税の職務を兼ぬる者最も多し是等の官吏は種々の方法を以て被税者申告の當否を調査し其賦課額を確定したる上は是等吏員の事務を監督する爲めに中央政府の任命したる検査官に其調査の成績を呈出し検査官は再び調査修正して然る後ち之を施行す如此英國の所得税は人民の申告に基き二箇の機關を設て精細

なる調査を爲さしむると雖も尙ほ(丁)種即ち商工業者所得の申告は詐僞隱蔽行はれ其隱蔽せらるゝ所得額は凡そ被税所得額の三分の一に達すへしと云ふ斯の如き有様なるか故に所得税廢止論は常に囂々として絶ゆる時なしと雖も今日の如く輕率の課税を以て大に財政上に裨益を與ふる租税は單に公正上の理論のみを以て廢する能はず即ち「タイムズ」新聞の如きも所得額千分の一二を税し又巨額の除税減除を爲して一億三千二百万法の收入を得尙ほ財政困難の時に當ては優に五億乃至六億法の收入を得へき租税の廢止を唱ふるか如きは愚拙の極と云ふへしと論せり

次に普國の所得税を見るに所得の種類を分て第一不動産の收入第二資本の收入第三商業の收入不動産借用者の收入官吏の俸給及び高等なる職業其他資本を要せざる事業の收入の三種に區分すと雖も其税率及び課税法に於ては皆同一にして何等の差別あるとなし而して租税の賦課法は等級税法に依り課税は所得額一千ターレル以上にして是れより二十四萬ターレル以上迄を三十級に區分し各級税率を異にすと雖も同一の階級に在りては所得額に差別あるも負擔を異にすとなし即ち其概略を擧ぐれば左の如し



等級	所得額	税率
三十等	二〇〇〇〇	三〇
二十九等	二二〇〇〇	三六
二十八等	二四〇〇〇	四二
三等	一八〇〇〇	五四
二等	一〇〇〇〇	六〇
一等	四〇〇〇	七二

以上

如此所得額に等級を設け而して各納税者の等級を分つは町村委員の掌る所にして是等の委員は邑の行政官吏の内より邑會に於て之を撰擧し其委員長は官撰に依て任命せり是等の委員は納税者の財産所得に關し十分なる調査を爲すを得と雖も爲に納税者を苦め若くは其秘事に深く立ち入ることを禁せり是等町村委員の上に又地方議員の撰擧したる州郡委員なる者ありて其委員長は亦官撰にして若し町村委員の定めたる分級に對し納税者に不服ある場合には此州郡委員に上告するの途を開けり斯の如くして普國所得税法に於ては検査法を嚴重にし人民の隱蔽詐偽を防遏し負擔の公平を得るに努むと雖も納税力の大に異なる勤勞所得と資本所得と同一視して其取扱を異

にせず加之租税を所得額に比例せしめずして等級税の賦課法に依るか故に負擔は甚た不公平にして其非理なる寧ろ累進税よりも一層甚しきものありと謂ふへし何となれば累進税法に於ては同等級に屬するものと云へども所得額に由りて納税額を異にすと雖も普國の所得税に於ては同等級に屬する者は其等級内に於て大所得を有する者も小所得を有する者も納税額は同一なりとす即ち第三十等に於て一千ターレルの所得を有する者も千二百ターレルの所得を有する者も納税額は等しく三十ターレルなるか故に前者は三分の税率にして後者は二分五厘の税率に當り所得の多額なる者は却て其負擔輕きか如き顛倒せる有様を呈せり是れ豈課税の公平を得たりと謂ふを得んや

次に我邦の所得税に於ては所得を二種に區分し一は公債證書の利息會社配當金流動資本の利息及び俸給恩給年金手當等にして是等は直ちに其金額を以て所得額と看做し一は不動産及び工商業者の所得にして是等は其所得額中より租税町村費及び収利上の實費を控除したるものを以て所得額と看做せり然れども資本所得と勤勞所得とに據て取扱を異にせずして一般に三百圓以下の所得は之を免税し三百圓以上三萬圓以上迄を五等級に分ちて累進税法に依り最下級即ち五等は三百圓以上千圓以下の所



得にして之に百分の一税率を課し一等即ち三萬圓以上の所得に對しては百分の三を課せり而して所得額を確定するは各納税者の申告に基き郡區内の納税者中より選舉したる調査委員ありて其申告の正否を檢査修正し調査委員會の會長たる郡長より委員會の決議に係る等級金額を納税者に通達し納税者異議あるときは之を府縣知事に上申し府縣常置委員會の判決を仰ぐとを得現行所得税の大体は以上述ふる如くにして甚だ不完全の税法たるや余か右に述べたる所得税の原則に照して明なり然れども尙ほ讀者の參考に資する爲め其改正を要する點を左に指摘せん

(一) 累進税法を廢止して比例税法を以て之に代ゆると

(二) 課税の最低點を三百圓と爲したるは我邦富の程度と權衡を得ざるか故に之を下して二百圓と爲すと

(三) 課税の最低額全体に課税を爲すは公平の原則に反するか故に二百圓以上の所得を有する者は其所得額中より二百圓を控除したる殘額に課税すへきと

(四) 資本所得と勤勞所得と其税率を異にすへきと

(五) 今日の調査委員なる者は租税上の知識及び徵税上の經驗皆無にして檢査監督の實を擧ぐると能はざるか故に之を改正し委員の半數は收税官吏を以て之に任ずると

と

以上五箇の要點は實に現行所得税法に於て改正を要する緊急なるものにして之を斷行して始て庶幾くは完全なる税法と爲り公平普及の課税を行ふを得へく又其税率は可成的輕くせば以て一朝財政の急を救ふ必要の場合に當りては適當なる點迄税率を増加するとを得るに至らん

尙ほ本章を終るに臨みて少しく政府の收入額は各國各別の事情に由りて多少ある所以を述べんと欲す今歐洲諸國に於ける最近の所得税額を見るに

英國	千八百九十六年度豫算	一千五百五十三萬磅
澳國	全	二億九百三十九萬五千フロロリン
伊國	全	二億八千八百十八萬三千三百リル
日本	明治三十年豫算	百九十萬五千六百九十六圓十二錢三厘

如此國に由りて大に政府の收入額を異にする所以のものは税率の輕重以外に種々の原因ありて英國の如きは現に其税率甚だ輕きに拘はらず却て收入額は遙かに他國に冠絶せり故に左に其原因に就て少しく論せん

第一、國富の多寡に由ると 元來國富の増進は人民所得の増進に由るものにして國富



の強大は換言すれば各人富の強大に外ならず即ち富裕なる邦國に於ては収入額多く之に反して貧弱なる邦國に於ては其収入額少きは亦別に説明を要せざるべし。

第二、富分配の有様に由て異ると 富分配の有様とは一國に於ける貧富懸隔の有様を指すものにして凡そ所得税は必ず一定の免税額を設くるの必要あることは前に述べたるか如し故に今若し富の分配平均を得て貧富懸隔の甚しからざるや免税點以下に於て租税を免るゝ者多かるべく又納税者の富に於ても非常に巨大なるもの少きか故に政府の収入額は少からざるを得ず之に反して貧富の懸隔の甚しき邦國に於ては一國の富の大部分は富豪の手に集まるか故に是等は皆課税せられ租税を免るゝ富の額少きか故に収入額は必ず多からざるを得ず即ち富の分配の有様に由て免税の富を増減するか故に一國全体の總富額は同一なるも収入額は異らざるを得ざるものなりとす是れ英國の収入額か他國に比較して遙かに多額なる重なる原因にして富の分配宜きを得る邦國に於ては免税額を低下するに非されは假令國富は巨大なるも多額の収入を得ること能はず

第三、納税者徳義心の厚薄に由ると 政府か各納税者の所得額を知るの容易ならざるとは既に詳論したるか如し故に若し納税者の申告正確にして詐偽隠蔽を爲す者な

きに於ては脱税の所得なく又政府は徴税上の手數費用を要すると少きか故に収入額従て多しと雖も之に反して詐偽隠蔽盛に行はるゝに於ては脱税の所得多く徴税上に無益の手數經費を要するか故に収入額は勢ひ減少せざるを得ず而して其詐偽隠蔽の行はるゝと否とは一に國民の徳義心の厚薄に由るものにして英國人民の如く徳義を重んじ詐偽隠蔽に由て租税を免るゝか如きは破廉恥の極なりとして之を恥つるの風習行はるゝに於ては其申告は正確なるを得へしと雖も我邦の如く封建時代財産權の不安固なりし爲め自然隠蔽自衛の風習を成し今日に至るも尙ほ此惡習を脱せず敢て之を爲すとを恥ぢざるに於ては其検査法如何に嚴密周到なるも容易に此惡弊を變劑すると能はざるなり

## 第十七章 分頭税

分頭税は國家財政の未だ幼稚なりし時代に於て汎く東西諸國に行はれたる租税にして財産所得の多寡を論せず人頭に對して均一に賦課する所の租税を云ふ蓋し經濟組織の未だ發達せざりし古代に於ては人民の収入を得べき資本は唯自己の勞力にして日夜勞役に従事して以て衣食住の費用を充したるに止まり資本を蓄積して以て収入



の増加を計るか如き知識は未だ存せざりしなり故に人頭税は最も當時に於ては公平にして且つ良好なる租税なりしなり我邦に於ても大寶令に所謂庸なる者は即ち此人頭税にして其以前に於ても重なる租税は人頭税なりき然れども該税は今日の如く經濟發達し又昔日の如く人民の収入は單に其勞力よりするものに過ぎざるか如き單純のものに非ざる社會に於ては甚だ不完全たるを免れず即ち今日人民の収入は不動産より來るものあり流動資本より來るものあり各種の營業より來るものあり又同しく各人の勤勞より來るものと雖も腦力的勤勞と體力的勤勞とに依り高等なるものと下等あるものとありて其収入額大に懸隔し從て納税力に差違を生したるか故に之に均一なる人頭税を賦課するは最も不公平なるに至れり

人或は人頭税の必ずしも排斥すべきものに非ざることを辯護して曰く既に人民相集りて社會を爲し政府を戴て相俱に國家を形成し其保護を受くる以上は各人は皆悉く租税を分擔すべき義務を有するか故に人頭税は決して不道理なる課税に非ず又該税に對して不公平なりとの非難あれども貧民か堪へ得る輕税に止むるに於ては必ずしも憂ふるに足らず且つ該税は其徵收甚だ容易にして又租税の分擔は人民をして愛國の情を起さしむるものありと爲せり然れども是等の議論は國に間接税の設けなく百般の

經費は皆悉く直税に依る場合に於て亦一理なきに非ずと雖も今日開明諸國に於て間接税の設置なき國は一も之を認めず左れば是等の人民は直税こそ負擔せされ皆間接には國家の經費を分擔するか故に妄りに貧民に重課する是等の租税を設置するは決して策の得たるものと謂ふと能はず故に近世孰れの邦國に於ても漸次之を廢止し唯佛國、魯國、合衆國等二三の國に於て存するに過ぎず

佛國の分頭税は革命の時人毎に三日の勞力税を賦課し其一日勞力の報酬は地方政府の決定に任したるより以來屢々變更ありたるも現行法は同しく三日間の勞銀を課するものにして其平均額は一日五十「サンチーム」より一法五十「サンチーム」の範圍内に於て各州々會に於て之を定むべきものとせり故に佛國の分頭税は多きも一ヶ年四法五十「サンチーム」を出てす少きは一法五十「サンチーム」に過ぎざるなり而して今日に於ては實際其得る所の勞銀は大に騰貴せりと雖も千八百三十二年の法律に於て之を増課することを得すと爲したるか故に今尙ほ依然たり

前述の如く佛國の分頭税は純然たる分頭税なりと雖も魯國の分頭税は寧ろ所得税若くは財産税とも稱すべきものなり即ち中央政府に於て先づ徵收すべき總額を定め之を各州若くは各縣に配賦し各州若くは各縣は人民の財産若くは所得を推定して之を



徴收せり即ち収税官吏の臆断に由りて課税せらるゝものなるか故に常に苛察重斂專横、不公平等の悪弊に陥り最も不完全なる租税にして則ち魯國人民にして始て能く之に堪ふるものと云ふへし

北米合衆國「マサチューセツ」州に於ては一種奇異なる方法に依て人頭税を賦課せり即ち丁年以上の男子にして参政權を有する者は毎一人に二弗の人頭税を拂はしむ而して千八百七十年該州の首府「ボストン」に於ける納税者の數は五萬四千三百四十二人にして總人口二十五萬〇七百人なりしか故に殆ど四分の一に當れる割合なり該法は頗る新奇なる税制にして参政免許税とも稱すへきものにして人民の感情を害するとなき容易に徴税するを得るか故に或る財政學者の稱讚措かざる所なりと雖も一方より之を見れば好餌を興へて人民の意思を誘惑し納税力の如何をも顧ずして徴税するものにして實際人民に過重の苦痛を嫁するを免れず故に租税上より之を見れば決して善良なるものと稱する能はず然れども政治上の必要よりして米國の如き民主國か之を施行するは強ち非難すへきにも非ざるへし

## 第十八章 等級税

等級税は人頭税の一步を進めたるものにして外部の事情に由り各人の財力を測定し之を等級に區分して各級別々の税率を賦課する所の租税を云ふ故に該税は分頭税と所得税の中性なるものにして同一等級に屬するものは總て同額の租税を負担すと云ふ點より見れば分頭税の如くなれども又不完全なから財力に比例すと云ふ點よりすれば所得税に近きものなり故に其等級愈々精密なれば從て所得税に近似し愈々等級の數を減すれば從て分頭税に類似す即ち往時英領印度に行はれたるか如き簡單なるものなれば分頭税と稱するも妨げなしと雖も今日現に普國に行はるゝ如き精密なるものなれば寧ろ所得税に近きものと謂ふへし

今等級税の長所を擧げは左の如し

第一等級税は人頭税に比すれば公平の原則に合せり 人頭税は各人の財力に比例せずして一般に均一の租税を課するものなるか故に貧富負擔の輕重を異にするの不公平ありと雖も等級税に於ては其財力に比例するか故に分頭税の如く不公平なるものに非ず

第二等級税は之を賦課すると甚だ容易なり 等級税に於ては所得税の如く一々各人の所得を精査するに非ずして外部の事情即ち財産の多少生活の程度職業の種類等



に由て等級を定むるものなれば各人の所得と精密に比例すると能はずと雖も等級税本來の目的は素より茲に非ずして寧ろ其簡易なるを尊ぶに在り即ち所得税に於ては申告法、検査法等種々の手段を盡し其詐偽隠蔽を防ぎ正確なる所得額を知る爲めに幾多の手續煩勞を要すと雖も該税に在ては其概略を知れば足るか故に納税者の内事に立ち入りて之を苦しましむるか如きとなく從て又政府の煩勞も非常に少きを得へし加之等級税は之を所得税に比すれば尙ほ一の長所を有するものなるが如し凡そ所得税に於ては一に所得の多少を標準とするか故に多額の所得を有するも出費の多き者は所得少くして出費少き者より却て其負擔は苦痛多き者あり然るに等級税に於ては是等の事情を參酌するか故に納税額は其納税力と適當なる權衡を保つとを得るものなりとす

第三等級税は細民に迄直税を負擔せしむるを得 所得税に於ては細民の所得を一一々調査するとは非常に困難にして手續甚しく課税は不公平に陥るか故に孰れの國に於ても課税の最低點を設け其以下の所得は之を免除すと雖も等級税に於ては其賦課徴収簡易なるか故に容易に細民に迄直税の負擔を及ぼすを得へし

第四等級税は財政上重要な財源たるを得 富の分配平均を失し貧富の懸隔甚しき

國に於ては等級税の収入は大ならずと雖も富の分配能く平均を得て大富豪及び極貧者少く中産者多き國に於ては其収入は非常に巨額に上るものとす蓋し富民を基礎とする租税は各個人の納税額は大なりと雖も其範圍狹少なるか故に収入少く納税者多數なる中産者以下の人民を基礎とする租税は各個人の納税額は少きも其範圍廣大なるを以て収入は割合に巨額に上るを得へし之を普國の例に見るに實に左の如し

等級税	一八五四年	一八六四年	一八七五年
所得税	三〇五〇、〇〇〇法	三六〇〇、〇〇〇法	五二〇〇、〇〇〇法
	八六一、七五〇〇	一三三六、九〇〇〇	三五〇〇、〇〇〇〇

如此等級税の収入は意外に巨額なるものなりとす然れども前表に於て見るに等級税の伸張力は遙かに所得税に及ばず即ち初めの十年間に等級税一割八分の増加に對し所得税は五割五分を増加し後の十一年間等級税は四割四分の増加に對して所得税は一倍六割一分を増加せり如此等級税の伸張力か遠く所得税に及ぶ能はざる所以のものは第一富の増殖は富者に速にして細民に遅きと第二納税者の等級一たひ定れば確然たる明證あるに非されは其等級を進むる能はさると第三普國に於て



は遽かに富裕なる都府の其版圖内に増加したると第四各人の富増加すれば初め等級税を納めたる者は後に所得税を納むるに至るに基せり而して今日に於ては遠く所得税の収入は等級税の上に出て千八百八十九年の調査に由れば所得税總額は四千七百十萬九千馬克にして等級税の總額は三千三百七十萬六千馬克なりとす如此其伸張力に於ては所得税の比に非ざるも尙ほ巨額の収入ありて財政上一大財源たるを失はざるなり

以上述ふるか如く等級税に數多の長所ありと雖も亦決して弊害なきに非す今其重要なものを擧れば

第一等級税の査定は官吏の臆斷に由る 等級税に於ては右に述ふるか如く一々各人の所得を精密に査定するものに非ずして外部の事情に依り官吏の推斷を以て之を分級するものなりとす故に其査定は常に臆測杜撰に陥り甚た不完全なるものにして實際の所得以上の等級に編入し若くは割合に低き等級に編入せらるゝものありて負擔は到底不公平たるを免れず普國の如きも近年輿論の反抗の爲めに漸次等級を細密にして所得税に近似するに至れり

第二等級税の賦課法は本來不公平なるものなり 右の如く普國に於ては漸次等級を

細密にして所得税に近似するに至りたりと雖も等級税の賦課法は本來不公平なるものにして曩きに普國の所得税に於て詳論したる如く同等級に屬するものは所得の多少に拘はらずして同一税額を賦課するものなるか故に其主義に於て既に不完全たるを免れず

第三等級税は細民を苦しましむるものなり 既に前章に論したる如く細民が消費税の負擔は決して輕からざるか故に所得税の如きも一定の免税額を規定し貧民の負擔重からざるを勉む然るに強て細民に迄租税を負擔せしめんとして等級税を賦課するは徒に細民の苦痛を増加し之を驅て益々悲惨の境に陥るものなりと云ふへし以上述ふるか如く等級税は其徴收簡易にして又能く巨額の收入を得るの長所ありと雖も既に課税の主義を誤り又其分級は一に官吏の意思に由るものなるか故に貴重な人民の財産權は是等小官庸吏の爲めに毀損せらるゝの危険に迫り加之貧民の苦痛を増加するの恐あり故に「ポリュエー」氏の如きも等級分頭税は徹頭徹尾不可なりとし多數の學者も亦皆之を非認せざるはなし然れども余は未だ之を以て絶對に不可なるものとして全く排斥する能はず即ち一國富の分配宜きを得て極貧者少く又生計の程度一般に低き邦國に於て該税を所得税の補助税として所得税の課税點以下の所得所有