

ハ、扶養者ヲ失ツタ寡婦及孤兒ニ課税スルコトハ、大ナ殘酷及不公正ト非難セラル。何ゼトナレバ、多クノ場合、扶養者ノ喪失ニ依ル經濟上ノ損失ガ殘サレタル相続財産ニ依ル致富ヨリモ一層大イカラトイヒ、につちモ、父ノ死ハ往々ニシテ、一家族ノ爲メニ、單ニ深キ惱ミタルノミデナク、又實ニ經濟上ノ損害ダト爲シ、尙ホ間接ノ言表ハシ方デハアルガ、すたんぶモ、遠親者ニ於ケル期待ノ元素ハ直接ノ家族ノ其ヨリモ一層小ニ、其驚キハ一層大ニ、隨フテ國家ハ困難ナシニ遠親者ニ一層大ナ犠牲ヲ要求シ得トイフ。⁷⁾

(2) 特ニ子孫ノ相続ニツキ——へつけるハ、子孫ノ相続デハ、財産増加ガ既ニ前以テ豫見セラレルト爲シ、えーべるひハ、子孫ヘノ課税ガ多クノ方面カラ特段ナル力ヲ以テ反對セラレル。其ハ狹義家族ニ於ケル財産ハ、兩親ノ管理下ニ於ケル共同ノ家族財産ヲ表ハス。隨ツテ其死ニヨリテ所有ノ變更ハ法律上ニハ現ハル、ガ、事實上ニハサウデナイ。此ニ相続ハ多クハ財産増加ヲ意味シナイ。ムシロ唯ダ相続人ノ經濟的存在ノ從來ノ基礎ヲ確保スルノミダトイフコトカラシテダトイフ。⁸⁾

(3) 小額財産又ハ勤勞的被相続人ノ場合ニツキ——くらいつらえひたりハ、形式上ニハ、相続人ガ一層富ムコトニナルケレドモ、實際上ニハ、相続ガ直接ノ損失ヲ意味シ得ル。特ニ其收益ニヨリテ關係者ガ生活シ能ハザル小財産ノ歸屬ヨリモ、扶養者ノ死ニヨリテ生殘者ニ取り財政上一層困難ナ時ニ然リト爲シ、はんたーハ、少數ノ場合ニハ、能力ノ増加ノ實現シナイコトガアル。其ハ丹精ナル夫ガ妻及從屬スル小供カラ奪去ラレタ場合ノ如シト爲シ、更ニ他ノ處ニテ、寡婦又ハ從屬スル小供ニ殘サレタルモノ、小額ノ場合ニハ、明カニ、負擔ニ堪ユベキノ能力ニ於ケル増加ハナイ。隨フテ此ニハ課税サレテハナラヌトイフ。⁹⁾

(註五) こんらーどハ、夫婦間ノ場合ニ、特ニ夫ノ方ヲ免ズル理由ハナイ。其ニテハ多クハ、彼ガ取得者トシテ、經濟上ノ地位ヲ、妻ヲ失フコトニヨリテ不良トセラレナイ。夫ノ死シタル後、富ガ存スルトキニハ、此ガ妻ニ於テモ

不良トハナラヌデアラウトイフ。¹⁰⁾

(B) 家族制度ニ於ケル家督相続ニ就イテ之ヲ見ル——トキニ、此ニモ相続ニ於ケル應能課税ヲ制限スルモノアルヲ見出ス。此家ノ制度ガ法制上ニ認めラルル以上ハ、家ガ國家組織ノ内部ニ於ケル一ノ共同生活ノ經濟的及其上ニモ道義的ノ單位トシテ公認サレタモノトシナクテハナラズ、此ニ相當ノ財産ヲ保持セシメテ、其家ニ屬スル祖先ノ祭ヲ續ケシメ、祖先ノ名譽ヲ維持シ又ハ更ラニ一層高揚セシメルヤウニシ、之ニヨリテ以テ其綜合全體タル光榮アル國家ヲ保維シ發展スルコトニナラシメヤウトイフ意義アルモノトシナケレバナラヌ。然リトスルトキニ、家ノ戸主ハ、本來其家ニ屬スル財産ヲ自分一箇ノ利益ノ爲メニ有チ又處分スベキモノデハナク、常ニ、其ノ永續性ヲ有ツタ家ノ爲メニ、隨フテハ國ノ爲メニ有チ又處理スベキモノトスル。彼ハ法律上ニハ其自由處分ヲ許サレテ居ルトシテモ、道義上ニハ之ヲ濫用シテハナラズ、家ノ爲メニ、隨フテハ國ノ爲メニ有ツトイフ義務ヲ自覺スベキモノトスル。若モ各戸主ニ於テ此道義的理解ガ存スルナラバ、家督相続ノ場合ニハ、一人ガ或財産ヲ他ノ箇人ヨリ移サレテ我ガ物トシタトイフヨリハ、ムシロ此ニテ家長トイフ一ノ役目ニ就キ、家トイフ無形ノ主體ニ屬スル財産ヲ管理シ、即チ保持シ増加スル

10) Conrad, a. a. O. S. 113.

7) Shultz, The taxation of inheritance. p. 262; 263, 266. Tyska, Fw. 2 Aufl. S. 233-234. Nitti, l. c. p. 164. The social significance of death duties, adopted by Stamp, p. 14-15.

8) Heckel, Fw. I. S. 422. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 403.

9) Kleinwächter, Fw. S. 289. Hunter, P. f. p. 385, 390.

職務ニ當ルコトニナツタト感ズルコトニナリ、之ニヨリテ彼ニ税ヲ拂フ餘力ガ増シタトカ、不勞ニシテ利得シタトカイフコトノ感ハ薄ク、却ツテ彼箇人トシテハ此ニヨリテ義務、職責ノ負擔ガ加ハツタモノト感ズベキデアル。斯カル道義觀ガ強キトキニ、初メテ人々ノ經濟行動ガ緊張シ、又改善セラルルヲ得ルノデアリ、之ヲ單ニ一般普通ニ行ハルルヤウニ、相續人ガ彼箇人ノ利益ノ爲メニ自由ニ管理シ處理スルヤウニナツタモノダト觀念スルトキニハ、其財産ガ濫用セラレ又悪用セラルルコトモナラナクテハナラナイ。ダカラ家督相續人ニ於テ右イフヤウナ道義觀ノ出來ルダケ強クナルコトガ望マシク、既ニ此ガ望マシトスルニ於テ、相続税ヲ重クスルトキニ、此道義觀ヲ抑制スルコトトナツテ、此希望ニハ副ハナイ。固ヨリ今日ノ實際ニ於テ家督相續者ニ於テ右ノヤウナ道義觀ガ十分ニ行ハレテハ居ラズ、箇人主義的見解ガ却ツテ一層多クニモ行ハレテ居ルノダカラ、此事實ニ則シテ、家督相續ニ一ノ不勞利得ヲ認メ給付能力ノ發生ヲ認メテ、課税スルコトハ、必ズシモ排斥シ去ルベキモノデハナイケレドモ、右ノ如キ道義觀ノ存在及其普及ガ理想トシテ望マシトスルニ於テ、此ヲモ尊重シテ、之ヲ破壊シ抑壓スルヤウナ租税ハ出來ルダケ低キニ置クコトガ得策デアリ、ソシテ其ハ此道義觀ガ存シタト前提シテノ相續人ノ能力感ニ相應

スル所以デモアル。

第二段 家族主義的見解ニ基ク道義及 經濟上ノ弱點

(一) 家族觀ノ道義及經濟上ノ重要——家族觀、隨ツテ生ズル、又ハ其根底ヲ成ス所ノ家族生活事實及家族制度ノ如何ニ道義上經濟上ニ重大ナルモノカトイフ事ハ、前段、應能課税ノ説明ノ前提トシテモ一通リハ説イタ所デアルガ、尙一層此意義ヲ明カニスル爲メニ、茲ニ、モ一度説イテ見ル。

(A) 家族ノ經濟生活ノ事實ノ重要——夫婦及未獨立ノ子供カラ成ル家族トイフモノハ、人ノ最自然的ノ生活單位デアツテ、人工デ出來タモノデハナク、自然ニ出來タモノデアリ、單ナル機械的ノ集合デナクシテ有機的親密ナル關係ヲ有ツタモノデアツテ、各員ガ分立シ分解サレサウデアツテ容易ニハ其ガ出來ナイ。此間ニモ往々ニシテ感情ノ疎隔ヲ生ジ仇敵視スルトイフコトモアルケレドモ、ソナナ事ガ永續シ固定シテ本ノ親和ノ恢復ノ出來ストイフノハ非常ナ例外デアリ、全體トシテ見ルトキニ、家族員ノ間ニハ一たび喧嘩シテモ又

知らヌ間ニ仲直リヲシテシマヒ、共同ノ敵ノ前ニハ以前ノ争ヲ打忘レテ助ケ合フヤウニモナル。其ノ互ニ助ケ合フトキニハ、眞ニ自分ヨリモヨリ多ク可愛イトサヘモ思フ。人ハ妻ノ爲メ、子供ノ爲メナラバ、己ヲ棄テテモ代ツテヤリタイト思フ、其愛ノ流レハ實ニ不可思議ナカヲ有ツタモノデ、此レホド麗ハシクモ貴キモノガ、此世ノ中ノ何處ニアルダラウカトモ思ハレル。凡ベテノ道德ガ自己ヲ出發點トスルトモイフガ、ムシロ自己ヨリモ自己ハ家族ヲ出發點トスルトイフノガ正シイ。此自然ナル力強キ道義心ノ萌芽ハ宜シク之ヲ培養シ、推シ擴ゲテ一般社會人へ、更ニ國家へモ及ボサシムベキモノデアル。即チ人間ノ本能ニハ、自己ヨリモヨリ多ク家族トイフモノヲ愛スルトイフコトガアリ、此ガ他愛ノ第一歩デアツテ、人ハ此ニ現ハルル氣持ヲ社會國家ニ及ボスヤウニ修養スルコトヲ努メナケレバナラス。人ノ他愛ガ家族ニ止マリテ社會國家ニ及バヌトイフコトモアリ得ルガ、其ハ修養ノ不足ニ基クモノデアリ、將來、教育上ノ努力ガ一層進ンダナラバ、之ヲ斯ク導クコトハ出來得ルト信ズル。此人ニ於ケル自然ノ感情ノ發露ヲ無視シテ、一足飛ニ、人工的ニ國家愛ヲ説イテ見タ處デ眞ニ徹底スルトイフコトハ六ツカシイ。即チ國家教育ノ大本トシテハ、此家族愛ヲ養フテ、其ヲ土臺トシテ國家愛ヲ教ヘ導カナケレバナラス。然ルニ若モ

相續税ナドノヤウナ國家制度ニヨリテ、此折角ノ家族愛ヲ薄カラシメ、家族ヲ人工的ニ分裂セシメ、個人主義的ノ感情ヲ養ヒ、家族員相互間ニ於テ相争フノヲ怪シマヌヤウニナルトキニ、國家社會ノ中ニテモ一層此風ヲ助長シテ世ハ修羅ノ巷トナツテシマウデアラウ。斯クテ此家族生活單位ノ保存トイフコトハ家族愛ノ擁護セラレ、國家愛ノ醸化サルル源デアルトシテ道義上尊イモノデアルガ、尙又、此愛ニ刺戟セラレテ、人ガ家族員ノ爲メニ勤勉努力工夫貯蓄等ヲスルトイフコトニモナツテ、經濟上ノ發展ヲ進メルコトニナリ、此家族生活ガ經濟上ニモ重要ナルモノダトイフヲ得ル。

(B) 家族制度ノ重要——家族生活ハ愛ヲ以テ美化サレテ居ルノニ對シ、家族制度ハ誇リヲ以テ美化サレテ居ル。家族生活ハ尙ホ一般人ニ理解サレ易イケレドモ、家族制度ニ至ツテハ、新シイ人カラハ時代錯誤ノヤウニ見ラレテ、所謂現代人ノ輕薄ナ氣持カラハ離レツツアル。ケレドモ私ハ飽迄モ此ニ道義的及經濟的ノ重要ヲ認メル。人ハ元來、現在ノばん、目前ノ經濟生活ノ爲メノミニ生キテハナラナイ。過去將來ヲ通ジテ道義的ニ精神的ニモ生キナケレバナラナイ。我等ハ現在ノミノ我等デハナク、祖先ヲ繼承シタル我等デアリ、子孫ニヨリ繼承サルベキノ我等デアル。各人ハ又或家ヲ離レタルノ箇人デハナク、何レカノ

家、何人カノ祖先カラ出タ家ニ屬スル者、其一員ト考ヘナケレバナラヌ。ソシテ其ガ立派ナ祖先ノ後デアツタトキニハ、其家名ヲ汚サヌヤウニト努メルトキニ、國家全體ノ爲メニモ良キ事ヲ行フコトニナツテ來ル。假リニ己ノ祖先ニ顯ハレタ人ガナカツタナラバ、自己ノ懸命ノ努力ニヨリテ之ヲ高メルトイフ心掛ニモナリ、祖先ノ名ヲ己ノ力ニヨリ高メ、更ニハ良キ名ヲ子孫ニ殘シテ、子孫ヲシテ其餘澤ニ潤ホハセヤウトスルトキニ、國家社會ニモ良キ事ヲ行フヤウニナリ得ル。斯クシテ人ガ家ノ誇リ、家ノ光榮ヲ考フルトキニ、何トシテモ利己的ノ行動ノミハ出來ズ、國家社會ニ良キ事ヲシナクテハナラナクナル。各人ガ一切、家トイフヤウナ過去將來ニ亘ルモノヲ考ヘズ、單ニ自己ノミヲ考フルトキニハ、目前ノ經濟、目前ノ精々家族員ノ經濟利益ノミヲ考ヘルコトニモナリ、自ラ其向上努力ガ鈍リ、極端利己的トモナツテ、國家社會ノ迷惑ヲモ意トセザルヤウニナリ易イ。單ニ自己一人ノミノ立場カラシテ高キ良キ行ヲスルトイフコトモ全クナイトハイハヌガ、矢張り人ガ此家トイフ永遠ノ存續性ヲ有ツタモノヲ本位トシテ考ヘタ方ガ一層多ク社會的ニ良キコトヲ行フコトニナリ得ル。即チ此家ノ制度ヲ尊重スル精神ヨリシテ、ヤガテ國家ヲ尊重スルノ念ガ養ハレ、國家ノ存立發展ガ期セラルルトイフノデ、¹¹⁾ 家族制度ハ決シテ單ニ無價値ナ

11) 拙著、租稅研究一卷、305-306.

ル歴史の遺物デハナク、永キ生命ヲ有ツタモノデアリ、道義上重要ナ意義アルモノデア
ル。又此刺戟ニヨリテ經濟上ノ努力モ進メラレ、經濟上ニモ重要ナルモノデア
ル。

(二) 家族の見解ニ基ク相續税ノ道義及經濟上ノ影響——

(A) 其強點——此見地ノ下ニ、相續税ノ弱點ガ著シイヤウデアアルガ、全ク強點ノナイノ
デハナイ。ダカラ弱點ヲイフ前ニ、強點ヲモ一通リ述ベテ置ク。

(イ) 勤勉節約獎勵ノ可能性——相續税ガアマリニ重イトキニハ、ソシテ色々其他ノ條件
ノ不利ナルトキニハ、國民財産ノ元本ヲ侵蝕スルコトニモナルデア。ラウガ(註六)、其ガ輕イ
コトガ出來ルナラバ、其ガ國民財産ヲ侵スコトナク、優ニ國民所得カラ出サレルデアラウ
シ(註七)、此際、特ニ家族主義の見解モガ行ハレタナラバ、人ガ家族ノ爲メニ、又家ノ爲メ
ニ、税ノカカルダケヲ埋合サウトシテ、被相續人ノ立場ニテモ、¹²⁾ 相續人ノ立場ニテモ一層
ノ努力ヲ爲スコトニナリ得ル。

(註六)

(1) 此税ガ國民財産元本ヲ侵スモノダトハ可ナリ廣ク行ハレタ考デア。即チ元一べるひハ、國民經濟上ヨリ
シテ、人ガ相續税ヲ以テ、財産ヲ減少スルモノトシテ、財産元本ノ減少トシテ争フト爲シ、びぐーモ、通俗ノ説ニ
ヨレバ、凡ベテ他ノ税ハ消費經濟カラ拂ハル、ノニ、相續税ハ資本ノ税デアツテ、必然ニ全ク資本カラ拂ハル、ト

12) 租稅研究一卷、295-297. 五卷 195.

13) 同 上一卷、298, 323. 五卷 196.

イフトシテ居ル、其他、拙著參照¹⁴⁾

(2) 併シ此稅ガ國民財產ヲ侵スノハ、其ノ稅率ノ高キトキ其他ノ條件ノ不利ナトキノミダトイフ事ニツイテハ、其ハ私ガ管テモイフタヤウニ、詳シクイフト、相続税ノ高サ、他諸稅ノ高サ、一相続ト次ノ相続トノ間隔ノ長短、納稅ノ爲メニ與ヘラル、猶豫及特典ノ有無大小、相続ノ偶然度ノ大小、國民ノ性能ナドニカ、尙ホ之ニツキ、びぐ一ハ、稅ガ人ノ年々ノ所得ニ比シ比較的小額ナレバ、其爲メノ基金ノ巨額ノモノガ、容易ニ消費經濟ニヨリテ供セラル、ヲ得ル。併シ稅ガ大ナレバ此ハ不可能ダト爲シ、ありくすモ、過大率ノ相続稅ガ資本ノ分量ヲ減少スルコトニヨリテ經濟繁榮ノ源ヲ侵スト爲シ、且ツ佛國ノ相続稅ハ高キ稅率ノ爲メニ眞ノ資本ノ上ノ稅トナツテ居ルガ、此ガ、本來ノ性質ニハ非ズト爲ス¹⁵⁾

(註七) へつけるハ、相続税ハ初メニハ形式上ノ財產稅ダケレドモ、稅率ガ高クナルニ隨ツテ實質上ノ財產稅トナル(輕イ間ハ單ニ所得ノ稅デ止マル)ト爲シ、せりぐまんモ、資本ノ稅ハ資本ヲ減少シ所得ノ稅ハ所得ヲ減少スルケレドモ、此二ノ場合ニ若モ稅ガ全キ所得ヲ取去ラヌトキニハ、餘利ガ資本化サレテ、資本ノ純減少ヲ防止スベシト爲シ、はた一ハ、相続稅ハ或他ノ稅以上ニ、貯蓄ノ上ノ稅デハナイトイヒ、あいなうちハ、相続稅ハ國民所得ノ年々ノ流ノ一部ヲ、公共目的ノ爲メニ引入ル、爲メノ財政便宜及租稅公正ノ理由カラ適用サレタ技術上ノ手段ニ過ギヌトイフ¹⁶⁾我國ノ相続稅ノ家督相続ノ最高率(第三種ノ五百萬圓以上)ガ千分百六十、遺產相続ノ第一種(直系卑屬)ノ最高率千分百八十ダカラ、之ヲ平均二十年目ニ一度來ルトシテ、一年當リ、前者ハ千分八、後者ハ千分九デ、何レモ百分一以内デアル。隨ツテ之ガ爲メニ國民財產元本ヲ侵スホドノ事ハ全體上ハナクテ濟マウ。

(ロ) 相続人ニ於ケル依賴心及惡德抑制ノ可能性——無制限ノ相続ハ被相続人タル親ノ立場カラシテハ其勤勉努力ヲ獎メルトモ之ヲ抑制スルコトハナイガ、相続人タル子供ノ立場

14) Eheberg, a. a. O. S. 403. Pigou, P. f. p. 159. 租稅研究一卷 311 以下、五卷 187-189.
15) 租稅研究一卷 319. Pigou, l. c. p. 160. Allix, l. c. p. 656, 674.
16) Heckel, a. a. O. S. 421. Seligman, Studies in public finance. p. 158. Hunter, l. c. p. 387. Einaudi, a. a. O. S. 266.

トシテハ、動モスレバ其依賴心ヲ增長シテ、諸ノ惡德ヲ助成スル可能性ガアル(註八)。相続稅ハ、特ニ家族主義的見解ノ行ハルルトキ、相続人ニ反省ヲ促ガシテ幾分ナリトモ之等ノ弊ニ陥ルコトヲ少カラシメルコトガ出來ル。

(註八) リードハ、不勞財產ノ持主ハ、凡ベテノ惡德及腐敗ノ生ズル中心ダトイフ。尙ホ之ニツイテハカーネギーノ有名ナル詞ガアル¹⁷⁾

(B) 其弱點

(イ) 其道義上ノ弱點——トシテハ家族心ヲ失ハシメテ利己的ナラシメルコトガ此稅ノ缺點デアル。隨フテ此家族生活及家族制度ヲ道義上大事ナモノトスルナラバ、相続稅ヲ出來ルダケ輕クシナケレバナラナイ(註九)。相続稅ガ輕ク、ソシテ他方ニ家族の見解ガ相當ニ行ハルルナラバ、人々ガ其下ニ於テ勤勉努力節約ヲ行フテ往クデアラウガ、此ガ重クシテ、各人ガ其家ニ於ケル財產カラ生ズル所得及其勤勞所得ニテ其相続稅ヲ償フコトガ出來ズ、ソシテ其家ノ財產ヲ維持シ難イホドデアルトキニハ、ソシテ人ガ幾ラ家族心ヲ持ツテ家ノ爲メニ家族ノ爲メニ一層ニ努力シヤウトシテモ、人力ニハ通例際限ノアルコトデアアルカラ、稅ガ或度以上ニ重クモナルトギニハ到底稅ヲ拂ツテ尙ホ家ノ財產ヲ維持スルノガ六ツ

17) Read, The abolition of inheritance. p. 125. Hunter, l. c. p. 381-382. 租稅研稅一卷 297. 五卷 195.

カシクナル。カクテ税ノ爲メニ家ノ財産ヲ減少シナケレバナラスホドニナルトキハ、彼ノ相當ノ努力ニモ拘ラズ尙此始末デアルトキニハ、今度ハ失望落膽トナリ自暴自棄トナリ、怠慢トナリ浪費トナリ、家名ヲ尊重シテ之ヲ揚ゲヤウトカ、子孫ノ幸福ヲ増加シヤウトカイフ考ヲ拋棄シテ、自己及家族ノ目前ノ經濟ノミ考ヘルコトニナリ、其サヘモ拋棄シテ自分ノ家族員ノコトサヘ冷淡トナリ、唯ダ々々自分ノコトばかり考ヘルコトニナリ、遂ニハ自分ノコトサヘモ捨テ鉢ニナツテシマウ。其レマデニナラヌトシテモ、家族相愛ノ念ガ薄ライデ、家ノ内ニテ相争フヤウニナツテハ、其社會ハ不愉快ナモノニナツテシマウデアラウ。此ヲ防止スルノニハ前ニモイフヤウニ、相續税ヲ少クトモ家督相續及家族相續ニ關スル限り、出來ルダケ輕クスルガ良イ。

(註九) しゃるつハ、家族ノ富ヲ或時代カラ次ノ時代ニ相續ニヨリテ移スコトガ、家族繼續ノ礎デアツテ、相續税ガ此移轉ノ額ヲ減ズルダケニテハ、家族共同ノ構造ヲ弱メ、且ツ社會ノ構造ヲ危クスルコトイフ説アリトシ、特ニ近世ニテモ佛國ニテハ直接相續税ガ國民ノ脊骨タル家族ヲ破壊ストノ非難アリトイフ。あいなうちモ、伊太利ハ相續税廢止ニヨリテ、經濟的及精神的生活ノ中心トシテノ家族ノ存立ヲ保證シタトイフテ居ル¹⁸⁾。尤モ反對説ハアル。即チこんらトドハ相續税ニ依ル干涉ガ家族心ヲ傷ケトルイフ非難ハ、一般ノ經驗ニ依レバ不當トシテ拒マル。何ゼトナレバ相續權其モノガ此際侵サレナイカラトイフ¹⁹⁾。

18) Shultz, l. c. p. 208, 206. Einaudi, a. a. O. S. 273.
19) Conrad, a. a. O. S. 114.

(ロ) 經濟上ノ弱點

(1) 勤勉節約心ノ抑制——相續税ガカ、ラズ又ハ輕イナラバ、人ガ自己ノ爲メノミナラズ、家ノ爲メニ子孫ノ爲メニ一層勤勉節約シヤウトイフコトニ刺戟セラレルコトニナルガ(註一〇)、サウデナク此ガ可ナリニ重クナルト、自ラ此刺戟ガ鈍リ、勤勉節約ガ衰フルコト、ナル²⁰⁾。私ガ嘗テ提案シタヤウニ、被相續人ガ一代ニ作ツタ財産ニ輕ク課税シ、先代先々代ト遠イ祖先カラ來タモノホド重ク課スルコトシテモ其加重ノ度ヲ緩カニスルコト、シ、最遠イ處ノデモ堪ヘ易ク、元本侵蝕ノ恐ナキホドデアラバ、人ノ勤勉努力ヲ刺戟シ得ルデアラウケレドモ、りぐなのノヤウニ被相續人ノ先々代カラ來タ分ヲ全部沒收スルホトニ重クナルトキニハ、少數ノ場合ニハ其レデモ被相續人タル人ノ努力ヲ刺戟シテ家ニ屬スル財産ヲ減少セズシテ増加スルコトヲ得ルケレドモ、多クノ場合、ソシテ特ニ田舎ノ農業者ノヤウニ收益ガ薄クシテ漸クニ生活ヲ續ケ、家産ヲ維持シ得ル程度ノ處ニテハ、カ、ル相續税ニヨリテハ倒産者ガ續出シテ、農業經濟ヲ根底カラ覆シテシマウデアラウ(註一一)。農民ノ如キハ此税ニヨリテ努力ノ刺戟ヲ受ケズシテ自暴自棄ニモ陥ルデアラウ。

(註一〇) ずたんぶハ、處分ノ權利ガ疑モナク、努力ト資本集積トノ爲メノ有力ナル刺戟ダトイフ²²⁾。或ハ世ノ中ニハ

20) 稅租研究五卷 193.
21) 同 上 200.
22) The social significance. p. 19.

働クコト自身ニ、又ハ金ヲタメルコト自身ニ興味ヲ有ツテ活動シ、後日ノ税ノコトナド考ヘズニ活動スルモノモアラウガ、其ニシテモ税ノアルヨリハナイ時ノ方ガ一層ノ刺戟トナル。

(註一一) 伊太利ニテハ、家族ノ相續税廢止ガ土地家屋ノ所有者階級カラ無條件ニ賛成ヲ得タトイフノモ無理カラヌコトデアル。²³⁾

(2) 財産沒收ノ危険——上ニモイフ如クニシテ相續税ガ尙ホ輕ク、其他有利ナル條件ガ揃ツテ居テ、税ヲ優ニ所得カラ出シ得ル限リハ良イケレドモ(註一二)、其ガ重クシテ、國民ノ勤勉節約ニヨル所得ノミヨリシテ擔ヒ切レナクナルトキニハ、國民財産元本ノ侵蝕トイフコトニモナラナクテハナラナイ。

(註一二) 前出註六、七參照。

第三段 其他ノ見地ヨリノ相續税ノ弱點

以上ノ外、相續税ニハ色々ノ弱點ガアル。大要下ノ如クデアル。

(一) 能力課税上——ニハ前ニイフモノ、外、
(A) 物的ニ見テ相續發生時期ノ不規則ナルヨリ生ズルモノ——相續税ハ相續ノ發生ニ基イテ課税シ、其ニ現ハレタ能力ダケヲ見ル。人的ニ特ニ箇人主義的ニ見レバ其レデ不公平ハ

23) Einaudi, a. a. O. S. 272.

ナイ。然ルニ之ヲ一ノ財産ニ就イテ物的ニ考フルト、特ニ一家族ニ屬スル財産ヲ見ルト、相續ノ發生ハ多樣デアツテ、或モノニテハ四十年目五十年目ニ一度此ガ起リ、他ノモノニテハ十年内ニ二三度モ繰返ストイフコトガ起ル。此ニ各家ノ間ニ不公平ガ生ズル²⁴⁾。此點カラ見ルト齊シク財産課税デモ相續税ヨリモ財産税ノ方ガヨリ公平デアル。尤モ之ニツイテハ税負擔ハ各ノ場合ニ人カラ見ルベキモノデ、物カラ見ルベキモノデナイトイヘバ、差支ナシトモイハレ得ル(註一三)。

(註一三) うえずとハ、租税ニ於ケル公正ノ問題ハ、常ニ財産ニ對シテヨリハ、ムシロ各箇ノ納税者ニツイテ見ナクテハナラヌト爲シ、はんたゝも、負擔ハ各ノ課税ニヨリ別々ノ箇人ニヨリテ感ゼラルル。其ガ新シク生ジタ負擔能力ニ歸ストイフ。²⁵⁾

(B) 能力ノ程度ニ精密ニ適應スルノ困難ナルヨリ生ズルモノ——相續税ハ個人主義的ニ見テ、一人ガ他ノ個人カラ不勞ニシテ得タノヲ捕ヘテ、其處ニ特別ノ能力アリトシテ課スルモノトシテ、而モ其不勞ノ度合其他、此際ノ能力ニ影響スル元素ハ複雑デアル。其ヲ或度マデハ税法デモ考慮スルケレドモ、到底精密ニ凡ベテヲ考慮スルコトハ出來ナイトイフコトカラ生ズル不公平ガアル。但シ斯ノ種ノ缺點ハ此税ニ限ツタコトデハナク、恕スベキノ

24) 租税研究一卷 317-318.

25) West, The inheritance tax. p. 210. Hunter, l. c. p. 387.

缺點デハアル。

(C) 遁脱²⁶⁾ ヨリ生ズルモノ——嘗テモイフタヤウニ課税技術上、特ニ動産ニ於テ、ソシテ其以外ニモ遁脱ノ途ガアツテ、其ヲ到底、凡ベテ塞ギ切ルコトガ出来ヌノデ、其カラシテモ不公平ヲ生ジ得ル。

(D) 税法ノ改正カラ生ズルモノ——此相續トイフコトガ或財産ニツキ年々起ルノデナク、二三十年目ニ一度起ルモノダカラシテ、之ガアマリ頻繁ニ改正セラルルト、或財産ハ割合ニ寛大ナ税法ヲ適用サレタノニ、他ノモノハ其現ハレタ年ガ異ル爲メニ、改正サレタ嚴シイ税法ニ依ルトイフコトニナリ、此間ニ不公平ヲ生ズル。ダカラ相續税法ハ成ルベク不動トイフコトガ望マシトセラレル(註一四)。

(註一四) 一九二五年ノ米國相續税會議ノ報告ニモ、相續税法及税率ハ不動ナルベシトアル²⁷⁾

(二) 經濟上——ニハ上ニイフタ財産元本侵蝕可能、勤勉節約抑制可能ノ外ニ、營利資本縮少、随ツテ營利生活壓迫ノ可能²⁸⁾、資本國外驅逐ノ可能²⁹⁾ナドガアリ、特ニ不動産ニ關スルダケニテ並ニ動産ニテモ其一部ノモノニテ納税ノ爲メニ價格ヲ下落セシメテ義務者ニ被ラシムルノ不利トイフモノモアル(註一五)。

26) 租税研究九卷 285 以下。
27) Report of the National Committee on inheritance taxation. p. 13
28) 租税研究五卷 192.
29) 同 上 197-198.

(註一五)

しやるつハ、結果トシテ生ズル避クベカラザル賣却ガ、賣却サルル財産ノ十分ナル價值ヲ實現スルコトハ稀デアル。賣却ガ避クベカラズトイフコトノ智識ガ市場ヲ破壊スルカラトイヒ、一九二五年ノ米國ノ相續税會議ノ報告中ニモ此事ヲ指摘ス³⁰⁾

(三) 社會政策上——ニハ、小額ノ遺産ニツキ、營利能力ヲ缺キタル者、特ニ小供、妻ナドノ相續シタヤウナ場合ニハ、之カラシテ或税ヲ取ル爲メニ、却ツテ政府カラシテノ救濟ノ必要ヲ生ズルトイフコトガ起リ得ル。尤モ此ハ免稅點其他ノ宥恕ニヨリテ此心配ヲ少クスルコトハ出來ル。

(四) 財政收入上——

(A) 收入動搖ノ大ナルコト——ガ此税ノ缺點デアル。トイフノハ、此税ハ財産税ノヤウニ各財産ニ年々課税スルノデナク、單ニ其ガ相續ニ現ハル、ダケニテ課税スルモノナノデ、偶々大財産ニ於ケル相續ノ多キ年ニハ收入ガ大デ、反對ノトキニハ收入ノ少イコトヲ免レヌカラデアル。随ツテハ此税ガ收入可動原則ニ合ハヌ(註一六)。尤モ其モ國民全體トシテハ可ナリ平準セラレテ、ソシテニ動搖ノ度ガ大イコトハナカラウ(註一七)。

(註一六) 一九二五年ノ米國相續税會議ノ報告ニモ、相續税ハ、其眞ノ性質上、租税制度ニ於ケル屈伸力ニ應ズベク、可動的ノ標準トシテ使用ニ適シナイトイフテ居ル³¹⁾

30) Shultz, l. c. p. 201. Report, of the National Committee on inheritance taxation. p. 16-17.
31) Report of the National Committee. p. 15.

(註一七) こんらーどハ、收入ノアマリ大ナ不同トイフノ心配ハ經驗ニ依ルト當ラナイト爲シ、はんたーハ、大ナ政治上ノ單位(國)ニテハ此税ノ收入ガ著シク一様ダトイヒ、えーべるひハ、私人ニトリテハ相続財産ハ不規則ナル財產増加ダガ、國家ニトリテハ、相続税ハ規則正シキモノデ、經驗ノ示ス所デハ年々略ホ同一額收入ノ税ダトイフ。³²⁾

(B) 必要ニ應ジテ收入ヲ増減シ難キコト——其ハ前ニイフタ、此税ニテハ税法ノ不動ノ望マシキモノガアル(註一八)。ノデ、其點カラシテモ、財政需要ノ増減ニ應ジテ税率ヲ變更スルコトヲ慎マナケレバナラナイ。此點カラシテモ此税ハ亦タ收入可動原則ニ適ハナイ。

(註一八) 前出註一四參照。

(五) 課税技術上

(A) 能力ニ應ズルニ於テノ精密ナル考慮ガ技術上ニ出來惡イトイフコトガアル。其ハ前ニモイフタ通りデアアル。ソレカラ遺產税ニテハ被相続人ガ生前ニ遁脱シタ税ヲ補充スルノ意味モアルトイフガ、然リトシテ實際ノ税ヲ此ニ適應セシメルコトハ六ツカシイ(註一九)。

(註一九) はんたーハ、不法又ハ詐偽の方法ニテ蓄積サレタル財産ヲ罰スル爲メノ此税ノ使用ハ、遺產ノ獲得ニ結付キタル弊害ノ額ニヨリテ税率ヲ差別スル方法ナキコトノ故障ニ面スルトイフテ居ル。³³⁾

(B) 遁脱防止難及評價難——ノ存スルコトハ別ノ處デ詳シク述べタ通りデアアル。ソシテ特ニ遁脱ハ税ガ重クナレバナナルホド多クナル。而カモ到底之ヲ防止シ盡セルモノデハナイ。

結 論

以上要之、相続税ハ動モスレバ此上モナキ良税トセラレ、益々之ヲ重課スルノ傾向ガアルケレドモ、應能公平課税上ニモ、道義及經濟上ニモ、社會政策上ニモ、財政收入上ニモ、課税技術上ニモ缺點アルモノダカラ、漫リニ之ニ憧憬シテハナラナイ。特ニ家督相続並ニ家族間ノ相続ニ至ツテハ應能課税上、道義及經濟上重大ナル疑問ノ存スル所ダカラ、之ヲ寬ニスルコトヲ忘レテハナラナイ。サリトテ特ニ此家督及家族相続ヲ廢止スルトキニハ、此重大ナル弱點ヲ除クコトハ出來ルガ、收入上ノ缺陷ガ大クナツテ、相続税ノ存立ノ價值ガ殆ンドナクナルカラ、其ニハ躊躇シナケレバナラヌ(註二〇)。タゞ重ネ々々モ此課税ノアマリ過重ニナラヌコトヲ希望シテ止マナイ。相続税ノ發展ガ世界ノ大勢ノヤウニモ見ユルケレドモ(註二一)、此種ノ物ニツイテハ、日本ハ日本ノ國情トイフコトニモ顧ミ、模倣追隨ノミヲシナイトイフノ注意ヲ忘レテハナラナイ。

(註二〇) ちすかハ、最近キ親等者、特ニ小供及夫婦ヲ免稅スル相続税ニハ殆ド非難ガサレナイ。併シ此ノ如キ制限サレタ相続税ハ收入ノ少キモノデアリ、最近キ親等者ノ相続ガ引入ラレルトキニ、初メテ租稅ガ財政上報キラレ

32) Conrad, a. a. O. S. 114. Hunter, l. c. p. 395. Eheberg, a. a. O. S. 405.

33) Hunter, l. c. p. 386.

ルコト、ナルモノダト爲シ、しやるつハ、相続ニヨリテ移ル財産ノ四分ノ三ガ死者ノ生残ツタ配偶者並ニ直接相続人ニ移ルカラ、傍系相続税ノ收入ハ大ニ制限サレタモノダトイフ。³⁴⁾ 尙ホ我國ノ相続税收入ヲ見ルト、昭和二年度ニ三千六百九十七萬〇二百五十一圓ダガ、其中、家督相続税ガ二千二百〇三萬八千九百四十四圓デアリ、此中ニテモ第一種ノ、相続人が被相続人ノ家族タル直系卑屬タルモノ二千〇三十五萬二千〇〇七圓、遺産相続ノ第一種即チ直系卑屬ガ相続人タルモノ一千四百二十四萬六千四百二十一圓デ、此終ノ二ノモノダケデモ三千四百五十九萬八千四百二十八圓デアル。³⁵⁾ 此外ニ配偶者ガ相続人タルモノヲ入ル、トスレバ、金高ハ此ヨリモ尙大クナル。其レヲ廢止スルトイフコトハ實際ニハ行ハレ難イト見テ可イ。

(註二一) セリぐまんハ、相続税ハ何レノ民主的社會ニモ見出サル、。何處ニテモ財政上及社會上ノ重要ヲ増シツ、アリト爲ス。³⁶⁾

34) Tyszka, a. a. O. S. 233. Shultz, l. c. p. 266-267;

35) 主税局五十四回統計年報書。

36) Seligman, l. c. p. 157

第四部 消費税

第九篇 消費税ノ目的及物體

緒言

消費税トイフテモ、茲ニハ特ニ内國消費税ニ就イテ取扱フ。關稅ニハ産業保護トイフ特殊ノ目的ガ伴フノガ通例デ、内國消費税トハ事情ノ大ニ異ルモノガアルカラ、暫ラク之ヲ別問題トシ、今、内國消費税ニ就イテ見ルノニ、其物體トシテ選マレタル品物ノ種類ハ、大抵何レノ國ニテモ、決シテソクナニ多クハナク、ソシテ其目的トシテハ收入目的ノ外ニ、多少、奢侈抑制トイフ目的ガ附イテ居ル。ソシテ又、實際此ニヨリテ、收入政策、經濟及社會政策、教育保健政策、並ニ特ニ應能公正ノ要求ニモ適ハシメヤウトシテ居ルノデアルガ、細カニ立入ツテ考ヘルト、ソクナニ甘ク此目的乃至要求ガ達セラレテ居ラナイ。而モ此消費税ハ時勢ノ變ト共ニ、益々問題ノ種トナリ、改造ノ必要ニ迫ラレテ居ルモノデ

アルカラ、私ハ茲ニ之ガ吟味ヲ爲シ、以テ其ノ問題ノ何邊ニ存スルカ、改造ノ何レニ向ツテ行ハルベキカノ觀點ヲ明カニシヤウト思フ。

第一段 消費税ノ目的

(一) 消費税ノ目的其モノ

(A) 其大綱——消費税ノ目的如何トイヘバ其ハ收入目的ト收入以外ノ公益目的ダトイフコトハ、税一般ニ共通ナルモノデ、消費税ニモ齊シク當ルコトイフマデモナイ。特ニ其公益目的トシテモ廣ク消費税ニ就イテイフナレバ其ハ消費節約ノ獎勵トイフベキデアリ、消費税中ノ各種ノ税ニテハ、又、此外ニモ特殊ノ目的ガ存シ得ルコト勿論デアル。

(B) 其細目——ハ如何トイフト、消費税ニテハ通例、必要消費ノ課税ヲ避ケテ出來ルダケ奢侈的消費ヲ重課スルコトヲ期ストセラ、ルノデ、多クノ國ニ行ハル、消費税ニテハ其收入以外ノ公益目的トシテハ、奢侈抑制トイフコトガ主要ナルモノトナル。單ナル消費節約ノ獎勵ヨリモ一步ヲ進メテ、奢侈的消費ヲ節セシメヤウトイフコトガ主タル目的トナルノデアル。其處デ普通ノ消費税ノ目的ヲ具體的ニイフト、收入目的ト奢侈抑制ノ目的ダトイ

フコトニナル。ソシテ其ノ收入目的ニテハ、又單ニ收入ヲ舉ゲルトイフノミデハナク、出來ルダケ多クノ收入ヲ舉ゲタイフトコトガ、租税原則ニ照シテ自ラニ要求トナツテ現ハレルカラ、之ヲモット具體的ニイヒ表ハスト、多收ノ目的ヲモットイフコトニナル。實ニ消費税ノ他種税ニ對スル存立理由ハ此多收ノ要求ニ適フトイフコトニアルノデアリ(註一)、此税ニハ自ラ此ノ多收目的ガ具體的ナル現實ナル目的トナルノデアアル。ソレカラ奢侈抑制ノ目的モ亦タ、單ニ此ニヨリテ奢侈ヲ少クシヤウトイフダケデハナク、其上ニモ出來ルダケニテハ人々ノ不良ナル慣習ヲ抑ヘテ、道義及保健上ノ目的ヲモ達シヤウトイフコトガ加ハル(註二)。尤モ此ハ凡ベテノ奢侈課税ニ一樣ニ現ハレルノデハナク、特ニ其或モノニ強ク現ハル、ノデアアル。ソシテ此奢侈抑制ニヨリテハ消費ヲ節シ生産ヲ進メルトイフ經濟政策上ノ目的又ハ要求ニモ合スルノミデナク(註三)、奢侈ヲ爲シ得ザル民衆ノ反感ヲ和ゲ、且ツ生活必需品ヲ侵サズ、ムシロ之ガ充實ヲ得シムルコトニ於テ、社會政策ニモ適フコトガ出來ル。ソシテ斯ク奢侈ヲ抑制シヤウトシテ奢侈重課ヲ行ヒ、奢侈的意義ノ強イモノホド重ク課スルコトニヨリテハ、應能、公正課税ノ要求ニモ應ズルコト、ナリ(註四)、收入以外ノ公益目的ヲ別トシ、單ナル收入目的ヲ達スル上カラ見テモ理想ニ近ヅクコトガ出來ル。其

レテ消費税目的ハ大ク見レバ收入目的ト消費節約ノ公益目的トダガ、細クイヘバ、ソシテ具體的ニイヘバ、多收目的、經濟及社會政策目的、道義及保健目的トイフコトニナリ、勿論、此税ハ此等ノ目的ヲ達シツ、公正課税ノ要求ニモ適ハウトシテ居ルノデアル。

(註一) ぐらふハ、間接税ハ其財政上ノ多收ノ爲メニ、近代國家ノ需要ノ満足ニ取ツテ殆ンド缺クベカラズ又代ルベカラザルモノダト爲シ、へつけるハ、凡ベテノ種類ノ消費税ガ其主タル支持點ヲ大ニシテ増進能力アル收入ニ有ツト爲シ、えーべる、はんたー、しるらす等、其多收性ヲ指摘シテ居ル。¹⁾

(註二) (1)廣ク租税ニツキ、ばすてーぶるハ、道義化ノ手段トシテ税ヲ利用スルコトノ希望ハ今日デサヘモ大ナ重量ノ元素ダト爲シ。²⁾

(2)奢侈税ニツキ、べらふえるですハ、此ガ往々ニシテ教育倫理上ノ目的ト結付クト爲シ、はんたーハ、奢侈税ニテハ、財政收入目的ガ、社會ノ道義的及社會的向上ノ希望サレタ有益ナ結果ニヨリテ蔽ハル、コトニナルト爲シ、ぶあうハ、不要的ナ大量消費品税ニテハ、初メニハ財政收入上ノ刺戟ガアツタケレドモ、後ニハ社會的及國民衛生上ノ性質ノ考ガ開ケタトイヒ、加藤モ、狭義奢侈税ノ目的ハ、最近ニテハ、當ニ財政上ノ性質ノモノノミデナク、第一位ニ教育上ノ性質ノモノダトイフ。³⁾

(3)酒類課税ニハ特ニ此ガ強ク現ハレテ居ル。其處デ、すたんぶハ、酒精ガ社會上、重大ナ弊害ノ根源トセラレ、此理由ノ爲メニ此ガ課税セラルト爲シ、ろつしあーハ、廣ク國民的ナル奢侈品ノ消費税中ニテ、酒精飲料ノ其ガ當ニ其大收入ノ爲メノミデナク、道義上ノ利用ノ爲メ、好ンデ用キラレタト爲シ、こんらーどハ、凡ベテノ國ガ飲料税ノ財政上ノ多收ノ爲メノ外、同時ニ其ノ社會的國民衛生的目的ノ爲メニ、近年益々之ヲ發展セシメタト爲シ、へつ

1) Graf, Das Problem der Luxussteuern. S. 139. Heckel, Fw. II. S. 37. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 524. Hunter, P. f. p. 222. Shirras, P. f. p. 346.
2) Bastable, P. f. 3 ed. p. 506-7.
3) Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 503. Hunter, l. c. p. 220. Pfau, Industriepolitische Gesichtspunkte in der Besteuerung. S. 58. Kato, Die Wohnungs- und Luxussteuern. S. 71.

けるハ、火酒税ニツキ、給付能力及一般國民經濟的動機ノ外、衛生及風俗警察上ノ目的ガ共ニ働クト爲ス。⁴⁾

(註三) こんらーどハ、奢侈税ハ、經濟上並ニ公正上ノ見地カラ辯護サレルト爲シ、ろつしあーハ、全體上、間接税ニヨリテ節約者ガ異常ニ僅カラ拂ヒ、浪費者ガ異常ニ多クヲ拂フトキニ、此ガ經濟政策上ノ國民教育ノ觀察點カラ獎ムベキモノダト爲シ、ぶあうモ個人又ハ全體ノ消費ノ過大ガ、特ニ一般ニ達スル標準ニ比シテ存スル處デハ、消費ノ禁止的重課ガ辯護セラレルト爲シ、尙ホ又、ぶろいヤーハ、舊時ノ考ハ、奢侈税徵收ノ正當理由ヲ、國民經濟上有害ト見ラレタ奢侈ヲ特別税ニテ抑ユル要求カラ導イタトイフテ居ル。⁵⁾

(註四) 此點ハ實ハアマリ完全ニハ達成サレヌコト後ニイフ通りダガ、併シ、此ニツキ通常ノ消費税ガ全ク無意義トイフノデナク、一通リノ理由ハアル。即チ之ニツキ、えーべるひハ、消費税ノ根據ハ一定ノ目的ノ爲メノ租税義務者ノ支出ト、其所得トノ間ニ、均衡ガ存ストイフ推定ニアリトイヒ、ぶろいヤーハ、消費税ニ於テ課税ノ原則ハ、或方法ニテ奢侈ヲ營ム者ニ於テ、特ニ高キ經濟上、隨ツテ又租税上ノ給付能力ガ想像セラレベシトイフ事實ニ據ルト爲シ、しゆみつとハ、民衆ノ奢侈的飲料ノ消費ガ比較的高キ給付能力ノ外形標準ト解セラル、ヲ得ト爲ス。⁶⁾

(二)此目的達成ノ困難及弊害

(A)達成ノ困難

(イ)兩目的ノ抵觸ヨリ生ズルモノ

1) 困難事情——若モ消費税ニ於テ消費抑制ニ重キヲ置クトキニハ、奢侈品トスベキ物ノ範圍ガ頗ル狭ク、其消費者ノ數モ少ク、ノミナラズ中ニハ隱匿容易ナ物ガ少カラズ存

4) Stamp, The fundamental principles of the taxation. p. 180. Roscher, Fw. 5 Aufl. II. S. 42. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 191. Heckel, a. a. O. S. 77.
5) Conrad, a. a. O. S. 33. Roscher, a. a. O. S. 2. Pfau, a. a. O. S. 56. Bräuer, Luxussteuern. (Elster, Hwb. d. Stw. 4 Aufl. VI.) S. 455.
6) Eheberg, a. a. O. S. 421. Bräuer, Luxussteuern. S. 455. Schmidt, Nichtfiskalische Zweck der Besteuerung. S. 95.

スルノデ、到底、此カラシテ多收ノ目的ハ達シ得ラレナイコトニナル(註五)。特ニマダ其物
品ニ對シテ輕イ率ニテ課スルナラバ或度ノ收入ハ得ラレルデアラウガ、假リニ此選マレタ
ル奢侈品ニ高イ稅率ヲ課ストスルナラバ、遂ニハ所謂、禁止稅的ノモノトナツテ、其物ノ
使用ヲ減少シ、又遁脫ヲモ巧妙ナラシメテ、其稅收入ハ非常ニ小イモノトナリ、或ハ零ニ
モ歸セシメル(註六)。多收ドコロカ、無收トモナラシメル。サウカトイフテ、多收目的ニ重
キヲ置ケバ、自ラ必需品ニ課シナクテハナラナイ(註七)。此レナレバ消費量モ多ク、隱匿モ
困難デアアルシ、課稅ニヨリ多少、消費ヲ減少シテモ、大シテ之ヲ減ズルコトハナク、課稅
ニヨリテ確ニ多收ヲ達シ得ル。併シ然ルトキニハ、社會政策上、民衆ノ生活ヲ脅カストイ
フ不都合ヲ生ジ、且ツ應能、公正課稅ノ要求ニモ反スル(註八)。加之、恐ラクハ延イテ保健
政策上ニモ、經濟政策上ニモ不利ヲ齎ラスコト、ナラウ。

(註五)

べらふえるです、こんらど、ちすか、じえんせん、加藤等、奢侈稅收入ノ小ナルコトヲ指摘シテ居リ、ぶ
ろいやーハ、奢侈所有物稅ノ收入ノ大ナラザルベキヲ説ク。但シしえふれーハ、使用奢侈稅ノ多收トナルコトハ、
此ガ漸次完全ナル發展ヲ遂グルトキニ、疑ナシト爲ス。⁷⁾

(註六)

しゆみつとハ、禁止目的ガ達セラル、瞬間ニ於テ租稅收額ガ零トナルデアラウト爲シ、ぶろいやーモ、課稅
ノ方法ニテ奢侈ヲ強ク制限シ、又ハ全ク廢除スルコトガ達スルトキニハ、其目的ガ達セラルルト同度ニテ稅ノ財政

7) Bela Földes, a. a. O. S. 507. Conrad, a. a. O. S. 33. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 262. Jensen, P. f. p. 311. Kato, a. a. O. S. 73. Bräuer, Luxussteuern. S. 456. Derselbe, Luxusbesitzsteuern (Els-ter, Hwb. 4 Aufl. VI). S. 461. Schäffle, Steuern. B. T. S. 331.

收入ガ退却シ、又ハ停止シナクテハナラヌコト、ナラウト爲シ、ろつしあーモ、人ハ收入皆無ト爲スベキ財政上無
意味ナル租稅ノ高サへ、奢侈警察上ノ考ヲ、追求シ過ギテハナラヌト注意シ、しえふれーモ、使用稅ヲ小收入ノ稅
タラシメルノハ、非稅的考察點デアアル。例之、奢侈ニ對スル社會道義的鬭爭ダトイフ。⁸⁾

(註七)

ちすかハ、國庫收入上ノ見地カラシテハ生活必需品稅ガ最希望スベキモノダトイフ。⁹⁾

(註八)

はんたーハ、必需品稅ノ廣キ使用ハ多收的デアアルガ、極端ニ累減的トナルデアラウトイフテ居ル。¹⁰⁾

(2) 解決方策——其處デ實際ノ解決策ハ兩目的ノ完全ナル達成ヲ行ハズ、中間點ヲ求
メテ妥協ヲ計ルコトニスル外ナイ。其處デ課稅ノ(a)物品トシテモ、奢侈品トモツカズ必要
品トモツカズ、中間的ノ物品ヲ選ムコト、ナル。即チ必需品トマデハイヒ難ク、サリトテ
強度ノ奢侈品デモナク、隨ツテ少數ノ人々ノミナラズ、大衆ガ可ナリ廣ク消費スルヤウナ
不要品ヲ選ムコトトナリ(註九)、其中デモ特ニ衛生道義上ニモ不良ナリトイヘルヤウナ物ヲ
一層多ク選ムコト、ナツテ、多收目的モ奢侈抑制目的モ、隨ツテハ公正要求ナドヲモ相當
達成スルコトニナル。ダカラシテ人頭稅的ナドトイフ非難ヲ受クルニハ到ラナイデ、或度
マデ、殆ンド凡ベテノ人民ニ何ホドカノ負擔ヲ課スルトイフコトノ趣旨ニモ適ヒ(註一〇)、
但シ結局、貧民ヲ富者ニ比シテ一層重ク課スル不都合、不正ノ結果ニ歸スルノハ免レナ
イ(註一一)。タゞ然リトシテモ其貧民ノ負擔ガ間接(多クハ)、任意、便宜、分割的(少シツ

8) Schmidt, a. a. O. S. 19. Brauer, Luxussteuern. S. 45. Roscher, a. a. O. S. 43. Schäffle, a. a. O. S. 344.
9) Tyszka, a. a. O. S. 262.
10) Hunter, l. c. p. 222.

ツ)ナルガ爲メノ故ニ、富者ノ直接税負擔ニ比シテ割合ニ負擔感ガ輕易タリ得ルノデ、之ヲ緩和シテ居ルトイフコトハアル(註一二)。b)税率ノ高サニツイテハ、全ク其物ノ消費ヲ廢セシメザルノ度ニ於テ、否ナムシロ相當ニ之ヲ消費セシメテ、多收ノ目的ニ最適ウガ如クニ、即チ收額ノ最大ノ得ラル、點ヲ期シテ之ヲ定メルコトニナル(註一三)。即チ此點ニテハ、實ニ奢侈抑制トイフコトモ考フルガ、其ヨリハムシロ多收ニ目ヲ着ケルコトニナル(註一四)。尤モ各種ノ物品ノ間ノ差等ヲ定メルニツイテハ、奢侈的ナ程度ノ濃淡ニヨルコト勿論デアリ、此處ニ奢侈抑制ガ行ハル、ノデアアル。即チ先ヅ各種品物ノ間ニ斯カル差等ヲ大體ニ於テ附ケタル上ニテ、各ニツイテハ更ラニ前記ノ如キ收入ノ最大ニ着眼シテ率ヲ定メルノデアアル。

(註九) へつけるハ、新シキ法律ノ發達ハ、其主眼ヲ、ムシロ一般享樂及大量消費物ノ大ナ塊ノ上ニ向ケ、其等ノ物ニ消費税ノ重點ヲ置クト爲シ、ばすていぶるハ、大收額ヲ確保スル爲メニハ一般消費ノ物體ヲ課シナクテハナラヌト爲シ、じえんせんモ、財政目的ガ第一ニ重要ナルトキニ、税ハ、廣ク用キラレテ非屈伸的ノ需要ヲモツヤウナ物ノ上ニ課セラルベシト爲シ、しるらすモ間接税ハ廣ク消費セラレテ其需要ノ屈伸力小ナル如キ物ニ課セラルベシトスル。ソレカラべらふるですハ、消費税ハ大衆消費ノ物體タル物ヲ特ニ選ム。然ラザレバ唯小收額ヲ生ジ、租税ノ不快ガ結果ニ比例シナイコトニナルト爲シ、ぶるいやーハ、餘計ナ支出ヲ示ス所ノ大量現象ヲ課税上ニ捕捉スル

コトノ達セラル、トキニノミ、實際ノ大收額ガ達セラル、ヲ得ト爲ス。ソレカラはんたーハ、内國消費税ノ將來ノ使用ハ、比較的少數ノ物ニ限ラルベク、其ハ半奢侈品及奢侈品ノ種類タルベキダト爲シ、リすなーモ、享樂方便課税ニ依ル大衆課税ト奢侈課税ニ依ル富者課税トガ帝國財政ニ策ノ樞軸タルベシトス。¹¹⁾

(註一〇) びりんすきーハ、入頭税及階級税又ハ必要品消費税ノ弊ニ陥ルコトナクシテ、税ヲ課セラレヌ者ノ少イコトイフコトハ、不要品消費税ノ助ニヨリテ行ハルトイフ。¹²⁾

(註一一) ちすかハ、消費税ガ此大量品ニ課セラルルダケニテハ、給付能力ニ應ズル公正原則ニ從フテ課セラレナイコトニナルト爲シ、じえんせんモ、特ニ廣ク使用セラル、物ニ課セラル、トキニ、内國消費税及關稅ノ主タル故障ハ其ノ累減的ナコトダトイフ。えーべるひガ、普通ノ消費税ガ概シテ富者ヨリモ下級者ヲ一屬高イ度ニテ負擔セシメルト爲シ、しるらすガ、間接税ハ性質上累減的ダトイフノモ、亦同一趣旨ニ出ヅル。¹³⁾

(註一二) へつけるハ、消費税ニハ、此税ノ感知ノ小イコト、イフ心理上ノ動機ガ働クト爲シ、ちすかモ、間接從率税ノ徵收ハ、賦課直接税ノ其ヨリモ、一層小ナ壓迫ヲ與フト爲シ、ぐらーふハ其支拂ノ任意ナルコト、其分割的ナルコト、隨ツテ消費者ヲシテ感知セシメザルコトガ、間接税ヲ、下層民ニ取リテノ相當ナル單一ノ租稅徵收ニ運命ツケルト爲シ、こんらーどハ、消費者ノ支拂ガ唯ダ其收入ノ高サニ相當シ且ツ其收入ノ機會ニ要求サル、爲メニ、此ガ大ナル度ニテ容易トセラレ、且ツ最小キ分割額ニ於テ、並ニ義務者ニ最容易ナル瞬間ニ於テ生ジ得ルト爲ス。¹⁴⁾

(註一三) ばすていぶるハ、一ノ頗ル明カナ限界ハ、各品ノ場合ニ、最大收額トイフ條件ニヨリテ供セラルト爲シ、じえんせんモ、其ヲ超ヘテハ内國消費税ノ行ハルベカラザル税率ノ限度アリト爲シ、こんらーどモ之ニツキ大藏大臣ノ任務ハ、如何ナル高サニテ、最大ノ收入ヲ齎ラシ得ルカヲ見出スコトダト爲ス。¹⁵⁾

(註一四) リすなーハ、人ノ慣習及錯誤ノ流レヲ、セキ止メ及指導スルコトハ道義論者ノ努力ニ待ツ。租稅政策家ノ

11) Heckel, a. a. O. S. 36. Bastable, l. c. p. 510. Jensen, l. c. p. 311. Shirras, l. c. p. 347. Bela Földes, a. a. O. S. 476-7. Bräuer, Luxussteuern. S. 457. Hunter, l. c. p. 222. Lissner, Die Zukunft der Verbrauchssteuern in Deutschland. S. 56.
 12) Bilinski, Die Luxussteuer. S. 109.
 13) Tyszká, a. a. O. S. 261. Jensen, l. c. p. 312. Eheberg, a. a. O. S. 523. Shirras, l. c. p. 347.
 14) Heckel, a. a. O. S. 37. Tyszká, a. a. O. S. 93. Graf, a. a. O. S. 139. Conrad, a. a. O. S. 34.
 15) Bastable, l. c. p. 509. Jensen, l. c. p. 312. Conrad, a. a. O. S. 34.

任務ハ、マダ妨ゲラレザル流レノ幅及深サガ、良キ航行ヲ保證スル處ニ、其船ヲヤリ、ソシテ之ヲ帝國ノ目的ニ役立タシメルコトニアリト爲ス。¹⁶⁾

(ロ) 奢侈抑制目的ニ存スルモノ——其ハ畢竟此消費税ガ人ニ就キテ課セズ物ニ就キテ課セラル、ガ爲メニ生ズルノデアアル。若モ此消費課税ガ、ソシテ奢侈抑制ノ爲メノ課税ガ、各人ノ全キ收支ニ就キテ行ハル、ナラバ、其ノ必要ト認めラル、モノヲ超ヘテ支出サル、額ノ大イモノホド、一層大ナ奢侈ヲ行フモノトシテ、之ニ一層高キ課税ヲ爲スコトニヨリテ、夫ノ目的ガ達セラレル。然ルニ今日ハ、其ガ行ハレナイ。其ニハツマリハ、各人ノ收支ノ記帳強制、帳簿検査強制ヲ伴フノ外ナイノデアツテ、其ハ各人ノ經濟ノ自由ヲ妨ゲ、各人ノ經濟ノ秘密ヲ發クトイフコトニ對スル強キ反對ガアツテ行ハレナイ。其處デ今日ノ消費税ハ各物體ニ就イテ課税セラレルガ、實ニ其ガ爲メニ此税ガ根本的ノ奢侈抑制目的、其ト伴フテ公正課税ノ要求ニモ適ハヌコトニナルノデアアル。

(1) 立法上奢侈品ト非奢侈品トノ區別困難ナルガ爲メニ生ズルモノ——元來、奢侈ノ意味ガ明確ニシテ絶對デアアルナラバ、課税ニ際シ物體ノ選定ガ容易デアルケレドモ、實ハ、此ガ不明確ニシテ相對的ナルモノデアアル(註一五)。先ツ此ガ時ト共ニ變化スルコトハ人

16) Lissner, a. a. O. S. 49.

ノ良ク知ル所デアアル。嘗テ奢侈品トセラレタ物デ(例之、時計)、今ハ一般普通品トナツテシマツテ居ルモノガアル。又場處ニヨリテモ異ル。一國內ノ一地方ニテ奢侈品トサル、モノガ、他地方ニテ普通品トイフコトモアル(例之、犬)(註一六)。更ニ同一時同一地トシテモ、或個人ニトリテハ其特別ノ心身狀態ノ爲メニ必要ナモノガ、多クノ人ニトリテハムシロ不要ナ物トイフコトガアル(例之、酒)又同一人、其ハ普通ノ人ダトシテモ、其ニ取リ一物ノ用途ニヨリテ必要トモナリ不要トモナルトイフコトガアル¹⁷⁾(例之、酒ガ時トシテ藥トモナリ、單ナル享樂品トモナル)。其レデ立法者ガ奢侈品ダトシテ課税シテ、奢侈抑制ノ積リデ居ツテモ、實際ノ結果ニテハ却ツテ必需品ヲ課税シ、其爲メ不公平ナル課税ヲ爲シ、下層民ノ生活ヲ壓迫スルコトニモナリ得ル。デ此點ニテハ或度ノ不完全ヲ認めツツ、其國其時代ノ一般平均人ニトリテノ大體、不要ナ物ヲ課スル程度デ辛棒シテ居ルノガ實際デアアル(註一七)。

(註一五) しるらすハ、奢侈ヲ定義スルコトハ非常ニ困難ダト爲シ、るぜんすきハ、奢侈ノ意義ハアマリニ不合理ダト爲ス。ぶるいヤーハ、或階段ニ於ケル財(奢侈的)ノ排列ハ、終局的ノ凡ベテノ時代ニツイテ確定シタモノデナクシテ、場處、時及文化段階ニヨリ、加之、財ノ用途ニヨリテ動搖的ノモノダト爲シ、えーべるひハ、必需品稅、一般不要品稅、奢侈稅ノ區別ハ、時ト處トニヨリテ變化スル。當ニ一國民及各階級ノ風俗慣習、即チ一般文化狀態

17) Beia Földes, a. a. O. S. 507.

ノミナラズ、氣候ノ純然タル自然的事實ガ、往々ニシテ一物ノ右何レニ屬スルカヲ決スル、又同一種物體ガ其品質ニヨリテ或ハ必要物トナリ、或ハ一般使用品トナリ、或ハ奢侈品トナルコトモ看却シテハナラヌトイフ。

(註一六) しえふれーハ、奢侈的所有物ガ、異リタル場所ニテ、同一度ニテ特段ナル租税力ヲ示サヌトス。

(註一七) びりんすきーハ、奢侈トシテハ中等階級ニ實際全ク不要ナルガ如キ物ノミヲ課スベシトス。

(2) 奢侈品ニテモ技術上捕捉難ノ爲メニ非課税品トスルコトアルヨリ生ズルモノ——奢侈品ノ中ニハ、外界ニ表現シテ容易ニ捕捉シ得ラレ、隨フテ消費課税ノ行ハレルモノモアルケレドモ、中ニハ、隱匿容易デ、捕捉困難デアリ、其爲メ、奢侈抑制ノ爲メ將タ公平課税ノ爲メニ課税シタシトスルニ拘ラズ、見ス々々之ヲ非課税品トスルコトガアル(例之、寶石類)。却ツテ其ニ比シテ奢侈度ノ弱イ物(酒ノ如キ)ニ重課スルコトトモナル。即チ課税スベキ奢侈品ノ種類範圍ガ、課税技術ノ難易カラ限定セラレテ(註一八)、其爲メ夫ノ目的乃至要求ヲ達セヌトイフコトガアル。

(註一八) しえふれーハ、最多ク課税スベク、最多收デアリ、課税技術上ニ容易ニ捕捉スベキ物體ハ實ニ唯少數ノミダト爲シ、又、物體ノ分散及小形體ノミナラズ、物體ノ價值集中、其價值ノ高サ、可動及隱匿ガ使用税ノ結果ヲ困難トスルト爲ス。びりんすきーハ、奢侈税ノ物體ヲ擴張シヤウトスレバ、人ガ或ハ滑稽ニ陥ルカ、サモナケレバ奢侈デアリ得テモ、頗ル困難ニ及唯ダ消費者ニテ非常ナ煩累ヲカケテノミ確知サル、コトノ出來ル物ヲ課スルコト、ナラナクテハナラヌト爲シ、加藤ハ、奢侈的消費中ニハ、最不良ナ物(教育上最不良デアツテ隨ツテ最抑壓シタ

18) Shirras, l. c. p. 348. Lusensky, Die Luxusumsatzsteuer in Deutschland. S. 58. Bräuer, Luxussteuern. S. 454. Eheberg, a. a. O. S. 424.
19) Schäffle, a. a. O. S. 345.
20) Bilinski, a. a. O. S. 121.

キモノ)ニシテ課税スベカラザルモノガアルト爲ス。

(3) 物ニヨリ同種品ノ間ニ於ケル奢侈ノ程度ニ依ル差等課税ノ行ハレ難キコトヨリ生ズルモノ——選マレタル課税品ニ就イテ、物ニヨリテハ或度マデ其ニ於ケル奢侈ノ度合ヲ計リテ差等ヲ附シテ課税シ得ル。例之、我國ノ内國消費税ニテモ砂糖ノ如キハ色相トイフ簡單ナル標準ニヨリテ此ガ行ハレテ、奢侈抑制ニモ適ヒ、公平課税トモナリ得ル(註一九)。然ルニ物ニヨリテハ例之、清酒ノ如キニテハ此ノ如キ差等課税ガ行ハレ惡イ。酒精分二十三度以内タル限り、上等酒モ下等酒モ平等ニ課税サレテ居ルトイフコトニナル。或ハ物ニヨリテハ何等カ外形標準ニヨリテ此差等課税ガ行ハレテ、其結果、却ツテ不公平ナル課税ニ歸スルトイフコトモアル(註二〇)。

(註一九) えーべるひハ、税率ガ物ノ品質ニヨリテ分級スルコトガ一層多ク達スレバスルホド、均衡ガ増加スルト爲シ、へつけるハ、人ガ税ノ高サヲ課税品ノ品質ニ適應シヤウトシ、高價品ニ高キ税率ヲ適用スルコトヲ出發點トスルコトニヨリテノミ、累進税率ノ一種ヲ達シ得ト爲シ、びりんすきーモ、人ガ消費税物體ノ一層良キ品質ニ一層高キ税率ヲ課スルコトニヨリテ、其ノ下ニ重クナル弊害ヲ救フノ例トスト爲ス。尙特ニ、ちすかハ、砂糖ノ適當ナ課税物體トイフ性質中ニ、其品質ニヨリテ分級サレ得ルコトヲ舉ゲテ居ル。

(註二〇) るぜんすきーハ、其例トシテ、獨逸ノ奢侈取引税ニテ、七ヨリ多カラザル面ヲ有スル懐中入ハ免税デアアルノニ、此ニ手帳附トナツテ居ルモノハ租税義務アルコト、ナリ、全絹製ノ傘ハ租税義務ガアルノニ、半絹製ノハ概

21) Schäffle, a. a. O. S. 265, 332. Bilinski, a. a. O. S. 150-1. Kato, a. a. O. S. 71.
22) Eheberg, a. a. O. S. 421. Heckel, a. a. O. S. 39. Bilinski, a. a. O. S. 118. Tyszka, a. a. O. S. 270.

シテ無税、併シ寶石入りノハ義務アルコト、ナルヲ舉グ⁰²³⁾

(4) 消費者ノ自由意思ノ作用ヨリ生ズルモノ——斯ク前記ノ如クニシテ課税物體トシテハ奢侈ノ意義モ多少恣意的ニ之ヲ定メ、ソシテ技術上捕捉易ノモノノミヲ選ミ、更ニハ多收ノ條件ヲモ考慮シテ一定ノ品物ヲ定メルコトニナルカラ、消費者ノ意思ノ働キニヨリ、此ノ種ノ物ヲ避ケテ、他ノ非課税奢侈物ニ移リ、即チ齊シク奢侈的消費ノ内ニテ、消費物ノ種類ヲ轉換スルコトニヨリテ、此課税ヲ免レ(註二二)、隨フテ立法者ノ奢侈抑制ノ目的ガ達セラレヌトイフコトニモナル。或ハ無税ナル代用品ニ向フコトニヨリテ夫ノ税ヲ免レ(註二二)、其爲メニモ立法者ノ期待ガ裏切ラレルコトニナル。加之、場合ニヨリテハ却ツテ能力乏シキ人が生活必需品ヲ節約シテマデ、課税物トシテ選マレタル比較的ノ奢侈ニ屬スル物ヲ使用スルコトニモナツテ(註二三)、此ニモ立法者ノ奢侈抑制、公正課税ノ期待ガ達セラレザルコトニナル。

(註二一) ぶあうハ、特別奢侈税ハ多クノ場合、奢侈消費ノ防止ニ導カナイデ、唯、其轉換ニ導クト爲シ、べらふえ
るですハ、唯二三ノ重要ナル物體ガ課税セラレ、全消費ガ課税サレザル處ニハ、此等ノ物ヲ消費シナイ者ハ、其能
力ガ如何ニ大クテモ、税ヲ拂ハヌトイフコトニナルト爲ス⁰²⁴⁾

(註二二) べらふにるですハ、消費税ノ物體ハ他ノ物デラレナイモノデナケレバナラヌ。然ラザレバ租税ガ之ニテ

23) Lusensky, a. a. O. S. 39.

24) Pfau, a. a. O. S. 58. Bela Földes, a. a. O. S. 379.

回避サレルカラ。或ハ税ガ此代用品ニモ擴張サレナクテハナラヌトイフ⁰²⁵⁾

(註二三) ぶろいヤーハ、場合ニヨリテハ此能力ノ存立トイフコトナクシテ、奢侈慾ガ充タサレ、此ニテ奢侈的享樂
ガ唯ダ生活必需品ノ一時的斷念ニヨリテノミ買入ラレル場合ヲ生ズトイフ⁰²⁶⁾

(B) 此目的達成ノ弊害

(イ) 多收目的ニ關スルモノ——此税ノ多收目的ノ達成セラレ、結果ハ、有益必要ナル國家需要ガ充タサレルノ利益ヲ生ズルケレドモ、又、其ノ爲メニ之ヲ濫用シテ、輕々シク經費ノ支出ヲ決定シ、全體上價值ノ小イモノニ支出スルトイフコトモ生ジ得ル。其モ民衆勢力ガ強クナレバ、斯クテ民衆ニ重キ負擔トナルヤウナ税ノ收入ヲ輕々シクハ支出セヌコトニナルガ、然ラザル處ニテハ、政府ガ斯カル税ニツイテハ議會ノ協賛ノ得ラレ易イノデ、一層多クニモ右ノ濫用ヲ生ジ得ル。其處デ多收目的ノ達成ニ何ホドカノ困難ノアルトイフコトハ、此意味カライフト、却ツテ好都合ダトイフコトニナル。

(ロ) 奢侈抑制目的ニ關スルモノ——此ノ税ニヨリ奢侈抑制目的ガ達成サレタトスレバ、奢侈ノ弊害ヲ抑ユルコトハ出來ルガ、同時ニ之ガ利益ヲモ失フトイフコトガアルノヲ見逃シテハナラヌ。其ハ何ンナモノカトイフト、

25) Bela Földes, a. a. O. S. 477.

26) Bräuer, Luxussteuern. S. 455.

(1) 文化上——(a) 奢侈ハ美術乃至藝術ヲ進メル傾ガアル(註二四)。此ガ抑制ヲ計ル課税ハ即チ此文化上ノ利益ヲ制限スルコトニナル。(b) 奢侈ハ又過去ニ於ケル人ノ文化的成果ヲ保存スルモノダノニ、之ガ課税ハ、之ヲモ制限スル。

(註二四) るせんすき一ハ、奢侈ト藝術トハ兄弟トイハレ、藝術ハ又奢侈ノ下婢ダトモイハル、ト爲ス。²⁷⁾

(2) 經濟上——(a) 奢侈ハ人ノ經濟上ノ努力ヲ刺戟スルモノデアアルノニ、之ヲ抑制スルガ爲メニ、此經濟上ノ努力ヲ鈍ラシムルコトニナル。(b) ソシテ奢侈ハ實ニ文化産物ノ保存タルノミデナク、又實ニ經濟上ノ成果ノ保存ノ用ヲモ爲ス。之ガ抑制ハ此點ニ於テモ不得策ナルモノガアル。

(3) 社會上——奢侈抑制ハ、其事業ニ於ケル労働者從業者ノ失業原因トナルヲ免レヌ。尤モ代リノ仕事ガ必要品産業ニ見出サレルコトニナルトイフ可能モナリ、ソレカラ奢侈工業ニ於ケル打撃トイフテモ、其ハ新税又ハ増税ノ行ハレタ當時ニ止マリ、其後ニハ次第ニ此ニ於ケル需要ノ復活スルトイフ望ミガナイデハナイガ(註二五)、併シ兎モ角、課税産業ニ於テ特殊技能ヲ有ツ者ニトリテ少クトモ一時相當ノ不利ヲ受ケナケレバ濟マナイ(註二六)。

27) Lusensky, a. a. O. S. 60.

(註二五)

ぐら一ふハ、獨逸帝國及凡ベテ經濟上發達シツ、アル文明國ニテ、富裕者ノ範圍即チ奢侈品ノ購買者ノ範圍ハ愈々擴張シ、之ニヨリテ斯カル物ノ生産ハ愈々増加シタル販路區域ヲ計算スルヲ得ベシト爲ス。²⁸⁾

(註二六)

るせんすき一ハ、はいてまんノ詞ヲ引用シテ、奢侈税ガ失業ノ原因ダト爲ス。²⁹⁾

(4) 保健上——特ニ住居奢侈ニ關スル場合ノ如キ奢侈抑制ガヤガテ健康有害ナル構造ニ向ハシムルコトモアリ得ベク(註二七)、更ラニ保健上ノ目的ニテモ課セラレタル酒税ガ却ツテ有害物ノ消費ヲ進メルトイフガ如キコトニモナリ得ル。

(註二七)

ぶるいや一ハ、住居奢侈税ニテ公共衛生ニ對スル危險ヲ感ジタト爲ス。³⁰⁾

第二段 消費税ノ物體

(一) 消費税物體ノ選定難——消費税ノ目的以上ノ如ク、ソシテ之ガ達成ニ困難ガアリ又弊害モアルトスルトキニ、之ガ物體ニモ完全ナルモノハ求メテ得難イトイフコトニナル。上ニイフ如クニシテ今日ハ未ダ人ニ就イテ之ヲ課スルコトガ出來ズシテ、物ニ就キテ課スル外ナシトシテ、斯カル物トシテハ結局、大衆ノ消費スル比較的必要ニ屬スル物デアツテ、而カモ捕捉シ易ク、技術上、差等課税ノ行ハレ得ルモノヲ選ムコトニナル。處デ斯ノ如キモ

28) Graf, a. a. O. S. 290.

29) Lusensky, a. a. O. S. 37.

30) Bräuer, Wohnungsluxussteuer. (Elster, a. a. O. VIII.) S. 1077.

ノトシテハ大體、酒、煙草、砂糖が當ルトセラル、ケレドモ(註二八)、此等トテモ何ホドカ不完全タルヲ免レナイ。例之、既ニ酒ノ如キニテモ差等課税ガ行ハレ難イトイフコトガアリ、砂糖ニ至リテハ差等課税ハ行ハレ得ルガ、何ホドカ生活上ニ必要ナモノトイフ意味ガ強ク現ハレ(註二九)、結局、前記三ノモノノ中ニテハ煙草ガ一番、條件ヲ備ヘルトイフコトニナル(註三〇)。若夫レ清涼飲料ニ至リテハ不要ノ意味ガ酒ヨリハ弱ク、骨牌ニ至リテハ多收ニ適ハヌ。織物ハ多收ニハ適ウケレドモ、何ホドカ必要課税トナル可能性ガアリ、逋脱ノ間隙モ少クナイ。

(註二八) (1) 酒、煙草、砂糖ヲ舉ゲルモノ——へつけるハ、飲料、砂糖、煙草及類似ノ税ガ、全キ機構ノ土臺トシテ現ハレタト爲シ、びりんすキーモ、勞働者ニトリ不要ナレドモ大ニ消費セラル、物體ノ範圍ハ容易ニ限界セラルル。歐羅巴ノ實際ハ實ニ此ノ如キ物體ヲ特選シタ。其ハ三ノ主タル飲料(葡萄酒、麥酒、火酒)、次ニ煙草及砂糖ダト爲シ、しるらすモ、近代ノ内國消費税ノ主タル特徴ハ葡萄酒、火酒、砂糖、及煙草ノ税ニ與ヘラレタル大ニ重要ダト爲ス³¹⁾

(2) 酒煙草ヲ舉ゲルモノ——はんたーハ、世界到ル處ニ、近代ノ内國消費税ノ爲メノ主タル土臺ハ酒類ト煙草トダト爲シ、まいるモ、古ヨリ及凡ベテノ世界ニ於テ酒精飲料ト煙草トガ消費税ノ自然的ノ主タル領域ダト爲シ、ちすかも、しやんばん、火酒、煙草ノ税ガ常ニ多少給付能力アル人カラ擔ハルト爲シ、こんらーどハ、酒精飲料ノ税ハ、凡ベテノ間接税中、最多收ナモノデアツテ、消費税中ニ優レタル地位ヲ占メル。ソシテ煙草ハ不要ナル享樂方便ト

31) Heckel, a. a. O. S. 36. Bilinski, a. a. O. S. 113. Shirras, l. c. P. 377.

シテ頗ル適當ナル租税物體デアツテ、容易ニ高キ税ヲ課セラル、ヲ得ト爲ス³²⁾
 (3) 酒ト砂糖トヲ舉ゲルモノ——ばすてーぶるハ、飲料税ノ大ニ優越ガ著シト爲シ、更ニ砂糖ガ最選マルベキ課税物體ノ一ダトス³³⁾

(4) 酒ヲ最モ舉ゲルモノ——しゆみつとハ、瑞西ノ諸多ノ材料ヨリシテハ、酒精課税ガ財政收入上ノ利用ノ爲メニ特ニ適スルコトヲ證スト爲ス³⁴⁾

(5) 諸多ノ物ヲ舉ゲルモノ——はんたーハ別ノ處ニテ、内國消費税ヲ課スル土臺トシテ最廣ク用キラレタノハ酒類、煙草、鹽、砂糖ト爲シ、ぼーりゆーハ、消費税中最獎ムベキモノハ煙草税、次ハ酒精税、次ハ珈琲税、次ハ砂糖税、第五位ハ鹽税、第六位ハ麥酒、葡萄酒及菓酒税ダト爲シ、じえんせんハ、煙草、酒類、鹽、骨牌、燐寸、茶、珈琲ガ條件ヲ十分良ク充タストス³⁵⁾

(註二九) こんらーどハ、砂糖ハ今日マデハ唯ダ享樂方便トシテ見ラレ、必要ナル營養方便トハ見ラレナイ。ケレドモ新シイ試験ニ依ルト、此ガ大ナル度ニテ、烈シキ緊張ニ際シ、肉體ヲ強メ、失ハレタル力ヲ補充スル力ガアリ、且ツ非常ニ容易ニ吸收サル、モノデアツテ、此ガ恰モ肉體勞働者ノ營養ニ特ニ適スルコトガ明ニセラレタトイフ³⁶⁾
 (註三〇) ぼーりゆーハ、上ニモイフ如ク、消費税中最獎ムベキモノハ煙草税ダトイフタガ、じえんせんモ、内國消費税收入ノ近代的ノ源ノ第一ハ煙草ダト爲シ、へつけるモ、昔カラ煙草ガ財政々策家カラ、最租税能力アル消費物ノ一トセラレタトナシ、ぐらーふハ、煙草ニ於テ一層高キ課税ガ指示セラレル。何ゼトナレバ此ニテ不要度ガ、火酒、麥酒、砂糖ヨリモ一層大イカラトイフ³⁷⁾

(二) 選マレタル物體ノ不完全——上ニイフヤウナ譯デ、消費税ノ物體ハ實ハ選定難デアル。中ニ就キ煙草ガ一番良イトセラレルガ、其レニシテモ此ガ各人ニ就キ全消費ノ一トシテ課

32) Hunter, l. c. p. 221. Mayr, Zur Theorie der indirekten Steuern. S. 18. Tyszká, a. a. O. S. 262. Conrad, a. a. O. S. 191, 234.
 33) Bastable, l. c. p. 538, 540.
 34) Schmidt, a. a. O. S. 95.
 35) Hunter, l. c. p. 232. Beaulieu, Traité. I. 5 éd. p. 707. Jensen, l. c. p. 311.
 36) Conrad, a. a. O. S. 182.
 37) Beaulieu, l. c. p. 707. Jensen, l. c. p. 304. Heckel, a. a. O. S. 200. Graf, a. a. O. S. 140.

セラレルノデナクテ、專賣ニセヨ、普通ノ税ノ形ニセヨ、物ニ就イテ課スル以上、同等ノ能力ヲ有ツ人ニシテ之ヲ消費スル人ト、消費セザル人トガ出來、上等ノ其ヲ消費スル人ト、下等ノニテ満足スル人トガアリ、大ナル給付能力ヲ有チ乍ラモ全ク之ヲ消費セザルガアリ、小ナル能力ヲ有チ乍ラ可ナリ多ク之ガ負擔ヲ爲スガアルコトニモナル。負擔ハ可ナリニ不公平ナルモノタルヲ免レヌ。一番適當ナルモノニシテ既ニ然リトスルトキニ、他ノ、之ヨリモ劣リタル物ニ至ツテハ固ヨリ一層ニモ不完全デアアル。ダカラ消費税ハ已ムヲ得ズニ使ハル、モノデアツテ、出來レバ廢止シタク、特ニ國庫ノ收入上ノ關係ガ許スナラバ、出來ルダケ之ヲ避ケ、奢侈抑制目的ノ如キ、ムシロ税以外ノ方法ニヨリテ達スルコト、スルノガ正道デアアルトシナケレバナラナイ。

結 論

以上要之、消費税特ニ内國消費税ノ目的ハ收入目的ト公益目的特ニ消費節約獎勵目的、又ハ多收目的ト奢侈抑制目的トヲ有ツトセラレルノダガ、之ニハ達成困難ガアリ、達成サレタ曉ニ於ケル弊害モアルノデ、目的自身決シテソソナニ良イモノデハナイ。特ニ之ヲ標

準トシテ物體ヲ選定スルトシテ適當ナルモノハ之ヲ見出スコトガ難ク、極メテ少數ノ物シカナイ。而カモ其レトモ何レモ不完全ナモノバカリデアツテ、益々以テ消費税ノ出來ルダケ避クベキモノダトイフコトヲ見出サナケレバナラナイ。

第十編 清涼飲料税

緒言

我邦ニ清涼飲料税ガアリ、其ハ外國ニ例ノナイモノデハナイケレドモ、兎角、人ノ注意ヲ引カズ、又アマリニ反對ノ聲モ聞カズ、殆ンド全ク看過サレテ居ル。其ハ一方カライフト擔ヒ易イ税デアリ、特ニ酒類ノ諸税ガ高クナルトキニ、之ガ代用品タル清涼飲料ノ課税トイフコトモ、其トノ均衡上、當然ノヤウニモ見ユル。併シ又、其ガ保健材料ノ課税トイフ點カラ見ルト洵ニ不都合ナ税ノヤウデモアリ、特ニ他方、賣藥印紙税ヲ廢止シタノトハ矛盾スルヤウデアアル。其ニモ拘ラズ之ニ苦情ノ起ラヌノハ、ツマリ其税率ガ低イトイフコトカラ生ジテ居ルノダガ、恰カモ其レダカラシテ其收入モ微々タルモノデアツテ、此ガ無クテハ財政ガ立行カズトイフホドノモノデモナイ。彼是レ反對ノ立場カラモ觀ラレ得ルノデ、興味深キ税種ニ屬スル。而カモ其ガ未ダ學問上ニ問題トサレテ居ラヌノデアアルカラ、茲ニ之ヲ考究スルノモ、無意義デナイヤウニ思フノデ、敢テ之ヲ取扱ツテ見ル。

第一段 清涼飲料税ノ本質及長短

(一) 發達——清涼飲料税ノ本質ヲ説ク前ニ少シク之ガ發達ノ由來ヲ一瞥シヤウ。我邦ニテハ實ニ大正十五年四月以降實施セラレタモノデ、其ハ酒造税ニテ清酒ノ税率ガ一石三十三圓カラ四十圓ニ引上ゲラレ、之ニ準ジテ麥酒税、酒精及酒精含有飲料税モ引上ゲラレタノトノ均衡カラ起サレタノデアアル。併シ外國デハ多クハ世界戦争ニ關聯シテ其戦費ニ伴フ財政難ヲ救フガ爲メニ起サレタノデアツタ(註一)。カクテ英、¹⁾佛ニテハ一九一六年。米、²⁾獨ニテハ一九一八年。獨的塊、ちえつこするびきあニテハ一九一九年ニ此ガ出來。³⁾ソシテ特ニちえつこするびきあニテハ全キ飲料税ノ體系中ノ一節トシテ規定セラレタ。ソレカラ此ニハ其後財源上ノ必要ノ減少シタコトモアリ、兼ネテ其税質ニ對スル異論モアツテ、米國ハ既ニ一九二一年ニ⁴⁾尤モ一部ガ殘ツテ居ル、其事ハ後段ヲ見レバ判ル、獨逸ハ一九二三年ニ⁵⁾何レモ廢止シタノデアアル。我邦ノ其ハ此ニ大國ガ廢止シタル後ヲ承ケテ、西曆カライフト一九二六年ニ之ヲ新シク興シタノデアアル。

(註一) 尤モ獨逸ニテハ世界大戰以前ニ一九〇八年ニ、葡萄酒税法案ノ討議ニ際シテ、清涼飲料税ノ徵收ガ提案サレ

- 1) Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 508. Bräuer, Mineralwassersteuer. (Elster, Hwb. d. Stw. 4 Aufl. VI.) S. 587.
- 2) Eheberg, ebenda. Bräuer, ebenda. Allix, Traité élémentaire. 5 éd. p. 749. Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 69. Lemcke, Die Vorgeschichte und gegenwärtige Gestaltung des französischen Steuersystems. S. 43.
- 3) Bräuer, ebenda. Jensen, P. f. p. 305. Lutz, P. f. p. 414.
- 4) Bräuer, ebenda. Eheberg, Fw. S. 435, 508. Derselbe, Grundriss. 3 & 4 Aufl. S. 164. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 232. Köppe, Fw. S. 98. Mombert, Fw. S. 108.
- 5) Bräuer, ebenda.

タコトガアツタガ、前者ノ廢棄ト共ニ、後者モ亦廢棄トナツタトイフコトダ。⁹⁾

(二) 税質——此税ガ

(A) 消費税タルコト——ハイフヲ待タズト思フガ、併シ米國ノヤウニ、之ヲ取引税トシテ課スルトキニハ、見様ニヨリテハ一ノ交通税トモイハレ得ル。

(B) 不要品税タルコト——ソレカラ其ノ消費税中ニテモ、其課税ノ物件ノ性質ニ考へ、其人ノ慾望ニ對スル地位又ハ關係カラ見テ、奢侈ト必要トノ中間税(註二)又ハ不要品税(註三)トイフベキモノニ屬スル。

(註二) ちすかハ、消費税ヲ租税物體ノ人ノ慾望ニ對スル地位ニヨリテ、直接ニ必要ナル生活需要ノ上ノ税ト、切ニ必要ニハ非レドモ一般的ナル生活需要ノ上ノ税ト、全ク不要ナル奢侈需要ノ上ノ税トノ三ニ分チ、清涼飲料税ヲ砂糖税ト共ニ第二ノモノニ入レタ。¹⁰⁾

(註三) つしんすきハ、消費税ヲ、生活必要ニ屬スル消費品ノ消費税ト、生活不要ニ屬スル消費品ノ消費税トニ分チ、此税ヲ後者ニ入レテ居ル。¹¹⁾

(三) 長短——此税ニハ長所モアレバ短所モアツテ、一概ニ之ヲ良キモノトモイヒ兼ヌレバ、惡イモノトモイヒ難イモノガアル。

(A) 其長所

(イ) 財政收入上——此税ノ最主要ナル理由ハ實ニ財政收入上ニ存スルノデアツテ(註四)、

(1) 其ハ一般的ニ之ヲ見テモサウデアリ、ソシテ特別ナル場合ニ於ケル時ノ必要カラ一層、此ガ重キヲ成スコトモアル。前者カライフト更ニ(a)直接ニモ此税ガ一ノ收入源トナリ(註五)、財政ニ一ノ方便ヲ供スルノ效果ヲ有ツガ、(b)間接ニモ此物體ガ酒類ノ代用品タルダケニ於テ、此ガ税ガ酒類諸税ノ收入ヲ保全シ、此税ガナカツタトスルナラバ、此物ニ向ヒタルベキ消費ヲ抑制シテ、酒類ノ税收入ノ減少ヲ防止スルノ働ヲモ爲シ得ル(註六)。ソシテ右直接間接ノ二ノ作用ノ中ニテハ、收入トシテハ恐ラクハ直接ノヨリモ間接ノ方ガ一層有力デアリ重大デアル。恐ラク此税ノ存立ノ最主眼トナルノハ、此間接ノ收入減少防止作用ニ存スル。ソシテ又此税ノ收入上ノ利益ハ(2)特ニ一定ノ場合ニ於ケル時ノ必要カラシテ一層切要トナルトイフコトモアル。其ハ(a)第一ニハ、戰時ノ如キ收入ノ必要ノ切迫シタトキニハ此ガ一層切要デアルトイフコトデアツテ(註七)、又實ニ世界戰爭ニ際シテノ諸國ノ實際ガ之ヲ實證シタ。更ニ(b)此ガ代用ノ働キヲ成ス本品タル酒類ノ税ガ低イ場合ニハ別ニ此税ヲ設ケナクテハナラヌホドノ事モナイノデアアルガ、此酒税ガ高率トナルニ伴フテハ、放ツテ置クト、消費ガ清涼飲料ニ向フ可能性ガ多ク、爲メニ酒税收入ヲ侵シ、其高税又ハ其税率

6) Jensen, l. c. p. 307. Lutz, l. c. p. 414. Büchner, Die Finanzpolitik und das Bundessteuersystem der Vereinigten Staaten von Amerika. S. 383.
7) Eheberg, Grundriss. S. 164. Köppe, a. a. O. S. 98. Mombert, a. a. O. S. 108. Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 50. Tuschinski, Fw. S. 142. Strutz, Handbuch des Reichssteuerrechts. 3 Aufl. S. 1034.
8) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 586.
9) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589.
10) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 261-262.
11) Tuschinski, a. a. O. S. 142.

ノ引上ヲシテ無効タラシムルノ恐ガアル(註八)。デ此酒税收入ヲ擁護スルタメニハ、收入政
策上、此税ノ新設又ハ既ニ存在シテ居ルナレバ、之ガ引上ヲ避クベカラザラシメルコトニ
ナル。

(註四) こんらーどハ、此ニハ財政々策上ノ理由ガ決定ヲ與フトイフ。¹²⁾
(註五) 昭和四年度ニ我國ノ此税收入ハ四百萬八千三百八十二圓デアアル。アマリ大クハナイガ、一ノ收入源デハア
ル。

(註六) えーべるひハ、鐵水及人造炭酸水ノ税ガ往々ニシテ酒精飲料税收入ヲ害シナイ目的ニテ現ハルルト爲シ、
とるつツモ、無酒精飲料ノ負擔ガ、財政上ノ考慮ノ外、鐵水リもな一で等ノ増加スル普及並ニ之ガ爲メ酒精飲料特
ニ麥酒ニ齎ラサル競争ニヨリテ辯護セラルト爲シ、けつべモ、人工的鐵水及營業的ニ充タサレタル天然鐵水及人
造飲料(リもな一で等)及其原料ノ税ハ、酒精飲料ノ税ヲ補充スル。ソシテ其ハ唯ダ財政々策上ノ理由カラデアアルト
イフテ居ル。ソシテ如何ナル程度ニ影響ヲ有ツカハ判リ難イガ、我國ニテ酒類ノ税ガ昭和四年度ニ二億三千四百萬
圓ニモ上ルトキニ、酒カラシテ代用品ニ向フガ爲メニ酒税收入ニ生ズベキ損失ハ可ナリ大ナ額デアツテ、清涼飲料
税ノ酒税收入減少防止ノ效果ハ清涼飲料税ノ直接收入ヨリモ大ナモノト推測セラルル。

(註七) ぶろいヤーハ、戰時財政ノ立脚點カラ、戰時中ニ於ケル此税ノ徵收ニハ殆ンド反對サルベキモノデナイト爲
シ、じえんせんモ、戰時中ノ收入増加ノ必要ガ、非酒精飲料ノ内國税ノ賦課ニ導キ、ソシテ此非常事變ノ時ニハ、
カ、ル税ガ疑モナク辯護セラレ、且ツ愛國ノ柏車ノ下ニ、良ク行ハルベキデアルト爲シ、えーべるひハ、増加スル
國費ノ壓迫ノ下ニ此種ノ税ガ現ハレタト爲シ、べらふえるですモ、世界戰爭ガ實ニ課税飲料ノ範圍ヲ擴張シタトイ
フテ居ル。¹⁴⁾

12) Conrad, a. a. O. S. 232.
13) Eheberg, Grundriss. S. 163-164. Strutz, Grundlehren des Steuer-
rechts. S. 125. Köppe, a. a. O. S. 98.
14) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589. Jensen, l. c. p. 306. Ehe-
berg, Fw. S. 499. Bela Földes, a. a. O. S. 502.

(註八) ぶろいヤーハ、特ニ麥酒及葡萄酒ノ高キ課税ニ於テ、多クノ消費者ガ非酒精飲料ニ向ヒ、爲メニ凡ベテノ酒
精飲料税收入ヲ損害スルコトヲ認メナクテハナラヌト爲シ、別ノ處ニテハ、火酒麥酒葡萄酒及しやんばんノ重キ課
税ニ於テ、安キ無酒精ノ飲料ガ特ニ麥酒ト此迄ヨリモ一層多ク競争ニ進ムベキコトガ豫見セラレタ。隨ツテ高税ノ
酒精飲料カラ此迄無税デアツタ鐵水ヘノ移轉ニヨリテ大ナ租税損失ガ期待セラレ、之ニ應ズル爲メニ一九一八年ニ
無酒精飲料ニモ相當ノ課税ヲスルコトニ決心シタノダト説イテ居リ、こんらーどモ、交戰國及同情國ニ於ケル戰時
ノ非常ニ増加シタ財政需要ノ爲メニ實行サレタ重キ酒精飲料ノ課税ガ、他ノ飲料、特ニ鐵水、リもな一で、及其他
ノ清涼飲料ノ如ク、酒精飲料ト益々有效ニ競争スル飲料ノ課税ヲ必要タラシメタトイフ。¹⁵⁾

(ロ) 公平課税上——此清涼飲料ノ消費トイフコトハ何程カ、消費者ニ於ケル給付能力ノ
存在ヲ意味スル。家庭ニ於テモ、ソシテ特ニ飲食店料理屋宿屋宴會ナドニ於テ、人ガ清涼
飲料ヲ用キルトイフコトハ、之ヲ用フル人ニ於テ特別ナル給付能力ノ存在ヲ意味スル。彼
ガ節約主義ヲ貫クナラバ、恐ラク清涼飲料ヲ用フルニ及バズ、タ、天然水ヲ用フルニテ足
ル。精々番茶デモ足ルノデアアル。然ルニ其ヲ敢テセズシテ、特ニ多少高イ代價ヲ拂ツテ清
涼飲料ヲ用キタコトニヨリテ給付能力ヲ推定スルノハ決シテ不當デハナイ(註九)。タ、其中
ニツイテモ、天然鐵水ヲ用フル場合ノ如キニハ、全ク之ヲ一ノ藥品トシテ用キルコトガア
ル。即チ已ムヲ得ズシテ之ヲ用キテ居リ、其ヲ直チニ税ヲ擔フベキ給付能力ノ存在トセラ

15) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589. Derselbe, Die Neuordnung
der deutschen Finanzwirtschaft und das neue Reichssteuersystem.
S. 50. Conrad, a. a. O. S. 232.

レテハ氣ノ毒ノヤウデモアルガ、併シ其場合ニ之ヲ一ノ藥品トシタトシテモ、其ハ恐ラクハ主タル藥品ガ別ニアツテ、其上ニモ之ヲ用キルトイフコトガ多く、此ノ如キハ極貧者ニハ到底出來ヌコトデアリ、之ヲ用キルホドノ者ハ矢張り、給付能力ノ相當ニ大イモノダト、大體ニ於テイフテ差支ナク、隨ツテ之ニ特段ナル課税モ許サルベキコトトナル。固ヨリ此ガ眞ニ各消費者ノ人的給付能力ニ公平ナモノトハイヘヌノデアルケレドモ、其ハ一般ニ消費税ニ共通ノコトデアツテ、一般ニ消費税ノ許サルル以上、忍ビ得ベキモノニ屬スル。此ガ藥トナルコトハアツテモ富者、又ハ少クトモ多少餘裕アル人ノ藥デアツテ、貧乏人ノ藥トハナラナイ。ダカラシテ一般民衆ノ藥ニ課シタ單ナル賣藥印紙税ナドニ比シテハ、遙カニ忍ビ得ル消費税トイフヲ得ル。

(註九) すとのつつハ、非酒精飲料トイヘドモ、經濟的ノ弱者ハ之ガ消費ヲ斷念スルモノデアツテ、其ガ之ヲ爲シ得ル者ニ於テ、課税セラル、能力ノアル消費ニ關ストイフ。¹⁶⁾

(ハ) 公益上特ニ教育政策上——奢侈ガ道義上經濟上社會上不利ナルモノデアツテ、匡正サルベキモノダトシテ、清涼飲料ノ消費ニ幾分カ奢侈ノ意義アリトスルニ於テ、其レダケニテハ此ガ課税ガ、之ニツイテノ反省ヲ促ストイフ效果ガアルトイフコトヲ見逃シテハナ

16) Strutz, Grundlehren. S. 67-68.

ラナイ(註一〇)。

(註一〇) じえんせんハ、無酒精飲料トイフ品物ガ一部奢侈品デアリ、ソシテ之ガ消費ノ節減ガ頗ル大ナ損害デハナイデアラウトイフ。¹⁷⁾

(B) 短所

(イ) 保健政策上——1) 此税ガ前ニイフヤウニ、假令、酒税收入ヲ保護スルガ爲メニ避クベカラズ且ツ其自身ノ收入モガーノ財源トナリ得テ財政收入上有利ダトシテモ、此物體ガ酒トイフ有害物ノ代用品トシテ、ムシロ保健上有益品デアルトイフニ於テ、酒税ノ高キ爲メニ、其消費ガ減ジテ、此清涼飲料ノ消費ヲ増加スルトイフコトハ、保健上ムシロ喜ブベキモノトシテ放置シテ良イ(註一一)。別ニ財政收入上ニ失フ所ハアツテモ、國民全體ニ取リテハ保健ニヨリテ其他風教上更ニハ經濟上ナドニマデモ或ハ無形的ニ或ハ有形間接的ニ生ズル利益ニ比シテハイフニ足ラヌモノトシテ良イ。財政收入上ノ損失ガ重大ダトシ、之ノミカラ見テモ、成程、直接ニハ此ガ不課税ニヨリテ財政收入ヲ失フヤウデハアルガ、間接ノコトヲ計算スルト、國民保健ノ増加ニヨリテ經濟力ノ増加ヲ促シ、其結果トシテ財政收入ノ自然増収ガ大クナルコトニヨリテ優ニ埋合セガ出來ルカモ知レナイ。斯クノ如クニ

17) Jensen, l. c. p. 306.

シテ清涼飲料ガ、保健上有害ナル酒ノ代用トナルコトニヨリテ有利デアリテ、随フテ之ガ課税ノ躊躇サルベキモノヲ有ツ所デアルガ、(2)斯ク清涼飲料ガ酒トノ對立上、有益ナモノトセラルルノミデナク、之トノ關係ヲ別トシテ考ヘテモ(a)特ニ往々ニシテ、處ニヨリ、天然水ノ飲用ガ保健上危険デアルガ爲メノ故ニ清涼飲料ノ使用ノ有益必要ナコトサヘモアツテ(註一三)、此ガ課税ガ不要品課税デナクシテ必要品課税トナルトイフコトガアルシ、(b)特ニ又清涼飲料ガ斯クノ如ク他品トノ相對的ノミデナク、其レ自身、一ノ藥トシテ或種ノ病氣ヲ醫スルノ働キガアル(註一三)。此ノ如キノ用ニ供セラルルダケデハ、之ガ課税ハ保健上不都合ナリトシナケレバナラナイ。

(註一) けつべハ、此種ノ飲料ハ其享樂ノ無害且ツムシロ健康進歩ノ性質ノ爲メニ、並ニ此ガ酒精享樂ノ代用トナツテ其レダケニテ之ニ反對シテ働クコト、ナル爲メニ、本來免税スベキモノダト爲シ、こんらドモ、鑛水等ハ免稅サルベキモノデアアル。此ガ本來、酒精飲料ノ代用トシテ出來ルダケ安ク公衆ノ手ニ入ラシメラルベキモノダカラ。ト爲シ、又別ノ處ニテ、酒精飲料ノ消費ノ相當ナル減少ヘノ衛生上及倫理上有利ナル影響ガ、積極的ニ此稅ノ廢止ヲ勸ムト爲シ、すとのつハ、麥酒及葡萄酒、特ニ火酒ノ課税ニ取リテ、酒精享樂ノ制限ノ觀察點ガ行ハルトキニ、鑛水税ニヨル無酒精飲料ノ負擔ハ此ト調和シナイト爲シ、えいべるひハ、從來、國民衛生ノ理由カラシテ鑛水課税ガ行ハレナカツタノダト爲シ、ぶるいやハ、特ニ天然鑛泉ノ高キ消費ガ國民保健ノ利益ニ於テ唯ダ獎ムベキモノダ。ソシテ此ガ酒精ノ濫用の使用ヲ防グ最良ノ方法ノ一ダトイフダ。¹⁸⁾

18) Köppe, a. a. O. S. 98. Conrad, a. a. O. S. 191, 232. Strutz, Grundlehren. S. 67. Eheberg, Fw. S. 499. Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589.

(註二) すとのつハ、鑛水及人造飲料ノ享樂ガ健康ノ上ニ損害スルコトナクシテ、通例ノ水ニヨリテ代ラレ得ルトイフコト、随フテ鑛水及人造飲料ノ享樂ガ不要ナル奢侈的消費トシテ現ハルルコトハ決シテ何處ニモ當ルノデナイ。多クノ場處ニテハ水ノ事情ガ不良デアツテ、出來ルダケ水ノ享樂ノ制限ガ衛生上望マシキコトダトイフ。¹⁹⁾

(註三) すとのつハ、特ニ藥用トシテ飲マルルヲ例トスル鑛水ニ稅ヲ課スルトイフコトハ辯護シ得ナイトイフテ居ル。²⁰⁾

(ロ) 風教上——ニハ酒トノ關係上有益ナルモノガアル。即チ酒類ガ保健上有害ナノミデナクテ、風教上ニモ有害トルモノデアアル。之ヲ自由ニ消費セシムルノハ、國民ノ氣風ヲ堅實ニスル所以ノモノデナイ。酒ハ人ヲ輕薄ナラシメ、狂暴ナラシメ、怠慢ナラシメ、粗大ナラシメ、ソシテ人ニ真劍味ヲ失ハシメル。社會上ノ諸ノ罪害ノ根源トモナル。特ニ日本ノヤウニ國民ノ國際的地位ノ尙ホ低シトスベキ處ニテハ、飲酒ニ對シテ或度ノ制限ヲ加ヘ、之ガ消費ヲ他ノ無害有益ナル消費ニ代ラシムルノ工夫ヲシナケレバナラナイ。清涼飲料ノ消費獎勵ハ實ニ國民ノ飲酒ヲ幾分ナリトモ此種ノ無害有益ナル消費ニ轉換セシムル所以デ、國策上、大ニ進メナケレバナラヌモノニ屬スル。然ルニ之ニ課税シテ折角ノ此轉換ヲ防止スルノハ不都合ナリトシナケレバナラナイ。

(ハ) 公平課税上社會政策上——清涼飲料税ニモ、消費税共通ノ弱點タル、此ガ人的給付

19) Strutz, Grundlehren. S. 67.
20) Strutz, ebenda.

能力ノ大小ニ應ジタ課税タリ得ストイフコトノ外、特ニ前記、保健上ノ弱點ニ於テイフタヤウニ、清涼飲料ガ天然水ノ不良ナル場合ノ救済トシテ、特ニ又一ノ藥品トシテ用キラル、場合ノ如キ、之ニ對スルノ課税ニ於テ、能力ニ應ジタ課税トシテハ不適當トイフベキモノガアリ、ヤガテ其ガ社會政策ニモ合シナイトイハナケレバナラナイ。モ一ツ此税ノ遺憾ナコトハ、酒ハ主トシテハ男子ノ飲物デアツテ、之ガ課税ハ大體、能力ノ強キ者ヲ課税スルコトニナルノダガ、清涼飲料ガ之ニ反シテ、能力ノ乏シキ婦人子供ノ飲物ダトイフコトデアル(註一四)。其ハ大シタコトデハナイ。婦人小供ガ能力乏シトシテモ、其等ノ者ノ飲料代ハ結局、大ムネ能力アル男子カラ拂ハレルコトニナラウカラ、終局ニテハ之ヲ課税シテモ差支ナイコトデハアルケレドモ、少クトモ形式上ニハ其處ニ一ノ不公平トイフモノガ存スル。

(註一四) 此飲料ガ主トシテ女、子供ノ飲料ダトイフコトガ、實ニ獨逸ノ議會ニテ爭ハレタ論點ノ一デアツタトイフコトダ²¹⁾ 尤モ之ニ對シテ、オトつハ、鑛水ガ特ニ成年男子ノ飲料デアツテ、其レダケニテハ、鑛水税ガ人頭税的負擔デナイトイフ麥酒、葡萄酒、火酒税ノ特徵ノ一部ヲ支持ストイフ²²⁾

(ニ) 財政收入上——此税ニハ徵收費ガアマリニ多クカ、リ(註一五)、收入ガ割合ニ少イ(註一六)。成程、此税自身ノ收入ハ少イケレドモ、併シ間接ニ酒税收入ヲ保持スルコトガ相

21) Bela Földes, a. a. O. S. 503.

22) Strutz, Grundlehren. S. 67.

當ニ大イノデアラウ。ケレドモ又、元來ハ其酒ニツイテハ之ガ消費ノ減ジ隨ツテ其税收入ノ減ズルホドニナルコトガ、保健上風教上有益デアツテ、其等ノ重大利益ハ優ニ、收入上ノ缺點ヲ補フテ餘リアリトモイハレ得ルモノデアルカラ、酒税收入ノ保維トイフコトハ大シテ重キヲ成スニ足ラナイ。又若シ此收入上カラ代用品消費ノ防止ヲ努メルトイフナラバ、何ガ故ニ、此酒税ニ於ケル清涼飲料バカリデナクテ、織物税ニ於ケル莫大小、砂糖税ニ於ケル餡ヲモ課スルコトニシナイカ。莫大小、餡ニハ清涼飲料以上ニモ之ヲ宥恕スルノ理由ハナキ筈デアル。餡ニハ一部、藥品トシテ用キラルトイフコトガアルトイフガ、清涼飲料ニモ齊シク藥トシテ用キラル、コトガアリ、ソシテ餡ノ本品(餡ヲ代用品トシテ其ノ本品)タル砂糖ハ有害物デナクシテムシロ營養材料デアリ、清涼飲料ノ本品タル酒ハムシロ有害物デアルトスルト、其ノ有害物タラザル砂糖カラ齊シク有害物タラズ、ムシロ藥品トナルコトアル餡ニ移ルノヲ防止シナイデ置キツ、有害物タル酒カラ無害物ニシテ時ニ藥トナル清涼飲料ニ移ルノヲ防止スルノハ解スルニ苦シマナケレバナラナイ。

(註一五) ぶろいやーハ、鑛水及其加工品ノ税ハ、其大ナル徵收費ニ於テ、唯ダ之ガ獨占ヘノ過渡ニヨリテノミ報キラルト爲ス²³⁾

23) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589.

(註一六) 前註五参照。

(ホ) 經濟上——此税ニハ、之ガ課税上ノ面倒厄介ガ當業者ノ經濟ヲ壓迫スルトイフコトガアル(註一七)。其ハ何税ニモ免レナイコトデ忍ブベシトモイハレルガ、併シ其モ一ノ缺點デハアリ、ソシテ別ニ生ズル此税ノ利益ガアマリ大クナイトキニハ、此缺點モ亦タ、此税ノ存立ヲ否定スル有力ナル材料トハナル。

(註一七) ぶろいやーハ、之ニツキ、製造場ニ於ケル自動的測定器ノ備付ガ其經營ヲ妨ゲ且ツ困難トスル。製造家ニ於ケル申告義務、帳簿及倉庫監督、凡ベテ全キ租税監督ガ厄介ト費用トヲ生ジ、此ガ此税ノ小收入ニ對シ正シキ關係ニ立タザルモノダト爲シ、じえんせんニ依ルト、米國ノ一九二一年法ニテ之ガ廢止サレタノハ、其行政上ノ困難ト共ニ、消費者及商人ヘノ厄介トイフ理由カラデアツタトイフコトダ。²⁴⁾

(ヘ) 課税技術上——ニハ清涼飲料ノ製造ガ例之麥酒ノヤウニ集中シテ居レバ便利デアルケレドモ、我國ニ於ケル其ノヤウニ頗ル分散シテ小規模ニテ行ハル、處ニテハ(註一八)、可ナリ取締上ノ面倒ノ多イトイフコトヲ免レナイ。此モ此税ノ一ノ缺點トスル(註一九)。尙又之ガ公平課税上望マシキ物體ノ區別ノ出來惡イコトモ一ノ缺點トイヘバイヘル(註二〇)。

(註一八) 昭和二年度ニ之ガ製造場二千六百五十六ニ上ホル。²⁵⁾

(註一九) じえんせんハ、此税ニ對スル主タル反對ハ其行政上ノ困難ダトイフ。ソレカラぶろいやーガ、獨逸國ノ如

24) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589-590. Jensen, l. c. p. 307.

25) 主税局五十四回統計年報書、473.

ク人工ノ清涼飲料ノ製造ガ小經營ノ澤山ノモノカラ行ハルル處デハ、消費税ノ代リニ租税的獨占ノ採用ガ殆ンド考フベカラズトイフガ、其ノ多數ノ小經營ノ存在トイフコトハ、實ハ獨占採用ニ不適當ナバカリデハナク、消費税トシテ行フニモ不適當ナノデアル。²⁶⁾

(註二〇) ぶろいやーハ、藥用ノ天然礦水ノ本來希望スベキ免税ハ行ハレナカッタ。何ゼトナレバ凡ベテノ事情ノ下ニ課税スベキ食卓用ノ水トノ分別ガ可能デナカッタカトイフテ居ル。²⁷⁾

第二段 清涼飲料税ノ課税方法

清涼飲料税ノ本質及長短ハ上ノ如シトシテ、次ギニ之ガ課税方法ヲ考フルニ、

(一) 課税權者——ハ通例、國家デアアルガ、之ヲ地方ニ許ス例ハアル(註二一)。

(註二一) 其ハ佛ト塊トデアアル。佛國ニテハ、鑛泉源ノ存スル市町村ハ、國税ニ對シテ一さんちーむノ附加税ヲ課スルコトヲ許サレ、塊國ニテハ、市町村ニ、曹達水、リもな一て等ニツキ五年ヨリ長カラザル期間ニテ一定最高限内ニ課税スル權能ヲ與ヘタ。²⁸⁾

(二) 課税物件——トシテ何ヲ選ムカ。

(A) 藥品ト否トノ別——清涼飲料中ニテモ、本來課税シテ良イノハ食卓用ノニ限ルベク、藥用ノハムシロ之ヲ免税スベキモノデアアル(註二二)。併シ課税技術上之ヲ區別スルノハ六ツ

26) Jensen, l. c. p. 306-307. Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589.

27) Bräuer, Neuordnung. S. 50.

28) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589. Scholz, a. a. O. S. 69, 100. Allix, l. c. p. 749. Wittschieben, Das österreichische Besteuerungssystem. I. S. 30.

カシイコトハ前ニモイフ通りデアル。隨フテ實際ニハ凡ベテノ其ニ課スルコトニナル。但シ獨的塊國ニテ專賣制ノ下ニ藥用ヲ免ズル例ハアル(註二二)。

(註二二) ぶろいやーハ、鑛水ノ租税負擔ニテハ、當然ニ第一位ニ、單ニ清涼ニ用立ツ食卓用水ニ計畫セラレレル。ソシテ藥用トサレル水ヲ免稅スルコトガ適當ダト爲ス。²⁹⁾

(註二三) 獨的塊國ニテハ、專賣制下ニ、浴場用及飲用ノ爲メニ直接ニ鑛泉ニテ隨ツテ溫泉場ニテ使用セラレルモノハ免稅セラレレル。更ニ病院及疾病金庫(我國ノ健康保險)ニハ一定條件ノ下ニ、戻稅ガ與ヘラルル。³⁰⁾

(B) 天然的ノモノト人工的ノモノトノ別——此ハ課稅上區別スルニ及バヌ。對等ニ扱ツテ可デアアル。但シ鑛泉地ニテ直接飲用スルノハ免ジテ可ナリデアアル。

(C) 上等物ト下等物トノ別——此ハ例之、りもな一でニテ玉らむねトイフモノ、如キ下等品ハ、結局、下層民ノ飲用スルモノトシテ、恰モ砂糖ニ於ケル黑砂糖ノヤウニ輕課スルヲ至當トハスルケレドモ、此トテ無稅トスルニハ及ブマイ。上等品ノミニ課稅シテハ特ニ收入上不得策デアアル。

(D) 壘詰物ト樽詰物トノ別——此ハ課稅程度ニテハ區別スベキデナク、ムシロ課稅標準ノ選ミ方ニテ考慮スベキモノデアラウ。勿論一方ヲ免ジ他方ヲ課スルガ如キ區別ノ行ハルベキモノデナイ。

(E) 輸外向ノ物ト内地消費ノ物トノ別——輸外向ノモノガ特ニ免ゼラル、ノハ一般ニ内國消費稅ニ共通ノ事柄デアツテ、イフマデモナク、其ハ輸出獎勵乃至輸出進捗ノ爲メニ出ヅル。

(F) 酒精含有飲料單純ナル果實水等——此ハ他ノ飲料稅トノ關係ニモカ、ルガ、我國ノ如キニテハ、百分一以上ノ酒精ヲ含有スル限リハ酒精及酒精含有飲料稅ニカ、ルコト、ナリ、單純ナル無酒精ノ果實水ノ如キハ別ニ課稅サレナイ(註二四)。

(註二四) 獨逸ニテモ、自然的ナル又ハ唯ダ甘クサレタル果實水ハ免ゼラレタ。³¹⁾

(G) 自家用品——ハ我國ニテハ免ゼラレタ。其ハ此マデ課スルトキハ、取締ガアマリニ煩雜且ツ而倒ナバカリデナク、此ガ家庭的製造ノ簡單ナモノデ而カモ保健上獎ムベキモノデアルトイフコトニ考慮シタノデアラウ。獨逸ニテハ從業員ガ製造場内ニテ飲ムモノニモ免ジテ居ルガ、³²⁾我國ニテハ之ニハ課稅シテ居ル(註二五)。之ニ課スルトシテモ逋脫サレ易イモノデハアルマイカ。

(註二五) 我國清涼飲料稅法第五條第一項第一號ニ、製造場内ニテ飲用セラレタルトキ、之ヲ製造場外ニ移出サレタルモノト見做ストアツテ、自ラ勞働者ガ場内ニテ飲用シテモ規則上ハ、課稅サルベキモノトイフコトニナル。

31) Conrad, a. a. O. S. 232.

32) Eheberg, Fw. S. 508. Conrad, a. a. O. S. 233.

29) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 587.

30) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 588.

(三)課税ノ形式——專賣トスルカ普通ノ税ノ形ニテ課スルカノ選擇ガ問題トナル。³³⁾生産ノ場處ガ集中シタ處ニテハ專賣ヲ行フニ都合ガ良イケレドモ、然ラザル處ニテハ普通ノ税トシテモ面倒ヲ免レナイガ、併シ此ニテハ普通ノ税トスルノ外ナイ。專賣ヲ行フタノハ一九二〇年ノ獨的埃國ダガ、此國ハ恰カモ上記ノ專賣トスルニ適シタ條件ヲ備ヘテ居ル(註二六)。

(註二六) 此國ニテハ、世界戦争前ニハ、天然鑛泉ガ豊富デアツテ之ヲ利用スル者ガ多カッタ。戦後ニハ、主要ナル天然鑛泉ガ外國ノ手ニ歸シ、而テ從來、人造事業ガ盛ンデナカッタカラ、今ヤ輸入品ニ依ルカ、新設工場ニ依ルノ外ナキコトナリ、專賣ガ行ハレ易イ状態ニアツタ。但シ天然鑛泉ガ若干、戦後ニモ此國領内ニ殘ツテ居ツテ、其收用、賠償ノ煩ヲ避クル爲メニ、政府ハ從來通り各人ニ之ガ私有ヲ許シ、此ガ產物ニシテ取引ニ現ハル物ニ免許料ヲ取ルコトトシタ。ダカラシテ此國ノ專賣ハ、天然鑛泉ニツイテハ販賣獨占デアリ、人造品ニツイテハ完全獨占デアル。但シ其人造品ニツイテモ、政府ノ獨占ノ權利ガ實ハ一ノ會社ニ請負ハサレテ居ル。³⁴⁾

(四)納税義務者——ハ多クノ國ニテ生産者トシテ居ルガ(註二七)、併シ之ヲ引取税トシテ引取人ニ課スルトシテモ良イ。

(註二七) 我國ハ然リ、佛國ニテモ製造者ニ課シ、米國モ原則トシテ生産者ニ課シタ。獨逸ニテモ製造又ハ充填後、取引ニ齎ラス者(又ハ外國ヨリ輸入シタ者)ニ義務アリトシタ。³⁵⁾

(五)課税標準及税率

(A)原料税カ製品税カ——天然産ノ飲料ニアリテハ、其產物自體ニ依ルソ外ナイケレドモ、人工的ノモノニアリテハ、原料税トスルコトモ出來レバ製品税トスルコトモ出來ル。³⁶⁾

我國ニテハ原料税製品税ヲ並用シテ居ルガ、其ハ獨逸デモ同ジデアル。³⁷⁾

(B)從量税カ從價税カ——此税ハ原料又ハ產物ノ分量ノ大小ニ應ジテ課税スルコトモ出來ルシ、產物ノ價格ニ應ジテ課税スルコトモ出來ル。後者ハ恐ラク單ナル從價比例税トモナラウシ、或ハ品質ニヨリ等差ヲツケタ從價比例トスルコトモ出來ル。前者ハ單純ナル從量比例トモナリ、品質ニヨリ階級ヲツケタ從量比例トスルコトモ出來ル。實例ハ區々デアアル(註二八)。

(註二八) (1)我國ハ品質ニヨリ段階ツケタ從量比例税デ、玉らむね壘詰ノモノ一石ニツキ七圓、其他ノ壘詰ノモノ同十圓トナル。

(2)獨逸モ日本ト同方法ヲ取ル。其當初法ニテハ税率ハ、天然及人工ノ鑛水ニ一リ一たり毎ニ五布、リもな一で等ニ同十布、濃厚ナル人工リもな一で同一馬克、其製造原料同二十馬克デアアル。尤モ此ガ一九二二年ニ倍トサレタ。³⁸⁾

(3)ちえつこするわきあニテモ、同様デ、天然及人工鑛水ハ一リ一たり毎ニ八へら一、リもな一でハ同十二へら一トスル。³⁹⁾

(4)英國モ同様ノ方法ニ依ルモノデ、天然鑛水ハ一がろんニツキ八片、甘味アル又ハ炭酸包有ノ人工水ハ一がろんニ

36) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 587.

37) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 588.

38) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 588. Derselbe, Neuordnung. S. 50. Strutz, Grundlehren. S. 125. Eheberg, Fw. S. 508. Conrad, a. a. O. S. 233.

39) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589.

33) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 587.

34) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 587, 588.

35) Scholz, a. a. O. S. 69. Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 587, 589. Strutz, Grundlehren. S. 125. Conrad, a. a. O. S. 233. Eheberg, Fw. S. 508.

ツキ四片、はーふびーあーがろんニツキ二片トスル⁴⁰⁾
 5) 佛國モ同ジテ、りもなて、そーだ水等、炭酸含有飲料ハ一リ一ニツキ五さんちーむ、天然礦水ニハ一場三十さんちーむ以下ノ卸賣價格ノモノハ一リ一ニ每ニ五さんちーむ、右ヨリモ高價ナモノニハ一リ一ニ每ニ十さんちーむトスル⁴¹⁾

6) 米國法ハ嘗テ品質ニ依リ階級ヲツケタ從價比例ト、單純ナル從量比例トヲ併用シタ。其後此ガ廢止セラレ、其後一部殘ツテ居ルトモイフベキモノニテハ全ク單純ナル從量稅ガ行ハレル。即チ舊法ニテハ天然礦水ハ一がろんニツキ二せんといフ從量比例ヲ課シ、穀物カラ作ツタ非酒精飲料ハ生産者賣價ノ百分十五、葡萄汁じんじやえーる人造礦水等ハ同ジク百分十、軟キ飲料ハ賣價ノ百分十トシタ。一九二一年ニ此ガ廢止サレタガ、穀物カラ作ツタ非酒精飲料ノ稅ノミガ殘リ、此ガ一九二六年法ニテハ、全ク又ハ一部穀物カラ作ラレ百分ノ二分一ヨリモ少キ酒精ヲ含ム凡ベテノ飲料ハ一がろんニツキ十分一せんといフ課スルコトトナツタ⁴²⁾

(六) 税ノ高サ——此税ノ高サトシテハ、各種類ニヨリテ或度ノ大小ノ定メラル、ハ勿論ノコト、シテ、全體上、酒精飲料ニ比シテ可ナリ大ナ開キヲ有ツテ低ク定メラルベキコトハ、物ノ性質上、當然ニ要求サレナクテハナラナイ(註二九)。

(註二九) すとるつつハ之ニツキ、礦水ノ稅ハ、酒精飲料ノ稅ノ高サカラ遠カツテ、此ニ達シテハナラナイトイフ⁴³⁾

結 論

以上要之、清涼飲料税ハ其性質ハ一ノ消費稅デアリ大體、不要品稅デアル。最新シキ發達ニ屬シ、一時盛ンニ利用サル、カトモ見ヘタガ、ムシロ今トナリテハ之ニ對スルノ執着ガ弱クナツテ來テ居ル。其ニ若干、能力課稅上辯護スベキモノガアリ、特ニ直接ニモノノ收入トナリ、間接ニハ酒稅トイフ主要收入ヲ確保スルノデ之ガ存立ガ避クベカラザルガ如クデモアルガ、他面、其保健上風教上等ニ及ボス重大ナル弊害ヲ顧ミ、並ニ其他ノ見地ヲモ併セ考ヘテハ利ヨリハ弊ノ方ガ一層大クハナイカト考ヘラル。若シ夫レ之ガ課稅方法トシテハ、此ニハ地方稅ノ例モアリ專賣ノ例モアリ、原料課稅ト共ニ製品課稅モ行ハレテ居リ、從量課稅ト共ニ從價課稅モ行ハレテ居ル。併シ何レニシテモ、其ヲ課スルトシテノ稅ノ高サハ、酒精飲料ニ比シテ遙カニ々々低ク定メナクテハナラヌモノニ屬スル。

40) Bräuer. ebenda.
 41) Bräuer. ebenda. Eheberg, Fw. S. 508. Allix, l. c. p. 749. Scholz, a. a. O. S. 69.
 42) Bräuer, Mineralwassersteuer. S. 589. Jensen, l. c. p. 306. Buchner, a. a. O. S. 316, 408.
 43) Strutz, Grundlehren. S. 68.

第十一編 電 氣 税

緒 言

我國ノ地方、雜種税ノ中ニ、電柱税ガアル。其性質多少曖昧デアツテ、一方カラ見ルト、電氣ヲ其ノ送電設備ニツイテ課スル一ノ消費税トモイヘヤウシ、他方カラ見ルト、電氣事業ヲ其外形標準ニヨツテ課スル一ノ収益税トモイヘル。併シ之ヲ収益税トスルトセバ、別ニ電氣事業ニ對シテ、他營業ト相並ンデ所得税營業収益税ガ課セラレルノミデナク、地方附加税モ課セラル、ノト對立シテハアマリニ重複ニ過グルトシナクテハナラズ(註一)、ムシロ之ヲ以テ一ノ特別ナル消費税トシタ方ガ支障ナク説明サレ得ル。併シ又、之ヲ一ノ消費税ト見ルトキニ、其ヲ電柱ニヨリテ課スルトイフノガ、如何ニモ粗大ノ方法トシナクテハナラナイ。又之ヲ一ノ消費税ト見ルトキニ、其ヲ地方税トノミシテ置クノガ遺憾デアツテ、一層ノコト、之ヲ國税トシテハ何ウカトモ考ヘサセラル、。類似ナ税デアツテ嘗テ國ノ消費税トシテ存在シタノニ石油税ガアツタ。其ハ生活必需品税トシテ貧民税ト

シテ排斥サレ、廢止サレタノデアアルガ、其レト電氣税トハマタ異ツタ所ガアリ、此方ハ奢侈的消費ヲ課スル可能性モ強イノデアアルカラ、必ズシモ排斥サレナイ。兎ニ角、電氣税トイフモノハ興味アル問題ノヤウデアアル。特ニ近頃、我邦ニテ電氣國營問題モ起ツテ居リ、旁々之ガ課税ニツイテ論ズルノハ、世人ニトリテ興味深キ問題ダラウト思フノデ、敢テ此一文ヲ作ル。

(註一) こんらードハ、電氣事業ガ他ノ凡ベテノ營業ト齊シク、營業税、更ニハ所得税ヲモ擔フカラ、齊シク多收ナル他ノ營業ヨリモ特段ナル税ヲ此ニ負ハシメルコトハ、確カニ公正ニ反スト爲ス。¹⁾

第一段 電氣税ノ税質及長短

(一) 電氣税ノ税質

(A) 水力税トノ關係ヨリ見テ、直接ニ電氣ニ課税スルコトモアリ、間接ニ之ニ課税スルコトモアル。即チ先ヅ、

(イ) 電氣税トシテ直接ニ電氣ニ課スルコトモ出來ル。即チ電氣ヲ其生産又ハ消費ニ於テ、水力ニヨリテ生ズルト石油石炭等ニヨリテ生ズルトヲ問ハズ課スルノデアアル(電氣生

1) Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 247.

産税又ハ電気消費税)。(固有ノ電気税)。

(ロ) 水力税トシテ、水力其儘ニテ利用スルト電力ニ導クトヲ問ハズ課スルヲ得、即チ此場合ニハ其一部ガ電気税トナル。

右第一種税ニテハ單ナル水力ハ免ゼラレ、第二種税ニテハ石油石炭ニヨル電気ハ免ゼラルル。第一種ハ伊太利、獨的埃共和國、西班牙ニ存シ(註二)、第二種ハちえつこするおきや、佛國、瑞西ノ各州、獨的埃ノ一部タルちろーる、ふおらーるるるぐニ存スル(註三)。

(註二) 此内、伊太利ニテハ電気消費税ノ傍ニ、別ニ年々取ル所ノ免許税ガ水力税ヲ現ハス。即チ實ハ電気税ト水力税トガ存スルトイフヲ得ル。ソレカラ、獨逸ニテモ一九〇八年ニ、瓦斯税ト相並ンデ電気税ガ提案。レタコトガアリ、露國ニテモ、一九一六年ニ大戦費ヲ充足スル爲メニ一千七百五十萬ルーぶるヲ生ズベキ電気税ヲ提案シタコトガアツタ。電気ニ關シタ税(電気消費税トイフ)デナク、單ナル收益税トシテ、一般會社税ニ代ルベキモノトシテ電氣會社税ノ例ハ米國ノ州ニアル。

(註三) ちえつこするおきあニテハ、火力電氣ニハ別段ノ税ハナイガ、併シ別ニ存スル石炭税ト石油税トガカカツテ居ルコトニナル。

(B) 普通ノ税種ノ部屬カラ見テ、消費税トスルコトモ出來レバ營業税トスルコトモ出來、又兩性質ヲ兼有スルモノトスルコトモ出來ル。實際ノ法規ノ工合ニヨリテ之ヲ其何レニカ

2) Bräuer, Wasserkraftsteuer (Elektrizitätsteuer). (Elster, Hwb. d. Staatswiss. 4 Aufl. VIII.) S. 905.
3) Bräuer, ebenda. Hartmann, Das Reichs-Elektrizitätsmonopol. S. 31. Conrad, a. a. O. S. 246. Heckel, Fw. II. S. 235. Lotz, Fw. S. 613. Seligman, Essays in taxation. 10 ed. p. 193.
4) Bräuer, a. a. O. S. 905, 907, 910.

決シ得ルコトモアルガ、併シ又其ノ決シ難キコトモアル。其カラ之ヲ消費税トスルトシテモ、之ヲ消費者ニ就イテ課スルコトモ出來レバ、生産者ニ就イテ課スルコトモ出來ル。後者ニテハ間々、營業税トノ區別ガ六ツカシイトイフコトニナル。既ニ電気税ニシテ此ノ如キモノダトスルト、

(イ) 單ニ之ヲ消費税トノミ言ヒ表ハスノデハ不満足トイフコトニナルシ、
(ロ) モツト狭ク、從率消費税トシ、間接消費税トシ、間接ニ徴收セラルル税トシ、製造税(生産税)トノミスルノモ、凡ベテ不都合トイフコトニナル。

(C) 經費充足目的カラ見テ、一般税トスルコトモ出來レバ、目的税トスルコトモ出來ル。之ヲ目的税トスルトシテ、

(イ) 特ニ其收入ヲ、電氣ニヨリテ不利ヲ被ムル營業方面ニ對スルノ賠償トシテ使用スルトイフコトモ出來ルシ(註四)、

(ロ) 或ハ電氣事業其モノ、發達助成ニ向ケルトイフコトモ出來ル(註五)。
其ノ之ヲ何レニ定ムルカハ、其國其處ノ事情ニカ、ルコトデアアル。

(註四) 佛國ノ水力税(一部電氣税タル)ガ其收入ヲ國ト地方トニ分ケテ居リ、其三分ニヲ國ニ收メテ居ルガ、其ノ國

5) Bräuer, a. a. O. S. 905.
6) Heckel, a. a. O. S. 234. Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 510. Gruntzel, Fw. S. 90. Tuschinski, Fw. S. 123.
7) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 293.
8) Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 498.
9) Kleinwächter, Fw. S. 242. Bräuer, a. a. O. S. 905.
10) Nitti, Principes. (1928) II. p. 212.

分前中ノ十分一ダケヲ農業歳算ニ置キ、且ツ農業利益ニ於テ水流ノ調整ニ使用スベキモノトシテ居ルノハ、其一例トスル。

(註五) ぶろいやーハ、水力ノ利用擴張ニハ大ナル費用ヲ要スルガ、其費用ヲ充タスニツイテ、水力税又ハ電氣税ヲ取ルコトガ大ナル役目ヲ働キ、税收入ノ目的使用ガ此計畫ノ實行ヲ大ナル度ニ於テ進メルト爲シ、其例トシテ獨的英國ヲ舉ゲテ居ル。即チケルーン(一九二二年法)ニテハ徵收セラレタル水力税ノ收入ハ専ラ水力ノ利用擴張ニ定メラレ、ソレカラふおらるる(一九二三年法)ニテハ、法律ニ明定シタ目的ノ爲メニ電氣及水力税ヲ新設シタ。其目的トハ、國家ヲシテ、ふおらるる電氣會社ノ株式資本ノ百分五十一ダケ千與セシメル爲メトイフノデアッタ。當初ハ此混合企業ニテ國ガ株式所有ノ多數ヲ占ムルノ目的サヘ達セラレタ後ハ、此税ヲ停止スルトイフノデアッタガ、其後ノ法律ニヨリテ(一九二四年法)此目的達成後モ、此税ノ徵收ガ更ニ規定セラレ、其目的トシテハ、此會社ヨリ起サレタル借入金ヲ償還スル爲メト、此會社ニ其工事擴張ノ爲メノ資金ヲ直接ニ供スル爲メトイフコトガ舉ゲラレタトイフ事デアル¹²⁾

(二) 電氣税ノ長短

(A) 其長所

(イ) 課税技術上——電氣ナル物件が大體、表現的デアリ、其量ヲ捕捉スルコトノ出來ルモノデモアリ、特ニ消費者ニ就イテバナク、生産者ニ就イテ集中的ニ捕捉シ得ルモノデモアルノデ(註六)、課税物件トシテ不適當ナモノデハナイ。

(註六) はるとまんガ、特段ナル事業ニ於ケル生産ニ關スルダケデハ、各個人ノ頗ル大ナ數ガ徵收ニ煩ハサレナイデ、生産者ノ相對的ニ小ナ數ノモノガ煩ハサレル。其ハ監督ニツイテモ利益ダトイフノハ其通りデアル¹³⁾

(ロ) 公平課税上——電氣ノ消費トイフコトハ營業上カライフテモ、ソシテ特ニ家計上カライフテハ、其消費者ニ於ケル或所得、少クトモ或給付能力ノ存在ヲ示シ、其消費ノ大小ニヨリテ能力ノ大小ヲ知ルコトヲ得ル。營業上ノ消費ニテハ時トシテ能力ノ乏シキニ拘ラズ行ハル、トイフコトモアリ得ルガ、家計上ノ消費ニテハ、富者ハ自ラ之ガ大ナル消費者デアリ、貧乏人ハ自ラ小イ消費シカ行ハズ、随ツテ貧者富者ヲ問ハズ同ジヤウニ消費スル物ニ課スル税ニ比シテハ一層公平ナル税トイフテ良イ(註七)。特ニ電氣ガ主トシテ奢侈用ニ供セラル、ガ如キ國ニテハ、一層奢侈課税トシテ勸メラル、(註八)。タゞ下層階級ニモ廣ク用キラル、ホドトナルトキニハ、之ガ課税ニヨリテ何程カ生活ヲ苦シメルコトニハナルケレドモ、消費税トシテハ類似ノ缺點ハ、其例モ他ニ少カラズ、忍ビ得ルモノデアル。ソシテ此税ガ消費者ニ轉嫁セラル、能ハズシテ、電氣業者ニテ擔ハル、ダケニテハ、電氣事業ノ資本力大ニ、給付能力ノ特ニ大ナル事業ダトイフコトカラ、恕シ得ルコトニナル(註九)。

(註七) えーべるひハ、電氣消費ガ或所得ノ徵證ト見ラルベキモノト爲シ、ちすかハ、燈料税(電氣税ヲ含ム)ガ石炭税ホドニ大ナ心配ハナイ。一般ニ此ノ如キ税ガ辯護セシメルト爲ス¹⁴⁾

13) Hartmann, a. a. O. S. 33.

14) Eheberg, Fw. S. 498. Tyszka, a. a. O. S. 293.

11) Bräuer, Finanzsteuern, Zwecksteuern und Zweckzuwendung von Steuererträgen. S. 50.

12) Bräuer, Finanzsteuern &c. S. 49-50. Derselbe, Wasserkraftsteuer. S. 907, 908.

(註八) ろつつハ、電氣稅ハ主トシテ、唯ダ旅館及富者ノ住居ニ於ケル燈用ノ奢侈的消費ノミニ關スル地方ト、電燈ノ廣キ民衆的普及(山國地方ノ如ク)、又ハ工業的生産ノ動力用トシテノ利用ノ考察ニ來ル地方トデ、影響異ルト爲シ、ぐるんつえるハ、既ニ石油稅ガ發達スルトキニ、此ガ貧民ノ需要品ダカラ、新シキ且ツ一層奢侈的ニ用立ツ燈料(瓦斯及電氣)ニ課稅ヲ擴張スル可能性アリト爲ス。¹⁵⁾

(註九) はるとまんハ、電氣ハ、原始的ナル粗ナル力ノ高級ナル加工デアツテ、此變形ニ結付イタ價値ノ増加ガ、此ニ給付能力大ナル人及團體へ入ル所ノ所得ノ僅小ナル分前ヲ、一般ノ爲メニ要求ニ取ル爲メニ此稅ヲ辨明スト爲シ、一九〇八年ノ獨逸ノ電氣稅ノ提案ニ際シテモ、此ガ電氣事業ノ大ナル繁榮トイフコトニ指示サレテ居ツタ。¹⁶⁾

ハ) 財政收入上——電氣ガ其物ノ性質トシテ生活及産業上ニ廣ク用キラルベキモノデア
ルカラ、其課稅ニヨリテ確實ニ、且ツ相當大ナ收入ヲ齎ラシ得ルノダガ(註一〇)、特ニ水力
ノ豊カナル國ニテハ、其ノ收入ノ特ニ豊カナリ得ルノミナラズ(註一一)、將來益々經濟上ノ
發達ガ生ズルニ於テ、益々電氣ノ消費ガ増加シ、隨ツテ此稅收入ノ増進スベキ可能性ヲ多
分ニ持ツトイフヲ得ル(註一二)。

(註一〇) けつべハ、財政々策上ニハ、熱及燈料ガ最原始的ノ需要ヲ負擔セシメルモノダカラ、此稅ガ大ナ收入及確
ナ收入ノ性質ヲ有ツト爲ス。¹⁷⁾

(註一一) ぶろいやーハ、特ニ豊カナ水力ガ擴張ヲ待ツ國ニテハ、水力稅ガ重要増加ノ役目ヲ働クト爲ス。¹⁸⁾

(註一二) 獨逸ノ一九〇八年ノ電氣稅ノ提案ニ於テモ此稅ノ增收見込ガ擧ゲラレテ居ツタ。¹⁹⁾

15) Lotz, a. a. O. S. 614. Gruntzel, a. a. O. S. 90.
16) Hartmann, a. a. O. S. 33. Conrad, a. a. O. S. 246.
17) Köppe, Fw. S. 100.
18) Bräuer, Finanzsteuern &c. S. 48-49.
19) Hartmann, a. a. O. S. 32.

(B) 其短所

イ) 公平課稅上——電氣ノ消費ハ、其ガ家計消費トシテモ其消費量ノ大小ト消費者ノ所
得トガ精密ニ並行ストハイヘズ、營業消費トシテモ其消費量ノ大小ト收益ノ大小ト必ズシ
モ並行セヌトイフコトガアリ、其上ニモ之ヲ消費者ニ就イテ課セズ、生産者ニ就イテ課ス
ルトキニ、轉嫁ノ困難トイフコトカラ生ズル不公平モアル。ソレカラ電氣ノミ課シテ、之
ト並行スベキ石油、石炭、瓦斯ナドモ適當ニ課シナイトキニ、其處ニモ負擔不公平ヲ生ズ
ル可能性モアル。併シ元來、消費稅ニテハ何レヲ採ツテ見テモ類似ノ缺點ガ見出サレルノ
デ、此ニ於テモ恕シ得ヌトイフモノデハナイ。

ロ) 經濟及社會政策上——ニハ第一ニハ折角有益ナル電氣事業其モノ、新計畫、擴張計
畫ヲ、此稅ノ爲メニ抑壓スルトイフコトガ、國民經濟上不利デアルノミデナク(註一三)、其
ガ直接間接ニ澤山ノ人ニ仕事ヲ與フルダケニテハ其途ヲ幾分ナリトモ狭クスルノガ社會政
策上望マシカラズトモイハルル。但シ之ニツイテハ稅額ガ過大デナケレバ、其事業ニ及ボ
ス影響モ左迄大デハナク(註一四)、特ニ國ニヨリテハ生産費ガ頗ル小ク、少シ位ノ稅ハ優ニ
擔ヒ得ルトイフコトモアリ(註一五)、其上ニモ此事業ニ於ケル急速ナル技術及經營ノ進歩ニ

ヨリテ稅位ハ補充サル、トイフコトモアル(註一六)。第二ニハ此稅アルガ爲メニ生ズベキ電氣ノ價格ノ騰貴ニヨリテ、消費者、特ニ下層社會ノ家計ヲ壓迫スルコトガ社會政策上望マシカラザルノミナラズ、之ヲ使用スル營業ノ生産費ノ増加ニヨリテ其發展ヲ妨ゲルトイフ經濟上ノ不利モアル(註一七)。但シ此トテモ左マデノコトデハアルマイトモイハレル(註一八)。

(註一三) けつべハ、熱及燈料稅ニツイテ、其ガ燈熱ノ領域ニ於テ發明、發見、及改良ノ經濟的應用ヲ困難トスト爲シ、ぐるーねんべるぐモ、燈稅ノ不利ハ、其技術上及經濟上ノ障礙ノ爲メニ、其財政上ノ收入ニ鈞合ヲ得ナイモノトナルデアラウトイヒ、ぶろいヤーハ、水力稅ニツキ、之ニ對スル最重キ非難ハ、之ニヨリテ有用ナル水力ノ利用ガ斷ヘズ妨ゲラレ、隨ツテ國富ノ有益ナル部分ガ不利用ニ止マルコトノ方ニ爲サルモノダト爲ス²⁰⁾

(註一四) ぐるーねんべるぐハ燈用電氣ガ輕キ稅ヲ擔フコトハ可能ダト爲シ、はるとまんハ、關係者ガ此ガ輕キ稅ヲ別段ノ損害ナクシテ擔ヒ得ルトイフコトハ、各個ノ電氣事業ノ間ニ電氣代金ニ大ナル相違アルコト、並ニ其生産費ト平均代金トノ間ニ大ナル差異アルコトニヨリテ知ラルトイフ²¹⁾

(註一五) ろつつハ、電氣ニアリテハ、特ニ如何ナル生産費ニテ電氣ガ供給サレ得ルカガ考察ニ來ルトイフテ居ル²²⁾

(註一六) ろつつハ、此稅ノ傍ニアリテ、技術上ノ進歩等ニ依ル一般的低價ガ生ズルカ何ウカニヨリテ、此稅ノ影響ガ異ルト爲シ、ソシテ一九〇八年ノ獨逸ノ電氣稅ノ提案ニテモ、此輕イ稅位ハ、生産費ノ低下ノ發展ニヨリテ產出サレ得トシテ居ツタ²³⁾

(註一七) ぐるーねんべるぐハ、電氣稅ノ提案ニ對シテ、之ニヨリテ大工業及小工業ガ外國ニ對シテ競争力ヲ維持ス

20) Köppe, a. a. O. S. 100. Grunenberg, Verstaatlichung der Elektrizitätsversorgung und Besteuerung des elektrischen Stromes. S. 52. Bräuer, Wasserkraftsteuer &c. S. 913.
21) Grunenberg, a. a. O. S. 52. Hartmann, a. a. O. S. 33.
22) Lotz, a. a. O. S. 614.
23) Lotz, a. a. O. S. 614. Conrad, a. a. O. S. 246.

ベキコトヲ考慮ニ入レザルモノトシ、且ツ此ガ結局、全キ國民經濟ノ退却ニ導クト爲ス。ろつつモ、世界的競争ニ立ツ生産分科ノ爲メノ生産費ノ増加ハ勸ムベキモノデナイトイヒ、ぐるんつゝえるモ、其技術上ノ消費、特ニ經營力トシテノ消費ガ此ニ於テ勝ルカラ、此迄唯稀ニ此稅ノ試ガ行ハレタト爲シ、ぶろいヤーハ、更ニ水力稅ニツキ、此ガ燈光及力ノ流ニ於テ價格ヲ高メ、其爲メ、各個人經濟ノ生活費及詞ノ廣イ意味デノ生産經營ニ負擔ヲ加フルコトトナルトイフテ居ル²⁴⁾

(註一八) はるとまんハ、此稅ガ工業ニトリテ重キヲ成スホドノモノデハナイ。特ニ電氣ニハ、此ガ經營ニ於ケル採用ガ主トシテ其價ノ高サニカ、ラナイトイフ利益ガアルト爲ス²⁵⁾

ハ) 課稅技術上——此稅ハ簡單ニモ仕組メルノデアアルガ、併シ課稅ノ方法ニヨリテハ、隨分面倒ナモノトモナリ、専門家デナクテハ判リ惡イヤウナ複雑ナル方法トナルカモ知レヌトイフコトモアル(註一九)。

(註一九) ぶろいヤーハ、水力稅ニツイテ、此ガ技術上非常ニ複雑シタ租稅形式デアツテ、巧妙ナル賦課方法ニテ、財務行政ノ専門的ニ教育セラレタル技術的機關ノ幹部ニヨリテノミ満足シタル方法ニテ實行スベキモノダトイフテ居ル²⁶⁾

ニ) 政治上——此ガ課稅ガ、結局生産者ニツイテ行ハル、コト、ナルガ、然ルトキニ其ノ生産者ガ私企業バカリデナク、地方團體モ少クナイトイフコトガアツテ、此地方團體ハ或ハ中小企業者ヲ有利ナラシメヤウトイフ社會政策ノ爲メニ働クコトモアルシ、或ハ其財

24) Grunenberg, a. a. O. S. 48. Lotz, a. a. O. S. 614. Gruntzel, a. a. O. S. 90. Bräuer, Wasserkraftsteuer &c. S. 913.
25) Hartmann, a. a. O. S. 33.
26) Bräuer, Wasserkraftsteuer &c. S. 913.

政ノ補充トシヤウトイフコトモアルガ、何レニシテモ、電氣ヲ國家ニテ課税スルトキニ、此地方政治ニ支障ヲ來タサシメルトイフコトガアル(註二〇)。

(註二〇) こんらどガ此點ヲ注意シテ居ルガ、ぐるんつえるモ、殆ンド到ル處ニ電氣生産ガ地方營トセラル、コトニヨリテ、大都市ノ財政ト或方法ニテ結付クカラ、從來此税ノ試ガ稀ニノミ行ハレタトイフ²⁷⁾

第二段 電氣税ノ課税方法

(一) 課税權ノ主體——電氣ハ全國的ノモノデアツテ、生産地ト消費地トガ必ズシモ一致セズ、生産消費ガ全國色々ノ地方ニ亘リテ錯綜スルモノデアルカラ、國税トスルニ一層適ストスベキダガ、併シ之ヲ消費者ニ就イテ課スルコトモ出來ルシ、生産者ニ就イテ課シテモ其各地ニ於ケル消費量ヲ分別シテ課スルコトモ出來ルカラ、地方課税ノ出來ヌトイフノデハナイ。又國デ一纏メニシテ取ツテ、其收入ノ一部ヲ地方ニ分與スルトイフコトモ出來ル。先例カライフテモ此三通リガアル。國税トスルノハちえつこすろびきや、伊太利²⁸⁾瑞西ノ各州(註二二)²⁹⁾デアツテ、地方税トスルノハ日本、獨系埃國(註二三)、ダゆるてんべる³⁰⁾ナドデアリ、國税トシテ其收入ノ一部ヲ地方ニ交附スルノハ佛國デアアル。此ニテハ收入ノ

27) Conrad, a. a. O. S. 247. Gruntzel, a. a. O. S. 90.
28) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 908. Heckel, a. a. O. S. 235. Conrad, a. a. O. S. 248.
29) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 909.
30) Heckel, a. a. O. S. 235. Kleinwächter, a. a. O. S. 242.

三分二ヲ國ニ留メ、三分一ヲ府縣及市町村ニ交付スル。其ノ之ヲ地方ニ分ツ標準ハ其管内ニ存在シ且ツ利用セラル、水力ノ平均力デアアル³¹⁾

(註二二) 尙ホ、獨逸ノ一九〇八年ノ提案ガ之ヲ帝國税トスル案デアツタ³²⁾
(註二三) 獨系埃國ニテハ州及市町村ニ委カサレ、電氣課税ノ原則ハ州法ニテ決スベキモノトシ、各州ニテハ或ハ之ヲ專ラ州税トシ、或ハ專ラ市町村税トシ、或ハ其收入ヲ州ト市町村トニ分配スル税ト爲ス。ソシテすたいや³³⁾まるく、ぶるげんらんど、けるんてん以外ノ州ニハ到ル處ニ電氣州税アリ³⁴⁾今茲ニ之ヲ地方税トシテ扱ツタガ、此國ニ於ケル州ヲ、國ダトスレバ、國税地方税並ビ行ハル、トモ見ラレヤウ。

(二) 納税義務者——トシテハ消費者ニ就イテ課スルコトモ出來ルガ、其ハ煩ニ堪ヘヌカラ、通例、課税ノ便宜カラシテ生産者ニ就イテ課スル。生産者ニ免許税ノ形ニテ取ルトカ其利益ヲ見テ課スルモノノミデナク、消費量ニ依ルモノデモ生産者ニツイテ課スルノガ普通デアアル³⁴⁾。消費者ニツイテ課スルノハ例外デ、例之、其ハ獨的埃國中ノ上埃、ちろる、ざる³⁵⁾つぶるぐニ行ハレタ³⁶⁾尤モ歐洲諸國ノ如ク國ト國ト接觸スルガ如キ場合ニハ、外國ヨリ輸入スル電氣ニツイテノ特別ノ問題ガ生ズル。ガ此場合ハ必ズシモ生産者トセズ、輸入者(輸入物ヲ最初ニ處理スル人)³⁶⁾トシテ可イ。

(三) 課税物件

31) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 909. Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 100-101.
32) Hartmann, a. a. O. S. 31.
33) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 907. Loewenfeld, Die österreichischen Steuern. S. 147.
34) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 908.
35) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 907.
36) Hartmann, a. a. O. S. 32.

(A) 物件ノ積極的範圍——電氣ヲ水力税ノ一部トシテ課スルコトモ出來レバ、電氣税トシテ課税スルコトモ出來ルコトハ前ニ舉ゲタ通りデアル。ガ水力税ノミデハ足ラズ、電氣税ノミデモ足ラズ、電氣ニ於テ水力ヨリスルモノモ火力ヨリスルモノモ捕捉シ、其上ニモ其外ニ石油(石炭)瓦斯等、電氣ト對立スル燈料ヲ適當ニ課税スルコトヲ忘レテハナラナイ。

(B) 物件ノ消極的範圍——トシテハ先例ニ依ルト色々ノモノガ考察ニ來リ得ル。

(イ) 公共及公益尊重ヨリスルモノ——此ハ色々ノ税ニテ行ハレテ居ルコトデアリ、公益上ノ免税トイフモノニ概括セラル、ノデアル。之ニヨリテ國家其他ノ公共團體、公益法人ノ一定範圍ノモノ、用ニ供スル電氣ヲ免ズルノデアル(註二二)。

(註二二) 獨的塊國ニテハ、多クハ公企業及道路點燈用ノ電氣ヲ免ジテ居リ、ざるつづるぐニテハ此外ニモ尙、寺院、慈善事業等ノモ免税シテ居ル。ソレカラちえつこするむきあニテハ、市町村カラ利用セラル、水力、利得ノ考ヲ有タズシテ利用ヲ行フ組合カラ利用セラル、水力ニ水力税ヲ免ズル³⁷⁾

(ロ) 經濟政策上ノ見地ヨリスルモノ

(1) 電氣事業其モノ、新設及擴張ヲ進メル趣旨ニ出ルモノハ可ナリ廣ク行ハレテ居

ル。其ハ其新設又ハ擴張カラ一定年間ダケ免又ハ減税スルトイフ形ヲ取ルコトニナルガ(註二四)、併シ消費税トシテ電氣ヲ課スルトイフ趣旨カライフト、此ガアマリ良キ先例デハナイ。ムシロ之ヲ行ハヌ方ガ公平トイフコトニナル。兎ニ角一ノ問題デアル。

(註二四) (1) 獨的塊國——ノちろゝるニテハ、一九二二年五月一日以後、起サレタル新設備ニハ二十年間免税シ、擴張事業ニ對シテハ其擴張部ニハ十五年間ノ免税ヲ與フ。

(2) 伊太利ニテモ、水力電氣事業ヲ進捗スル爲メニ其開業後十五年間補助金ヲ交付シ、此補助金交付期間中ハ、生産免許税並ニ消費税ヲ免ズル。

(3) 瑞西ニテモ、新設工事中ハ免税シ、工事出來後六年間、工事ノ給付能力ニ對シ、實際利用サレタル水力ノ割合ニヨリ、最高半分マデ減税スルヲ得ル。

(4) ちえつこするむきあニテハ、水力利用擴張ヲ進メル爲メニ、新ニ成立シタル水力裝置ハ三十年間租税有恕ヲ受ケル。其第一ノ十五年間ハ全免シ、次ノ五年ハ四分三、次ノ五年ハ半分、次ノ五年ハ四分一ヲ免ズル。舊設備ノ擴張ニ對シテモ其擴張部ニツキ之ヲ行フ³⁸⁾

(2) 電氣利用産業ノ利益ヲ進メル爲メノ減免税ニ至ツテハ、其國ノ産業事情ニヨリテハ必要デアリ、適當ニ行フテ可イ。先例モアル(註二五)。

(註二五) 獨的塊國——ノざるつづるぐニテハ、化學工業、金屬工業、電氣分解業ニ供セラル、電氣ガ免セラレ、ぐらづニテハ營業及工業用ヲ免ズル³⁹⁾

38) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 907. 908. 909. 911.

39) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 907. Loewenfeld, a. a. O. S. 148.

37) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 907. 911.

(ハ) 社會政策上ノ見地ヨリスルモノ——其ハ電氣事業ノ一定度以下ノ小規模ノモノヲ宥恕スルノデアル。之ガ實例ハ少クナイ(註二六)。

(註二六) ちえつこするむきあニテハ、二馬力ヨリモ小サナ給付能力ノ事業ヲ免税シ、瑞四ニテハ十馬力ノ給付能力マデノ小事業ニ免ズル州ガ多イ。但シ其二三ノかんとんデハ之ヲ認メナイ。一九〇八年ノ獨逸案ニテハ、一きろわつと半ヨリモ多クヲ供スル能ハザル設備ニテ生産スル電氣事業ニハ、聯邦參議院ニテ免税ヲ許可スルヲ得トシタ⁴⁰⁾

(ニ) 課税技術上ノ見地ヨリスルモノ

(1) 重複課税ヲ避クル爲メニ電力ノ再生産ノ用ニ供セラル、電力ヲ免ズルコトガアル。其例ヲ見出スコトガ難クナイ(註二七)。

(註二七) 例之、ふおらゝるるるぐニテハ、直接又ハ間接ニ更ニ電力ヲ生産スル爲メニ必要トセラル、自ラ生産シタル電力ヲ免税スル⁴¹⁾

(2) ソレカラ特ニ生産量ニツイテ課税スル場合ニ、本來消費税トシテ消費量ヲ課税スルノ趣旨カラ、過重負擔トナラヌ爲メニ、送電及變電消耗量トシテ、一定量ノ控除ヲ許スベキデアル⁴²⁾

(四) 課税標準及税率ノ定メ方

(A) 消費ニ着眼シテ課税スル方法

(イ) 電氣消費器具ニ就イテ課税スル方法——即チ電氣用ノ球ノ如キニ課スルノデ、電氣課税トシテハ間接ノモノデアリ、此ニイフ電氣税ヨリモ外ニ置キタイホドデアルガ、併シ見様ニヨリテハ此モ電氣ヲ課税スル方法トモイハレ得ルカラ此ニ擧ゲテ置ク。勿論此ニテハ電氣用ノ球ノミデナク、石油、酒精、瓦斯用ノ同種ノ器物ニモ課スルコト、ナラウシ(註二八)、其ニシテモ電氣ヲ課税スルコトハ、電氣其モノヲ課スルヨリハ一層適切デナク、一層、公平ニ遠カルコト、ナルヲ免レナイ。

(註二八) 獨逸ノ一九〇九年ノ燈料税ハ實ニ電氣ノミナラズ、瓦斯、石油、酒精燈器ニモ課シタ⁴³⁾

(ロ) 電氣價格ニ課税スル方法

(1) 電氣代金ニ比例課税スルモノ——此レダト消費ヲ見テ、其代金ニ比例シテ課スルカラ、大體公平タリ得ルシ、消費者ニ就イテ課セズ、生産者ニ就イテ課シ得ルカラ、徵税上ニモ便利ダトイフコトヲ得ル。此ハ獨逸ノ最普通ノ方法デアアル(註二九)。

(註二九) 獨逸ノ此ガ税率ハ低キハ百分四カラ、高キハ百分三十二ニ達スルノガアル。詳シクイフト、ケルンニテハ百分四。下境ニテハ州税ハ百分十トシ、市町村ガ百分五以上課スルトキハ百分五ニ止ム。ソシテ市町村ノ附加税ハ百分五、又ハ場合ニヨリテ其以上トス。ぐらづハ百分十五。けるんてんニテハ市町村ハ電燈ニ百分三十マデヲ課スルヲ得トシ、ふおらゝるるるぐニテハ、電力及水力ノ市町村税ハ料金ノ百分五トシ、市町村管ノ電力及瓦

43) Reichsschatzamt, Leuchtmittelsteuergesetz vom 15. Juli 1909. S. 1. Eheberg, Grundriss. 3 & 4 Aufl. S. 171.

40) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 906. 910. 911. Hartmann, a. a. O. S. 32.

41) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 907.

42) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 906.

斯ノ供給ニ百分十五マデノ附加稅ヲ課ス。ソレカラ獨逸ノ一九〇八年案ニテハ、報償ヲ期スル電氣事業ニハ、代價ノ百分五ヲ課シ、併シ一きろわつと時ニツキ〇・四布ヲ下ラザルモノトシ、生産者ノ自己消費ノ爲メニスル電氣事業ニハ、一きろわつと時ニツキ〇・四布ヲ課シ又ハ其生産費ノ百分五ニ輕減シ得トイフノデアツタ⁴⁴⁾

(2) 奢侈的消費ノ特別重課ヲ附加スルモノ——其ハ一般ノ消費ニハ比例課稅ヲ爲シ、一定ノ奢侈的消費ニ特別重キ率ヲ定ムルモノデ、其奢侈的消費トシテ指定スル範圍ヲ定メルコトガ六ツカシク、多少恣意ニ陥ルトイフ嫌ハアルケレドモ、何カ奢侈ヲ重ク課スルトイフコトハ、租稅ガ給付能力ニ應ジヤウトスル見地カラモ、又社會風教上、經濟上、奢侈ノ好マシカラヌモノダトイフ點カラシテモ辯護シ得ル。ソシテ之ガ實例モ求メテ得ラレル(註三〇)。

(註三〇) 上填ノりんつニテハ、一般ノ負擔ハ百分五デアアルガ、(1)一週三回以上、娛樂會ヲ催ス旅館、及かふえーニハ電氣代金ノ上ニ二〇〇%、其他ノ旅館及かふえーニハ一〇〇%、(2)活動寫眞館及寄席ニハ一〇〇%、(3)居酒屋及夜會處ニハ三〇〇%、(4)上等食物商ニハ二〇〇%ノ附加稅ヲ課ス。(5)尙ホ銀行ハ租稅上特ニ給付能力大ナル企業トシテ一〇〇%ヲ附加ス⁴⁵⁾

(ハ)電氣消費量ニ課稅スル方法——之ニハ單純ニ課稅スルコトモ出來ルケレドモ、多少、用途ニヨリ差等ヲ附シテ課稅スルコトモ出來ルシ、然ルトキニ一層公平デモアリ、且

44) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 907. Loewenfeld, a. a. O. S. 148. Hartmann, a. a. O. S. 31. Heckel, a. a. O. S. 235.
45) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 907.

ツ經濟政策其他公益上ノ目的ニモ適ウ(註三一)。

(註三一) 上填ニテハ、動力用ハ一きろわつと時ニツキ一ぐるつせん半、燈用ハ三ぐるつせんトス。概算ハ可能デア。ざるつぶるぐニテハ、動力用ハ一きろわつと時ニツキ半、乃至一ぐるつせん、燈用三ぐるつせんトス。ちろーるニテハ燈用一ぐるつせん、動力用〇・三五ぐるつせん、工業用(電氣化學工業電氣金屬業)ニ輕減スル⁴⁶⁾

(B) 生産一着眼シテ課稅スル方法

(イ) 生産裝置ヲ課稅標準トスルモノ

(1) 外形標準ニ依ルモノ——例之、我國ノ電柱稅(軌道稅、車輛稅モアルガ、此ハモシロ交通運送ニ課スルノダカラ別トシ)ノ如キハ其レデア。課稅技術上ハ最簡單ダトハイヘルガ、併シ公平課稅上ニハ大ニ不公平トシテ排斥シナケレバナラナイ。

(2) 發電裝置ノ能力ニ依ルモノ——此ハ前者ニ比スレバ生産量、隨ツテ消費量、大小ニ應ズルコト、ナリテ、電柱ナドニヨルヨリハ一層公平トイヘヤウ。又技術上ニモ之ヲ測定スルコトガソナニ六ツカシイトイフコトモナイ。尤モ之ヲ測定スルニツキちえつこすろわきあニテハ義務者ノ申告ヲ要求シ、其爲メ小企業者ナドハ困マルトイフガ、佛國ヤ瑞西デハ官廳ノ査定ノミニ依ルカラ、サヤウナ苦情ハナイトイフコトダ⁴⁷⁾。尤モ之ニ依ルトシテ更ニ稅率ノ定メ方ニハ色々アリ得ル。

46) Loewenfeld, a. a. O. S. 148.
47) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 906.

(a) 比例率ヲ採ルモノ——此ニハ取扱ノ最簡單トイフノ利ガアリ、大體ニ於テ公平ヲ得テモ居ル(註三二)。

(註三二) 瑞西ノちゆーリツひ、あゝるがう、つーふニテハ、總馬力ニ一馬力六法ノ割ニテ課スル⁴⁸⁾。
(b) 累進率トスルモノ

(い) 設備ノ馬力ノ大小ニ應ジテ累進トスルモノ——設備ノ能力ノ大イノハ小イノヨリモ給付シ得ル力モ大イカラ此ノ如キハ公平ニ適ウヤウデハアルガ、其程度ヲ適切ニ斟酌スルノハ六ツカシイコトデ、斯ク人工的ノ細工ヲシテ却ツテ不公平ニ陥ルトイフコトモアリ得ル(註三三)。

(註三三) 伊太利ノ電氣税ノ一半ガ此レデアツテ事業ノ給付能力ニ應ジテ分級シタル年々拂フベキ免許税カラ成ル。先ツ自ラ生産シ自ラ消費スル企業ニハ年々二十乃至六十リヲ課シ、公私ノ買手ヘ分配スル爲メノ電氣ヲ生産スル企業ニハ、年々(1)二百きろわつとマデノ能力ニテハ、きろわつとニツキ六十リ(2)二百乃至一千きろわつとニテハ、きろわつとニツキ三百リ(3)一千きろわつと以上ノニテハ、三百リニ、一千きろわつとヲ超ユル百きろわつと毎ニ三十リノ附加税ヲ加ヘタルモノヲ課ス。瑞西ノべるんニテモ、許可サレタル馬力數ニヨリ(1)十一乃至百馬力ニテハ一馬力ニツキ一法、(2)百乃至五百馬力ニテハ一馬力ニツキ二法(3)五百馬力以上ニテハ一馬力ニツキ三法ヲ課ス⁴⁹⁾。

(ろ) 各装置ノ生産條件ノ有利ノ度ニヨリテ累進トスルモノ——此モ此分級ノ定メ

方ノ六ツカシトイフコトハアルガ、其サヘ出來ルトイフナラ公平ニ適フ(註三四)。

(註三四) 瑞西ノ諸州ニテハ此意味ニテ分級シテ累進ヲ課シテ居ル。るつゑるんハ一馬力ニツキ四法カラ一法マデノ四級トナリ、さんがれんハ、五法カラ二法マデノ七級トナリ、うーリ、うんたーわでん、ぞろつるん、わーと、わりすモ類似ノモノデアリ、しやーふはうぜんニテハ第一級ノ水面ニテハ私企業ハ六法、公企業ハ五法、第二級ノ水面ニテハ二法(馬力ニツキ)トス。分級ノ標準トナルノハ、建設及運轉費用ニ關スル特ニ有利又ハ特ニ不利ナル事情、水力工事ノ規模、水力ノ利用能力ニ關スル構造、勤務ノ負擔、及其他ノ、利益ニ影響スル負擔並ニ生産セラレタル電氣使用ノ方法(公燈用、工業用、公共交通企業用)デアル⁵⁰⁾。

(ロ) 實際ノ生産量ニヨルモノ——此ハ前記ノ装置設備ニ依ルヨリハ一層實際消費ニ密接トナリ、一層公平トナリ得ル。唯之ガ測定ガ多少六ツカシイトイフコトガアルケレドモ、此ハ技術上サマデ六ツカシイノデナク、唯ダ當業者ニトリテ面倒ダトイフコトハ免レナイ。此ニモ税率ニハ色々異ツタ定メ方ガアリ、其先例モアル。

(1) 比例率トナルモノ——此ハ一層簡單デアリ、又大體、公平ヲ得テ居ル(註三五)。

(註三五) (1) ちえつこすろわきあニテハ、原則トシテハ水力装置ノ實際ノ給付ヨリ出發スル。ケレドモ、水力企業者ノ同意ヲ得テ、實際利用ニ顧慮セズ、動力材料ノ最大可能ナル給付能力ニヨリテ測定スルヲ得ル。小企業及測定基礎確定ノ困難ナルモノニ概算ヲ許ス。其場合ニハ或ハ(a)動力装置ノ評定平均給付ニヨリ或ハ(b)加工原料、又ハ製品ノ量ニ依ル馬力時ノ見積ニヨル。斯クシテ確定サレタル實際ノ給付ニ基キ、水力税トシテ一馬力時ニツキ四へる

50) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 909-910

48) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 909.

49) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 908. 910.

ら一課ス。其外ニ齊シク一馬力時ニツキ四へるら一附加税トシテ課ス。ソシテ特ニ二乃至五馬力ノ給付能力ノ事業ニハ唯右ノ本税ダケヲ課シテ附加税ヲ免ズル。其レド小企業ヲ宥恕ス。此ニ附加税ヲ附シタノハ、此部分ヲ可動的ノモノトシテ、石炭税ニ於ケル變化ニ適應セシメヤウトイフノデアアル。(2)伊太利ノ電氣税ノ他半タル消費税ハ、一へくとわつと時ニツキ二ちえんてしもニテ燈用及暖房用ノ電氣ニ課税スル。尤モ供給ガ概算契約ニテ行ハルルトキハ、消費税モ其事業ノ給付能力ニヨリテ概算サルヲ得ル。其率ハ、各ノ建設セラレタルきろわつとニツキ最高四百りらトス。此法ハ一九二五年法ニヨリテ改正サレ、右消費税ノ二ちえんてしもヲ三ちえんてしもトシ、概算契約ニテハ二五%ヲ引上ゲテ、一きろわつと時ニツキ最高五百りらトシタ。尤モ此引上ニハ、簡易住宅(勝手及副室ノ外、三ヨリ多カラザル住ムベキ室ヲモツモノ)農工業ノ仕事場、労働者住屋ノ燈用ヲ免ズル。

(2) 累進率トスルモノ——詳シクイフト生産量ノ大小ニヨリテ累進トスルモノデ、生産量ノ大ナル企業ハ自ラ其小ナルモノヨリモ有利デアルカラ、或度マデ此ガ大小ニ應ジテ累進トナルノハ公平ノヤウデモアルガ、其ノ累進ノ度合ヲ適切ナラシムルコトノ六ツカシク、爲ニ却ツテ不公平ニナリ得ル。特ニ消費税トシテ課スルトキニ之ニツキ餘程慎重ニシナケレバナラヌ(註三六)。

(註三六) 瑞西ノぐらるナニテ八年ノ實際生産量ノ超過累進率ヲ課ス。三萬馬力時以上ノ年生産ニ、一馬力時〇・〇二らつべんニ初マリ、四千八百萬馬力時ニ於ケル〇・〇七らつべんマデ上ル率トスル。⁵¹⁾

(3) 累減率ヲ課スルモノ——此ハ佛國ニ行ハレタ特殊ノ制度ダガ(註三七)、其趣旨ハ、

大生産ハ自ラ大消費ニ應ズルコト、ナリ、而カモ其大購買者ニハ自ラ電力價ノ大ナ割引ヲ行ハナクテハナラヌトイフコトヲ考慮シタモノデアアル。⁵¹⁾ 如何ニモ尤ノヤウデハアルガ、他面ニハ大生産者ニハ小生産者ヨリモ生産上ニ費用ガ割合ニ少クテ濟ミ得ルトイフ點カラ給付能力ノ割合ニ大イトイフコトモアルカラ、此點ハ差引セラルトモイヘルシ、結局、累減トモセズ、累進トモセヌノガ適切ナノデアラウ。

(註三七) 詳シクイフト、佛國ニハ、きろわつと毎ニ〇・〇五法ノ *taxe annuelle* ガアルガ、此ハ統計手數料トモイフベキモノデ、本來ノ水力税トシテハ *redevance proportionnelle* ダトイフコトニナル。此ハ前年ニ生産セラレタル電力量ニ課セラルル。ソシテ其税率ハ各會社ヘノ許可書ニテ指定セラレル。先ヅ開業後十年間ノ分ヲ、次ニ五年毎ニツイテ定メラレ、各企業ニヨリテ其生産條件、隨ツテ生産費ノ相違ヲ計ツテ別異ナモノガ指定セラレル。一例ヲイフト、或會社ノハ、其第一ノ三千萬きろわつと時ニハ、一きろわつと時ニツキ〇・〇五さんち一む、次ノ三千萬きろわつと時ニハ〇・〇三さんち一む、残りノ即チ六千萬きろわつと時以上ニハ〇・〇二さんち一むトス。⁵⁴⁾

(C) 企業ニ着眼シテ課税スル方法

(イ) 事業ノ純益ニ課スルモノ——此モノノ方法デハアルガ、ソシテヤガテ間接ニ消費ニ課スルコトモ出來ルケレドモ、此ダト營業收益税又ハ營業所得税トイフコトニナリ、別ニ存スル收益税所得税ト重複スルヲ免レヌトイフコトニナル。消費税トシテハ適當デナイ

53) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 906. 909.
54) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 908-9.

51) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 908. 910-911.
52) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 906. 910.

(註三八)。

(註三八) 佛國ニテ例外的ニ、株式會社、株式合資會社タル水力事業會社ニ此ヲ用キタ。此モ各社ヘノ許可狀ニ指定セラレル。其方法ハ例之、一割以下ノ配當ノ場合ニハセバ一セント、一割乃至五割ノトキニハセバ一セント、五割以上ノトキニハセバ一セントトイフヤウニスルノデアアル⁵⁵⁾

(ロ) 事業ノ總收入ニ課スルモノ——此モ消費税トシテハ前者ヨリモ一層不公平デアアル(註三九)。

(註三九) 米國ノ州ニ於ケル電氣會社税ガ之ニヨツテ行ハレタ。其總收入ニ課スル率ハ、あらばまハ千分二、さうすかるリ一ハ千分三、てきさす百分一ノ四分一カラ二分一マデ、めりーらんど、にゆーじやーしー、おくらばま百分一ノ二分一、ばーじにあ百分一ノ三十二分二十五、のーすだこた、ろーどあいらんど、うえすとばーじにあ百分一、おはよー百分一・二、こんねくちかつと百分一・五、じおるじあ百分二・五、かりふおるにあ百分七・二五デアリ、でらうえーあニテハ總收入ノ百分一ノ五分二、ニ四分以上ノ配當ノトキ其配當ノ百分四ヲ加ヘタモノトス。にゆーよーくニテハ總收入ノ百分一ノ二分一ニ、配當ガ四分ヲ超ユルトキ配當ノ百分三ヲ加ヘル⁵⁶⁾

(ハ) 免許税トスルモノ——此ハ會社ヘノ直接税トシテモ不適當ダガ、消費税トシテモ勿論不公平ナモノデ、多ク説明ヲ要シナイ(註四〇)。

(註四〇) 南部ノ米國ノ州ニ行ハルル。ふるりだニテハ電氣會社ガ十弗カラ二百五十弗ノ段階アル免許税ヲ負フ。めーとるヲ用キタトキハ百分五十ヲ附加ス。みすしつびーニテハ五十弗乃至五百弗デアリ、てんねしーデハ五十弗乃

55) Bräuer, Wasserkraftsteuer. S. 909.

56) Seligman, l. c. p. 193.

至七百弗(人口ニヨリ)、あらばまニテハ、此種會社ハ人口數ニヨリ市町毎ニ五弗ヨリ百弗マデノ地方免許税ヲ取ラ
ルル⁵⁷⁾

結 論

以上要之、電氣税ハ時ニ水力税ト錯綜シテ現ハレルガ、又其カラ特定ノ税トスルコトモ出來ル。特別營業税トスルコトモ出來ルガ、消費税トスルコトモ出來、更ラニ目的税トセラレル可能性モアツテ、勿論之ニハ色々ノ短所モアルケレドモ、長所モアツテ棄テ難キモノトスル。課税方法ニモ色々ノ方法ガアルガ、之ヲ採ルトシテノ課税方法ハ各先例ノ比較ニヨリテ適當ナルモノヲ此間ニ見出スコトハ難クナイ。我國ニ現ニ行フテ居ル方法ノ如キハ非常ニ粗ナル方法デアリ、隨フテ非難モ大イガ、之ヲ適當ニ改造シタラ、モット合理的ナ税ト爲スコトガ出來ヌコトハナイ。

57) Seligman, l. c. p. 193.

第十二編 犬 稅

緒 言

犬稅トイフト、我國デハ地方ノ一雜種稅デ、極メテ小サナ重要シカ持タナイ。デ通常、之ニツキ、アマリニ注意ガ拂ハレズ、特別ナル研究モ乏シキ所デアル。實ハ私自身モ此迄殆ンド問題トスルニ足ラヌモノトシテ居ツタノデアルガ、偶々之ニ關スル實驗カラシテ、貴キヒンゴヲ得テ、自ラ熟考シテモ見、更ラニ文献ヲ點檢シテモ見タ所ガ、積ンデーノ纏ツタモノトナリ、其ガ廳ガテ實際改革ノ資料タルノ値アリト自信スルニ至ツタノデ、之ヲ茲ニ發表シテ、斯問題ニツキ責任アル人ノ爲メニ、資料ヲ提供シヤウト思フ。

第一段 犬稅ノ稅質及長短

(一) 犬稅ノ稅質——犬稅ハ學者ニヨリテ色々ニ見ラレル。
 (A) 多數學者ノ見解——ハ或ハ之ヲ奢侈稅ト爲シ、或ハ之ヲ直接消費稅トスルモノデア

ル。ソシテ

(イ) 奢侈稅トスルモノ——ノ中ニテモ、或ハ(1)單ニ之ヲ奢侈稅ニ屬スト爲シ(註一)、(2)或ハ他種ノ稅ニ屬シツ、此ニモ屬スト爲シ(註二)、(3)或ハムシロ此ニ屬スト爲シ(註三)、(4)或ハ時トシテ此ニ屬スト爲シ(註四)、(5)或ハ此ト近親關係ニアル稅ト爲ス(註五)。如何ニモ犬稅ハ大部分、奢侈用ノ犬ニ課スルモノトハイハヤウ、或ハ主トシテ此ノ如キモノニ課スルモノトイヘヤウ。其點カラシテ奢侈稅トモイヘヤウガ、併シ奢侈用タラザルモノニモ課セラル、以上ハ、全ク此ノ如キモノダトハ何トシテモイヘナイ(註六)。隨ツテ前記五ノ見解中、其一其二ハ採ルヲ得ヌ。其三、四、五ノ三見解ハ之ニツキ支障ナキ見識デハアルケレドモ、分類トシテハ其レデハ明確ヲ缺クノ憾ガアル。

(註一) エーペルビ、けつべ、へつける、ぐるんつえる、ぼーリゆー、加藤等、之ヲ奢侈稅トス。尤モエーペルビハ、別ノ處デハ、主トシテ、不用ナル消費ノ稅トシテ行ハルルヲ得トイフテ居リ、ぼーリゆーハ、絶對ニ此ノ如キ性質ヲ有ツトイフコトナシニ、此部類ニ入レラルルヲ得トイフテ居リ、何レモ犬稅ヲ奢侈稅ニ入レルニツイテ何程カ不安ヲイダイテ居ル。尙又、しゅーべるとハ、此稅ガ奢侈稅トサルルヲ得ト爲シ、しゅみつとハ、犬稅ハ一般ニ奢侈消費稅ト見ラルト爲ス。

(註二) ちすか、ろつしあー、わるかー等、是デアル。尙ホ、くらいんうゑひたーハ、往々ニシテ此種稅ガ奢侈稅ト

1) Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 512. Derselbe, Grundriss. 3 & 4 Aufl. S. 174. Köppe, Fw. S. 103. Heckel, Fw. II. S. 288. Grunzel, Fw. S. 91. Beaulieu, Traité. 5 éd. I. p. 434. Kato, Die Wohnungs-und Luxussteuern. S. 80. Schubert, Die Besteuerung des Haltens von Hunden. (F. A. 28 Jg. I) S. 283. Schmidt, Nichtfiskalische Zwecke der Besteuerung. S. 96.

モイハレルト爲ス。²⁾

(註三) べらふえるてすハ、犬税ハ、假令犬ヲ持ツコトガ必ズシモ奢侈ニ用立タズシテ、或經濟的目的ニ用立ツトモ、ムシロ奢侈税ニ屬ストイフ。尙ホ前註一、えーべるひ、ぼーりゆー参照。

(註四) じえんせんハ、犬ノ如キ財産ノ上ニ課セラルルトキニハ、此ノ如キ税ハ、時トシテ節約獎勵的(奢侈税的)性質ヲ取ルト爲ス。⁴⁾

(註五) もんべるとハ、之ヲ以テ、奢侈税ト或近親關係ヲ示シタル直接消費税トシテ居ル。⁵⁾

(註六) ぐらふハ、犬税ヲ奢侈税トスルコトハ疑問ダ、ケレドモ、此ガ多クノ場合ニ奢侈税的目的ヲ充タスカラ、此ノ如キモノトシテ取扱フ。——吾人ノ實證ニ依ルト、犬税ハ決シテ何處ニモ、實際的奢侈税トシテ成形セシメズトイフ。尙ホ前註一、えーべるひ、ぼーりゆー、註三べらふえるて参照。

(ロ) 直接消費税トスルモノ——ハ可ナリニ多イ(註七)。此ハ前者ニ比シテハ無理ガナイ。

負擔ノ直接間接カライフテモ、納税義務者ヲ擔税指定者トスル税トシテ、直接税ト見テ良ク、臺帳税從率税ノ意味ニ於ケル直接及間接税トイフコトカライフテモ、多少永續スル物ニ基キ、從フテ臺帳ニ依リ課スルモノトシテ直接税トシテモ良イ。但シ其第一見解ニ對シテハ、夫ノ産業用ノ犬ニツイテ間接負擔トナル可能性ノアルコトカラシテ異論ガ出デヤウガ、其トテモ、立法者ノ意思ハ、之ニツイテモ納税義務者ニ擔税セシメルニアツタトシテ答ヘルコトヲ得ル。ソレカラ第二見解ニ對シテハ、犬ヲ飼フトイフ可動的出來事ノ現ハル

2) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 227. Roscher, Fw. 5 Aufl. II. S. 73.
Walcker, Fw. S. 99. Kleinwächter, Fw. S. 276.
3) Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 509.
4) Jensen, Public finance. p. 293.
5) Mombert, Fw. S. 113.
6) Graf, Das Problem der Luxussteuern. S. 196. 199.

、ニ對シテ課スルモノトシテ從率税デアリ間接税ニ入ルベシトモイハレル(註八)。ケレドモ此トテ其ヨリモ反對ナル解釋モガ成立ツノダカラ、アマリ強イ異論デハナイ。

(註七) (1) えーべるひ、へつけるハ、犬税ヲ直接消費税中ノ奢侈税トシテ居ル。⁷⁾

(2) 之ヲ單ニ直接消費税トスルモノハ、くらいんうえひたー、もんべると、つえらー、ばすてーぶる、しるらす、ぶれーんデアル。⁸⁾

(3) 直接ニ徵收セラルル消費税トイフ詞ヲ使ツテ居ルノハこつさ、らう、わるかー、ろつしあーデアル。⁹⁾

(註八) けつべ、しゆーべると、共ニ臺帳税從率税ノ意味ニテハ、犬税ハ間接税ニ入ルモノトス。但シけつべ自ラハ別ノ見地カラ犬税ヲ直接税トシテ居ルヤウデアル。¹⁰⁾

(B) 其他ノ見解——其他、犬税ハ學者ニヨリテ色々ニ現ハサレテ居ル。(イ) 或ハ之ヲ一ノ使用税トスル¹¹⁾。其ハ馬ヤ車ノ税ト一緒ニ入ラレルノダガ、ソシテ見様ニヨツテ其レデ差支ナイノダガ、併シ犬ニ就イテ使用トイフコトノ何程カ適切デナイ場合ガアルノデ、此詞ヲ用ユルヲ躊躇セシメルモノガアル。茲ニ於テカ、或學者ノ如キハ、馬ヤ車ヤ船ヤノ税トハ別ノモノトシ、ムシロ酒ヤ煙草ナドノ税ト一緒(ロ)單ナル消費税トスルモノガ生ジタ¹²⁾。併シ犬税ヲ以テ、酒ヤ煙草ナドノ如ク一回ノ消費ニヨリテ價值ヲ無クスル物體ニ課スルモノト一緒ニ見ルノモ不穩當ノヤウニ思ハル。犬税ハ何レカトイへバムシロ馬、車ナドノ税

7) Eheberg, Fw. S. 511. Derselbe, Grundriss. S. 174. Heckel, a. a. O. S. 288.
8) Kleinwächter, a. a. O. S. 277. Mombert, a. a. O. S. 113. Zeller, Aufwandsteuern. (Schönberg, Hb. 4 Aufl. III-1.) S. 603. Bastable, P. f. 3 ed. p. 501. Shirras, P. f. p. 323. Plehn, P. f. 5 ed. p. 135.
9) Cossa, Premiers éléments de la science des finances (1920). p. 173. Rau, Fw. 5 Aufl. II. S. 234. Walcker, a. a. O. S. 99. Roscher, a. a. O. S. 73. 457.
10) Köppe, a. a. O. S. 35. 88. Schubert, a. a. O. S. 284.
11) Schäffle, Steuern. B. T. S. 333.
12) Tuschinski, Fw. S. 123.

ト一緒ニ置カルベキモノト思ハル。斯クテハ⁽¹³⁾或學者ノ如ク之ヲムシロ馬、車ノ稅ト一緒ニ、利用財産ノ利用ノ稅 (Besteuerung der Nutzungen von Nutzvermögen) トイフノガ選ムベキデ、此レダト、使用稅トイフ詞カラ生ズル困難ヲ避ケテ、性質上類似シタモノヲ適當ニ分類シ得ルコト、ナル。併シ術語トシテハ未ダ成熟セザル嫌ガアリ、發案者ノ偉大デアツタニ拘ラズ、アマリ行ハレテ居ラナイ。或ハ⁽¹⁴⁾ニ之ヲ賦課消費稅トイフガアル。此ハ臺帳稅ノ意味ノ直接消費稅トイフト同義デアツテ、隨フテ何程カ之ニ對スル非難ヲ共通ニ受ケルノヲ免レナイ。或ハ⁽¹⁵⁾消費者ニテ徵收セラル、奢侈稅トモイフ。此ハ直接消費稅中ノ奢侈稅トシタリ、直接消費稅ニシテ同時ニ奢侈稅ダトスルノト同ジデアリ、其等ニ對スル非難ヲ共通ニ受クルコトニナル。⁽¹⁶⁾或ハ所有稅トスルガアル⁽¹⁷⁾。ケレドモ其場合ノ分類ノ根據、又ハ其土臺トナル分類其モノニ異論ナキ能ハズデ、輕々シク之ニ贊同シ難イ。⁽¹⁸⁾或ハ之ヲ財産稅ト爲ス⁽¹⁹⁾。此ニ財産稅トイフノハ一方カライフト所有稅ト同ジダガ、又別ノ意味ニモナル。此レデハムシロ前ノ所有稅ヨリモ狭イ意味デ使ハレテ居ルガ、其方ダト犬稅ハ財産トイフコトニ目ヲツケテ課スルトイフヨリハ、消費トイフコトニ目ヲツケテ課スルト見タ方ガ當ルヤウデアリ、少クトモ財産トイフ見地ノミカラ課スルモノデ

13) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 619.

14) Tyszka, a. a. O. S. 226.

15) Bilinski, Die Luxussteuer. S. 141.

ナイカラ、適切ナル現ハシ方デハナイ。⁽²⁰⁾或ハ之ヲ一ノ間接稅トスルガアル。其モ臺帳稅從率稅ノ意味ニ於ケル其レダトイフ見解モアルコトハ上ニイフ如クデアリ⁽²¹⁾。其ニ對スル反對說亦上ニイフ如クダガ、併シ又、人ノ全キ給付能力ヲ直接ニ捕フルノガ直接稅デアリ、消費ナドニヨリ隨フテ人ノ能力ヲ間接ニ捕フルモノガ間接稅ダトイフ見地カラスレバ矢張り犬稅ハ間接稅ダトシテ良イ⁽²²⁾。併シ斯カル意味カラ之ヲ間接稅ダトスルノハ、マダ多數者ノ承認スル所トハナツテ居ラヌカラ、此ハ單ニ一ノ參考說トシ得ルニ止マル。⁽²³⁾或ハ此ガ直接稅ニシテ兼ネテ間接稅ダトイフ見方モアルガ⁽²⁴⁾、其レデハ部屬不明トナル。⁽²⁵⁾或ハ之ヲ目的稅トスル。少クトモ時トシテ此ガ目的稅トセラレルコトハアル⁽²⁶⁾。併シ必ズシモ常ニ然リトハイヘズ、又犬稅ノ凡ベテノモノガ目的稅タルニ適ストモイヘナイ。⁽²⁷⁾或ハ此ニ検査手数料ノ意味ヲモ有ツトセラル、⁽²⁸⁾如何ニモ此意味ガ犬稅ニ存スルコトハ爭ハレヌガ、併シ此ガ本質又ハ重點ハ、其以上ノモノデアリ、一ノ稅ダトイフコトニ存スルノハ疑フベカラズデアル。

(註九) しるらすハ、犬稅ヲ固有ノ賦課稅デハナイケレドモ、之ニ類似シタモノダトイフテ居ル。⁽¹⁶⁾

(註一〇) けつべハ、租稅ヲ所有稅ト交通稅トニ分ツトキニハ、犬稅ガ其ノ所有稅ニ屬スト爲ス。⁽¹⁷⁾

16) Shirras, l. c. p. 325.

17) Köppe, a. a. O. S. 35.

(註一) じえんせんハ、犬税ヲ以テ一ノ特別ナル財産税ト爲ス。¹⁸⁾

(註二) 前出註ハ参照。

(註三) しゅーべるとハ、犬税ハ或ハ直接税トサレ、或ハ間接税トサルル。區別特徴トシテ負擔ノ直接間接ヲ取レ

バ、此ガ疑モナク、直接税デアツテ、給付能力ヲ直接又ハ間接ニ考察スルトイフコトカラシテハ間接税ダトイフ¹⁹⁾

(註四) けつべハ、こんらーどノイフ如ク、給付能力ガ各個ノ課税ノ場合ニ確定セラルルカ、支出ノ迂回ニヨリテ

決セラルルカニ依ル別ヲ直接間接税ノ別トスレバ、多クノ税、例之、犬税ハ直接税デアツテ同時ニ間接税ダトイフ

テ居ル²⁰⁾

(註五) しゅーべるとハ、往々ニシテ市町村ガ其分前ヲ一定ノ目的、特ニ救貧ニ使用スルコトニ定メタトイフガ、

實際ざくせんノ地方犬税ガサウデアツタ²¹⁾ 尙又、考方ニヨリテハ犬税ヲ一ノ目的税トスルトシテ、警察費ニ充テタ

方ガ一層適切トモ見ラルル。詳シクイフト、此ガ一ノ奢侈税ダトイフ點カラシテハ救貧費ニ向ケルニ適スルシ、此

ガ衛生警察上ノ目的ヲ有ツ税デアリ兼ネテ其警察手数料タル意味アル點カライフト、警察費ニ向クベキモノトス

ル。

(註六) しゅーべるとハ、犬税ハ或意味ニテハ國家ヨリ衛生警察上ノ見地カラ犬ノ所持人ノ爲メニ行ハルル監督及

注意行意ノ報償トシテモ現ハレ、隨フテ此ガ此方向ニ於テ多少、手数料ノ性質ニ近ヅクトイフ²²⁾

(二) 犬税ノ長短

(A) 犬税ノ長所

(イ) 課税技術上——此犬税ニハ第一ニ、此ガ課税物件ガ表現的デ、外部カラ容易ニ捕捉

18) Jensen, l. c. p. 293.
19) Schubert, a. a. O. S. 284.
20) Köppe, a. a. O. S. 35.
21) Schubert, a. a. O. S. 286. Birnbaum, Die gemeindlichen Steuer-systeme im Deutschland. S. 324.
22) Schubert, a. a. O. S. 284.

セラレテ、遁脱困難ノモノデアルノミナラズ、多少繼續的存在ヲモ有シテ一層此ガ捕捉ヲ容易ナラシムルモノダトイフコト(註一七)ガアツテ、其爲メ自ラ古クカラシテ一ノ租税トシテ選マル、コトニナツタノデアル。此ガ實ニ此税ノ重要ナル長所デナケレバナラヌ。

(註一七) えーべるひハ、犬税ヲモ含メタル直接消費税ガ、主トシテ唯ダ、永キ時ヲ通ジテ使用又ハ消費ニ堪ヘ、且

ツ其性質ニ依レバ容易ニハ隠匿サレザル物件ニノミ課セラルルノダトイフテ居ルガ、じえんせんモ、持續的且ツ有

形的財ニハ、課税日ニ於ケル所有ノ基礎ノ上ニ、容易ニ課税セラルルヲ得トイフテ居ル²³⁾

(ロ) 公平課税上——此税ノ課税物件ハ一ノ能力ヲ示ス、假令此ニテ義務者ノ全キ能力ノ大サ及品質ガ現ハレヌニセヨ、一ノ能力ヲ示ス。又其犬ガ如何ナル種類ノデアツテモ、飼主ニトリテハ何程カ之ヲ養フダケノ餘力アルコトヲ意味スル(註一八)。特ニ愛犬ニ至リテハ最多ク奢侈ヲ表示シ、獵犬ノ少カラザルモノモ亦然リデアリ、此等ノ場合ニテハ其ノ税ガ奢侈税ノ意味ヲ有ツコトニナルシ、番犬ニ至テハ奢侈用トモイヘナイニセヨ、飼主ニ於ケル或保護スベキ餘力ノ表示トハイヒ得ル。此ニテ其能力ヲ推定シテ、之ニ一ノ税ヲ課スルノハ少シモ不都合デハナイ。此能力ニ應ズル上ニテ多少ノ缺點ハ他ノ消費税ト共ニ避ケラレヌニセヨ、其點ニ於テ他ノ消費税ニ劣ルトイフホドノコトハナイ。

23) Eheberg, Fw. S. 511-512. Jensen, l. c. p. 294.

(註一八) しゆみつとハ、犬税ノ存立理由ハ、外形標準ニ依ル給付能力ノ捕捉ニ存スト爲シ、わるかーハ、奢侈犬ト
 其他ノ犬トノ區別難ニカカハラズ、犬税其モノハ正當トスベキモノダト爲ス。ちすかハ犬税ヲモ含ム消費税ニツイ
 テ、當該消費ガ或所得ト結付クトイフ考カラ出發スト爲シ、えーべるひモ、之ヲ以テ一ノ奢侈税ト爲シ、或大ナ所
 得ヲ表ハス財産使用ノ税ダトイフ。彼ハ又別ノ處ニテ、營業用其他特別ナル目的ニ用立ツ犬税ガ行ハレズ、又ハ輕
 減セラレテ居ル處ニテハ、犬税ノ奢侈消費税トシテノ性質ガ明カニ現ハルトイフ。ぶれーんモ、此種奢侈物體ヲ課
 税物件トスルノハ、正當ニシテ適當デアル。何トナレバ、其使用ハ支拂能力ノ證明ト推察サルカラトイフ²⁴⁾

(ハ) 警察行政上——犬ハ往々ニシテ衛生上、危險ナル病氣ヲ持チ、其爲メ人間ニ對シ救
 ヒ難キ害ヲ與フルノミナラズ、其他ノ關係ニテモ人ニ傷害ヲ與フル可能性ガアツテ、其犬
 ノ數ノ出來ルダケ少キコトノ望マシク且ツ少クトモ常ニ之ヲ検査シ取締ヲ爲スベキモノト
 スル。ソシテ此ニ課税ガ存スルトイフコトハ此ガ數ノ制限トモナリ、併セテ検査勵行ヲ助
 クルコトニモナル(註一九)。

(註一九) (1) 犬税ニハ一ノ能力ニ應ジタ課税ヲスルトイフ財政上ノ目的ノ外ニ、警察目的ガ並行ストスルモノハ多
 イ。例之、ふおつけハ、犬税ハ純然タル消費税ナクシテ、同時ニ、犬ノ數ヲ制限シ、且ツ之ガ監督ヲ實行スル爲
 メノ警察上ノ手段ダト爲シ、べらふえるですモ、犬税ハ一部、警察技術上ノ動機ト結付ク。何ゼトナレバ此ガ獸醫
 的検査ト結付キ、之ニヨリテ危險ナル犬ノ數ガ減少セラレラトイヒ、其他、へつける、えーべるひ、うんぶえ
 んばつは、ぐらーふ、びりんすきー、らう、しゆーべると、ばすてーぶる、ぶれーん、ぼーりゆー、等此ト同趣意

24) Schmidt, a. a. O. S. 96. Walcker, a. a. O. S. 85. Tyszka, a. a. O. S. 228. Eheberg, Fw. S. 512. Derselbe, Grundriss. S. 174. Plehn, l. c. p. 135.

ノヤウデアル²⁵⁾

2) 犬税ニテハ此警察上ノ目的ガムシロ主目的トナルトスルガアル。例之、つえらーハ、犬税ハ主トシテ、犬ノ數ヲ
 制限シ、且ツ不斷ノ監督ノ下ニ置クコトノ警察上ノ目的ヲ有ツト爲シ、すたんぶモ犬税ハ頗ル小ナ財政上ノ考ニテ
 且ツ殆んど全ク政策上ノ理由ノ爲メニ課税セラレタ。即チ輿論ガ犬ノ有害ニツキ絶叫シ、びつとガ之ヲ救フ爲メニ
 此税ヲ採ルコトトナツタノダトイフ。加藤氏モ同ジ見ヲ取ル²⁶⁾

3) 附隨的ニ警察上ノ目的アリトスルモノ——ろつしあーハ、奢侈犬ニツイテ、タゞ附隨的ニ警察上ノ理由アリトイ
 フテ居ル²⁷⁾

4) ムシロ警察目的ヲ否定スルモノ——ハしゆみつとデ、彼ハ、恐水病ノ危險ハ今日ニアリテハ最早存在セヌトイフ
 テ居ル²⁸⁾ガ未ダ卒カニ此ニ賛同スルコトハ出來ナイ。

(ニ) 經濟及社會政策上——元來、犬トイフモノハ、人世ニトリテ何等カ意義アルモノノデ
 ハアルガ、其飼養ニハ可ナリノ食料ヲ要シ、其ノ過多トナルコトハ、人間自身ノ食糧問題
 ノ上カラモ不利トシナケレバナラヌ。犬ノ肉ヲ人間ノ食用トスルノ習慣デモアレバ、人間
 ノ食糧ノ助ニナルノデアアルガ、我國ニテハ此ガ乏シク、即チ此點ニ於テ牛馬ト異リ、其ノ
 増加ガ人間ニトリテ食糧ヲ充實スルヨリハムシロ之ヲ減縮スルノ結果ヲ齎ラス。ソレカラ
 犬ヲ人ノ勞働ノ代リニ又ハ助トスルコトモ亦極メテ狭キ範圍(牧畜、牽車)デ行ハルル所デ
 アツテ、大體ニテハ享樂用トシテ用キラル、ノデアリ、此點カラシテモ之ガ増加ガ經濟上

25) Vocke, Fw. S. 362. Bela Földes, a. a. O. S. 509. Heckel, a. a. O. S. 290. Eheberg, Grundriss. S. 174. Umpfenbach, Fw. S. 286. Graf, a. a. O. S. 196. Bilinski, a. a. O. S. 150. Rau, a. a. O. S. 234. Schubert, a. a. O. S. 281. Bastable, l. c. p. 501. Plehn, l. c. p. 135. Beaulieu, l. c. p. 434.
 26) Zeller, a. a. O. S. 606. Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 186. Kato, a. a. O. S. 80.
 27) Roscher, a. a. O. S. 73.
 28) Schmidt, a. a. O. S. 96.

望マシキモノデハナイ。ダカラシテ、之ヲ税ニヨリテ抑制スルトイフコトハ、ムシロ經濟政策並ニ社會政策上有益ナリトシテ可イ。

(ホ) 財政收入上——此税ガアマリ多クハナイニセヨ、何程カノ收入ヲ供スルトイフコトハ、之ガ重イ長所デハナイニセヨ、尙一ノ長所トシテ數ヘ立テルコトハ出來ル(註二〇)。

(註二〇) 加藤氏ガ、此税ヲ以テ財政上少カラザル重要ヲ有ストイフノハ、少シク言ヒ過ギデハアルガ、此税ガ財政上輕イ程度ノ重サハ持ツ。

(B) 犬税ノ短所

(イ) 公平課税上——犬税ニハ色々ノ缺點ヲ伴フガ、第一ニ公平課税トシテ不満足ノモノデアアル。之ヲ課スルトシテ一率トイフコトモ出來マシク、精々其用途ニヨリテ差等ヲツケテ課スルトシテ、サテ同一用途トシテモ各犬ノ價值ニヨリテ尙差等ガアルノダガ其レマデモ考慮スルコトハ煩ニ過グルコトトナルノデ、之ヲ無視スルトキハ其處ニ能力ニ應ジテ不公平トナルノハ免レナイシ、假リニ其々ノ用途、價值ヲ考慮シテ課税シタトシテモ、尙ホ其ハ犬ニ現ハレタ能力ノ大小ヲ見テ課スルニ止マリ、其持主又ハ飼主ノ全キ人的給付能力ニハ必ズシモ應ジテ居ラヌトイフヲ免レナイ(註二一)。此ノ如キハ消費税共通ノ缺點デアツ

29) Kato, a. a. O. S. 80.

テ、宥恕スベキモノトハスルガ、併シ兎モ角、一ノ缺點デハアル。

(註二一) ちすかハ、人ノ消費ニ於テ、其人ノ所得ヲ認メシメルトイフ擬制ハ、タゞ或制限サレタル度ニ於テノミ正シト爲シ、すたんぶハ、何人モ、犬税ヲ能力税トハ見ルヲ得ヌ。此税ハ今モ尙舊時ト均シク、非財政税トシテ存立ストイフ。加藤氏モ、犬ノ所有ハ持主ノ給付能力ヲアマリニ僅カ表示ストシテ居ル³⁰⁾

(ロ) 財政收入上——此税ノ今一ノ根本的缺點ハ、其收入ノアマリニ大ナルモノデハナイトイフコトデアアル。此ハ實ニ争フベカラザル事實ダ(註二二)。

(註二二) 犬税ヲ含ムヤウナ奢侈税又ハ直接消費税ガ其收入ノアマリ多クナイコトハおぼつち、えーべるひ、べらぶる³¹⁾ である、ぐるんつえる、へつける、ぶれーん、しるらす等諸多ノ人ノ一齊ニイフ所ダ。尙ホ、ばすてーぶるハ、特ニ犬税ハ恰カモ其ガ警察上ノ方便タルノ理由カラ、其税率ガ低ク定メラレ、其ノ大ナル財政上ノ價值ヲ失フコトトナルトイフテ居ル

(ハ) 課税技術上ニハ、此税デハ義務者が集中シテ居ラズ、ムシロ分散シテ居ルノガ、第一、徴税上面倒デアリ(註二三)、其レニ彼義務者ノ届出ニ待ツトイフコトガアツテ茲ニ益々逋脱ノ間隙ヲ作ルトイフコトガアル(註二四)。ノミナラズ、其間ニハ時トシテ、二重取モ行ハレルトイフ不都合ガ生ジ得ル。

30) Tyszka, a. a. O. S. 228. Stamp, l. c. p. 186. Kato, a. a. O. S. 80.
31) Vocke, a. a. O. S. 362. Eheberg, Fw. S. 512. Bela Földes, a. a. O. S. 507. Gruntzel, a. a. O. S. 91. Heckel, a. a. O. S. 288. Plehn, l. c. p. 135. Shirras, l. c. p. 323. Bastable, l. c. p. 501.

(註二二) しるらすハ、分散シタ消費者カラシテ課スルヨリモ、製造ノ特斷ナル段階ニテ課スルコトニヨリテ、收入ヲ集メルノガ一層容易且ツ多收ダトイフテ居ル⁰³²⁾

(註二四) 英國ニテぐらつどすとーんノ犬稅改革ヲシタ當時ニテハ、通脫ガ最普通デアツテ、課稅サレタノハ、實際ノ犬ノ四分一ヲ超ヘナカツタホドダトイフ⁰³³⁾

(ニ) 經濟上警察上人道上——犬ハ何程カ經濟上、勞働代用又ハ補助トナルノニ、之ニモ課スルトスレバ其レダケニテハ經濟發達ノ上ニ妨害トナルシ、犬ハ又番犬トシテ警察力ノ補充トナルトイフニ於テ、之ヲ抑制スルコトハ警察取締上、不得策トイフコトモアル(註二五)。加之、或人、特ニ孤獨者不具者ナドニトリテハ、犬ハ實ニ此上モナキ慰安者デアアル。之ヲ抑制スルノハ人道上ニモ宜シクナイトマデイハナクテハナラナイ(註二六)。

(註二五) らうハ此犬稅ノ二ノ目的(犬ノ數ノ制限、犬ノ獸醫的檢査)ハ、或人ガ營業ノ爲メニ、又ハ自己ノ安全ノ爲メニ維持スル必要アル犬ニツイテハ退却スルコトトナルトイフ⁰³⁴⁾

(註二六) しゅーべるとハ、犬ハ一方ニ於テハ人間ノ有益ナル伴侶トナリ、建物ノ番ヲ爲シ、特ニ田舎ニテハ家畜ノ番トシテ、多クノ地方ニテハ牽犬トシテモ殆ンド缺クベカラザルモノダトイフ⁰³⁵⁾

第二段 犬稅ノ課稅方法

(一) 犬稅ノ課稅權者——ニツイテハ先ヅ、

(A) 其實例ヲ見ルノニ、

(イ) 國稅地方稅並行スルモノ——獨逸ハ其例ダガ、³⁶⁾ 詳シクイフト其ハ各支分邦ニヨリテ區々デアアル。少シク古い記録ダガ、一九一〇年當時ノ現狀デハ左ノ如ク複雑シタモノデアツタ⁰³⁷⁾

- (1) 國稅及市町村稅タリシモノ——ばーでん、へつせん、めくれんぶるひしゅうえりん、ざくせん大候國、めくれんぶるひすとれりつつ、ざくせんこぶるひごーた、しゅわつぶるぐるーどるすたつと、わるでつく、ろいすゆんげれりにえー、りゅべつく、おれめん、はんぶるぐ、
- (2) 市町村稅及郡稅トシタルモノ——ぶろいせん、しやうんぶるぐりつべ、
- (3) 國稅トシタルモノ——ろいすえるてれりにえー、
- (4) 市町村稅トシタルモノ——ばいえるん、ぢゆるてんべるひ、おるでんぶるぐ、ぶらうんしゅわいひ、ざくせんまいにんげん、ざくせんあるてんぶるぐ、あんはると、しゅわるつぶるぐぞんだーすはうせん、えるさすろーとりんげん、

36) Bela Földes, a. a. O. S. 509. Eheberg, Fw. S. 514.

37) Schubert, a. a. O. S. 285. Kreuter, Die preussischen Kommunalabgabengesetze. 4 Aufl. S. 14. 59.

32) Shirras, l. c. p. 323.

33) Stamp, l. c. p. 186.

34) Rau, a. a. O. S. 234.

35) Schubert, a. a. O. S. 281.

- (5) 市町村救貧團體税トシタルモノ——ざくせん王國、
- (6) 市税、區税トシタルモノ——りつべ、
- (ロ) 嘗テ國税トシテ行ハレ現ニ市町村税トナルモノ——英國(一八八八——九年來)、
- (ハ) 市町村税トナルモノ——佛、³⁹⁾伊、⁴⁰⁾埃、⁴¹⁾匈、⁴²⁾
- (ニ) 府縣税又ハ市町村税トスルモノ——日本、
- (B) 理論——サテ理論上ハ何ウカトイフト、
- (イ) 國税ヨリモ地方税ニ適ストセラレル(註二七)。其理由ハ

(註二七) (1) 一般ニ地方税ニ適ストスルモノ——ばすてーぶるハ、全體上暗示サルル結論ハ、此種ノ税ヲ出來ルダケ
 地方税トスルコトダト爲シ、べらふえるですモ、此種ノ税ノ合目的的實行ハ往々ニシテ一層良ク地方税ノ範圍ニテ
 行ハルヲ得ト爲シ、しるらすモ、此種ノ税ハ稀ナル例外ヲ以テ地方税ニ一層適スルト爲ス。⁴³⁾

(2) 特ニ市町村税ニ適ストスルモノ——ろつしやーハ此種ノ税ハ國家ヨリハ市町村ニ適スト爲シ、えーべるひハ、此
 種ノ税ハ市町村ニ適スト爲シ、つえーらーモ、犬税ハ國稅ヨリモ市町村税タルニ適スト爲ス。⁴⁴⁾

1) 此税ノ課税物件ノ性質上——其課税物件ノ性質ガ全ク各地方的ニ分別シ得ルモノ
 デ、酒ヤ煙草ナドノヤウナ物ヨリモ地方税ノ物件タルニ適スルハ勿論ノコト、馬ヤ車ナド

38) Heckel, a. a. O. S. 294. Bela Földes, a. a. O. S. 509.
 39) Lemcke, Die Vorgeschichte und gegenwärtige Gestaltung des französischen Steuersystems. S. 180. Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 101. Graf, a. a. O. S. 197.
 40) Nitti, Principes, (1928) II. p. 453. Bastable, l. c. p. 502. Bela Földes, a. a. O. S. 509.
 41) Mayer und Urban, Die Wiener Gemeindeabgaben. 2 Aufl. S. 176.
 42) Bela Földes, a. a. O. S. 509.
 43) Bastable, l. c. p. 501. Bela Földes, a. a. O. S. 508. Shirras, l. c. p. 326.
 44) Roscher, a. a. O. S. 457. Eheberg, Fw. S. 692. Zeller, a. a. O. S. 606.

ヨリモ、ヨリ多く、地方的ニ分別シ得テ、地方税ノ物件タルニ適スルトイフコトガアル。
 馬ヤ車ダト一地方ノ其ガ他地方ニテモ動かサレテ其處ノ世話ニナルトイフコトガアル。然
 ルニ犬ダト一地方ノガ他地方ニマデモ往クコトガ全クナシトハイヘナイガ、馬ヤ車ホドデ
 ハナク、殆ンド其飼育地限リノモノダトイヘル。此ノ如キモノモ國税トシテ課シ得ヌノデ
 ハナイガ、國税トシテハ他ニ課税物件ヲ見出スコトガ容易ダノニ、地方ニテハ大體、其ニ
 適切ナル物件ノ乏シイ所デアルカラ、セメテ其ニ適切ナ物件ナリトモ之ヲ地方ニ委カシタ
 ガ良イトイフコトニナル。

(2) 此税ノ目的上——警察政策上ノ關係カラシテモ、此税ヲ地方税トシタガ適切ダト
 イフコトガアル(註二八)。犬税ハ單ニ財政收入上ノミデナク、警察取締ノ上カラモ設クベキ
 コトハ前ニイフタ通りダガ、既ニ犬税ニ此ノ如キ目的ガ存スル以上ハ、之ヲ國税トスルヨ
 リハ、警察行政ヲ擔當スル地方團體ニ任カスノガ、其取締行政ヲ行フニ適切タリ得ルノミ
 デナク、他面ニ、得タル收入ニテ其行政費ノ少クトモ一部ヲ充タスニ足ルトイフコトニナ
 ル。

(註二八) 前出註一九參照。ろつしあーハ、犬税ヲ地方税トスルトキニ、公衆自身ガ監督ヲ一層多ク助クルトイフテ

居ルガ、びるんばうむハ、犬稅ハ國稅トシテヨリモ市町村稅トシテ適スルノ理由トシテ、之ガ賦課、行政、及特ニ監督ガ大國ニ於テヨリモ市町村ニ於テ、一層適切ニ行ハルルヲ得ルカラトイフコトヲ舉ゲタ。⁴⁵⁾

(3) 此稅ノ稅率其他ノ課稅方法ノ決定上——此稅ヲ適切ナラシムル爲メニハ、全國一率トスルヨリハ、多少各地ノ地勢、生業、慣習ナドニ應ジテ、或度マデ異ツタモノトスルノガ望マシイ(註二九)。此見地カラシテモ、之ヲ國稅トスルヨリハ、地方稅トシタ方ガ良イトイフコトニナル。ソシテ其ハ小國ニ於テヨリモ大國ニ特ニ當テ欲マル(註三〇)。

(註二九) つえら一ハ、此ガ地方稅ニ適スル理由トシテ、此稅ノ高サガ主トシテ内務行政上ノ考察ニカカリ、其ハ更ニ場處の事情、共同住居狀態、場處ノ大サ等ニヨリテ異ルカラトイフコトヲ舉ゲ⁴⁶⁾

(註三〇) しゅーべるとハ、犬稅ガ地方稅ニ適ストイフ原則ハ、特ニ大國ニ當ル。此ニテハ各地ノ特段ナル事情ガ場處の必要ニ因ル特性及相違ヲ條件スルトイフ。⁴⁷⁾

(4) 此稅ノ稅收入上——此稅ノ收入ガ所詮、零碎ナモノデアツテ、此ノ如キモノマデモ國稅收入ノ中ニ入レルノハ、國稅政策トシテハムシロ採ラヌコトデアリ、隨フテ地方トシテハ此ノ如キモノヲ拾フ外ナイシ、國トシテモ又之ヲ初メヨリ地方稅トスルノ方針ヲ取ルノガ選ムベキデアル(註三一)。

45) Roscher, a. a. O. S. 457. Birnbaum, a. a. O. S. 24.

46) Zeller, a. a. O. S. 606.

47) Schubert, a. a. O. S. 284.

(註三一) につちハ、此種稅ハ通例、價値少キ稅デアツテ、地方行政ニ委カサルト爲シ、くちいんうえひた一ハ、國家カラ課稅サレザル出來事又ハ物體ニ稅ヲ課スルトセバ、地方團體ハ最自由ニ行動シ得ルガ、此ノ如キモノハ、アマリ多クハナイ。何ントナレバ國家ハ多少著シキ收入ヲ生ズル見込アル、殆ンド凡ベテノモノヲ課稅スルカラ。ソシテ此ニ問題トナルノハ犬稅等ダトイフテ居ル。⁴⁸⁾

此ノ如クニシテ此稅ガ地方稅トサレタトシテモ、之ヲ全然、地方ニ放任スルトイフノデハナク、或度マデ國家ノ統制ニ服スベキモノダトイフコトハ、他ノ地方稅トモ同様デ、殆ンドイフヲ待タヌコトデアル(註三二)。

(註三二) しゅーべるとハ、勿論、地方ノ自主ニハアマリニ高キ且ツ恣意的ナ課稅ヲ抑制スルガ爲メニ、或制限ガ置カルベキダト注意シテ居ルノハ當然デアル。⁴⁹⁾

(ロ) 地方稅トシテ、市町村稅ヨリモムシロ府縣稅ニ適スルコト——其ハ此稅ニ獨特タル衛生警察上ノ行政ガ主トシテ府縣ニ存スル場合ニハ、之ト關係ノ深イ犬稅ハ、課稅技術上、府縣稅トシテ、其收稅部ニテ其ノ警察部ト提携シテ課稅ヲ行フノガ一層適切デアリ、脱漏、二重取ナドヲ避ケルニ足ル。市町村稅ヲ全ク否定スルノデハナイガ、市町村稅ハムシロ府縣稅ニ對シテノ附加稅トスルノガ選ムベキデアル。

48) Nitti, l. c. p. 260. Kleinwächter, a. a. O. S. 342.

49) Schubert, a. a. O. S. 286.

(二) 犬税ノ課税物件

(A) 課税物件其モノノ根本問題——犬税ニツイテハ各箇ノ犬其モノヲ課税物件トスルカ、犬ノ所持又ハ飼養即チ或人ガ犬ヲ飼フコトヲ課税物件トスルカガ問題トナル。衛生警察上ノ見地カライフト、各個ノ犬其モノトシナクテハナラヌ。併シ奢侈課税又ハ少クトモ消費課税ノ見地カライフト、犬ヲ飼フコトヲ課税物件トシタガ良イトイフコトニナル。ガ實際ノ犬税ハ實ハ此二ノ見地ヲ兼ネテ居ルカラ一方ニ偏シナイヤウニスルヨリ外ナイ。随フテ何レヲ主トシテモ、多少ノ例外ヲ有ツコトニナリ、随フテ他ノ見地ヲモ併セ考慮スルコトニナル。例之、一ノ犬ヲ甲カラ乙ニ移シタトキニハ、第一ノ見地カライフト、甲ヲ課税サレタ以上ハ、其期間内ハ、最早乙ニテハ課税セヌトイフコトニナルガ、第二見地カライフト、甲、乙、双方ニテ課税シテ可トイフコトニナル。又甲トイフ人ガ a トイフ犬ヲ失ヒ、b トイフ犬ヲ新ニ代リトシテ飼ツタトキハ、第一見地カライフト、a ニツイテモ b ニツイテモ課税サレナケレバナラヌコトニナル。ガ第二ノ見地カライフト、甲ガ a ニセヨ b ニセヨ一匹ダケヲ飼ツタトスレバ、既ニ a ニヅキ拂ツタ以上ハ、最早 b ニヅキ拂フニ及バヌコトニナル。尤モ此場合犬ノ種類價值ニヨリ差等ヅケヲシテ課税スル場合ニハ、差増額ダケ

ノ追加課税ハ必要ニナル。處デ右イフ如ク二ノ見地ヲ加味スルガ必要デモアリ、且ツ重複課税ヲ成ルベク避ケタシトノ根本觀モアツテ、結局、前記第一例ニテハムシロ第一見地ニ從ヒ、第二例ニアリテハ第二見地ニ從フコト、スルノガ適當ノ處置トスベキデアル(註三三)。

(註三三) しゅーべるとハ、課税技術上カラハ何レノ原則(犬其モノカ、犬ヲ持ツコトカ)ニテモ辯護セシメル。犬税ニテ考慮セラルル獸醫警察上ノ見地ニハ、各個ノ犬ガ恐水病ノ可能的患者トシテ之ニ課税スルノ原則ガ當ルデアラウ。併シ其ニシテモ、亡クナツタ犬ノ代リトシテ備ヘラルル犬ノ爲ニハ例外ヲ許スコトガ正當ダトイフガ、英國ガみーんノ犬税ニテハ、(1)一ノ犬ガ租税期間内ニ持主ヲ變ジテモ、新シキ租税義務ヲ生ジナイ。(2)納税済ノ犬ガ死ンデ其代リニ同一持主カラ、他ノ犬ガ飼ハレタトキニハ、其年内ハ此犬ニツキ納税義務ナシトナツテ居ル⁵⁰⁾

(B) 其消極的範圍ノ問題——之ニツキテハ通例左ノ二ノモノガ問題トナル。即チ、

(イ) 生後一定月間ノ犬ヲ免ズルコト——犬ヲ課税スルトシテ生後直ニ之ヲ課税スルトイフノハ酷ニ失スル。飼主ノ負擔トシテ過大トナルノ恐モアリ、且ツ恐水病ノ可能性モ乏シキモノダカラ之ヲ免ズルヲ穩當トシ、且ツ實際ニモ其ヲ普通事トスル(註三四)。

(註三四) しゅーべるとガ一九一〇年當時ノ獨逸各邦ノ實際ニツキ調ベタ處デハ、三乃至四箇月未滿ノヲ免ズルノガ通例ダトイフ。ソシテケゐーんノ税法デハ此ガ三箇月デアリ、英國法ニテハ六箇月トナル⁵¹⁾

(ロ) 用途ニ依ル免税——モ問題トナル。例之、獨逸ニ例ノアリシ如ク、學術試驗用ノ

50) Schubert, a. a. O. S. 288. Mayer & Urban, a. a. O. S. 176. 177.
 51) Schubert, a. a. O. S. 292-293. Mayer & Urban, a. a. O. S. 176. Graf, a. a. O. S. 197. Heckel, a. a. O. S. 294.

犬、訓育所在所中ノ犬ノ如キモノヲ免ズルモ良カラウシ⁵²⁾、或ハ牧畜用ノ犬牽車用ノ犬ヲ免ズルモ良カラウガ、併シ後ノ二者ニナルト他ノ用途トノ區別ガ多少困難ニナリ、隨フテ課稅技術上ハ多少六ツカシクナルトイフコトガアリ、ムシロ之ニハ輕稅ニ止メルノガ得策カモ知レナイ(註三五)。

(註三五) びりんすき一ハ、晝間鎖ニテ繋イダ番犬ヲ免ズベシトイフテ居ルガ此ハ其ニ及ブマイ。

(三) 犬稅ノ納稅義務者——ニツイテハ(A)所有者トスルカ飼主トスルカガ根本問題トナルガ、所有ノ證明ハ面倒デアアルカラ、ムシロ飼主トスルノガ選ムベキデアアル(註三六)。(B)ソレカラ此ニツキ一定ノ消極的範圍ノ定メラルベキコトハイフヲ待タヌ。例之、國家、地方團體、君主及其一族、外國使臣、盲者、癡癡、外來者(偶々數日間滞在ノ)、犬商人等ノ犬並ニ既ニ納稅シタル人ノ代リ犬(一ノ犬ヲ亡ヒタル後ノ)ノ如キデアアル(註三七)。

(註三六) しゅーべるとハ、持主ヲ義務者トスルコトヲ排シ、其理由トシテ所有事情ノ證明ハ往々ニシテ困難且躊躇ニ結付クカラトイフ⁵⁴⁾。

(註三七) しゅーべるとノ獨逸各邦ノ犬稅研究ニ依ルト各地ニ行ハルルモノトシテ(1)公共的考慮カラ特ニ國法的及國際法的理由カラノ免除(外國使臣、君主及一族、公用ノ犬)、(2)貧人ノ爲メノ免除、(3)外來人ノ犬ノ免除、(4)代リ犬ノ免除ナドヲ擧ゲテ居ルガ、中ニツキ、外國使臣ノ犬ノ如キハ衛生警察上ノ見地カラハ課稅シテ可トノ考モアルデ爭重傷者ノ犬ヲ免ズ⁵⁵⁾。

52) Schubert, a. a. O. S. 293.
53) Bilinski, a. a. O. S. 150.
54) Schubert, a. a. O. S. 286-287.

アラウシ、貧人ノ場合ニハ凡ベテ免ズルニ及バズ、其ノ特ニ不具者タル場合ノミヲ免ジタガ可カラウ。尙ホケル一ノ犬稅ニテハ、(1)國及市町村ガ公共行政用ニ使フ犬、(2)國ノ條約ニ基キ又ハ國際法ノ原則ニ基キ免稅セララル人ノ犬、(3)動物保護協會ニ於テ其定款上ノ目的ヲ實行スル爲メニ持ツ犬、(4)其自ラノ不具ノ爲メニ絶對ニ犬ヲ必用トスル盲人及廢兵、(5)賣却及飼育ノ爲メニ持ツ犬ニツキ營業權アル動物商人ヲ免ズ。佛法ニテハ盲人ノ案内犬、戰爭重傷者ノ犬ヲ免ズ⁵⁵⁾。

(四) 犬稅ノ課稅標準及稅率ノ定メ方——

(A) 定額稅——凡ベテノ犬ニ一率ノ稅ヲ課スルモノデ、實行上ノ便宜ニハ最適ウガ、租稅トシテハ不公平至極ノモノデアアル⁵⁶⁾。尤モ衛生警察上ノ取締トイフコトニ重キヲ置ケバ忍ビ得ル。デ之ニ賛成者モアレバ(註三八)、實例モアル(註三九)。

(註三八) つえら一ハ、犬稅ニハ單一稅率ガ選ムベキモノダトイフ⁵⁸⁾。

(註三九) 伯林ノ一八三〇年ノ犬稅則デハ一匹九馬克デアツタシ、其ガ一八九二年ニ一匹二十馬克ニ引上ゲラレタトイフコトデアリ、英國ニテハ一八五三年ニ凡ベテノ犬ニ同額稅二十志ガ採用セラレタ。ケルムノ現行犬稅ハ一匹十二志デアリ、しゅーべるとニ依ルト、一九一〇年當時、獨逸ニテ定額犬稅ノ行ハレタノハ、へつせん、めくれんぶるひしゅらえりん、めくれんぶるひすとれりつ、ごーた候國ダトイフガ、其ヨリ少シ後レテ一九一四年ノびるんばらむノ報告ニ依ルト、獨逸地方稅ニシテ定額犬稅デアツタノハ、へつせん、ごーた候國、ざくせんこぶるひ、ニ於ケル國稅ヘノ附加稅、ケゆるてんべるひ、ざくせんあるてんぶるぐ、りつべ、りゆべつくノ地方特別稅、ざくせ

55) Schubert, a. a. O. S. 292-293. Mayer & Urban, a. a. O. S. 176.
Scholz, a. a. O. S. 101.
56) Schubert, a. a. O. S. 290.
57) Schubert, a. a. O. S. 290.
58) Zeller, a. a. O. S. 606.

んノ救貧税、あんはると中ノてつきうノ地方税ダトイフコトダ。⁵⁹⁾

(B) 階級税

(イ) 用途ニ依ル階級税——前法ノ如ク千遍一率ニ課スルノデハアマリニ不公平ダトイフノデ、茲ニ簡單ナガラ獵犬及ビ娛樂犬ト番犬ト營利用ノ犬ト位ニ分ケテ若干ノ階級ヲ立テルトイフ方法ガ現バレタ。此ニハ其分類ガ多少實行難デアリ(註四〇)、其爲メ却ツテ或不公平トモナルトモイハレルガ、併シ全ク此ガ打勝ツベカラザルモノデモナク(註四二)、全ク分級セヌ不公平ニ比スレバ忍ビ得ル不公平デアルノミナラズ、經濟政策上、警察行政上カライフテモ辯護シ得ルノデ、ムシロ最モ勸ムベキモノト思ハル、(註四二)。

(註四〇)

つえらーハ、犬ヲ飼フコトヲ持主ノ營利行爲ニヨリ條件セラルモノト見ルカ、番犬トシテ必要ノモノト見ルカ、奢侈用ト見ルカニヨリテ税ヲ分級スルコトハ實行上大ナ困難ニ陥ルト爲シ、ぐらーふモ、獵犬奢侈用犬ト需要犬トノ區別ハ實際ニハ大ナ困難ニ遇フトイフ。⁶¹⁾

(註四一)

しゅーべるとハ、區別ガ微妙デナイナラバ實行上、打勝ツベカラザル困難ハ存セヌトイフ。⁶²⁾

(註四二)

佛國ニテハ各市町村ハ法律ニ定メラレタル最高最低限内ニテ政府ノ許可ヲ得テ定メルガ、法律ニテハ先ヅ市町村ノ住民數ニヨリ三級ニ分チタル上ニテ、更ニ娛樂犬カ、獵犬カ、番犬カ、他種ノモノカニヨリテ區分ス。最高年税ハ人口二十五萬以上ノ市ニ於ケル娛樂犬ニテ四十法ダトイフコトデアリ、しゅーべるとノ一九一〇年ノ獨逸

59) Kato, a. a. O. S. 81. Heckel, a. a. O. S. 294. Graf, a. a. O. S. 197. Mayer & Urban, a. a. O. S. 176. Schubert, a. a. O. S. 288. Birnbaum, a. a. O. S. 79. 105. 125. 157-8. 200. 296. 307. 324. 382.
60) Schubert, a. a. O. S. 291.
61) Zeller, a. a. O. S. 636. Graf, a. a. O. S. 198.
62) Schubert, a. a. O. S. 291.

ニ就イテ調べタ處デハ此用途分級法ガ、ろいすゑるてれりにえー(番犬及營業用一馬克、挽用六馬克、其他九馬克)、ざくせんわいまいる、ろいすゆんげれりにえー、わるてつく、しゅわるとぶるぐるーどるすたつとニ行ハレトダイフコトデアリ、びるんばうむノ一九一四年ノ調デハろいすゑるてれりにえーノ地方ニ於ケル國稅附加税、ろいすゆんげれりにえー、しゅわるとぶるぐるーどるすたつと、ざくせんわいまいるノ各地方特別税ニ此法ガ行ハレタトイフコトダ。⁶³⁾

(ロ) 犬ノ種類ニ依ル階級税——詳シクイフト、其性、年齢、種(複雑ナル)ニヨリテ分級

スルノデアアルガ、此ガ精密ニ行ハレタラ租税トシテモ一層公平ニナリ、又警察政策其他ノ政策上ノ目的ニモ適ウデアラウガ、實行上アマリニ煩雜トナリ、却ツテ遁脱、恣意ヲ生ジテ不公平ナル結果トモナルノデ、アマリ勸メルコトハ出來ナイ(註四三)。

(註四三)

英國ノ一七九六年ノ古イ犬税ニテハ犬ノ種類ト數トニヨリテ分級サレタ。⁶⁴⁾

(ハ) 犬ノ大サニ依ル階級税——此ハ詳シクイフト其高サノ寸法ニ依リ分級スルモノダガ、此ハ大ナ犬ヲ有ツコトガ大體ニ於テ一層贅澤ダトイフコトモアツテ、消費課税ノ趣旨ニ合スルシ、其ハ又一層危險性大ナリトシテ衛生警察上ノ目的ニモ適フノデ採ラル、其上ニモ此ニハ課税技術モ簡單デ行ヒ易イトイフコトモアル(註四四)。

(註四四)

しゅーべるとノ一九一〇年ノ調ニ依ルト、はんぶるひノ市區ニテハ、數、用途ノ外ニ、犬ノ高サニ依ル課

63) Lemcke, a. a. O. S. 180. Scholz, a. a. O. S. 101. Schubert, a. a. O. S. 288-289. Birnbaum, a. a. O. S. 112. 169. 237. 366.
64) Graf, a. a. O. S. 197. Heckel, a. a. O. S. 294.

税ヲモ加味シタ。びるんばうむノ一九一四年ノ調デハめくれんぶるひしゆうえりんノ地方税ガ犬ノ用途ノ外、大サニヨリテ分級シ、ぶれーまーはーふえん、ふえげざつクガ、數ノ外、大サヲ標準トシテ分級シタ。⁶⁵⁾

(ニ)市町村ノ大サニ依ル階級税——此ハ國、府縣トイフヤウナ廣イ區域ニテ行フトシテノ階級別デアアルガ、即チ大市ハ小市ヨリモ、小市ハ田舎ヨリモ高ク定メルノデアアル。此ハ奢侈消費課税ノ趣旨カラハ、大都市デ犬ヲ有ツノハ奢侈ダガ、田舎ダト比較的ニサウデナイ傾アリトイフコトニテ辯護セラレルシ、衛生警察上、大都市ホド一層、有害ナル病氣傳播ノ危険ガ大イトイフコトカラシテモ辯護シ得ル(註四五)。此中ニツキ、第二ノ論點ハ確カニ然リデアアルガ、併シ第一ノ點カラシテ、斯ク斷定シ得ルヤニハ疑問アリトシナケレバナラス。且ツ此區別ニハ多少恣意ガ伴ヒ、階級ノ分界點ニ近イ處ニハ不公平ヲ生ズルヲ免レヌ(註四六)。

(註四五) ぐらーふハ、ばいえるんニ於ケル此種ノ區分ハ租税上、特ニ奢侈税的ノ考慮カラデナクテ、ムシロ衛生警察上ノ考慮カラ定メラレタノダトイヒ、しゅーべるとハ、ほるまん(醫學者)ノ説ニ依リテ、此ガ恐水豫防ノ衛生上ノ考慮カラ出テ居ル。何ゼトナレバ人口ガ一市町村ニ多ク集マレバ集マルホド、此病氣ノ傳播ノ危険ガ大イカラトイフテ居ル。⁶⁷⁾

(註四六) しゅーべるとノ一九一〇年ノ調ニテハ、此ガばいえるん(一萬五千以上ノ人口ノ市町村ニテハ十五馬克、

千五百人ヨリ一萬五千人マデノ處ニテハ九馬克、三百人カラ千五百人マデノ處ニテハ六馬克、其ヨリモ小イ處デハ三馬克)、ばーてん、こぶるひ、リゆべつくニ行ハレタトイフコトデアリ、佛國ニモ現ニ行ハレテ居ルコトハ前註四ニ參照。

(C)從價税——此ニモ精密ニイフト各犬ノ價值ニ比例率ヲ課スルコトモ出來ルシ、之ニ累進率ヲ課スルコトモ出來ル(註四七)。此ハ何レニシテモ公平課税ニハ適ウ。ケレドモ評價ガ面倒デアアルカラ實行難デアアル。ノミナラズ衛生警察上ノ見地カラシテハ此ヲ採ルノハ無意味デアアル。

(註四七) べらふえるですハ、犬税ノ税率ハ價值ト用途トニヨリテ異ルト爲シ、びりむすきーハ犬ハ累進的ニ課セラレベキモノダトイフテ居ル。⁶⁸⁾

(D)數ニ依ル累進課税——此ハ一人ノ飼フ犬ノ數ノ多クナルニ從フテ割合ニ重イ税額ヲ課スルノデアアリ、一ノ階級税トモ見ラル、ガ、併シ其階級間ニ累進課税ノ意味ガ濃厚デアアルカラ、單ナル階級税トハ區別スベキモノガアル。此ハ警察上ノ見地カラハ説明サレヌガ、奢侈重課ノ意味カラシテハ、犬ノ飼養數ガ多ケレバ多イホド贅澤ダトイヘルカラ、此見地ニ於テ勸ムベキモノデアアリ(註四八)、他ノ課税法、例之、用途ニ依ル階級税ト結合シタラ一層良カラウ。技術上モ此方法ハ別ニ六ツカシクナイ。但シ僻遠ナル人家ノ稀薄ナ處ニテハ

68) Schubert, a. a. O. S. 289-290.

69) Bela Földes, a. a. O. S. 509. Bilinski, a. a. O. S. 150.

65) Schubert, a. a. O. S. 290. Birnbaum, a. a. O. S. 372. 393.

66) Birnbaum, a. a. O. S. 208.

67) Graf, a. a. O. S. 198. Schubert, a. a. O. S. 291.

多數ノ番犬ヲ必要トスルコトモアリ、牧畜用牽引用ノ犬ナドニツイテハ多ク持ツカラ贅澤トモイヘヌモノガアルカラ、多少此等ニツキ特例ヲ設ケルノハ必要デアラウ(註四九)。

(註四八) しゅーべるとハ、犬ノ多數トイフコトハ奢侈ヲ示ストイフガ尤モデアル。

(註四九) しゅーべるとノ一九一〇年ノ調ニテハ、當時、ぶれめん(一家一四十馬克、其以上ハ一匹毎ニ二十馬克)、はんぶるぐ田舎區ニ行ハレタトイフガ、びるんばうむノ一九一四年ノ調デハ、其他、ぶらうんしゅわいひノ地方税モ然リデアリ、しやうんぶるぐりつべ中ノぶゆつけぶるぐ、しゅわるつぶるぐぞんだーすはうぜん中ノぞんだーすはうぜんモ然リデアリ、ざくせんまいにんげんニテハ、市町村ノ人口數ノ外、犬數ニヨル。⁷¹⁾

結 論

以上要之、犬税ハ奢侈課税目的ト衛生警察上ノ目的トヲ有ツタ、一ノ直接消費税トスル。多少ノ缺點モアルガ、併シ長所モアリ、存在ノ理由ハアル。其ハ又國税タルヨリハ、地方税、特ニ府縣稅タルニ適シ、飼主ニ就キテ彼ガ其ヲ飼フコトニ基キテ課税シ、但シ若干ノ免税範圍ヲ設ケルノハ至當デアリ、ソシテ課税標準及稅率ノ定メ方トシテハ色々アルガ、中ニ就キテモ用途ニ依ルノヲ中心トシテ、市町村ノ大サ、犬ノ大サ、犬ノ飼養數ナドヲ加味シテ分級シテ課税スルノガ適當ノヤウデアアル。

70) Schubert, a. a. O. S. 291.

71) Schubert, a. a. O. S. 290. Birnbaum, a. a. O. S. 54. 64. 163. 286. 378. 388-389.

第十三編 自動車税

緒 言

自動車税ハ由來我國デハ比較的閑却サレテ居リ、纔カニ地方税中ノ雜種税ノ一トセラレテ、各地方區々ノ取扱ヲシテ居ル。國税トシテハ全ク問題トサレテ居ラナイ。其間ニ自動車其モノハ暇々トシテ發展シ、益々其量ヲ増シ、益々各地ノ到ル處ニ分散シ往キテ、經濟交通上ノ重要ヲ増加シ、且ツ軍事上ノ重要ヲモ加ヘツツアル。隨フテハ此税ヲ今日ノ亂雜ノ儘ニ放置スルヲ許サズ、一刻モ早ク國家的ノ大局ヨリ、其稅質ニ考ヘ、併セテ諸ノ見地カラノ考察ヲモ交ヘテ批判シ、以テ之ガ完成ヲ圖ラナクテハナテナイ。其處デ今私ガ兼ネテ研究シテ置イタ所ノ、之ニ關スル所見ヲ披瀝シタナラバ、此我國ノ時需ニ應ズルニ足ルト思フカラ、茲ニ此文ヲ作ル。

第一段 自動車税ノ稅質及長短

(一) 自動車税ノ税質——先づ此税ノ税質ハ如何ナルモノカ、此ガ抑々何税ニ屬スルカトイフ
ノニ、新シイ書物ニテハ特ニ此税ヲ舉ゲテ其部屬ヲ説示スルモノガ少クナイケレドモ、比
較的古イ書物ニハ、特別ノ舉示ヲ爲サズ、單ニ

(A) 廣ク車税ニ就イテ其ノ所屬ヲ示スモノ——ガムシロ普通デアル。ソシテ其ニテハ或ハ
之ヲ直接消費税ト爲シ(註二)、或ハ使用税ト爲シ(註三)、或ハ奢侈税ト爲シ(註三)、或ハ一部、
營業税の性質ヲ兼有ストスルノデアル(註四)。併シ其ハ自動車税其モノヲ直接ニ見テイフテ
居ナイノダカラ、之ニ對シ多ク批評スルノ値ハナイ。デムシロ進ンデ直接ニ自動車税ノ税
質ヲ見テ居ル人々ノ考ヲ舉ゲテ其批評ヲシテ見ヤウ。其處デ、

(註一) 例之、ろつしあーハ、之ヲ直接ニ徵收セラル、消費税ト爲シ、ぶれーん、ばすてーぶるモ亦、之ヲ直接消費
税ニ入レテ居ル。¹⁾

(註二) わぐなー、しえふれー等、之ヲ使用税ト爲ス。²⁾

(註三) ろつしあー、ぐるんつえる、加藤等、之ヲ奢侈税トス。³⁾

(註四) わぐなーハ、車税ガ本来ハ、專ラ人的享樂ニ用立ツ物體ニノミ課セラル、ケレドモ、此物體ガ營利目的ニモ
利用サル、トキニ、税ハ營利税、營業税ニ移ルト爲シ、加藤ハ車税ガ、副的ニ營業税の性質ヲ有ツトイフ。⁴⁾

(B) 自動車税ノ所屬ヲ示スモノ——中ニ先ヅ

(イ) 直接消費税トスルモノ——ガアル(註五)。此ハ一見スレバ洵ニ至當ノ見解ノヤウデア
ル。自用車ナドニテハ正サニ其ノ通りデアル。ケレドモ營業用車、乗合車、貨物車ナドニ
就イテ課スルモノニナルト、ムシロ營業者カラ消費者ヘ轉嫁セラル、ヲ假定シ期待シ得ル
モノデアルカラ、自動車税ノ一大部ガムシロ間接消費税トイハナクテハナラヌコトニナル
ノミナラズ、此自動車ヲ其生産者ニ於テ課スルモノ、ガそりんニツキ課スルモノ、如キニ
テハ、凡ベテガ間接税ダトイフコトニモナル(註六)。ダカラシテ此部屬ハ決シテ適切ナモノ
デハナイトイフコトヲ見出ス。

(註五) えーべるひ、くらいんうえひたー、もんべると、しるらす等、之ヲ直接消費税ニ入レテ居ル。⁵⁾

(註六) 夙ニ、ぐらーふガ、自動車ニ間接課税ガ可能ナリト説イテ居ル。⁶⁾

(ロ) 奢侈税トスルモノ——ガ少クナイ(註七)。ガ如何ニモ歴史的ニ考察スルト、此税ハ其
起源ニ於テサウデアツタ。實ニ自動車ハ其初メ奢侈的享樂品ニ外ナラズシテ、其ノ上ノ税
ハ全ク奢侈税トシテ課セラレタノデアツタ(註八)。ケレドモ自動車ガ段々普及スルトキニ乘
合車ノ如キハ日常ノ生活上並ニ營業上ノ必要具トナルシ、均一車ニ至リテハ費澤品トイフ
意味ヲ可ナリ薄カラシメテ居ルシ、荷物車ニ至リテハ營業上ノ必要ニ屬スルコト、モナ

5) Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 511. Derselbe, Grundriss. 3 & 4
Auf. S. 173. Kleinwächter, Fw. S. 277. Mombert, Fw. S. 113.
Shirras, P. f. p. 325.
6) Graf, Das Problem der Luxussteuern. S. 188. 280.

1) Roscher, Fw. 5 Aufl. II. S. 73. Plehn, P. f. 5 ed. p. 135. Bas-
table, P. f. 3 ed. p. 499.
2) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 619. Schäffle, Steuern. B. T. S. 327.
3) Roscher, a. a. O. S. 73. Gruntzel, Fw. S. 91. Kato, Die Wohn-
ung=und Luxussteuern. S. 78.
4) Wagner, a. a. O. S. 619. Kato, ebenda.

ル。特ニ米國ノヤウニ各労働者モガ自用車ヲモツニ至ルトキニ、之ガ税ハ最早何トシテモ奢侈税トイヘナイ(註九)。即チ此税ノ奢侈税トシテノ意味ハ次第ニ薄クナツテ、ムシロ後ニイフヤウニ目的税トシテ且ツ道路損傷補償ノ意味ヲ交ヘタ税トシテ認メルノガ至當トナリツ、アル。斯クシテ此税ガ奢侈税ノ性質ヲ薄クシテ、大衆消費ノ税トナリ往クトキニ、其收入ハ益々増大シテ有力ナル財源トモナルヲ得ルノデアアル(註一〇)。

(註七) べらふえるです、ちすか、えーべるひ、くらいんうえひたり、ぐらーふ、につも等、之ヲ奢侈税ニ入ル。びるふいんがーハ、此税ガ立法次第デハ奢侈税ノ性質ヲ有ツ消費税トイフベキモノダト爲ス。⁷⁾

(註八) ぐらーふハ、自動車ハ今日ハ多クハ奢侈的享樂ノ物體ダトイフテ居ルガ、其ハ一九〇五年ノ昔ノコトデアリ、今デハ最早少クモ歐米デハ異ルコト、ナツタ。すとのつつハ、此税ハ從來ハ主トシテ使用者ニツイテ直接課セラレル所ノ奢侈税デアツタトイフ。尙えーべるひ、びるふいんがー参照。⁹⁾

(註九) につちハイフテ居ル。嘗テハ自動車ホド賚澤ナモノハナイトセラレタガ、米國デハ、今日世界ノ自動車ノ五分四ヲ有チ、労働者トイヘドモ自用車ヲ有ツニ至ツテ居ル。⁹⁾

(註一〇) ちすかハ、實際收入ヲ生ズベキ奢侈税ハ必需品ニ當ルヤウナ大量消費品ニ課セラレナクテハナラナイ。併シ然ルトキニ、奢侈税ガ其有ツ利益ヲ凡ベテ失フコト、ナル。何ゼトナレバ、此ガ最早實ノ處、奢侈税デナクナルトイフ。¹⁰⁾其ノ通りデアアル。

(ハ)道路損傷補償分擔金ノ意味ヲ加味シタ税トスルモノ——此考ガ實ハ段々ト多クナリ

ツ、アル(註一一)。今日モ自動車税ノ中ニ幾分カ奢侈税ノ意味ガ残ツテハ居ルケレドモ、其次第二薄クナツテ、實ハ此道路損傷補償ノ爲メノ分擔金トイフ意味ガ強クナツテ居ル。此ニノ分子ノ混合シタモノトイフベキデアリ、ソシテ此分擔物タルダケニテハ利益原則ヲ加味シタ税トイフコト、ナリ、而カモ此税ヲ國家ガ取ルモノ、少カラヌコト後ニイフ通りダトスルト、國税ノ中ニ利益原則ヲ加味シタ税ガ出來タトモイフベク、一ノ新シイ特例的現象ノ發達トシテ注目スルノ値ガアル。

(註一一) びるふいんがーハ、此税ノ他ノ起源ハ道路費及其充足ニアリト爲シ、今デハ此税ノ全部ガ一ノ分擔金(ばいとらつは)トシテ特徴スベシト極言シテ居ル。ぶるいヤーハ、少シク柔カニ、同ジヤウナコトヲイフテ居ルガ、自動車税ハ、今日大改造ノ進行中ニ屬シ、愈々多ク道路維持分擔金ノ方向ニ近キツ、アリト爲ス。じえんせんモ、諸多ノ場合ニ、國家ノ特別勤務ヲ享受シ又ハ必要トスル人ノ階級へ、税ヲ課スルコトガ企テラル、。之ガ適例ハ、道路ノ修築費ヲ支辨スベキ動力車又ハ、ガそりんノ税ダトイフテ居リ、ばすてーぶるハ、廣ク車税ニツイテ、此ガ地方ノ財源トシテ、道路ノ使用者ヲシテ其維持費ニ貢獻セシムルノ效果アリト爲ス。¹¹⁾

(ニ)目的税トスルモノ——ガアル(註一二)。此ハ勿論各國ノ實際立法次第デアツテ、一概ニ然リトハイヘヌケレドモ、前記ノヤウニ此税ニ道路損傷補償ノ分擔金トイフ意味ヲ濃厚トスルトキニ、自ラ此税收入ノ全部又ハ少クトモ一大部ヲ此道路費ニ向ケルコト、ナリ、

11) Bilfinger, a. a. O. S. 11. 51. Bräuer, Versuch einer Neugruppierung der Steuerformen. (Festgabe f. Schanz. II.) S. 189. Jensen, P. f. p. 114. 208-9. Bastable, l. c. p. 501. ¹⁸⁷³ ¹⁹²⁴

7) Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 507. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 226. Eheberg, Fw. S. 512. Kleinwächter, a. a. O. S. 276. Graf, a. a. O. S. 188. Nitti, Science des finances. (1928) II. p. 260. Bilfinger, Die Automobilsteuer. S. 51. ¹⁹⁰⁵
8) Graf, a. a. O. S. 280. Strutz, Handbuch des Reichssteuerrechts. 3 Aufl. S. 1024. Eheberg, Grundriss. S. 174. Bilfinger, a. a. O. S. 11.
9) Nitti, l. c. p. 259.
10) Tyszka, a. a. O. S. 227. ^{1. Aufl.}

随フテ全ク目的税トナリ、又ハ少クトモ一部、目的税トセラレルコト、ナル。

(註一二) えーべるひハ、此税ハ、自動車ニ依ル道路ノ大費用ノ要求ト共ニ、目的税トシテ基ツケラレルト爲シ、びるふいんがーハ、此税收入ノ一大部分ガ道路修築ニ定メラル、トキニ、此給付ガ目的税トナルト爲シ、はんたーモ、此税收入ノ最多クノモノガ直接ニ道路ノ修築費ニ向ケラルト爲シ、もんべるとハ、獨逸ノ動力車税ニツキ、此ガ目的税ニ關スル。何トナレバ此税ノ一部ヲ帝國カラ交付セラレル各邦ガ少クトモ其半分ヲ道路ノ修築ニ使フベキモノダカラトイフ¹²⁾。

(ホ) 其他——色々ノコトガ自動車税ニツキイハレテ居ル。或ハ之ヲ賦課消費税トモイフガ(註一三)、其ハツマリ前ニ舉ゲタ直接消費税ト同ジニ歸スル。但シ其ハ直接消費税トイフヨリハ幾ラカ適切トナルヤウデアアル。唯ダ此ニテモ例之、自動車ヲ生産者ニ就イテ課スルモノ、がそりんニテ課スルモノニナルト當ラザルコト、ナルトイフコトハアル。或ハ自動車ヲ佛國ノ實際ニ基イテ、間接税應ニテ收納スル税トスルガアル¹³⁾。直接消費税トスルノトハ全ク反對トナルノダガ、其ハ實際的ノ指名デアツテ、理論上問題トスルノ値ハナイ。更ニ或ハ米國ノ實際ニ基ツキテ、之ヲ奢侈取引税トスルモアル¹⁴⁾。此モ自動車税ノ或場合ヲ現ハスニハ足ルガ、後ニイフヤウニ色々ノ課税方法ガ之ニツキ存シ得ルノデアツテ、其ガ此等ノ色々ノ場合ヲ包括シ得ヌトイフヲ免レナイ。或ハ之ヲ使用税トモイフ¹⁵⁾。此ハ大抵ノ自

12) Eheberg, Grundriss. S. 174. Bilfinger, a. a. O. S. 51. Hunter, P. f. p. 357. Mombert, a. a. O. S. 113.
13) Allix, Science des finances. 5 ed. p. 761.
14) Büchner, Finanzpolitik und das Bundessteuersystem der Vereinigten Staaten von Amerika von 1789 bis 1926. S. 406.
15) Bela Földes, a. a. O. S. 506.

自動車税ニ當ルケレドモ、生産者ニツイテ課スルモノ、がそりんニ課スルモノニハ當ラヌ。或ハ之ヲ免許税トスル¹⁶⁾。此ニモ前ト同ジ非難ガ存シ得ル。或ハ此ヲ所有及交通税ニ屬セシムルモアル¹⁷⁾。其ハ税ヲ此ノ如キモノト消費税及專賣トノ何レカニ分屬セシムルトイフ前提カラ出タノダガ、其前提ヲ許ストシテモ、自動車税中ニハ此分類ニヨリテ必然、消費税ニ入ルベキモノガアルコトヲ見ルトキハ、之ニモ賛成スルコトヲ得ヌ。或ハ之ヲ財産ノ特別ノ形式ノ税トスルガアル¹⁸⁾。ガ上ニイフヤウナ譯デアアルカラ、財産ノ税トハイヒ兼ネルモノガアル。或ハ獨逸ノ實際ニツイテ、之ヲ不純ナル財産税ニシテ本來消費税タルモノトモイフ(註一四)。此ハ可ナリ巧妙ナ言ヒ表シ方デ、獨逸ノ其ヲ示スノニハ此デモ良カラウガ、有ラユル自動車税ヲサウハイヒ兼ネル。此趣旨カライフト、凡ベテノ自動車税ヲ表ハスノニハ、ムシローノ消費税トイフタガ良イトイフコトニナル。其レナレバ當ラズ障ラズデ、何處ニモ支障ハナイガ、併シサウナルト餘リニ漠然タル名稱ニ過ギヌトノ嘆ガ殘ル。或ハ新シクハ之ヲ運送交通税トスルガアリ(註一五)、更ニ進ンデハ其ト奢侈税ト營業税トノ混合物トモイフ(註一六)。此運送税トイフ概念ヲ作ルノハ一ノ面白イ考方カモ知レナイ。夫ノ道路損傷補償分擔金トイフ意味ノ如キモ此ノ如キ運送税ニ込メテ然ルベキデアリ、ツマル

16) Lotz, Fw. S. 490. Tyszka, a. a. O. S. 228. Jensen, l. c. p. 293-338.
17) Bock, Fw. 3 Aufl. S. 287.
18) Jensen, l. c. p. 338.

所、其ト奢侈税トノ結合デアリ、尙其上ニモ精密ニイフト幾ラカ營業税ノ分子モ籠ツテ居ルノデアラウ。

(註一三) ろつつ、ちすかが之ヲ用キテ居ル¹⁹⁾

(註一四) つしんすきーハ、此税ガ一見スレバ且又、獨逸税制ノ外形上ノ分類ニ依レバ、財産税トシテ現ハルル。併シ其效果カラスレバ消費税ノ範疇ニ屬スルモノダトイフ²⁰⁾

(註一五) すとるつツハ、獨逸現行法ニテハ此ニ運輸交通課税ノ考ガ行ハルト爲ス。²¹⁾

(註一六) ぶろいやーハ、動力車税ハ、固有ノ意味ニ於ケル支出税タル奢侈税ト、營業税的及運送税的特徴ノ混合物ト爲ス。²²⁾

(二) 自動車税ノ長短

(A) 其長所

(イ) 課税技術上——此税ハ其課税物件ガ表現的デ、隱匿困難ニ、捕捉ノ容易ナモノダトイフ特徴ヲ有ツ、隨ツテ此點ニ於テ兎モ角、一ノ税トシテ選マレルコト、ナルノガ最自然的デアル。

(ロ) 公平課税上——此税ノ課税物件ノ少クトモ或モノハ奢侈的消費ヲ意味シ、相當ニ大ナル能力ノ存在ヲ示ス。隨ツテ之ヲ一消費税トシテ選ムトイフハ決シテ不都合デナイ。段

19) Lotz, a. a. O. S. 490. Tyszka, a. a. O. S. 226.
20) Tuschinski, Fw. S. 121.
21) Strutz, a. a. O. S. 1024.
22) Bräuer, a. a. O. S. 189.

々ト此ニ奢侈的消費ノ意味ガ薄クナリツ、ハアルガ、其レデモ尙ホ其ノ何レノ場合ニモ何ホドカノ能力ヲ示スモノトハシ得ルノデアリ、今日、其他ニテモ必ずシモ奢侈的消費ノミデナク、大衆的需要品ノ消費税ガ許サル、以上、其ト同ジ度ニテハ此モ許サレ得ルトシテ良イ。マシテ之ヲ單純ナ税ト見ズ、自動車ノ道路損傷ニ對スル補償ノ意味ヲ有タシムルニ於テ、愈々以テ其ヲ公正ナル負擔トシテ認メルコトガ出來ル。

(ハ) 財政收入上——今日ノ我國ナドノ程度デハ之カラシテ大シタ收入ヲ舉グルコトハ出來ヌニセヨ、此自動車ガ段々ト増加スルト、ソシテ其ハ國民經濟ノ發展ト共ニ、益々増加ノ大勢ニアルノデアアルガ、然ルトキニ益々之ガ收入ノ増加スルコトヲ得テ、財政上重要ナル財源トモナル。諸外國特ニ米國ノ數字ハ之ヲ示シテ餘リガアル(註一七)。

(註一七) 嘗テハ一般ニ車税ニツイテ其收入ノ少クシテ重要ノ乏シキモノダトイハレタモノデアアルガ、今日ノ自動車税收入ノ偉大ナ發展ヲ見テハ、隔世ノ感ガアル。例之、わがな一ハ、車税ヲ含ム使用税ニツキ、之ニ對スル原則上及政治上ノ偏傾ニモ拘ラズ、其ノ課税技術上ノ困難及心配並ニ小收入ノ爲メニ、實際ニハ歡迎セラレナイト爲シ、ぐるんつゝるモ、車税ヲ含ム奢侈税ニツイテ、之ヲ以テ非多收的ノモノトシテ居リ、ソレカラばすて一ぶるハ、直接消費税ハ衰退的ノ税デアツテ、近代國家ハ之ガ助ニヨリテ大收入ヲ舉グルヤウニ管理シナカッタ。反對ニ之ガ相對的重要ハ舊時ヨリハ一層減少シタトイヒ、米國ノぶれーんストラモガ此直接消費税ハ今日ハ數モ少ク、國庫的重要

ノ小イモノダトイフテ居ル²³⁾

然ルニ今日ノ諸國ニ於ケル自動車税收入ハ左ノ如キモノデア²⁴⁾

米國(一九二三年)四億七千一百五十七萬一千三百九十七弗(あめりかんたきせすニ依レバ五億弗ト概算サレテ居ル。
恰モ日本ノ國税總額ニ匹敵スルトハ驚クベキモノデア)

英國(一九二四—二五年)一千八百〇五萬六千磅

佛國(一九二五年)二億六千八百萬法

獨逸(一九二六年)七千萬馬克

(B) 其短所

(イ) 經濟政策上國防政策上——此税ガ何ホトカ自動車交通ノ發達ヲ妨ゲ、其製造工業ノ發達ヲモ阻碍シ、其爲メニハ之ト關聯シタル諸機械工業、航空機工業ノ發達ニモ不利ヲ齎ラシ、隨フテハ又國防政策ノ上ニ或損害ヲ被ラシメルトイフコトハ見逃シテハナラヌ。

(ロ) 課税技術上隨ツテ公平課税上——ニハ此ガ課税物件中ニ就キテ奢侈品ト必需品トノ限界ガ六ツカシク、隨ツテハ必需品ニマデモ課税シナクテハナラヌコト、ナルノガ遺憾トイヘバ遺憾デア²⁵⁾ルガ、併シ其ハ諸他ノ消費税ニモ免レ難キコトデアツテ、恕スルニ足ル(註一八)。

23) Wagner, a. a. O. S. 625. Gruntzel, a. a. O. S. 91. Bastable, l. c. p. 502. Plehn, l. c. p. 135.
24) Bilfinger, a. a. O. S. 11. American taxes, their classification and description. p. 28. Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 80. Bela Földes, a. a. O. S. 509.

(註一八) しるらすハ、自動車税ニハ、或他ノ税ニ對シテ爲サル、ヨリモ別ナ苦情ハナイトイフテ居ル²⁵⁾

第二段 自動車税ノ課税方法

(一) 課税権者——先ヅ以テ此税ヲ國税トスルカ地方税トスルカガ問題トナル。先ヅ之ヲ先例ニ考フルト、

(A) 實例

(イ) 單ニ國税トスルモノ——英國²⁶⁾

(ロ) 單ニ地方税トスルモノ——日、埃²⁷⁾

(ハ) 國税トシテ其收入ヲ地方ニ交付スルモノ——獨逸(註一九)

(ニ) 國税ト地方税ト並行スルモノ——米、佛(註二〇)

(註一九) 獨逸デハ一九二六年法ニテハ、帝國ニテ收メタ此税收入ガ、彼ノ爲メニ百分四ダケノ徵稅費ヲ引去リタル後、各邦ニ、半分ハ人口數ニ應ジ、半分ハ面積ニヨリテ交付セラレ、各邦ニテハ少クトモ其分前ノ半分ヲ公共道路維持費ニ使用スベキモノトスル。サテ又各邦ニテ何ウスルカトイフト。普魯西ニテハ、此各邦ニ交付サレタルモノガ公法上ノ道路維持目的ノ爲メニ、州ト市及郡トニ交付セラルル。ソシテ其割合ハ、指定サレタル例外ヲ別トシテハ州ニ四分ノ三、市及郡(伯林市ヲ除ク)ニハ四分ノ一トスル²⁸⁾

25) Shirras, l. c. p. 325.
26) Eheberg, Fw. S. 513.
27) Loewenfeld, Die österreichischen Steuern. S. 148. Mayer & Urban, Die Wiener Gemeindeabgaben. S. 153.
28) Eheberg, Fw. S. 513. Derselbe, Grundriss. S. 175. Strutz, a. a. O. S. 1259. Kreuter, Die preussischen Kommunalabgabengesetze. 4 Aufl. S. 77-79.

(註二〇) 米國ニテハ聯邦税ト各邦税トガアリ、其上ニモ若干ノ處ニテハ地方税モアリトイフコトデアリ、ソレカラ佛國ニテハ國税トシテノ此税ノ收入ノ十分一ヲ府縣ニ交付シ、其外ニ地方團體ハ本税ノ百分十七以内ニテ國税ニ對シテ附加税ヲ課スルヲ得ル⁽²⁹⁾

(B) 理論——由來、此種ノ税ハ收入モ小イモノデアリ、道路交通取締並ニ道路費トノ關係モアルカラ、ムシロ地方税トスルノガ適當トイフノガ通説デアリ、殆レド之ヲ爭フモノガ少カツタノデアルガ(註二二)、段々ト考ヲ進メテ往クト、ムシロ既ニ獨逸ノ先例ノ示シタヤウニ之ヲ國税トシテ統一シ、ソシテ收入ヲ地方ニ分配シテヤルノガ最適切ナリト認メラル、其理由ハ左ノ如シ。

(註二一) ろつしあ一ハ、諸多ノ理由カラ、消費者ノ處デ課セラル、使用税ハ一層、地方團體ニ適シ、之ヲ諸國ガ地方ニ委カシタト爲シ、べらふえるてすモ、自動車税ヲ含メタ奢侈税ノ合目的の實行ハ地方税ノ範圍ニテ一層良ク行ハルト爲シ、ぐるんつえるモ、車税ヲ含ンデ奢侈税ハ多クハ地方ニ委カサルト爲シ、につちモ、奢侈税ハ通例小ナ重要ヲ有チ、地方ニ委カサルトイヒ、ばすて一ぶるハ、直接消費税ガ不使ナシニ地方ニ委カサル、コトガ出來ルト爲シ、しるらすモ、行政上及其他ノ理由カラ、此種ノ税ハ稀ナル例外ヲ以テ、地方税ニ一層適スルトイヒ、ぶれ一んハ、今日ノ傾向ハ、直接消費税ノ行政ヲ地方ニ任カスコトニアリト爲ス⁽³⁰⁾

(イ) 國策上——自動車税ハ前ニモイフヤウニ道路損傷補償並ニ奢侈課税ノ趣旨ニテ課ス

ベキモノデハアルガ、尙ホ此外ニ自動車其モノ、國防的重要ニ考慮シテ其ノ高サヲ適當ニ保チテ其ノアマリニ高クナル爲メニ之ガ折角ノ發達ヲ阻止シナイヤウニシナケレバナラヌ。又其税率ノ差等階級ニツイテモ或度マデ此國防ニ對スル重要性ニ考ヘテ之ヲ決シナケレバナラヌ。其ノ此ガ國防上重要ダトイフノハ、自動車其ノモノバカリデハナク、之ト關聯シタル航空機ニツイテモイフノデアアル。此等ノ考慮ハ國税トシナクテハ完全ニハ行ハレナイ。

(ロ) 課税技術上——今日我邦ニテ地方税ノ下ニ、自動車ノ主タル定置場ノ所在地ニテ課スルコトニナツテ居ルガ、然ルトキニ人ハ近府縣中ニテ最モ税ノ安イ處ヲ選ンデ主タル定置場ヲ定メ、而カモ實際ニハ他府縣ヲ乘リ廻ハスコトニナリ、盛ンニ他府縣ノ道路ヲ損傷スルトイフ不都合ヲ生ズル。之ヲ匡正スルノニハ、地方税下ニテモ各地方ニ、税率ヲ同一タラシムルコトニヨルコトヲ得ルケレドモ、其ハ各地事情ノ異ルニ於テ嚴重ニ之ヲ行フコトハ六ツカシイ。其レニ前記國防上ノ要求モアリ、旁々國税トシテ統一アル税制ヲ布クノガ一番ニ右ノ弊ヲ適當ニ匡正スル。此ガ國税トナリタルノ曉ニ於ケル收入ノ各地方ヘノ分配方法ハ、恐ラクハ主タル定置場ニツキテ自動車數ヲ計算シテ其數ニ應ズルトシテモ、左

29) Bilfinger, a. a. O. S. 27. Jensen, l. c. p. 509. Scholz, a. a. O. S. 98. Allix, l. c. p. 762.
30) Roscher, a. a. O. S. 74. Bela Földes, a. a. O. S. 508. Gruntzel, a. a. O. S. 91. Nitti, l. c. p. 260. Bastable, l. c. p. 502. Shirras, l. c. p. 326. Plehn, l. c. p. 135.

マデ不都合ノコトハアルマイ。

(二) 課税標準及税率ノ定メ方

(A) 粗ナル定メ方

(イ) 定額税——此法ハ自動車ノ種類ヲ問ハズ均一ノ定額トスルノデ、最モ簡單デハアルガ、自動車ニヨリテハ給付能力ノ大イノモアルノニ之ニ應ゼヌノガ不公平ナノミデナク、道路損傷ノ程度ノ異ルコトヲ顧ミナイノモ不當デアアル。併シ此ハ我國ノ一部地方ニモ、ソシテ米國ノ各邦中ノ少數ノ處ニモ行ハレテ居ル³¹⁾。

(ロ) 用途ニヨリ階級ヲ附スルモノ——此ハ自家用、營業用、貨物運搬用トスルカ、又ハ乗用、貨物用トスルカシテ、後ナルモノホド低イ税額ヲ課スルモノデ、我國ニテモ可ナリ廣ク行ハレ、³²⁾ソシテ佛國ニテモ亦タ他ノ方法ト一緒ニ此ガ行ハレテ居ル(此方法ノミガ行ハレテ居ルノデハナイ³³⁾)。此方法ハ手續ハ格別面倒デナク、且ツ大體ニ於テ自動車ニ於ケル能力ノ大小ヲ見テ等差ヲ附シテ居ルトイフコトハアルガ、其ガ精密デナイ。齊シク自家用トイフ中ニモモット段階ガアリ得ルカラデアアル。ソシテ此方法ニテハ道路損傷補償ノ度トイフコトヲ少シモ考慮セヌトイフコトヲ缺點トスル。

31) 森四郎、自動車税制改革私案、37以下、55以下。

32) 森、同上書、55以下。

33) Scholz, a. a. O. S. 78.

(ハ) 古クナルニ随ツテ税額ヲ低減スル階級税——此ハ米國ノ各邦中ノ少數ノ處ニ行ハレテ居ル³⁴⁾。ガ此方法ハ課税手續トシテハ簡單デアリ、ソシテ或度マデ能力ニ應ズルコトヲ得ルケレドモ、此ノミニテハ能力ハ十分ニ現ハレズ、能力ニ適應スルノニハ他ノ元素、例之、原價ノ如キモノヲモ併セ考慮シナクテハナラナイ。加之、道路損傷補償トイフコトカライフト、却ツテ之ニ反スルトイフ不都合ノモノデアアル。

(B) 精巧ナル定メ方

(イ) 従價課税法——此ハ従價何割トイフコトモ出來、或ハ價ニヨリ一二三等トイフ如クニ階級税トスルコトモ出來ル。或ハ之ヲ持主ニツイテ課スルコトモ出來ルシ、或ハ之ヲ生産者ニツイテ一回限リ課スルコトモ出來ル。此ハ米、佛、蘭、諾等ニ行ハレテ居ル(註二二)。

能力課税ノ趣旨ニハ最適スルガ(註二三)。併シ技術上、價格ノ評定ニ若干ノ面倒ガ伴ヒ、ソシテ道路損傷補償ノ點カライフト、安イ値ノ車ノ方ガ道路ヲ一層惡クスルトイフコトモアツテ、此方法ニテハ不満足トイフコトモアル(註二四)。又特ニ生産者ニツキテ之ヲ課スルノ方法ハ、此ノ如キ數年ニ亘リテ使用サレルモノニアリテハ特ニ道路損傷ノ點カラ考ヘテ不満足ノヤウデアアル。

34) 森、前出、37以下。

(註二二) 米國各邦ノ少數國ニテハ此從價課税ガ行ハレテ居リ、米合衆國ニテモ、荷物車ヲ除ク自動車ニ、其ノ生産者ニ就イテ從價三分税ヲ取ル。佛國ニモ乗用車ニハ生産者ニツイテ價一割ノ奢侈税ガ課セラレル。和蘭ニモ從價税ガ行ハレ、諸威ニテ一部此ガ行ハルル。³⁵⁾

(註二三) びるふいんがーハ、此課税標準ハ、奢侈課税ノ舊來ノ考ニ歸ストイフ。³⁶⁾

(註二四) びるふいんがーモ、此方法ハ道路利用ニ依ル課税原則ニ從ハズト評ス。³⁷⁾

(ロ) 重量ニ依ル課税方法——此ニモ自重ニ依ルノ積量ニ依ルノトアリ得ルガ、英、米、獨ニテ主トシテ荷物車ニツイテ此ガ行ハレテ居ル(註二五)。此方法ハ課税技術上左マデ面倒ナク、而カモ道路補償ノ趣旨ニ適フトイフ長所ガアル(註二六)。併シ能力カライフテハ公平デナイノミナラズ、道路補償カライフテモ、同一重サノ車ニテモ之ガ使用度数ノ多少ニ依リテ負擔ノ異ルベキモノデアアルノニ此ガ考慮サレヌトイフコトガアル(註二七)。特ニ自重トイフテモ積量トイフテモ、車ニ實際積マレタル物ノ眞ノ重サトハ一致シナイ。ソレカラ之ヲ乗用車ニモ貨物車ニモ行フトキニハ、貨物車ヲ不利トシテ經濟上ニ支障ヲ來タストイフコトモアル。

(註二五) 獨逸ニテハ、乗合車、荷物車、電力車、汽力車ニハ自重ニ依テ課ス。英國ニテハ荷物車、電力車ニ之ヲ用フ。米國各邦中、貨物及營業用車ニ積量又ハ自重ニ依ルモノガ多イ。我國ニテモ少數ノ地方ニ此ガ行ハルル。³⁸⁾

35) 森、前出、37以下。Büchner, a. a. O. S. 407. Scholz, a. a. O. S. 144. Bilfinger, a. a. O. S. 27.
36) Bilfinger, a. a. O. S. 27.
37) Bilfinger, a. a. O. S. 27.
38) Mirbt, Grundriss des deutschen und preussischen Steuerrechts. S. 277. Strutz, a. a. O. S. 1027. Eheberg, Grundriss. S. 174-5. Bilfinger, a. a. O. S. 63. 森、前出、37以下、55以下。

(註二六) すとるつつかハ、此獨逸法ニツキ、道路損傷補償ノ意味ヲ有タシタモノト説明シテ居リ、びるふいんがー

モ、此道路損傷元素ヲ良ク考慮スト爲ス。³⁹⁾

(註二七) びるふいんがーハ、之ニツキ、同一重サノ車ガ大距離ヲ動クカ小距離ヲ動クカラ問ハズ之ニヨリ同一高サニテ課スルカラ、此ガ基礎トナツタ要求ニ十分ニ適合セズト爲ス。⁴⁰⁾

(ハ) 馬力數ニ依ル方法——此ハ英、佛、獨、米、埃、諾等ニ可ナリ廣ク行ハレ、特ニ乗用車ニ多ク行ハレテ居ル(註二八)。技術上、從量ヨリモ一層ニ簡單ニ行ハレルトイフコトガアリ(註二九)、能力ニ應ズル上ニモ一層良ク適ヒ、二層公平トイヘル(註三〇)。ソシテ道路損傷補償ニモ或度マデ適應スル。併シ更ニ進ンデ考フルト、同一馬力ノ車デモ使用度数使用距離ガ齊シカラズ隨フテ道路損傷補償カラ見テハ不満足トイハナクテハナラズ(註三一)、能力ニ應ズルトイフ上カラシテモ多少不満足トスル。

(註二八) 英國ハ乗用車ハ之ニ依ル。獨逸ニテモ乗用車ハ之ニ依リ、米各邦中ニ、乗用車ハ之ニヨルモノガ多イ。佛國ハ前ニイフタ用途ノ種類ト馬力トヲ結合シテ課シ、諸威ハ馬力ト價格トヲ結付ケ、埃ノらゐーんニテハ馬力ヲ用フ。我國ニモ可ナリ多クノ地方ニ此ガ用セラレル。⁴¹⁾

(註二九) びるふいんがーハ、此ガ適用ノ簡單ニヨリテ特徴ツケラレルト爲ス。⁴²⁾

(註三〇) すとるつつかハ、此ヲ獨逸ニテ乗用車ニ行フタノハ、ムシロ奢侈課税ノ爲メトイフコトニ因ルト爲ス。⁴³⁾

(註三一) びるふいんがーハ、此方法ハ道路損傷ニハ不十分ナル關係ニ立ツ。使用距離ヲ考慮セヌカラトイフテ居ル。⁴⁴⁾

39) Strutz, a. a. O. S. 1027. Bilfinger, a. a. O. S. 27.
40) Bilfinger, a. a. O. S. 27.
41) Bilfinger, a. a. O. S. 27. 63. Bela Földes, a. a. O. S. 509. Eheberg, Fw. S. 513. Mirbt, a. a. O. S. 277. Strutz, a. a. O. S. 1027. Scholz, a. a. O. S. 78. Allix, l. c. p. 761. Mayer & Urban, a. a. O. S. 156. 森、前出、37以下、55以下。
42) Bilfinger, a. a. O. S. 30.
43) Strutz, a. a. O. S. 1027.
44) Bilfinger, a. a. O. S. 31.

(ニ) 座席數ニ依ル方法——此ハ乗用ニノミ行ハレテ他ノモノニハ行ハレヌ方法ダガ(註三三) 其ノ行ハル、ダケニテハ日、英ニモ其例ガアリ(註三三)、課税技術上ハ極便利ナモノデアリ、或度マデ能力ニ應ジテ公平ダガ(註三四)、併シ能力カライフテモ、座席以外ニ考慮スベキモノガ残り、ソシテ道路損傷ノ點カライヘバ甚シク不満足ノモノデアル。

(註三二) びるふいんがーハ、此ガ特ニ營業用ノ乗用車ニノミ用立ツトイフガ、⁴⁵⁾ 自用車ニモ用立ツヤウニ考ヘラレル。

(註三三) 英國ニテハ、貨自動車及乗合自動車ニ行ハレル。我國ニテモ一部之ヲ用キル地方ガアル。⁴⁶⁾

(註三四) びるふいんがーハ、此方法ノ目的ハ納税者ノ經濟的給付能力ニ應ゼシムルニアルト爲ス。⁴⁷⁾

(ホ) 運轉距離ニ依ル方法——此ハ結局、各車ニ公定メーどるヲ附セシメテ課スルノデ、實際ニハ其上ニ車ノ種類、重量ナドヲモ加味シテ行フベキモノデアラウ。兎ニ角、此方法ハ前ノ何レノ方法ヨリモ道路損傷補償ノ點カラ最公平ナモノデアリ(註三五)、之ニ重量ヲ加味スレバ一層良ク之ニ適ウ。又車ノ種類、價格ヲモ加味シタラ、能力ニモ應ズルコトガ出來ヤウ。タゞ併シめーどるヲ娛樂化サレル危險ガ大デアリ、之ガ監督ノ面倒困難トイフコトガアルノデ、實例ガアリサウデナイ。

(註三五) びるふいんがーハ、此方法ガ道路損傷度ニ一層良ク適應スト爲ス。⁴⁸⁾

45) Bilfinger, a. a. O. S. 28.
 46) Bilfinger, a. a. O. S. 63. 森、前出、55以下。
 47) Bilfinger, a. a. O. S. 28.
 48) Bilfinger, a. a. O. S. 28.
 49) Bilfinger, ebenda.

(ヘ) たいやー課税——此ハたいやーノ使用ニ應ジテ課スルモノデ、課税方法トシテハ極メテ簡單ニ仕組メル。又此ニヨリテ大體、車ノ使用度、距離、速度、重量ナドガ現ハレテ、道路損傷補償カライフト至極公平ナモノデアル(註三六)。特ニたいやー製造業ノ集中ガ課税上ノ便ヲ一層助ケル。⁵⁰⁾ 併シ缺點ハたいやーノ破損ガ必ズシモ前記ノ原因カラノミナラズ、偶然ノ事由ニモ因ルシ、道路ノ惡イトキニ道路ノ良キトキヨリモ早く痛ムトイフコトガアリ、優等ノたいやーヲ使フモノガ下等ノヲ使フモノヨリモ長ク持タセルトイフコトモアリ、旁々此方法ガ道路損傷補償カライフト不満足デアルノミデナク、能力ニ應ズル上ニモ不満足デアルトイフコトニ存スル。特ニ此方法ガ採ラレタトキニハたいやーノ修繕ガ一層多ク行ハレテ、合法的遁脱ノ途ガ開ケ、隨フテハ收入ガ豫定ノ如クニ入ラヌトイフコトトモナリ得ル。⁵¹⁾

(註三六) びるふいんがーハ、此方法ハ車ノ使用及隨ツテ道路損傷ヲ最良ク考慮ストス。⁵²⁾

(ト) がそりんニ依ル方法——此方法ハ、普通ノ自動車ニ關スル限り最簡單ニ取り得ル。ソシテ道路損傷補償カライフト最良ク目的ニ適ヒ(註三七)、或意味ニテハ能力ニモ應ジテ公平デアリ、特ニ間接税ノ形ガ取り得ルカラ、知ラズ識ラズノ間ニ小額ヅ、擔ハストイフ長

50) Bilfinger, a. a. O. S. 29.
 51) Bilfinger, a. a. O. S. 29.
 52) Bilfinger, a. a. O. S. 28.

所モ發揮サレル。併シ之ニヨリテハ或地方或營業者ニ過重トナル嫌モアリ(註三八)、車ノ種類ニヨリ例之、電力車汽車ニハ行ハレヌトイフコトヲ免レズ、ソレカラガそりんガ自動車以外ニモ用キラル、ノデ、之ヲ免ズル爲メニハ戻税ヲ設ケル面倒、隨フテ其監督ノ煩ガアル⁵⁴⁾。ソシテ其二件フテハ若干ノ通脱ガ避ケラレナイトイフコトモアル⁵⁵⁾。此等ノ缺點アルニ拘ハラズ、他ノ方法ト並行シテ此ガ米、佛ニ行ハレル(註三九)。

(註三七) びるふいんがハ、此ガ道路損傷補償ノ原則ニ大ナ度ニテ適フト爲ス⁵⁶⁾。

(註三八) 山岳地方ノ自動車ト、都市ノ營業用自動車デアツテ斷ヘズも一とるヲ動カシツツ停車スル必要アルモノノ如キニ異常ニ重クカ、ルコト、ナル⁵⁷⁾。

(註三九) 米國ノ諸多ノ州ニ此ガ存シテ居リ、佛國ニモ行ハレテ居ル⁵⁸⁾。

以上イフ如クダカラ此課税標準税率ヲ何ウスルカハ何レニテモ一長一短アリデ、絶對ニ良イモノハナイ。或度マデ色々ノ方法ヲ加味シテ適宜取捨ヲ行フ外ナカラウ。

(三) 課税物件——ニツキテハ大體、公共用ノモノ公益の意味アルモノヲ免ズルコトトナルベキデ、特ニイフヲ待タヌコトダガ、英國ニテ醫師專用車ヲ輕減シタリ獨塊ニテ病人運搬用車ヲ免除シタリスルノハ注意スベキコトトシテ特記シテ良カラウ。

結 論

以上要之 自動車税ノ税質ハ段々進化シツ、アツテ、今日デハ主トシテ道路損傷補償ノ分擔金ノ意味ヲ多分ニモツテ、多少、奢侈税ノ意味ヲモ存シテ居ル所ノ不純ナル消費税デアリ、道路費ノ爲メノ目的税トスルニ適シタモノトセラレル。若干ノ缺點ハ免レヌガ、或度マデ能力ニ應ズルコトガ出來、收入モ段々大クナル傾ガアリ、特ニ技術上大體捕捉ノ容易ナ税トシテ勸メラル。從來此ガ地方税トシテ多ク行ハレタガ、國税トシテ行ハルルノ例モ少カラズ、ソシテ技術上、國策上、ムシロ之ヲ國税トシテ取り而カモ其後ニテ之ガ收入ヲ地方ニ分配スルノガ適當ノヤウデアリ、課税標準及税率ノ定メ方ニハ色々ノ方法ガ存スルガ、何レモ一長一短デ、其ノ何レカーノミヲ勸メ兼ネル。適宜其中カラ取捨シ、又恐ラク或度マデ數多ノモノヲ結合スルヲ適當トシヤウ。

- 53) Bilfinger, a. a. O. S. 33.
 54) Bilfinger, a. a. O. S. 33-34.
 55) Bilfinger, a. a. O. S. 35.
 56) Bilfinger, a. a. O. S. 32.
 57) Bilfinger, a. a. O. S. 32.
 58) Büchner, a. a. O. S. 101. Hunter, l. c. p. 357. Scholz, a. a. O. S. 74.
 59) Eheberg, Fw. S. 513. Bela Földes, a. a. O. S. 509.
 60) Mirbt, a. a. O. S. 277. Strutz, a. a. O. S. 1029. Mayer & Urban, a. a. O. S. 155.

第五部 地方税

第十四編 地方税ニ於ケル累進課税

緒言

税率トシテハ、今日ノ通説デハ、大體、出來ルダケニ於テ累進ヲ採ルコトガ勸メラレ
 ル。ソシテ此趣旨ハ實際立法ニ於テハ、随分極端ニマデモ擴充セラレテ居ル。然ルニ地方
 税ニアリテハ、學說トシテモ、能力原則ノ外ニ利益原則ノ加味トイフコトガイハレテ、其
 結果トシテ此ニテ比例税ガ勸メラレ(註二)、實際デモ我邦ニテハ之ニツキ比例ガ當然ノヤウ
 ニ考ヘラレテ、實ニ其ノ物税バカリデナク、人税タル戸數割ニサヘモ比例ガ適用サレテ居
 ル(註三)。併シ其ハ理論上精密ナル考察ノ結果デハナク、皮相ノ見ニ出ヅトイフベキモノデ
 アリ、今一應、考直シテ見ル値アリト思フノデ、之ニツイテノ我邦實際家ノ反省ヲ乞ヒタ
 ク、茲ニ其注意ヲ促ガスガ爲メニ、此一文ヲ草スル。

1) 拙著、租税研究、三卷、123. 以下。

(註一) ろつしあーハ、累進ハ市町村税ニテハ稀ニ適當スル。何ゼトナレバ、此ニ給付及反對給付ノ原則ガ尙當ニ重
 要トナルカラトイヒ、セリぐまんモ、嚴格ナル地方財政ニテ其課税權ノ範圍内ニ、利益原則ガ或度マデ從ハルベキ
 コトガ段々ト承認サレルコトトナリツツアリトイフコトガ出來ル。然リトスレバ累進ノ原則ハ、ムシロ、地方財政
 ノ維持ノ爲メニ使用サレタル負擔ノ或モノニ、一層制限サレタル適用ヲ有ツデアラウ。何トナレバ利益説ハ、論理
 的ニハ比例ニ導キ、累進ニ導カナイカラトイフダ。尤モセリぐまん自身、地方税ニ利益原則ノ行ハルコトニ賛成
 スルノデハナイ。彼ハ實ニわがな一ノ、地方税ニテ利益原則ノ適用セラルル説ニ反對シ、租税ハ公收入ノ他ノモノ
 カラ、其ガ利益原則ニヨリテ課セラレナイコトニ於テ異ルトイフテ居ル。²⁾

(註二) 田中氏ハ、一般所得税ハ人ノ總資力ヲ直接表現シテ居ルカラ、累進税率ヲ採用スルヲ可ト爲ス。戸數割モ亦
 タ然リダガ、唯ダ現行ノ戸數割制度ハ、累進ノ目的ヲ資産狀況ノ斟酌トイフ別ナ形式デ達成シテ居ルトイフガ、累
 進ノ目的ガ之ニヨリテ達成サレテ居ルト思フノハ聊カ誤解ノヤウダ。兎モ角、我國ノ戸數割ニハ通例税率トシテハ
 比例ガ行ハレテ居ル。一例トシテ大阪府ノ町村特別税戸數割條例等準則ノ件、第三條ヲ舉グルト、戸數割ノ賦課額
 ハ豫算ノ定メタル戸數割總額ヲ、戸數割ノ賦課期日現在ニ於ケル納税義務者ノ資力ニ按分シテ之ヲ定ムトアル。

第一段 地方税累進ノ一般理論

(一) 問題ノ重點——地方税ニ於ケル累進ノ躊躇サレルノハ、此ニ於ケル利益原則ノ加味カラ
 デアル。其ニテ能力原則ノ行ハル、ダケデハ、累進ハ當然デアアルシ、公益逆比原則ノ行ハ
 ル、ダケデモ、特段ナル税目トシテハ、奢侈税、土地増價税、間地税ナドガ選マレ、税率

2) Roscher, Fw. 5 Aufl. II. S. 455. Seligman, Progressive taxation.
 2 ed. p. 301. Seligman, Studies in public finance. p. 190.
 3) 田中、地方税研究、58.

ニツイテハ出來ルダケノ累進ガ此等ノ税ニテ並ニ其他ノ税ニテモ勸メラレルコトニナル。タゞ地方税ニ利益原則ノ行ハル、爲メニ、累進ガ躊躇サル、ノダカラ、ソシテ其利益原則ハ能力原則ト對立シテ問題トサル、ノダカラ、次ギニ此對立ノ關係ニ於テ、之ヨリシテ地方税ニ累進ガ適用サルベキカ否カヲ考察スルデアラウ。

(二) 地方税ニ於ケル利益原則ノ適否及累進ノ適否——

(A) 利益原則ノ適用ノ場合ト然ラザル場合

(イ) 其適用ノ場合——地方税ニ於テモ利益原則ハ全ク適用ナシ、此ニテモ唯ダ能力原則ノミ行ハルトイフ説ガアルケレドモ(註三)、併シ又此ニテ能力原則ト共ニ利益原則ガ適用サレ、少クトモ加味サルベシトイフコトモ可ナリ廣ク認メラレテ、決シテ此ガ單ナル少數者ノ無力ナル意見トハスルコトヲ得ナイ(註四)。ソシテ其趣旨ハ地方ニテハ、團體ト其團體員トガ密接ナル關係ヲ有ツテ、其或團體員ガ團體ノ發達及施設カラ利益ヲ受クルコトヲ、而カモ他ノ者ヨリモヨリ多クノ利益ヲ受クルコトヲ或度マデ分別シテ指示シ得ルニ因ルノデアル。例之、一地方内ノ土地家屋所有者營業者トイフヤウナ人ノ塊ハ、然ラザル人々ノ塊ト對立シテ、地方ノ發達並ニ土木交通上ノ施設等ニヨリテ特ニ多クノ利益ヲ受クル。隨フ

4) 拙著、租税研究、四卷、22-23.

テハ此等ノ者ヘノ税ガ地方ニテ多少特ニ重キヲ置カレナクテハナラヌトイフノデアアル。但シ此種ノ施設ノ利益ガ單ニ土地家屋營業ノ持主ニノミ及ブトイフノデアナイ。其他ノ人々ニモ及ブコト勿論デアアル(註五)。ケレドモ前者ハ後者ヨリモヨリ多ク、夫ノ施設ノ利益ヲ受クルトイフノデアアル。地方ニ特ニ利益原則ヲ加味シタル税ノ存シ得ル所以デアアル。

(註三) 此ノ如キ説ヲ採ル者トシテ、拙文、營業税ノ課税物件ノ地方分別難ノ註一四ニハ、しえふれー、びるんばうむ、へるべんすたいんヲ舉ゲタガ、其他、びりんすきーモ、國税ニモ地方税ニモ、給付能力原則ヨリモ他ノ原則ヲ考フルコトハ出來ヌト爲シ、ふおつけモ、人ガ地方税ヲ、國税ヨリモ多少異ツテ成形シヤウト盡カスルコト、並ニ國税カラ幸ニシテ驅逐サレタ給付及反對給付ノ原則ヲ地方税ニ利用シヤウトスルコトハ解スルニ苦シムトイフテ居ル。

(註四) わぐな一ハ、自治體ノ地方税ニテ、當該團體ガ場處的ニ小ケレバ小キホド、隨ツテ州、縣、郡ト段々ニ、ソシテ最多ク、市町村ノ税ニテ、給付及反對給付原則ノ適用ガ國税ニ於ケルヨリモ一層範圍ガ大イト爲シ、こんらーども、地方税ニテハ、地方行政ノ一定ノ給付ガ人民ノ一定塊ニ第一位ニ利益トナルコトガ屢々生ジ、隨ツテ給付及反對給付原則ガ適用ニ來リ得ト爲シ、らいつえんすたいんハ、手數料原則ニ尙大ナル擴張及發展能力ガ認メラレタ。地方經濟ノ任務ガ一層廣ク成形スレバスルホド、隨ツテ此ガ私人ノ利益ノ範圍ニテ進捗的ニ影響スレバスルホド、共同經濟的行爲ニヨリテ箇人ニ認ムベク歸セラレタ利益ヲ、強制分擔物ノ賦課ニ於ケル、事情ニ相當シタ分前ニテ、共同ノ爲メニ利用スルコトガ財政々策ノ目的デナケレバナラヌ。其目的ハ勿論、租税體系ノ選擇ニテモ眼中ニ置カレナクテハナラヌト爲シ、かうふまんモ、地方税負擔ノ公平ナル分配ニテ、自治體ノ狭キ區域ニテ明カニ認ム

5) 拙著、租税研究、九卷、254. Bilinski, Die Gemeindebesteuerung. S. 125-126. Vocke, Fw. S. 283.

ベキ特段ナル進捗(土地家屋營業ノ三物體ガ受クル所)ガ不考慮ニ止マツテハナラヌ。随ツテ租税ノ負擔ノ配分ニ於テ、一般的給付能力ノ標準ノ傍ニ、給付能力ノ特別進捗ノ標準ガ適用ニ來ナクテハナラヌト爲シ、ふりーどべる⁶⁾、市町村ノ負擔ニマデ、先以テ、各人ガ例外ナシニ、其給付能力ニ應ジテ分擔シナクテハナラヌ。併シ此外ニ、市町村ノ給付ニヨリテ、或財産部ノ收益又ハ價値騰貴ニヨル財産増加ガ生ズル人々ハ、尙特ニ彼等ニ生ジタ利益ノ度ニ應ジテ市町村負擔ノ擔當ニ引入ラレナクテハナラヌト爲シ、えーべる⁶⁾ハ、市町村税ニテハ利益關係ニ於ケル課税ガ適用シ得ベク且ツ本來正當ダト爲シ、ちすかモ、多クノ場合、市町村ニ於テ給付及反對給付ニ依ル課税ガ、公正原則ニ相應スル。其ハ市町村ノ一定出費ニヨリテ一定ノ人ガ特段ナル利益ヲ受クルトキニ然リト爲シ、ぼる⁶⁾とモ、個人經濟ノ各ノ塊ノ認ムベキ特別利益ノ現ハルル場合ニハ、此ガ手數料、受益者負擔等ニヨリテ平準ヲ見出サナイダケニテハ、相當ナル租税ノ特別負擔ガ辯護セシメルト爲シ、ばすて⁶⁾イぶるモ、勤務ニ比例シタ課税ノ理論ガ、一般ニハ當ラナイケレドモ、地方ニハ或力ヲ有ツト爲シ、ろーまん⁶⁾ハ、國稅ヲ支配スル給付能力原則ガ市町村ニテハ、假令其重要ヲ失ハナイニセヨ、退却スト爲シ、へつける⁶⁾モ、地方税ニ於ケル各個ノ場合ノ例外ヲ以テ、特別報償原則ガ租税政策上ノ考慮ヲ支配シナイデ、一般報償原則ガ之ヲ支配スト爲ス。

(註五) 此等ノ費用ニシテモ一般人ニモ其利益ノ及ブダケニテハ、三物税ノ外、人税ニヨリテ一般人モガ負擔シナクレバナラナイ。えーべる⁶⁾ハ、凡ベテノ市町村ノ經濟的の制度ガ、假令、各箇ノ階級ノ被レ此レニ、他ノモノヨリモ一層多クノ利益ヲ與フルトモ、此ガ公共的の性質ノモノダトイフコトヲ考ヘナクテハナラヌトイフハ此意デアル。尙ホ英國ニテ地方ノれーとガ、不動産ノ年收益ヲ標準トシ、之ヲ占有者ニ課シテ居ルノハ、必ズシモ利益原則カラ出タノデナク、ぐららむ⁶⁾ニ依ルト、此ガ根本觀ハ其能力ニ應ジテ人ヲ課税スルノダトイフ。

(ロ) 其適用サレザル場合——處ガ地方施設及其費用ニシテ地方團體員ノ凡ベテノ者ニ誰

6) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 439-440. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 14. Reitzenstein, Das kommunale Finanzwesen (Schönberg, Hb. 4 Aufl. III-II.) S. 75. Kaufmann, Die Kommunal Finanzen. II. S. 118. Friedberg, Die Besteuerung der Gemeinden. S. 10. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 686. Tyszkä, Fw. 2 Aufl. S. 125. 358. Borcht, Fw. 5 Aufl. II-I. S. 26. Bastable, P. f. 3 ed. p. 397. Lohmann, Die besonderen direkten Gemeindesteuern. S. 15. Heckel, Fw. I. S. 184.
7) 拙著、租税研究、三卷、293. Eheberg, a. a. O. S. 687. Graham, Taxation local and imperial. 3 ed. p. 18.

彼ナシニ及ンデ、利益關係ノ分別シ難キモノガアル。其ハ例之、教育衛生警察、社會施設ノ如キモノニ關シテデアル。尤モ此等ノ費用トテモ一部ハ、營業者ナドガ使用人ヲ使フガ爲メニ其地方團體ヲシテ支出セザルヲ得ザラシメタトイヒ得ベキモノガアリ、其レダケニテハ、前ノ土木交通費ナドト齊シク利益原則ノ加味ヲ理由附ケルコトニモナルガ、併シ其見地ヲ離レテ、別ニ、此種費用ガ團體員ノ全部ニ區別ナク及ブトモイヘル。其レダケニテハ、何ノ人々ガ他ノ人々ヨリモヨリ多クノ利益ヲ受ケタトハ見ラレズ、随ツテ地方税ニハ利益原則ヲ離レタ、純能力原則ニ依ルノ税、即チ人税モナクテハナラヌトイフコトニナル(註六)。

(註六) ろーまん⁶⁾ハ、一般的公共目的ノ爲メノ費用(其ハ凡ベテノ住民ニ利益トナリ、随ツテ彼等カラ其人的能力ニ應ジテ擔ハルベキ)ガ所得税ニヨリテ充タサルベシト爲シ、ばすて⁶⁾イぶるモ、眞體ニテ一般的目的ノ爲メニナル費用ハ國稅ト同一ノ分配ニ從ハナクテハナラヌト爲シ、わぐな⁶⁾ハ、嘗テ勸メラレタ英國ノ地方税制ニ一層近ヅクコト(其ハ多少一八九三年ノ普國ノ地方税制ヲ採ラレタ所)ハ正當デナイ。英國ニテモ地方行政ノ單ナル物税ガ原則上、間違デアツテ、實際ニ適シナイコトガ認メラレ、隨ツテ益々之カラシテ遠カルヤウニ企テラレタトイフタ。尙此ニツキ拙著參照。

(B) 利益原則適用ノ方法

(イ) 手數料特別課税ニ依ル場合——地方施設ニ關聯シテ利益原則ヲ適用スルトシテモ、

8) 拙著、租税研究、九卷、255.
9) Lohmann, a. a. O. S. 18. Bastable, l. c. p. 401. Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden. S. 61. Kommunale Steuerfragen (Schriften der Gesellschaft f. soziale Reform. 15). S. 26. 租税研究、三卷、296.

各團體員ノ受クル利益ノ或度マデ精密ニ分別指示シ得ルコトガアル、其ハ或ハ各員ガ地方施設ヲ利用スルノ都度、之ヲ測定シ又ハ少クとも假定シテ取ル所ノ手数料、使用料ニヨリテ行ハレルコトガアリ、或ハ、一ノ地方施設ニヨリ一定地區内ノ各員ニ指示スベキ利益ヲ與フルニ於テ、之ヲ測定シ又ハ推定シテ取ル所ノ特別課徴又ハ受益者負擔ニヨリテ行ハレルコトガアル。

(ロ)物税ニ依ル場合——然ルニ地方施設及其發達ノ利益ガ或塊ノ人々ニ特ニ及ブトイフコトハイヘルケレドモ、其ノ各員ノ受クル利益ノ指定シ得ナイ部分ガアル。恰カモ其ガ此利益原則ヲ加味シテ能力原則ニ依ル所ノ土地家屋營業ノ三物税ニ稍々重キヲ置クコトニヨリテ對應セラル、コトニナル。即チ道路ニ關シテモ、之ガ新設ニヨリテ沿道ノ地主ニ地價ノ急激ナル騰貴ヲ與ヘタルダケニテ之ヲ測定又ハ推定シテ特別課徴ヲ課シ、道路ヲ使用スルコトニヨリ利益スル者ヨリシテ其使用ノ都度、使用料ヲ取ツテ其費用ノ一部ヲ補償スルコトモ往々ニシテハ起ル。併シ此外ニ此道路等ノ新設維持、其他其地方ノ一般的發展ニヨリテ、土地家屋營業ノ持主ガ、他ノ階級者ニ比シテ一層多クノ利益ヲ受ケテ居ルトイヒ得ルモノガアル。併シ全ク其各員ノ受クル利益ノ度合ハ明示シ難ク、階級全體トシテ一般ニ

利益ヲ受ケタトイヒ得ルノミデアアル(註七)。斯カルモノノ補償ガ三物税ニヨリテ行ハルルノデアアル。ツマリ其レダケニテハ各員ノ各個的ノ利益度ヲ指示シ難イノデ、此ガ利益原則ノ考慮トイフコトハ、主トシテハ課税物件ノ種類ノ選擇ニヨリテ行ハルルコトニナルノデアアル(註八)。併シ其レダケデ問題ガ盡クサレタノデハナク、進ンデハ課税標準ニツイテモ、國税ノ純能力原則ニ依ル場合ト異リ、或度マデ其利益原則ニ依ルダケニテ、能力ハナクとも利益ヲ受クルトイヘルダケニテ外形標準ニ依ルコトガ出來ル¹⁰⁾。其レ許リデハナイ。今一ツ税率ニツイテモ、純能力原則ニ依ラズシテ、能力原則ニ利益原則ヲ加味スルダケニテハ、累進ニ依ルトシテモ緩カナル其レ、又ハ事情ニヨリテハムシロ比例ノ方ガ選ムベキモノトイフコトニナル。税率モ、能力ニ依レバコソ累進ヲ勸メルコトニナルガ、利益原則ニ依ルトイフ點カライフト、課税物件又ハ標準ニ按分シテ負擔スルノガ至當デ、其ハツマリ比例デアアル。タゞ茲ニ、單ナル利益原則ニ依ルノデナクテ、飽迄モ租税デハ能力原則ニ依リツツ利益原則ガ加味サル、トイフダケニテ、比例ニ固執セズシテ、緩カナル累進ニ導ク餘地ガアル。尤モ恰カモ其利益原則加味ノ爲メニ選マレタル税ガ人税デナク、物税デアアルノデ、其ニテハ人ノ全キ能力ヲ補捉スルコトガ出來ズシテ一部ノ能力ノミヲ補捉スルノデア

10) 拙著、租税研究、八卷、155-156。

ルカラ、其點カラシテモ激シキ累進ヲ採ルニハ適ハズ、精々、緩カナル累進ヲ勸メルトイフコトニナル。

(註七) 特別課税ニ於ケル特別利益ト、租税ニ於ケル特別利益トニハ、異ルモノガアル。其事ニツキ、ろーずらうおーたーハ、特別課税ノ場合ノ利益ハ特別デアツテ、測定スベキモノダノニ、租税ニ於ケル利益ハ一般のデ、精密ナル測定ノ爲シ難キモノダト爲シ、せりぐまんモ、特別課税ニテハ、特別利益ハ個人ニトリ測定スベキモノデアアルノニ、租税ニテハ、特別利益ハ存在セズ、又ハ存在ストシテモ、共同利益ニ於ケル個人ノ分前カラ偶然ニ生ズル。此ガ分別シテ測定セラレヌトイフ。其カラえーべるひハ、之ニ關聯シテ、諸多ノ制度ニテ、假令、此レ、彼レ、ハ、階級ニ指示スベク、特別利益トナルケレドモ、公署ト團體員トノ間ニ直接關係ガ存シナイカラ、又ハ制度ガ一般ノ不可分ナル利益ニアルカラ、手数料ノ行ハレナイモノガアルトイフ。¹¹⁾

(註八) わぐなーハ、土地(及家屋)及營業ノ優先課税ハ市町村デハ正當デアアル。其ハ此等ノ物ノ持主ガ地方費カラ利益ヲ受クルコトガ多イカラト爲シ、えーべるひモ、市町村ニテ手数料ノ良キ制度ト分擔金(特別課税)ノ擴張サレタル適用トヲ前提スレバ、此傍ニ多少高キ度ニテ土地建物、事情ニヨリ營業ヲモ課税スルトキニ給付及反對給付ノ原則ニ適應シ得ルコトナルト爲シ、ちすかモ、市町村ニ於ケル給付及反對給付ノ理由カラ、土地及家屋所有者ノ一層高メラレタル負擔ガ勸メラルト爲シ、ぼるぐとハ、地方税ニアリテモ一定ノ塊ノ人民ノ特別利益ガ地方ノ全キ需要ヨリモ遙カニ後ニ止マルトイフコトノ等閑ニ附サレタ爲メニ、地方ニテ營業及特ニ不動産ノ租税上ノ過重負擔ニ導イタト爲シ、しゆわつモ、市町村ニテ一般所得税ノ傍ニ、不動産及營業ノ重課トイフコトハ、給付能力ノ見地ヨリハ、ムシロ對價(給付及反對給付)ノ見地カラ要求サレナクテハナラヌ。何ゼトナレバ市町村ハ主トシテ經濟的團體デアツテ、此ガ任務ハ一大部、不動産及營業ニ直接且ツ特ニ有利トナルカラトイヒ、こんらーどモ、給付

及反對給付原則ノ適用サルル處ニハ收益税ガ辯護セラルト爲ス。¹²⁾

第二段 各種地方税ニ於ケル累進ノ適用

以上、地方税ニ於ケル累進ノ一般理論ヲ述ベタカラ、次ギニハ之ヲ各種ノ税ニ就イテ考察シテ見ヤウ。

(一) 雜種税——ニハ比例税ガ多ク、加之、定額税、階級税ニ止マルモアル。特ニ夫ノ到ル處地方ニ存スル不動産移轉税ノ如キハ比例タルヲ例トスルガ(註九)、既ニ土地増價税ニナルト、ムシロ累進ガ普通デアリ(註一〇)、間地税亦タ同様タルベク、¹³⁾ 住居税ハ我邦ニハナイガ、之アリトスレバ税質上當然ニ累進トナル。¹⁴⁾ 奢侈税、使用税ノ部類デハ比例ガ多イケレドモ、其ノ課税ノ全體上、或度マデ累進ノ趣旨ヲ取入レテ、奢侈ノ意味ノ濃キモノ、富者ノ多ク使ヒサウナ場合ニ重ク課スルコトガ出來ル(註一一)。

(註九) 例之、ろつつハ、從率財產交通税ニハ累進辯護ガ困難ダトイフテ居ル。¹⁵⁾

(註一〇) ろつつハ、土地増價税ニテハ累進ガ辯護セラルト爲シ、へつけるモ、都市ノ土地景氣利得税ニハ累進ヲ適用ストイフ。尙拙著參照。¹⁶⁾

(註一一) えーべるひハ、消費税ニテ租税ガ往々ニシテ消費物ノ品質ニヨリテ段階ツケラルト爲シ、ばすてーぶる

12) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung. S. 55. Eheberg, a. a. O. S. 690. Tyszka, a. a. O. S. 350. Borgh, a. a. O. S. 26. Schwarz, Das Gemeinde-Abgabenwesen Deutschlands. S. 11-12. Conrad, a. a. O. S. 32.

13) 租税研究、五卷、279.

14) 租税研究、二卷、216-217.

15) Lotz, Fw. S. 252.

16) Lotz, ebenda. Heckel, a. a. O. S. 186. 拙著、土地増價税論、304. 以下。

11) Rosewater, Special assessment. 2 ed. p. 133. Seligman, Essays in taxation. 10 ed. p. 415. Eheberg, a. a. O. S. 685.

モ、累進ハ、富者ノ消費スル奢侈品ノ重キ課税、又ハ凡ベテノ商品ノ一層上等品ヘノ高キ税ニヨリテノヤウナ方法ニテ實現サルルヲ得ト爲シ、ぼるぐとモ、間接税ニテモ、富者ノ需要品、随ツテ特ニ奢侈品ガ貧民ノ大量消費物ヨリモ一層鋭ク課セラルルトキニ累進ノ適用アリト爲シ、へつけるモ、消費税ノ範圍ニテ税率ノ累進ヲ採用スル試ハ、財政上重要少キ奢侈税ヲ除イテハ行ハレナカツタト爲シ、ぶろいやーハ、消費税ハ通例、歩合課税ノ形ニテ生ズルトモ、最近ノ租税立法ニテハ、累進的ノ税率ノ適用サルル場合ガ増加シタ。此累進段階ガ給付能力大ナル消費者ヲ、高價ナル産物ニ於ケル高キ歩合ノ税ニテ相當ニ高ク課税シ、同種同量ノ小價値ノ物體ノ消費者ヲ宥想スルコトノ目的ヲ達シ得ルトイフ。田中氏ガ遊興税ニツキ、此ガ間接ニ人ノ一般資力ヲモ現ハシテ居ルカラ、消費金額ニ累進シテ課シテ可イトイフノモ、一ノ場合デアル。尙ホ拙文參照。¹⁷⁾

(二) 主要物税

(A) 一般——此ニ問題トナル土地、家屋、營業ノ三物税ニツイテハ、其ガ物税ダトイフコト即チ物ヲ見テ人ヲ見ヌトイフコトカラ(註一三)、並ニ此ニテ利益原則ガ加味サル、コトカラスルト、比例ガ適スルヤウデハアルガ、此ニモ利益原則ノミガ適用セラレズシテ、唯ダ利益原則ガ加味サル、ニ止マリ、主トシテハ矢張り能力原則ニ依リテ課税サル、コトヲ考へ、並ニ此ガ改造セラレテ古キ收益税ノ形ヲ脱シ新シキ部分所得税トナルニ於テ(註一三)、少クトモ緩カナル累進ヲ勸メルコトニナラザルヲ得ヌ。

(註一三) ろつつハ、收益税ニテハ累進辯護ガ適用シ難シト爲シ、あしモ、物税ニテハ、租税的特徴ガ客觀的事實

ニヨリ與ヘラレ、租税義務者ノ人格ノ給付能力ヨリ全ク獨立スト爲シ、ちすかモ、收益税ガ物體ニ結付キ、人ニ結付カザル本質カラシテ、此ニ累進ガ生ズルヲ得ヌ。トイフコトヲ缺點トスルト爲ス。¹⁸⁾

(註一四) えーべるひハ、主トシテ總收益税タル又ハ之ニ近キ舊時ノ收益税ニテハ、累進稅步ガ適用スベキモノデナカッタ。何ゼトナレバ總收益ハ、實際的給付能力ノ適當ナル徵證デナイカラ。併シ近頃、社會的感情ノ壓迫ノ下ニ、收益稅制度ヲ有ツ國ニテモ、累進率ヲ探ルコトトナツタトキニ、此ハ人ガ各個ノ收益稅ヲ部分所得稅(負債控除、自己申告等ヲ以テ)ニ改造シ且ツ近ツケタコトニテ可能トシタトイフ。¹⁹⁾

(B) 地稅——ニツキテモ、此ガ單ナル物税ダトイフコト、並ニ利益原則ニ支配サル、トイフコトカラシテハ比例ヲ至當トスルヤウダガ(註一四)、此ニテモ亦能力原則ガ主トシテ働クトイフコト、並ニ特ニ土地兼併ヲ防止シタシトイフ社會政策上ノ見地カラシテハ、或度ノ累進、勿論、緩カナル累進ハ辯護シ得ル²⁰⁾。但シ此ガ累進ヲ行フ爲メニハ、或人ノ全キ所有地ヲ見ルヲ要シ、随ツテ他地方ノ分ヲモ調ベナクテハナラヌトイフ面倒ガアル。

(註一四) くらいんうえひたーハ、地租ニ累進ノ考ハ無交渉ダト爲シ、田中氏ハ、所有土地ノ大小廣狭ハ必ズシモ人ノ一般資力ト比例シテ居ルモノデナイカラ、地租ガ一般財産稅デナイ以上ハ、之ニ累進ヲ課スルノハ理論上、不當トイハナクテハナラヌトイフ。²¹⁾

(C) 家屋稅——ニツイテモ、其ガ物税デアツテ、家屋以外ノ能力ヲ見ヌモノダトイフコ

18) Lotz, a. a. O. S. 252 Asch, Gemeindefinanzen und-steuern. S. 21.
Tyszka, a. a. O. S. 136.
19) Eheberg, a. a. O. S. 195.
20) 租稅研究、四卷、23.
21) Kleinwächter, Fw. S. 148. 田中、前出、58.

17) Eheberg, a. a. O. S. 195. Bastable, l. c. p. 308. Borght, a. a. O. S. 31. Heckel, a. a. O. S. 189. Bräuer, Umriss und Untersuchungen zu einer Lehre vom Steuertarif. S. 7-8. 田中、前出、58. 拙著、租稅研究、二卷、154. 以下

ト、並ニ利益原則ニ支配セラル、コトカラシテハ比例ヲ勸メル如クデアルケレドモ、此ニテモ利益原則ハ單ニ加味サル、ニ止マリ、主トシテハ能力原則ニ依ルトイフコトガアリ、即チ假令家屋所有以外ノ能力元素ガ之ニ現ハレズトモ、兎モ角、家屋ニ關スル限り能力元素ガ擱ミ得ラレ、其ニ於ケル所有ノ大小カラシテ、少クトモ其ヲ一定度以上多ク有ツホドノ者ハ、假令他ノ元素ヲ全ク持タズトモ、其レダケニテモ既ニ全キ人的能力モ相當ニ大イコトガ推定シ得ラレル。ダカラ全キ人的能力ノ現ハル、税ホドニ強イ累進ハ之ニ相應セヌマデモ、緩カナル累進ナラバ之ニ適シタモノトシテ良イ。尙其上ニモ家屋ニツイテハ前記、土地ト齊シク、其ノ所有ガ少數ノ富豪ノ手ニ集マルトキニ、家賃ヲ釣上グルコト、モナリ、民衆ノ生活ヲ脅カスコト、モナリ得ルノデ、其ノ少數者ノ手ニ集中スルノヲ牽制シタイトイフ社會政策上ノ見地モアツテ、尙更ニ或度ノ累進ヲ勸メルコトトナル。尤モ此税ニ於ケル累進ヲ行フトシテ三ノ異ツタ標準ガ考ヘラルル。其ハ各個ノ家屋ノ賃賃價格ノ大小ニ應ジテ累進トスルモノ、當該地方團體内ニ於ケル一人ノ所屬ノ家屋ノ賃賃價格ノ大小ニ應ジテ累進トスルモノ、其地方團體ノ内外ヲ問ハズ一人ニ所屬ノ家屋ノ賃賃價格ノ大小ニ應ジテ累進トスルモノデアアル。此中、第一ハ採ラヌガ良イ。其ハ元來、家屋税ニハ家屋

所有者カラ借家人へ轉嫁スル可能性が大デアリ、²²⁾住居者ノ負擔トナルトシテハ家賃額ノ大小ニ應ジテ累進トナルノヲ至當トスルモノハアルガ、家屋税トシテハ轉嫁ガ出來ルダケ避ケタク、其ノ爲メニハ之ニテ各家屋ニツイテ課税スルノガ不得策デアルカラデアアル。ソシテ家屋税ヲ各家屋毎ニ課税セズ、或人ニ屬スル凡ベテノ家屋ノ賃賃價格ニ就キテ、而カモ累進課税スルトキニ、夫ノ轉嫁ヲ少カラシメ得ル。ソシテ此ノ如キ方法トシテ選マルベキ二ノ方法ノ中ニ就キテハ、能力ニ應ズルコトニ重キヲ置ケバ、當該地方團體ノ内外ヲ問ハズ一人ニ屬スル凡ベテノ家屋ノ賃賃價格ノ大小ニ應ジテ累進ト爲スベク、或地方ニ於ケル家屋所有ノ集中、家賃釣上ノ弊ヲ避ケルコトニ重キヲ置ケバ、ムシロ當該地方團體内ニテ一人ニ屬スル家屋ノ賃賃價格ノ大小ニ應ジテ累進トスベキデアアル。デ此二ノ中ノ何レカ一ヲ選ムノニハ時ノ事情ニヨリテ何レニ重キヲ置クベキカヲ見テ決スベキモノトスル。兎ニ角、家屋税ノ場合ニハ地稅トハ少シク異ツタ所ガアルコトヲ注意スル。

(D) 營業税——ニテモ地稅家屋税ト齊シク物稅デアツテ、營業以外ノ能力元素ヲ顧ミヌトイフコト、並ニ利益原則ノ加味タイトイフコトカライフト、大體、比例ヲ至當トスルケレドモ、併シ他方、此ニモ主トシテハ能力原則ガ標準トナルトイフコトモアリ、且又同種營業

22) 租稅研究、八卷、120.

23) 同上、二卷、216-217.

24) 租稅研究、九卷、246-247.

中ニテモヨリ大ナル營業ハ、ヨリ小ナル營業ニ比シテ競争力収益力ノヨリ大イトイフコトガアツテ、少クトモ緩カナル度ノ累進ヲ至當トスルモノガアル(註一五)。即チ大營業ハ能力ガ小營業ニ比シテ割合ニ大イノミデナク、小營業ヲ壓迫ストイフコトニ於ケル社會的不利ヲモ有ツ。夫ノ能力ニ應ジ並ニ社會政策ニ適ウ爲メニ茲ニ或度ノ累進ヲス、メルノデア。其レニ又、利益原則カライフテモ、小サナ商工業ニテハ格別ノ事ガナイケレドモ、或度以上ノ大營業ニナルト其使用スル勞働者群ノ爲メニ、其地方團體ノ警察、衛生、教育、救濟事業ノ上ニ特別ナル厄介ヲカケルトイフコトモアツテ、其點カラシテ大營業ニ特別ナル負擔ノ至當ナルモノモアル(註一六)。唯ダ此營業ニ於ケル累進課税ニ對スル一ノ心配ハ、此ガ一地方ニテノミ行ハレテ、他ノ地方ニテ並行シテ行ハレヌトキニハ、其地方ノ大營業ヲ競争上不利トスルトイフノデア(註一七)。デ此點ニ相當ノ考慮ヲ拂ツタ上ニテ實行スルトイフ用意ヲ忘レテハナラヌ。

(註一五) へつけるハ、収益税ガ所得税ノ構成材料ニテ成形サルルダケニテハ、此ガ少クトモ一部、累進ヲ行ハレシムル(營業税、資本利子税)ト爲シ、わぐな一ハ、大營業ヲ凡ベテ課税スルコト(併シ其中ノ或モノ例之、大百貨店ノ如キヲ特課シナイコト)ヲ勸メル。²⁵⁾

(註一六) わぐな一ハ、大營業へノ高キ課税ノ理由トシテ、此ガ工業的大經營ニテハ、其ノ大ナル數ノ勞働者ノ爲メ

25) Heckel, a. a. O. S. 186. Kommunale Steuerfragen. S. 31.

ニ、通例、市町村ニ國民學校、救貧、衛生等ノ大ナル費用ヲカケルコトヲ舉グルヲ得トスル。²⁶⁾
 (註一七) わぐな一ハ、地方的ニ大營業ヲ一層高ク營業課税スルコトノ主タル缺點ハ、同種ノ大營業者ノ地方間ノ競争關係ノ考慮ニ見出サルルヲ得トイフ。²⁷⁾

(三) 主要人税

(A) 所得税附加税——ヲ累進トスルトイフコトハ、國税所得税タル本税ガ累進タル以上、當然ノコトデア(註一八)。尤モ之ニ對シ大所得者ノ負擔ガ餘リニ重クナリ過グルトカ(註一九)、爲メニ大所得者ノ他地方移住ヲ勸メルトカ(註二〇)イフコトノ非難ハアル。

(註一八) ろーまんハ、一般ニハ人ハ、地方所得税ノ税率ニツキ、國税ヨリモ原則的ニ違ツタモノヲ許スコトヲ憂フベキモノトスト爲ス。²⁸⁾

(註一九) 紐育州ノ混合立法委員會案ニテハ、地方所得税ノ税率ハ比例タルベク累進タルベカラズ。何ゼトナレバ大所得ハ既ニ聯邦税ニヨリテ一層高キ率ニテ課セラレテ居ルカラトイフコトデアツタ。²⁹⁾

(註二〇) ろつつハ、地方税ガ國税ノ附加税タル場合ニ、地方税ノ負擔ノ爲メノ國税ノ累進ガ、頗ル鋭敏ニ影響シ、此地方團體へ富者ノ來住ヲ止メ、又ハ富メル利殖者ノ往住ヲ勸メルト爲シ、此方法ヲ不得策トイフテ居ル。³⁰⁾

(B) 戸數割——ニテハ、緒言ニモイフ如ク我國ニテ此ガ比例トナツテ居ル。其ハ不都合ノ甚シキモノデア。其譯ハ、先ヅ議論ノ

26) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung. S. 59.
 27) Wagner, ebenda. S. 60.
 28) Lohmann, a. a. O. S. 22. 租税研究, 三卷, 350.
 29) Seligman, Studies. p. 254.
 30) Lotz, a. a. O. S. 253.

(イ)前提——トナルベキモノカラ説カナケレバナラス。即チ之ガ

(1)税質——カライフト、此ハ所得税ノ附加税トノ間ニ選擇サルベキモノデ、一人ノ人税デアアル。人ノ全能力ヲ見テ、其大サ及品質ニ應ジテ課税スベキモノデアアル。此ニテ所得ノ外ニ、多少、資産ノ元素ヲ斟酌シテ居ルノハ、此ニ物税の元素ヲ加ヘタノデハナク、全ク單ニ所得税ノ人税タル性能ヲ一層完成セシメンガ爲メデ、所得ノミニテハ足ラザル能力元素ヲ捉ヘントスルモノデアアル。

(2)利益原則トノ關係——既ニ此ガ人税ダトスルトキニ、此ニテハ能力原則ノミガ重キヲ成シ利益原則ノ適用餘地ハナイ。地方税ダカラ凡ベテ利益原則ガ適用サレ加味サレナクテハナラヌトイフノデナク、地方ニテモ純能力原則ニ依ルノ税ガナクテハナラヌコト上ニイフ如クデアツテ、其ハ恰モ人税デアリ、戸數割モ一人ノ人税トシテ此ニ選マルベキモノデアアル。

(ロ)税率——既ニ戸數割ガ人税デアリ、利益原則ニ依ラズ、純能力原則ニ依ルモノトスルトキニ、此ニハ當然ニ累進ヲ至當トスルコトニナル(註二二)。ソシテ此事ハ今日ノヤウニ一地方内ニテ貧富ノ懸隔ノ甚シクナルニ於テハ、社會政策上カラモ適當デアアル(註二二)。其

レニ其地方内ニテハ土地家屋營業ヲ有タズ、併シ他地方ニ此種ノモノヲ有チ又ハ動的資本ヲ多分ニ持ツ利殖者ガ、其地方ノ地稅家屋稅營業稅ヲカケラレズ、之ニ代ルベキ財產稅モカケラレズ、單ニ戸數割(又ハ所得稅附加稅)ノミ課セラレルトイフニ於テ、其ニテ單ナル比例課稅ヲシテ居テハアマリニ彼等ノ負擔ガ輕クナルトイフコトモアル(註二三)。デ戸數割ハ累進トスルガ至當デアアル。今日ノ比例的ナル戸數割ハ公正デハナク、反社會政策的ノモデアアル。タゞ之ヲ累進トスルトキニ、夫ノ利殖者ノ往住ヲ勸メ、來住ヲ妨グルトイフコトモアルカラ(註二四)、累進ノ度合ハ他地方トノ鈞合ヲ得ナクテハナラヌシ、且ツ戸數割ガ全國的ニモ累進トナルヤウニ國法ニテ指定スルコトガ望マシイ。

(註二一) からふまんハ、國ノ所得稅ノ適當ナル成形ニテ前提セラレル税率ノ累進ハ、地方ニテモ主トシテ同一デナケレバナラヌトイフ。尙前註一八參照。³¹⁾

(註二二) のいまんハ、此ノ如キ累進ハ、最多ク、地方需要ノ特ニ大イ處、貧富ノ懸隔ノ特ニ烈シイ處、隨ツテ特ニ大都市ニ發達シタトイフ。³²⁾

(註二三) わぐな一ハ、地方ニテハ事情ニヨリ、國稅所得稅ノ税率トハ別ノモノトシ、累進ヲ一層擴張スルコトガ殆ンド必要タリ又ハ往々ニシテ適切且ツ許スベキモノタルヲ得ル。狹義ノ資本家ハ、市町村ニテ財產稅ヲ課セラレナイダケデハ、此階級ノ一層銳キ所得課稅ガ國稅率ニ於ケルヨリモ一層高キ税率ニテ要求セラルト爲ス。³³⁾

(註二四) ちすかハ、地方稅ニ關シ、其ノアマリ強キ累進ニ依リテ大資本ノ流出ヲ心配スベシトシ、わぐな一ハ、純

31) Kaufmann, a. a. O. S. 117.
32) Neumann. Zur Gemeindesteuerreform. S. 160.
33) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung. S. 62.

然タル利殖者(資本財産ノ持主)、家主、土地ノ貸主、恩給者等ハ、一般ニ、ソシテ段々ト他ノ人民階級ノ一部モ、其ノ人的住處ヲ、地方税負擔ニ考慮シテ選擇シ得トイフ。尙前註二〇参照。

(ハ) 免税點——累進率ノ採ラレタ場合ニハ免税點ガ當然問題ニナル。比例ダト免税點ハ殆ンド問題ニナラヌガ、累進ダト通例免税點ガ定メラレル。此免税點ニツキテハ國税所得税ノ免税點ヨリモ高ク定メタイトイフ考モアリ(註二五)、又此ヨリモ低ク定メ、極貧者タラザル以上ハ凡ベテ課スルコトニシヤウトイフ考モアル(註二六)クレドモ、理想的ニイフナラバ、ムシロ國税所得税ト同程度ノ免税點ガ至當デナケレバナラヌ。國税ニ於テ一定度ノ所得ヲ生活ノ最小資料トシテ必要トシタ以上、地方團體モ亦タ之ニ從フノガ穩當デアアル(註二七)。タ、或地方團體ニハ貧民ガ多ク、其爲メ國税所得税ト同ジ免税點デハ收入不足ヲ生ズル外ナク、隨ツテ財政收入ノ必要上、多少低ク之ヲ定メル外ナキコトモ起リ得ヤウシ(註二八)、更ニハ地方ニヨリ、特ニ田舎ニテハ生活程度ガ低ク、生活費ガ少クテ濟ムカラ、國税ガ全國ヲ平均シテ至當トシテ定メタ免税點ヨリハ稍々低ク之ヲ定メテモ至當トイフコトモアル(註二九)。間々此免税點ニ關シ、地方ニテハ國ノ場合ノ如クニ消費税トイフ貧民税ガナイカラ、之ガ埋合トシテ免税點ヲ低ク定メヨトノ考モ出テ居ルガ³⁴⁾併シ良ク考ヘテ見ル

34) Tyszka, a. a. O. S. 127. Wagner, ebenda, S. 62-63.

35) 租税研究、一卷、527.

ト、消費税ハ元來、能力原則並ニ社會政策上ノ見地カラシテ不當ニシテ望マシカラザル税デアアルカラ、即チ能力ノ乏シキ處、又ハ殆ンド之ナシトモイフベキ處ニマデモ課スル嫌アルモノダカラ、財政ガ許スナラバムシロ廢止シタキモノデアリ、斯カル仕方ナシニ設ケタ國税ノ代リノモノヲ地方税ニ想定シテ、其埋合セノ方法ヲ考フルニハ及バヌ。又貧民ニモ廣ク何等カノ地方負擔ヲ及ボストシテモ、何ニモ戸數割ニ依ラズトモ、外ニ、避クベカラズニ貧民ニモ及ビ得ル税ガアル、即チ家屋税ノ如キモノガ其デアツテ、其レデ澤山デアリ、其レ以上ニ貧民税ヲ設クルニ及バヌ。斯カル貧民ニ轉嫁スル可能性アル税サヘモ、出來レバ、ムシロ廢止シタシトスル所デアアルノダカラ、戸數割ヲ下級民ニモ及ボス工夫ハ出來ルダケ考ヘヌガ良イ。

(註二五) かうふまんハ、市町村ガ人税ニ於ケル免税點ヲ原則上、國ニ於ケルヨリモ高ク定ムベシトイフコトハ、間接消費税ノ特ニ強キ要求(國ニヨリテカ、地方ニヨリテカ、又ハ双方ニヨリテ)ニ顧慮シテノミ相當トサレ得ルト爲シ、わぐな一ハ、間接消費税ヲ有ツタ、ソシテ多收的ナル免税制ヲ有ツタ市町村ニテハ、九百馬克(當時ノ國ノ所得税ノ免税點)ヨリモ一層高キ所得ニ、地方的ノ免税ヲ與フルコトガ、少クトモ許サルベク、成場合ニハ要求スベキモノダトイフ³⁷⁾

(註二六) ふりーどべるぐハ、市町村税ニツキ、免税ノ要求ハ、全ク營利能力ナク既ニ救貧カラ救ハレル人々ノ爲メ

36) 同上、八卷、236.

37) Kaufmann, a. a. O. S. 117. Wagner, D. finanzielle Mitbeteiligung. S. 61.

ニノミ許サルヲ得ト爲シ、のいまんハ、往々ニシテ地方所得税ノ下限ガ國税ニ於ケルヨリモ低ク定メラルト爲シ、ろーまんハ、一般ニ法律ニテ、人ガ國税ノ所得税カラ課セラレザル九百馬克以下ノ所得ノ免除又ハ低キ課税ヲ許サウトシタトイフ。紐育ノ混合立法委員會案ニテモ、地方所得税ノ免税點ハ現行聯邦税ノ水準ヨリモ以下ニ下ゲラルベシ。併シ其全所得ヲ眞ニ消費シナクテハナラヌ賃取労働者ノ所得ヲ侵スホドニ低クテハナラナイトイフ。³⁸⁾

(註二七) 此外ニ、免税點ヲ低クスルコトニハ行政上ノ繁雜トイフコトガアルケレドモ、其ハ地方税ノ場合ニハ忍ビ得ルモノデアル。之ニ關シのいまんハ、最下級者ニ所得税ヲ廣ゲルコトガ、賦課徴收ニ大ナ、打勝ツベカラザル困難ヲ齎ラシ、且ツ公正適實ニ適ハズトイフコトニテ非難セラルトイフ。³⁹⁾

(註二八) びりんすきーハ、市町村ニテハ、多クノ貧民カラ成リ、爲メニ免税點ガ繼續的ノ不足ニ導カナクテハナラヌコトガアルト爲シ、ぼつけーハ、地方ニテハ、地方費ヲ擔フニ堪ヘナイヤウナ多クノ義務者ガアツタリ、又地方ニヨリテハ、全ク義務者タリ得ルモノヲ缺クガ如キコトモ生ズルノデ、必要上、國ノ所得税ノ標準ヲ下ゲナクテハナラヌコトニナルトイフ。⁴⁰⁾

(註二九) からふまんハ、大國ノ平均ニテ定メラレタル直接税ニ於ケル免税點ガ、其國ノ各地方ニテ種々異ツタ經濟上ノ基礎ニ基ク人民ノ階級ニ適用セララルコトトナツテ、租税給付能力ノ負擔ニ於テ不公平ガ生ジ得ル。然ルニ此點ニ關シ地方ノ人税ハ、租税義務ノ異ツタ下限ヲ定メルコトニヨリテ、事實上ノ事情ニ一層良ク適應スルヲ得ル。之ニヨリテ同時ニ或度マデ國税ニ於ケル不公平ノ匡正トナリ得ルトイフ。⁴¹⁾

結 論

以上要之、地方税ニハ利益原則ノ適用アリトイフコトカラ、間々、凡ベテ比例率ガ採用セラルベキモノ、如キ誤解ガアリ、延イテ其人税ニマデ比例率ガ採ラレテ居ルノデアアルガ、其ハ誤リデ、夫ノ地方税ニ於ケル利益原則ハ本來、能力原則適用ノ補助トシテ行ハルルニ過ギズ、主トシテハ此ニモ能力原則ガ行ハレ、且ツ其外ニ社會政策生産政策等、公益上ノ見地カラ税率ヲ考フルトイフコトモアツテ、地方税ニ於テ、其三物税ニテモ緩カナル度ノ累進ヲ至當トスルモノガアリ、況ヤ其人税ニ至リテハ能力原則上當然ニ累進トサレ、而カモ相當ニ高キ免税點ヲモ至當トスルノデアアル。尙又、雜種税中ニモ税質上累進ノ至當デアリ、其趣旨ノ課税ノ行ハルベキ餘地ガアル。此見地ニ於テ我國ノ地方税制ニハ今一段ノ改造ノ希望スベキモノガアルト信ズル。

38) Friedberg, a. a. O. S. 11. Neumann, a. a. O. S. 105. Lohmann, a. a. O. S. 22. Seligman, Studies. p. 254.

39) Neumann, a. a. O. S. 3.

40) Bilinski, a. a. O. S. 233. Bocquet, La réforme des impositions locales. p. 37-38.

41) Kaufmann, a. a. O. S. 117.

第十五編 戸數割ノ性質

緒言

私ハ年來、戸數割ヲ一ノ人稅ト見テ來タ。我國ノ立法者モ、其用語ニ不用意ノアツタ爲メニ誤解ヲ受ケタヤウダケレドモ、矢張り之ヲ一ノ人稅ノ積リデ採用シテ居タ。古イ時代ノコトハ暫ラク措キ、最近ニテハ、政府當局者モ之ヲ人稅ノ積リデ立案シテ居ツタト私ハ思フ。現在、戸數割ガ市町村稅ノ一トセラレテ居ルガ、其ハ所得稅附加稅ニ代ルベキノ人稅トシテ、他ノ土地家屋營業ニ對スル諸物稅ト對立シテ、地方稅體系中ニ特殊ノ地位、特殊ノ意義ヲ有ツモノトセラルベキデアルト信ズル。然ルニ最近昭和四年四月號ノ國家學會雜誌ニ、宿利行政裁判所評定官ガ之ヲ物稅ト斷定セラレ、美濃部東大教授ガ之ニ對シテ人稅物稅行爲稅ノ混合稅トセラレテ居ル。兩說トモニ各、根柢アル說デアツテ、一概ニ否定出來ナイトハ思フケレドモ、私ノ年來ノ考ト異ルノデ、私自ラモ反省ヲシナケレバナラヌ立場ニ置カレ、其處デ諸書ヲ涉獵シテ、今一度考直シテ見タノデアアルガ、私ノ舊來ノ考

デ差支ナイヤウニ信ズルニ至ツタノデ、茲ニ所見ヲ披瀝スル。便宜上、第一段ニテ戸數割ノ性質ニ關スル自說ト兩先輩ノ說ノ批評トヲ記シ、第二段ニテ參考ノ爲メニ人稅物稅ノ區別ニ關スル文献ノ分拆及綜合ヲ試ミテ置ク。

第一段 戸數割ノ地位

(一) 私ノ卑見

(A) 說其モノ——私ハ、戸數割ナルモノハ構戶又ハ獨立ノ生計ヲ課稅物件トシ、構戶者又ハ獨立生計者ヲ納稅義務者ト爲シ、其ノ資力即チ所得金額及資産狀況ヲ課稅標準ト爲シ、其ノ人的給付能力ヲ課徵ノ目標トシタ所ノ人稅ダト思フ。

(B) 其論旨

(イ) 積極的論據

(1) 租稅體系上——元來、地方稅トシテハ其基本稅中ニ、物稅ト人稅トノ並存ガ望マシク、物稅ヲ主トシ、之ヲ助クルニ人稅ヲ以テシタキモノデアリ、隨フテ物稅ノミカラ之ヲ仕組ムノハ宜シクナイ。然ルニ戸數割ヲ物稅トシテハ此趣旨ニ反スル。之ヲ人稅トシテ

初メテ、之ガ存在ノ理由ガアル。之ヲ何トシテモ物税ト解スル外ナイノナラバ、其ハ致方モナク、立法者ノ過失トスル外ナイノダケレドモ、之ヲ人税ト解シ得ルモノガアルナラバ、サウ解シタ方ガ、立法者ガ租税理論ヲ尊重シ正シキ事ヲ行フタコトニナリ得ル。之ヲ人税ト解スルコトガ、地方税體系ノ理想ニ適ハシムル所以デアアル。

(2) 税質上——ソシテ戶數割ハ其全キ構造ヲ見レバ、人税ト解スルコトガ決シテソシナニ無理デハナイ。此税ハ構戶、獨立生計トイフコトヲ形式上ノ課税物件トシテ居ルノデ、一見、物税ノヤウニモ見ユルケレドモ、家屋税ヤ住居税ノ如ク、客觀的ニ、物的ノ給付能力ヲ擱モウトスルモノトハ異リ、實質的ニハ構戶者、獨立生計者ノ全キ人的、綜合的ナル給付能力ヲ擱マウトシテ居リ、其課税標準トシテハ、資力、即チ所得金額及資産狀況ヲ選ンデ居ルノデ、所得税ガ所得ノミカラ人的給付能力ヲ擱マウトシ、其ニヨリ人税トセラルルト相並ンデ、其所得ダケデハ現ハレザル、其ニテハ尙缺ケタル所ノモノヲ補フ爲メニ資産狀況ヲ加ヘテ居ルノデアリ、齊シク人的給付能力ヲ擱マウトシテ居ルノデアリ、齊シク人税トセラルベキモノデアアル。所得ノ外ニ、資産狀況ガ加味サル、ガ爲メニ、此戶數割ニ物税的分子ヲ加ヘタモノトイフベキデナク、ムシロ之ニヨリテ人税的意味ヲ深メタモノトスベキデアアル。此ニ資産狀況ノ加味サレタトイフコトハ一見スルト、所得税ニ財産税ノ加ヘラレタトモ見ラレ、其所得税ハ人税ダガ、財産税ハ物税ダカラ、之ニヨリテ人税物税ノ混合トナツタヤウニモ考ヘラル、ガ、後ニモイフヤウニ、財産税ヲ物税トセズ、ムシロ之ヲ人税トスルノ見解ガ有力デアアルノデモアルカラ、財産税分子ガ加ハツタトシテモ、其アルガ故ニ、必ズシモ、物税分子ヲ加ヘタトスルニハ及バヌ。又此戶數割ニテ所得ニ依ルモノハ勿論ノコト、資産狀況ニ依ル分トイヘドモ、此等ヲ各個的ニ物的ニ客觀的ニ見テ居ルノデナク、構戶者、獨立生活者ノ人ニ於ケル全キ給付能力ヲ、各主觀的ニ人的ニ綜合的ニ見テ居ルノデアアル。所得ト資産狀況トヲ各人ニ就キ一纏メニシテ其能力ヲ擱マウトシテ居ルノデアアル。ツマリ義務者ノ人的給付能力、之ヲ示スベキ資力(モット具體的ニイヘバ、所得ト資産狀況)ヲ課税ノ目標トシテ居ル、獨逸語デイハバ其ヲ租税測定基礎(Stener-Bemessungsgrundlage)トシテ居ルノデアアルカラ、之ヲ一ノ人税トシテ良イノデアアル。

(ロ) 消極的根據——(否定ノ否定)斯ノ如ク戶數割ヲ人税ト解スルトキニ説明ノシ惡イコトガ一ツ生ズル。其ハ美濃部教授ノ指示サレタノダガ、或人ガ本宅ノ外ニ、別宅ヲ、他市町村ニ持ツ場合ニ、本宅ノ屬スル市町村ニテハ、戶數割ヲ課シ得テモ、別宅ノ屬スル市町

村ニテハ、其ガ如何ニ高大ナモノデアツテモ、之ニ課税ノシヤウガナイトイフコトガ生ジ得ル。其ハ不都合デハナイカトイフノデアル。然ルニ美濃部教授ノヤウニ之ヲ以テ人税ニ物税ヲ兼ネタモノト解スルナラバ、兩市町村ニテ各相當ニ戸數割ヲ課シ得テ都合ノ良イコトニナル。宿利評定官ノヤウニ之ヲ物税トスルナラバ尙更ニ都合ガ良イ（尤モ宿利氏自身ハ本宅ノ市町村ノミニ課税權ヲ認メテ居ラレル。其點ハ美濃部教授カラ非難サレテ居ル）。併シ之ニツイテノ私ノ見解デハ、戸數割ガ單ナル人税ダトシテモ、各市町村ニテ構戸（本宅又ハ別宅）ニ基イテ之ヲ課スルコトニシテ良イノデアル。本來、此ガ人税ダトシテモ、其課税物件ガ數多ノ税權ニ亘リテ分存スル以上、各税權ニ於テ其々ニ或度マデ之ガ課税ニ參與スルコトヲ許スベシトスルカラデアル。其ハ恰モ所得税トイフ人税ニモ起ル。此ハ何人モ人税タルヲ爭ハヌガ、其ニテ一人ガ數多ノ國、又ハ數多ノ地方ニ亘リテ住所又ハ居所ヲ有ツトキ、各國各地カラ之ガ課税ニ參加シテ然ルベキデアル。尤モ此ハ地方間ニツイテハ、我邦ノ準則デハ、所得税附加税ニ於テ、一人ノ住處滞在ガ數多ノ地方ニ亘ルトキ、其一ノ地方内ニ、全ク所得源ヲ有タズ、其人ノ所得ノ中ニ土地家屋物件營業外ノ收入ガナイ場合ニハ、其地方ハ之ニ課税シ得ヌトナツテ居ル。其ハ私ノ意見デハ不都合ダト思フテ

居ル。其事ハ他日詳説シヤウ。

(二) 宿利説

(A) 説其モノ——現行戸數割ノ客體（課税物件）ガ納税義務者ノ資力デナクシテ、構戸、又ハ獨立生計ノ事實ダカラ、此ガ一ノ客體税、物税ダトイフノデアル。

(B) 批評

(イ) 形式拘泥——宿利氏ハ舊府縣税戸數割規則デハ、納税義務者ノ資力ニ對シテ賦課ストナツテ居タノニ、其ガ新シキ地方税ニ關スル法律ニテハ、納税義務者ノ資力ヲ標準トシテ之ヲ課スト改正サレタカラ、納税義務者ノ資力ガ課税物件カラ課税標準ニ變ツタノダト解サレテ居ル。其ハ併シ既ニ美濃部教授ノ指摘サレタヤウニ、立法者ハ此詞ノ變化ニ、ソナニ大ナ差異ヲ與ヘタノデハナク、立法者ハ現在モ義務者ノ資力ヲ標準トスルノミナラズ、同時ニ、相モ變ラズ義務者ノ資力ニ對シテ課スル積リナノデアル。

(ロ) 精神解釋——立法者ハ形式上ニハ、構戸又ハ獨立生計ヲ課税物件トシテ居ルケレドモ、實質的ニハ、納税義務者ノ資力、ツマリ其全キ人的給付能力ニ對シテ課税スルコトヲ期スルモノデ、即チ此ヲ實質的ノ課税物件トシテ居ルノデアル。立法者ハ、單ナル構戸、

獨立生計ヲ、家屋稅ヤ住居稅ニ於ケルガ如クニ、物的ニ客觀的ニ課稅シヤウトイフノデハナイ。之ニ潛ミタル構戶者、獨立生計者ノ人的ノ給付能力ヲ主觀的、綜合的ニ課稅シヤウトイフノデアル。構戶、獨立生計ヲ押ヘテ、其人ノ人的ノ給付能力ヲ推定シ、其ニ課稅シヤウトイフノデアリ、恰カモ明文上ニテハ課稅標準トシテ選マレタル義務者ノ資力ガ、實ハ立法者ノ之ニヨリテ課稅シヤウトイフ對象ナノデアル。所得稅ノ場合ニハ、形式上ニ所得ヲ課稅物件トスルノミデナク、實質的ニモ直接ニ其所得ヲ、即チ義務者ノ人的給付能力ヲ課稅シヤウトイフノデアルガ、戶數割ニアリテハ、實質的ニハ所得稅同様、人ノ全キ給付能力ヲ課稅シヤウトイフノダガ、形式的ニハ、構戶又ハ獨立生計ヲ見テ、其ヲ押ヘテ居ル。戶數割ハ其ガ構戶、獨立生計(ツマリ住居)ヲ形式上ノ課稅物件トスルコトニ於テ、住居稅(家賃稅)ト似テ居ルガ、之トハ實質的ノ課稅物件トイフベキモノガ異リ、隨フテ稅質ガ異ルコトニナル。即チ住居稅デハ實質的ニモ、單ニ住居、家賃トイフモノニ、客觀的ニ物的ニ現ハレタダケノ給付能力ヲ課稅シヤウトイフノデアツテ、住居者ノ全キ人的給付能力ヲ擱マウトイフノデハナイ。ソシテ夫ノ人稅ト物稅トノ區別ハ課稅物件ノ形式ニ依ツタ區別ナノデハナク、課徵ノ目標、即チ實質的ノ課稅物件ニ依ツタモノデ、其人稅トハ主體

タル人ヲ目當テトシ、其全キ給付能力ニ基キテ課スルノダガ、恰カモ戶數割ハ、所得稅同様、義務者ノ人ヲ目當テトシ、其全キ給付能力ヲ擱マウトスルモノデ、人稅トスベキデアル。

(ハ)地方稅體系考慮——若モ宿利氏ノ說ヲ採レバ、戶數割ハ物稅トナリ、勿論、別ニ存スル土地家屋營業諸稅ハ物稅ダカラ、市町村ノ基本稅ガ凡ベテ物稅ノミカラ成ルトイフコトニナル。其ハ立法者ノ期スル所デハアルマイ。

(三)美濃部稅

(A)說其モノ——美濃部教授ハ、人稅物稅行爲稅ノ區別ヲ擔稅力(給付能力)ヲ推定スル根據ガ人的ノ所得ニ在ルカ、物ノ所有又ハ占有ニ在ルカ、或種ノ行爲ニ在ルカニ依ルノ區別トシ、ソシテ戶數割ノ課稅ノ目的物ハ義務者ノ包括的ノ資力デアリ、其稅額ヲ構成スル要素中ニハ、土地、家屋、物件、營業、又ハ特定ノ行爲ニ對スル課稅ヲモ包含スル。其ハ所得稅デアリ、地稅デアリ、家屋稅デアリ、營業稅デアリ、此等ノ凡ベテノ要素ヲ包含シテ、其全體ノ資力ヲ課稅ノ對象トシ、構戶又ハ獨立ノ生計ヲ要件トシテ課スルモノダカラ、此ハ人稅、物稅、行爲稅ノ混合シタモノダトイフテ居ラレル。

(B) 批評

(イ) 行爲稅分子疑問——美濃部教授ハ、人稅物稅行爲稅ノ區別根據ヲ、擔稅力推定ノ根據ニ求メ、其ガ人的所得ニ在ルカ、物ノ所有又ハ占有ニアルカ、或種ノ行爲ニアルカニ依ルトセラレル。此ニ人的所得ニ在ルトイハル、ノハ、狹キニ失スル。何トカ改メラレタ方ガ良クハナイカト思フガ、其點ハ兎ニ角トシ、此ヲ暫ラク前提トシテ許ストシテ、然ラバ、戸數割ノヤウニ、人ノ全キ資力、包括的ナル全能力ニ課スルモノハ、イフ所ノ人的所得ニ依ルモノトシテ、單ニ人稅トセラレテモ良ササウニ思ハレル。成程、戸數割ニテハ其全資力トシテ、所得ノミデナク、資産狀況ニモ依ツテハ居ルケレドモ、其ハ主トシテ所得ニ依ルノデアリ、其ノ足ラザル所ヲ補ヒ、人ノ全能力ヲ擱ム目的ヲ完成スルガ爲メニ、僅小ナル程度ニテ資産狀況ヲ加味シタノニ止マルノダカラ、其ハ矢張り、ムシロ人的所得ニ依ルモノトシテ人稅ニ入レラレテモ良サ、ウニ思フ。其レデハ精密ナラズトイハル、ナラバ所得ニ資産狀況(物ノ所有又ハ占有)ヲ加ヘタモノトシテ、人稅物稅ノ混合トサレルダケニ止メラレテ然ルベキデアアル。デ少クトモ行爲稅ノ混合トイハル、ダケハ餘計ノモノ、ヤウニ思フ。

(ロ) 所得稅對照——教授ハ戸數割ノ課稅ノ目的物ハ義務者ノ包括的ノ資力デ、其稅額ヲ構成スル要素中ニ、土地家屋物件營業又ハ特定ノ行爲ニ對スル課稅ヲモ包含ストイハル、ガ、然リトスレバ所得稅ノ課稅ノ目的物モ、矢張り、義務者ノ包括的資力デアツテ、其稅額ヲ構成スル要素中ニ、土地家屋物件營業又ハ特定ノ行爲ニ對スル課稅ヲモ包含シ、其ガ所得稅タルノミデナク、地稅デアリ、家屋稅デアリ、營業稅デモアルトイハナクテハナラヌコトニナリ、稅ノ區別ガ明確ヲ缺クコトニナルヤウデアアル。

第二段 人稅物稅ニ關スル學說

以上ヲ以テ戸數割ノ地位ハ明カニナツタケレドモ、實ハ私ノ說ハ私ノ人稅物稅ニ關スル特殊ノ見解カラ出發シテ居リ、其ハ又相當諸學說ヲ參照シタ結果ニ成ルモノダカラ、格別無理ノ見解デナイトハ信ズルガ、少クトモンノ用語ニ於テ諸家ノ說ト異ツタモノガアルノダカラ、諸家ノ說ガ假令用語ニ於テ異ツテモ、趣旨ニ於テハ私ノ見解ト略ボ一致シテ居ルノヲ明カニスルノ必要ヲ感ズル。仍ツテ茲ニ此稅分類ニ關スル諸說、並ニ之ト關聯シタル若干ノ術語ニ關スル諸說ヲ分析シテ明示シヤウ。

(一) 一人税物税ノ別

(A) 私ノ説——私ハ年來、之ヲ凡ベテノ税ノ區別ト爲シ、租税課徴ノ目標トナルモノ(實質的ノ課税物件トイフベキモノ、獨逸學者ノ租税測定基礎トイフタモノ)ニ依ルノ別ト爲ス。ソシテ人税ハ主體タル人ヲ目當トシ、其ノ全體ノ給付能力ニ基キテ課税スルモノダノニ、物税ハ課税物件タル物ニ着眼シ、各個ノ給付能力ヲ示スベキ物件ニ基イテ課税スルモノデアアル。前者ニ屬スルハ人頭税、階級税、所得税(其變體タル戸數割)デ、其他ノ税ハ大抵ハ後者ニ屬スル。唯ダ財産税ハムシロ人税ニ加ヘテ良イト爲ス。¹⁾

(B) 諸家ノ説

(イ) 此區別適用ノ範圍

(1) 最多數説——ハ之ヲ直接税ノミノ區別トスルモノデアリ、此ニモ先ヅ

(a) 此事ヲ明言スルモノ——ガアル。其ハこつさ、こんらど、ぐるんつえる、えーべるひ、のいまんダ(註二)。

(註二) こつさ、こんらどハ共ニ直接税ヲ人税物税ニ分ツトイフテ居ルガ、ぐるんつえるハ、人税ト物税トガ通例、直接税ニ經メラルトイヒ、えーべるひハ此區別ガ唯、所得税及収益税ニ適用ヲ見出スト爲シ、のいまんハ、直

1) 拙著、財政學大系、284-5.

接税ヲ一般直接税、特別直接税ニ分チ、其一般直接税ヲ主體又ハ人税ト物税トニ分チ、前者ニハ人頭税、狹義人税、階級税、一般所得税、財産税ヲ入レ、後者ニハ収益税、直接消費税ヲ入レテ居ル。²⁾

(b) 明言セズトモ事實上然ルモノガアル。へつける、こーん、べらふえるです、ふおつけ、しえふれー、くらいんうえひたー、めるつあー、つしんすきー、わるかー、うえいすノ如シ(註二)。

(註二) へつけるハ、主體又ハ人税ニハ、純然タル人税(人頭、人、家族、家計、産ノ税)ト所得税トヲ入レ、物税又ハ物税ニハ収益税ト財産税トヲ入ル。こーんハ、營利税ヲ主體税物税交通税ト爲シ、べらふえるですハ、税ヲ營利税消費税ニ分チ其營利税ヲ人税物税交通税ニ分チ、ふおつけハ、人税ニハ人頭税労働收益税所得税ヲ入レ、財産税ヨリ生ズル収益ノ税ヲ物税ト爲シ、しえふれーハ、地租家屋税營業税財産税ヲ物税ト爲シ、所得税賃金税ヲ人税ト爲ス。くらいんうえひたーハ、物税ヲ以テ収益及財産ノ税ト爲シ、めるつあーハ、物税ノ代表ハ収益税財産税ト爲シ、つしんすきーハ、人税ニテハ一般所得税ノ形ニテ租税物體ノ規則正シク反覆スル取得ヲ單位トシテ捕捉シ、物税ニテ、所得ニ屬スル各個物體ノ規則正シク反覆スル収益ガ捕捉セラルト爲シ、わるかーハ、物税ト収益税、人税ト所得税トハ各、同義デハアルケレドモ、同一デハナイ。粗ナル土地面積ノ税ハ、總又ハ純収益ヲ考慮シナイシ、人頭税ハ人税ダケレドモ、所得税デハナイトイフテ居リ、うえいすハ、物税ハ義務者ノ財産ノ各元素ノ上ニ課スルモノデアリ、人税ハ義務者ノ人ニ考慮スルモノダトイフ。³⁾

(2) 次多數説——ハ凡ベテノ税ノ分類トスルモノデアアル。

2) Cossa, Science des finances (traduits par Bonnet). p. 120. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 29. Gruntzel, Fw. S. 38. Eheberg, Grundriss d. Fw. 3-4 Aufl. S. 65. Neumann, Die Steuer und das öffentliche Interesse. S. 552.
3) Heckel, Fw. I. S. 138. Cohn, Fw. S. 450. Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 265. Vocke, Fw. S. 175. Schäffle, Steuern. A. T. S. 60. Kleinwächter, Fw. S. 169. Melczer, Fw. S. 46. Tuschinski, Fw. S. 60. Walcker, Fw. S. 34-5. Weiss, Finances publiques. p. 73.

(a) 凡ベテノ税ノ分類タリ得ル意義ヲ與ヘタルモノ——わぐな一、ばすてーぶる、ありくす、だるとんノ如シ(註三)。

(註三) わぐな一ハ、物税トハ所有者ノ其他ノ人的事情ヲ考慮セズシテ、財産物體ノ上ニ、此ノ如キモノトシテ課スルノ税デアリ、例之、土地、各個ノ土地、建物、營業的實在、動的生産方便(資本)、利用財産ノ一部ノ上ニ、及此等ノ物體ノ數、範圍、價值等ニヨリテ測定セラルル税ダトイフノダカラ、其ハ收益税ノミナラズ、交通税消費税ヲモ含ミ得ル。ばすてーぶるガ、人頭税ト所得税トガ人税デ、地租、家屋税、又ハ財(soods)ノ上ノ税ハ物税ダトイフノモ、其財ノ上ノ税トイフ詞ニテ廣ク色々ノ税ヲ含ミ得ル。ありくすが、人税物税 (Impôts sur les personnes, impôts sur les biens) トイフノハ、前者ハ人頭税ノコトデアリ、後者ハ今日行ハル、一般税デ、之ヲ更ニ直接税間接税ニ分ツコトニナリ、所得税ハ此見解デハ物税ノ一トナリ、通説トハ違カル。だるとんハ、人税物税ニ三義アリトシ、其第一ノ最自然的ノ意義デハ、人税ハ、人頭税及納税者ノ純人的特徴ノ上ニ基ツケラル、税デアツテ、物税ハ納税者ノ外ニアル標準ニ基ツケラレル税、例之、所得、家賃、煙草消費額ノ如キニヨルモノトス(此ハありくすノニ當ル)。第二義ニテハ、人ニヨリ拂ハル、税ト物ニヨリ拂ハル、税トナル(此ハ不都合ダ、凡ベテノ税ハ人ニヨリ拂ハル、カラ)。第三義ニテハ直接税間接税ト同一トスルモノダトイフ(此ハ後ニイフすたいんノニ近イ。此ハアマリ行ハレナイ見方デアル)。

(b) 本來ハ直接税ノ區別ナレドモ間接税ニモ適用又ハ準用サルベシトスルモノ——すどるつツノ如シ(註四)。

(註四) すどるつツハ、永続的事物狀態ニヨリテ課スル意味ノ直接税ヲ、人税物税ニ區別スト爲シ、併シ各個ノ出來

4) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 234. Bastable, P. f. 3 ed. p. 272. Allix, Traité élémentaire de science des finances. 5 éd. 407, 410. Dalton, P. f. p. 38-9.

事タル直接ノ課税物件カラ出發セズシテ、實質的ニ課セラル、物カラ出發スルダケニテハ、間接税ニモ移サレ得ト爲シ、消費税ハ間接人税トイヒ得ルシ、交通税ハ主トシテハ物税的ダガ(利札税、土地收得税、土地増價税、會計監査報酬税)、其他部ノモノハ人税ノ性質ヲ有ツトイフ(相續取得税、贈與税、遺産税、自動車税、其他ノ運送税、地位昇格及稱號附與ノ印紙税)。

(3) 少數説

a) 消費税以外ノ税ノ區別トスルモノ——ふりーどべるぐノ如シ(註五)。

(註五) ふりーどべるぐハ、一團ヲ形成スル關稅並ニ消費税ヲ別トシテ、其他ノ税ヲ主體又ハ人税ト、物體又ハ物税トニ分ツトシ、交通税ハ或關係ニテ物體税ニ似寄ル。物體税ガ課税スベキ物體ノ物的事情ニ結付キ、之ヲ經濟スル主體ノ人的事情ニ顧慮セザルガ如クニ、交通税モ、一定種ノ出來事ニ結付キ、此ガ關係者ノ人的事情ニ交渉セヌトイフ。⁶⁾

b) 所得税以外ノ税ノ區別トスルモノ——すたいんノ如シ(註六)。

(註六) すたいんハ、凡ベテノ直接税(彼ニヨレバ此カラシテ所得税ガ除カレル)ハ、其終局目的ニテ個人課税ダカラ主體税ダト爲シ、間接税ハ所得ヲ其源ニ就イテ求メナイデ、唯ダ其消費單位ノ賣却ニ於ケル各個ノ表現ニ求メテ課税スルカラ、物體税ダトイフ。⁷⁾

(ロ) 此區別ノ標準——之ニツキ用語ハ可ナリ區々ニナツテ居ルケレドモ、歸スル所ハ私ノト同一デアル。

5) Strutz, Grundlehren des Steuerrechts. S. 17-19.
6) Friedberg, Allgemeine Abgabenlehre. 2 Aufl. S. 49-51.
7) Stein, Fw. 5 Aufl. II-I. S. 447.

1) 租税測定基礎ニ依ルトスルモノ——へつける、えーべるひ、わぐな、ふおつけ、ちすか、ぐるんつえる、めるつあー等ノ如シ(註七)。

(註七) へつけるハ、此區別ハ形式上ノ測定基礎ニヨルノ區別ト爲シ、主體又ハ人税トハ納税義務者ノ經濟的及社會的狀態カラ經濟的給付能力ガ導カル、税トシ、物體又物税トハ、經濟的給付能力ガ個人經濟ノ營利源ノ物的(客觀的)成分カラ確知セラル、税トス。えーべるひハ或處ニテハ、物體税ニテ、收益ノ大サニ於ケル經濟主體ノ個人的ノ分前及其ノ一般經濟的地位ヲ考慮スルコトナクシテ、測定基礎ガ一定ノ收益源ニ置カル、カ、又ハ租税測定ガ外形標準ニヨリテ生ズルモノヲ示スト爲シ、他ノ處ニテハ、人税ノ下ニ、人ノ給付能力ガ多クハ其申告ニヨリ捕捉セラレ、且ツ之ヲ高低スル個人的元素ノ考慮ノ下ニアル税ヲ理解シ、物税ニテハ税ガ唯ダ課税物件ノ一定ノ特徴ニヨリ測定セラレ、經濟主體ノ個人的事情及其人の堪能ガ物體ノ收益能力ノ上ニ行フ影響ヲ考慮シナイモノデアルト爲ス。わぐなハ税ガ測定基礎ニヨリテ人税物税ニ分タルト爲シ、人税トハ義務者ノ人的事情又ハ彼ニ主觀的ニ纏メラレタル所得及財産事情ニ適應スルモノデアリ、物税トハ資格者タル個人カラ離レテ考察サレタル(客觀化サレタル)財産事情ニ結付クモノデアルトス。ふおつけハ、人其モノガ測定基礎タルトキニ税ガ人税デアリ、更ニハ其測定基礎ガ實ニ人的性質及事情ニ存スルモノ、ミデナク、人的労働成果(賃金及凡ベテノ労働報酬)ニ存スルモノモ、更ニ人ニ統一サレタル各個ノ測定基礎ノ全體ニ存スルモノモ人税トスルコト、ナリ、物體税又ハ物税ハ人カラ獨立シテ、物體カラ又ハ物體ノ爲メニ要求セラル、税トセラレルコト、ナツタトイフ。ちすかモ、測定基礎カラ税ヲ人税物税ニ分ツト爲シ、人税トハ課税物件ニ結付カズ、租税主體、人ニ結付ク税ダトイフ。ぐるんつえるハ、此區別ヲ以テ測定基礎ヲ出發點トスルモノト爲シ、人税トハ直接ニ義務者カラ特ニ其所得又ハ財産カラ課セラル、モノト爲シ、物税トハ收益ヲ生ズル物體、即チ或ハ一ノ全ト企業力、又ハ各個ノ、此ニ纏メラレタル生産元素カラ課スル

モノトスル。めるつあーハ、此區別ガ形式上ノ測定基礎ヨリ出發スト爲シ、主體又ハ人税ハ、經濟的給付能力ガ租税義務アル人ノ經濟的及社會的狀態カラ導カル、税、物體又ハ物税トハ、經濟的給付能力ガ個人經濟ノ營利源ノ物的成分カラ確知セラル、税デアリ、此ニ財産及財産物體ガ租税義務ノ額ノ爲メノ標準トナルトイフ。⁸⁾

(2) 租税義務ノ成立及範圍ヲ決定スル標準ニヨルトスルモノ——すどるつつノ如シ(註八)。

(註八) すどるつつハ、主體税又ハ人税ノ特徴ハ、租税義務ノ成立及範圍ノ爲メニ、納税者タル經濟主體ノ個人的ニ、人ニ纏メラレタル事情ガ決スルコトニ在ツテ、物體税又ハ物税ノ特徴ハ原則上、租税主體ノ個人的事情ニ顧慮セズシテ、各個ノ物體ノ存在及性質ガ標準トナルコトニアリトス。⁹⁾

(3) 賦課ノ目標ニヨルトスルモノ——ばすてーぶるノ如シ(註九)。

(註九) ばすてーぶるハ、人税トハ、人ガ賦課ニ於ケル目標(Goal)トシテ取ラル、税デアリ、物税トハ、人ヨリハ以外ノ物體ニ賦課セラレテ所有者又ハ占有者ニ直接ノ考慮ヲ拂フコトノナキモノダトイフ。¹⁰⁾

4) 何ニ依ルカラ明示セヌガ、結局、前諸説ト大差ナキモノ——こんらーど、こーん、くらいんうえひたー、こつさ、ふりーどべるぐ、ふいすちんぐ、つしんすきー、ぼつ、べらふえるです、らう、ぶれーん、せりぐまん、うえーす等ノ如シ(註一〇)。

(註一〇) こんらーどハ、人税ニテハ、人ガ經濟人ニ向フテ其給付能力ヲ見積ルノニ、物税デハ、人ガ經濟的企業又

8) Heckel, a. a. O. S. 138. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 224. Derselbe, Grundriss. S. 65. Wagner, a. a. O. S. 234. Vocke, a. a. O. S. 1-4. Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 88. 167. Gruntzel, a. a. O. S. 38. Melczer, a. a. O. S. 46.
9) Strutz, a. a. O. S. 18-9.
10) Bastable, l. c. p. 272.

ハ經濟セラルル物體ニ止マルト爲シ、こゝんハ、主體稅ハ、營利ヲ其ガ租稅義務アル人ノ處理スベキ所得トシテ現
 ハル、トキニ初メテ課稅スルコト、物體稅ハ其カラ人ノ所得ガ成形サル、收益能力アル成分ニ止マルコトニテ、二
 稅ガ區別セラルト爲シ、くらいんうえひたハ、物稅ハ一定ノ財産ノ塊ニ、人ノ上ノ顧慮ナクシテ課セラル、ノ
 ニ、人稅ハ人ガ給付能力ヲ有ツコトガ假定サル、ノ故ニ自然人ニ課セラル、モノト爲シ、こつさハ、物稅ハ所得ノ
 各別ノ部門ヲ、所有者ノ經濟狀態カラ獨立シ隨ツテ負債ヲ考慮シナイデ課スルモノ、人稅ハ義務者ノ財産又ハ所得
 ヲ、其全體ニ於テ又ハ其各部ニ於テ課スルモノトスル。ふりーどべるぐハ、物稅ニテモ、納稅義務ハ矢張り人ニ屬
 スルガ、物體稅又ハ物稅トシテノ名稱ハ、次ノ理由カラ辯護セラレル。人ガ此稅ニテイハ、物其モノ、其收益、
 又ハ價值、又ハ範圍、又ハ同時ニ凡ベテ此等ノ特徵ニ向ヒ、之ヲ經濟スル人ノ個人的ノ事情、隨ツテ特ニ此ガ價値
 又ハ收益ノ如何ナル部分ガ負債ノ爲メニ彼ニ其自身ノ處理ニ止マルカラ問ハヌコトニヨリテバアルト爲シ、ふいす
 ちんぐハ、物體又ハ物稅トシテノ收益稅ト人稅トサル、所得稅トノ對立ニ現ハレル反對ハ次ノ點ニ存スル。所得
 稅ニテハ擔稅者ノ十分ナル、凡ベテノ源カラ出タル收益ノ全體ニ現ハレル給付能力ガ考察セラル、ノニ、收益稅
 ニテハ、唯、人的給付能力ノ制限セラレタル考察ガ可能ナコトダト爲シ、つしんすきハ、人稅又ハ主體稅ニテ、
 稅ガ一般所得稅ノ形ニテ、租稅物體ノ規則正シク反覆スル收得ヲ單位トシテ捕捉スル、ソシテ物稅デハ所得ニ屬ス
 ル各個ノ物體ノ規則正シク反覆スル收益ガ捕捉サル、ト爲ス。ぼつくハ、主體又ハ人稅ニテ、人ノ主觀的要素、生
 産費及負債ガ考慮セラルト爲シ、べらふえるですハ、人稅ハ營利ノ主體ノ上ニ課スルモノ、物稅ハ營利ノ物體ノ上
 ニ課スルモノトシ、らうハ、物稅ハ財産事情ニヨル稅、人稅ハ人的事情ニヨル稅トシ、ぶれーんハ、物體稅ハ人稅
 ト區別シテ物ノ上ノ稅ヲ意味スト爲シ、せりぐまんハ、人稅ハ、人トシテ人ノ上ニ課セラル、稅、物稅ハ人ノ上ヨ
 リハムシロ物ノ上ニ課セラル、稅トシ、うえーすハ、物稅ハ義務者ノ財産ノ各元素ノ上ニ課セラルモノ、人稅ハ
 義務者ノ人(彼ノ家族事情等)ニ考慮セラル、モノデアルトスル。¹¹⁾

11) Conrad, a. a. O. S. 29. Cohn, a. a. O. S. 450. Kleinwächter, a. a. O. S. 169-170. Cossa, l. c. p. 120. Friedberg, a. a. O. S. 50. Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 83-4. Tuschinski, a. a. O. S. 60. Bock, Fw. S. 242. Bela Földes, a. a. O. S. 265. Rau, Fw. 5 Aufl. I. S. 440. Plehn, P. f. 5 ed. p. 70. Seligman, Studies in P. f. p. 191. Weiss, l. c. p. 73.

(ハ) 其他ノ關係問題

(1) 人稅物稅ト主體稅物體稅ト同一視スルカ否カ

(a) 全ク同一視スルモノ——へつける、えーべるひ、すどるつつ、ふりーどべるぐ、

こつさ、わぐな、めるつあーノ如シ(註一一)。

(註一一) 尤モ此中、わぐなハ、一般ニ取ラレテ二ノモノガ殆ンド同一ヲ示ストイフテ居ル。¹²⁾

(b) 人稅ト主體稅ト同一視シタルモノ——のいまん、ぼつく、つしんすきノ如

シ¹³⁾

(c) 物稅ト物體稅ト同一視スルモノ——ふおつけ、ふいすちんぐノ如シ¹⁴⁾

(d) 人稅物稅ヲ主體稅物體稅ヨリモ選ムベシトシタルモノ——すどるつつデアアル¹⁵⁾

(e) 單ニ人稅物稅ヲ用キタルモノ——べらふえるです、こんらーど、ぐるんつえ

る、ちすか、くらいんうえひた、わるか、らう、ばすてーぶるノ如シ¹⁶⁾

(f) 單ニ主體稅物體稅ヲ用キタルモノ——すたいん、こーんノ如シ¹⁷⁾

(2) 財産稅ノ地位

(a) 人稅トスルモノ——わぐな、こんらーど、のいまん、こつさ、ぐるんつえ、

12) Heckel, a. a. O. S. 138. Eheberg, Fw. S. 224. Derselbe, Grundriss. S. 65. Strutz, a. a. O. S. 17. Friedberg, a. a. O. S. 49. Co-sa, l. c. p. 120. Wagner, a. a. O. S. 234. Melczer, a. a. O. S. 46.
 13) Neumann, a. a. O. S. 552. Bock, a. a. O. S. 242. Tuschinski, a. a. O. S. 60.
 14) Vocke, a. a. O. S. 174. Fuisting, a. a. O. S. 83.
 15) Strutz, a. a. O. S. 17.
 16) Bela Földes, a. a. O. S. 265. Conrad, a. a. O. S. 29. Gruntzel, a. a. O. S. 38. Tyszka, a. a. O. S. 88. Kleinwächter, a. a. O. S.

ぼつく、せりぐまんノ如シ¹⁶⁹⁾

(b) 物税トスルモノ——へつける、くらいんうえひたし、しえふれし、めるつあ
ノ如シ¹⁶⁹⁾

(3) 収益税ノ地位

(a) 収益税ハ物税ダトスルノガ通説デアルケレドモ、

(b) 其一部ノモノ、特ニ労働収益税ト資本利子税トヲ物税タラズトスル見解ガ往々
ニシテ行ハレル。

(い) 労働収益税及資本利子税ヲ物税ヨリ除クモノ——えいべるひ、わぐなしノ如
シ(註一二)。

(註一二) えいべるひハ、収益税ハ一部、物税トサレ(地租家屋税營業税)、一部、人税トサル、(資本利子税、勞銀
及俸給税)。併シ限界ハ動搖的デアル。所謂、物税ニテ實際ノ収益(純益)、及租稅義務者ノ給付能力ニ影響スル事
情ガ考慮ニ引カル、コトガ多クナレハナルホド、此ガ人税ニ近ツクトイヒ、わぐなしハ、類似ノ併シ多少特段ナル
且ツ一層外形的ノ意味ニテ人ガ二三ノ特別ノ税、即チ地租、家屋税、往々ニシテ營業税ヲ物税ト爲シ、賃金及俸給
税並ニ種々ナル形ノ所得税ヲ此意味ノ人税トシテ區別スル。……労働税ニテハ所得税ヘノ過渡ガアル。賃金及俸
給税、並ニ多少此ト一ニ結付キタル獨立自由職業ニ於ケル労働収益税、並ニ貸付利子税ハ往々ニシテ唯、所得税ノ

一節トシテ存シタトイフ¹⁷⁰⁾

(ろ) 労働収益税ヲ物税ヨリ除クモノ——しえふれし、ふおつけ、つしんすきノ
如シ(註一三)。

(註一三) しえふれしハ、賃金税ヲ人税ト爲シ、ふおつけハ、人税ニハ、人的ノ管ニ性質ノミナラズ(人頭税ノ場
合)、特ニ又營利源(凡ベテノ種類ノ労働)(労働収益税ノ場合)及全キ所得ニ於ケル税ヲ示シ、財産カラ生ズル收益
ノ税ハ物税トセラルト爲シ、つしんすきハ、物税ノ例トシテ、地租家屋税營業税資本利子税ヲ舉ゲテ労働収益税
ヲ除ク¹⁷¹⁾

(4) 部分所得税ノ地位

(a) 収益税ノ變體トシテ物税トモ見ラレ得ルガ(註一四)

(註一四) ばすていぶるハ、所得税ハ確カニ人税ダガ、英國所得税ノしえちゆーるAハ、確カニ物税タル佛國ノ地租
ニ頗ル似タルモノダトイフ¹⁷²⁾

(b) 之ニ人ノ主觀的事情ノ考慮ガ來ルダケニテ、人税物税ノ混合トモ、物税カラ人
税ヘノ過渡トモ、又ハ全ク人税ダトモイハレ得ル(註一五)。

(註一五) 例之、ふおつけハ、所得税ガ一人税タルトキニ、部分所得税モ亦然ラザルヲ得ヌ。併シ所得ガ土地カラ
家屋カラ資本カラ又ハ營業財産カラ生ズルトキニ、此ガ人ノ手ニ全キ所得トシテ統一サル、マデハ、收益デアッ

20) Eheberg, Grundriss. S. 65. Wagner, a. a. O. S. 235-236.
21) Schäffle, Steuern. A. T. S. 60. Vocke, a. a. O. S. 175. Tuschinski, a. a. O. S. 60.
22) Bastable, l. c. p. 272.

169. Walcker, a. a. O. S. 34-5. Rau, a. a. O. S. 440. Bastable, l. c. p. 272.
17) Stein, a. a. O. S. 447. Cohn, a. a. O. S. 450.
18) Wagner, a. a. O. S. 234. Conrad, a. a. O. S. 29-30. Neumann, a. a. O. S. 552. Cossa, l. c. p. 120. Gruntzel, a. a. O. S. 38. Bock, a. a. O. S. 242. Seligman, Studies. p. 191.
19) Heckel, a. a. O. S. 138. Kleinwächter, a. a. O. S. 169. Schäffle, Steuern. A. T. S. 60. Melczer, a. a. O. S. 46.

テ、人カラ獨立シテ物ノ收益デアル、其爲メニハ物稅ガ拂ハル、コトニナル。ダカラ部分所得稅ハ人稅デアツテ同
時ニ物稅デアルトイフテ居リ、こつさハ、義務者ノ所得ヲ其全體ニ於テ又ハ其各部ニ於テ課スルモノヲ人稅トスル
カラ、部分所得稅ハ明カニ人稅ダトサル、コトニナル。^{c23)}

(二) 課稅物件課稅標準等ノ語義

(A) 私ノ說——私ハ年來、課稅物件ト課稅標準トヲ區別シ、課稅物件トハ、爲メニ租稅ノ
給付サルベキ物體又ハ事情デアツテ、課稅標準トハ租稅賦課ノ標準トナルモノトシタ。其
ヲ例示スルト、所得稅ニテノ課稅物件ハ所得、課稅標準ハ所得金額。地租ノ課稅物件ハ土
地(又ハ土地ノ所有)、標準ハ法定地價。酒造稅ノ物件ハ酒ノ製造、標準ハ造石高、相續稅
ノ物件ハ相續、標準ハ相續財產(相續人ノ取得財產)ノ價格トスル。^{o24)} 然ルニ人稅カ物稅カラ
決スル區別標準ハ右ノ課稅物件、課稅標準ノ何レニヨリテモ得ラレナイ。ムシロ其ハ課徵
ノ目標、ツマリ實質的ノ課稅物件トイフベキモノニ依ラナケレバナラヌ。其ハ獨語ニテ租
稅測定基礎トイフ特別ノ詞デ表ハサル、モノニ外ナラヌガ、其ガ實ハ獨逸ニテモ往々ニシ
テ課稅物件ト混同シテ使ハレ、又時トシテ課稅標準ト混同サレテ居ル。實ハ物件ト標準ト
ノ中間物ナノデアル。

23) Vocke, a. a. O. S. 175. Cossa, l. c. p. 120.

24) 拙著、大系 267-8.

(B) 諸家ノ說

(イ) 課稅物件 (Steuerobjekt) 租稅測定基礎 (Steuerbemessungsgrundlage) 課稅標準 (Steuer-
massstab) ヲ區別シテ使用スルモノ——すこるつツノ如シ(註一六)。

(註一六) すこるつツニ依ルト、課稅物件ハ、爲メニ租稅ノ拂ハルベキ事情デアリ、測定基礎トハ、其性質ニ從フテ
租稅ノ高サガ測定サル、物又ハ事情デアリ、課稅標準トハ、其ニヨリテ租稅ノ高サガ測定セラル、租稅測定基礎ノ
性質(數、大サ、價值ナド)デアル。^{o25)} 試ミニ之ヲ我邦ノ戸數割ニ當テ、見ルト、其課稅物件ハ構戶、又ハ獨立ノ生
計。測定基礎ハ構戶者又ハ獨立生計者ノ全給付能力又ハ資力。課稅標準ハ構戶者又ハ獨立生計者ノ資力、又ハムシ
ロ所得金額及資産狀況デアル。

(ロ) 測定基礎ト課稅標準トヲ混同シテ課稅物件ニ對立スルモノ——こつさ、えーべるひ
デアル(註一七)。

(註一七) こつさハ、租稅測定基礎トハ、租稅賦課ノ標準 (Massstab) トシテ役立つ所ノ事實又ハ物體ヲ示シ、課稅
物件トハ、稅ノ土臺トナル物體、事實、人ダトスル。えーべるひモ、課稅物件トハ、其レニ租稅ガ結付キ、其ニ物
的ノ租稅義務ガ基キ、且ツ其ヨリシテ此稅ガ其名ヲ有ツ物體又ハ出來事デアリ、租稅測定基礎トハ、租稅測定ノ土
臺トナル大サデアリ、即チ所得、收益、財産ノ大サ、消費稅ニテハ租稅義務アル商品ノ量又ハ價值。交通稅ニテハ
物體又ハ權利ノ價值ノ如キダト爲ス。^{o26)}

25) Strutz, a. a. O. S. 13.

26) Cossa, Fw. (bearbeitet von Eheberg) S. 72. Eheberg, Grundriss.
S. 63.

(ハ) 課税物件、測定基礎、課税標準ヲ混同スルモノ——ろつしあー、へつける、めるつあーノ如シ(註一八)。

(註一八) ろつしあーハ、課税物件(測定基礎)トハ、法律ニヨリテ租税義務ノ動機、記シ、及標準(ますたーど)トシテ示サル、物體又ハ行爲ダト爲シ、へつけるハ、測定基礎又ハ課税物件トハ、租税賦課ノ爲メノ標準(ますたーど)ヲ供スル物體又ハ出來事ダト爲シ、めるつあーモ、測定基礎又ハ課税物件ハ、其ニヨリテ租税ガ其標準(ますたーど)トシテ課セラル、物體、行爲、又ハ出來事ダトイフ²⁷⁾

(ニ) 測定基礎、課税物件ヲ混同スルモノ——ハ頗ル多イ。えーべるひ(他ノ場合ニ於ケル)、ちすか、わぐな、しえふれ、ふおつけ、ふいすちんぐ、ぼつくノ如シ(註一九)。

(註一九) えーべるひガ著者ニ於テ、測定基礎又ハ課税物件トハ、法律ニヨリテ課税ノ基礎又ハ理由トセラル、物體、行爲又ハ出來事ヲ示スト爲シ、ちすかハ、課税物件又ハ測定基礎トハ、課税ノ土臺トナル特別ノ物體ダトシ、わぐなハ、測定基礎又ハ課税物件トハ、其ニヨリ租税ガ賦課セラル、事實又ハ物體ダト爲シ(尤モ彼ハ課税物件ニ獨立ノ意義モアルト爲シ、其場合ニハ、爲メニ税ノ拂ハルベキ事情トス)、しえふれハ、其爲メニ租税義務ガ存シ、且ツ其ニテ租税義務ガ客觀的ノ租税義務トナル物體又ハ事實ガ課税物件デアリ、其課税物件ガ取モ直サズ租税ノ測定セラル、物體又ハ事實、所謂、測定基礎ダトイヒ、ふおつけハ、人ハ課税物件ヲ測定基礎ト同意義ト認メル。測定基礎トハ其ニヨリテ租税能力ノ測定セラル、モノ、即チ物體、事實又ハ事情ダト爲シ、ふいすちんぐハ、物、物ノ集マリ、法律事實、行爲ガ課税ノ基礎トシテ役立チ得ル。課税物件トイフトキニ、常ニ唯ダ、課税ノ基礎

27) Roscher, Fw. 5 Aufl. I. S. 176. Heckel, a. a. O. S. 135. Melczer, a. a. O. S. 27.

ノ意味ニテ話サル、ヲ得ト爲シ、ぼつくハ、測定基礎、課税物件ハ、課税ノ基礎トナル物體又ハ出來事ダトイフ²⁸⁾

(ホ) 課税物件、課税標準ヲ混同スルモノ——はんたーノ如シ(註二〇)。

(註二〇) はんたーハ、其上ニ税ノ計算ガ爲サル、物ガ課税標準ト呼バレ、其ハ租税主體ト區別シテ課税物件トイフトキニ人ノ考ニ有ツモノダトイフ²⁹⁾

結 論

以上要之、戸數割ガ人税カ物税カラ決スルノニハ、先ヅ人税物税ノ區別、並ニ之ト關聯シテ租税ノ術語ノ意義ヲモ考究シナクテハナラヌガ、私ノ今日マデニ考察シタ結果デハ、此人税物税ノ區別ハ、所謂、租税測定基礎、其ハ課徴ノ目標、又ハ實質的ノ課税物件トモイフベキモノニ依ルノ別デアリ、人税トハ租税主體タル人ヲ目當テトシ、其ノ全給付能力ニ基キテ課税スルモノデアリ、物税トハ課税物件タル物ニ着眼シ、各個ノ給付能力ヲ示スベキ物件ニ基キテ課税スルモノデアルトシテ良カラウト思フ。ソシテ之ヲ前提トシテ許ストキニ、戸數割ハ構戸者又ハ獨立生計者ノ全キ給付能力ニ基キテ課スルモノトシテ、人税トシテ可ナリト考ヘル。立法者ノ用語ニ拙キモノガアツタカ、知ラヌガ、彼ノ立法精神モ亦タ實ニ茲ニアツタコトハ、私ノ信ジテ疑ハヌ所デアル。

28) Eheberg, Fw. S. 183. Tyszka, a. a. O. S. 84. Wagner, a. a. O. S. 226, 228. Schäffle, Steuern. A. T. S. 60. B. T. S. 40. Vocke, a. a. O. S. 174, 177. Fuisting, a. a. O. S. 3. Bock, a. a. O. S. 242.
29) Hunter. P. f. p. 125.

第六部 租税制度

第十六編 其後ノ税法改正

(一)昭和三年カラ四年ヘカケテノ議會ニハ地租營業收益税ノ地方委譲ヲ中心トシタ諸多ノ重要ナル税法改正案ガ出タノダガ、ソシテ其等ハ衆議院ヲ通過シタノデアルケレドモ、凡ベテ貴族院ニテ審議未了トイフコトニナリ、所謂、握リ潰シニ遭ツテシマツタ。ソレデ議會ヲ通過シタ税法改正ハ右トハ關係ナキ小サナ改正ノミデアツタ。ソハ噸税ト登録税トニ於ケルニ改正デアル。尤モ此外ニ、關稅率ニハ諸多ノ改正ガ行ハレタ。

(二)噸税ノ課税標準及稅率ガ入港毎ニ登簿噸數一噸又ハ積量十石ニツキ五錢トアルハ七錢ニ改メラレ、一時ニ一年分ニ代リ納ムルトキ拾五錢トアルハ貳拾壹錢ト改メラレタ。

(三)登録税法中ノ改正ハ、外國ガ其大使館、公使館又ハ領事館ノ敷地又ハ建物ニ關シテ受クル登記ニハ命令ノ定ムル所ニヨリ登録税ヲ免除ス。但シ當該國ガ帝國ノ大使館、公使館又ハ領事館ノ敷地又ハ建物ニ關スル登記ニ付キ同様ノ免除ヲ爲サザル場合ニハ此限ニアラズトイフ、課税物件ノ消極的範圍ニツイテノ一條ヲ加フルモノデアル。

第十七編 税制整理案評

政友會内閣ノ改稅案(昭和三年末ニ於ケル)ハ幾タビカ立テ直サレタガ、結局最後(?)案トシテ發表サレタノガ大體次ノヤウナモノデアル。

(1)國稅タル地租、營業收益税(並ニ鑛產税ノ半額)ヲ地方ニ委譲シ

(2)國稅ニオケル前記委譲ノ結果ニヨリ生ズル欠陥ヲ補フタメニ特ニ補完税ヲ設定セズ、ソレニ相當スルモノヲ所得税中ニ織込ムコト

(3)地方ニ委譲サレタル二税中地租ハ市町村ニ、營業收益税ハ府縣ニコレヲ委譲シ、ソノ課税標準ハ地租ハ賃賃價格、營業收益税ハ純益トスルコト、鑛產税ノ半額ハ市町村ニオケル財源トスルコト

細カイ事ハ新聞紙ニ讓リ、大綱ヲ擧ゲテ見ルト、マツ以上ノ數點ニ歸スル。

サテコレニ對シテハ政界ニモ、一般社會ニモ賛否兩論ガアラウ。與黨ハ極力コレヲ助ケルデアラウシ、野黨ハ極力コレニ反對ヲ表スルデアラウ。政界ニテハ双方行ガカリモアツテ、ソノ各々ノ立場カラシテ、理ガ非デモ白ヲ黒トイウテモ各々ソノ主張ヲ曲ゲナイデア

ラウ。我等ハ別ニソシナ關係モナイカラ自由ニ評論ヲナシ得ル。私ハコノ案ヲ全然無價値
ダトシテ反對スルモノデハナイガ、サリトテコレガ良案ダトシテ賛辭ノミヲ呈スルニハチ
ウチヨスルモノデアアル。反對黨ノ論士ハ地租、營業收益税ノ委讓ソノモノニ、根本的ニモ
反對スルヤウダガ、ソレハ、ソシナニ向キニナツテ反對シナクテハナラヌホドノモノデハ
ナイト私ハ思フ。ソノ詳シキ論評ハ、私トシテハコレマデシバ、行ウテ居ルカラ、コ、
ニハコレヲ省略スル。他日必要ガアルナラバ何度デモコレヲクリ返スコトヲ辭スルモノデ
ハナイ。今ハコノ地租、營業收益税ノ委讓ガ許サルベキモノトイフコトヲ前提シテ、サテ
コノ發表サレタ改税案ガ旨ク出來テ居ルカドウカラ論評シテ見ヨウト思フ。

今度ノ案ニテハ從來ノ委讓案ト異リ、國ノ直接基本税トシテ、所得税ノ外ニ補完税ヲ設
クルコトヲヤメテ、所得税ノミニテ國ノ直接基本税ヲ構成シタトイフコトニ一ノ大キナ特
色ガアル。トイフト偉ライ仕事ガ出來上ツタヤウニモ聞ユルガ、ソレハ實ノトコロ、形式
上ニ行ハレタノミデアツテ、實質的ニハ矢張り一人人税タル所得税ノウチニ、物税的ナル
特別所得税ガ隱サレタルマデデアリ、随ツテ一般所得税ニ特別所得税ヲ組合セル案ニオケ
ル弊害ハ尙コレニモ免レナイノデアリ、ソシテ形式的ニモ全クノ特別所得税ガ一般所得

税ニ融和シ化合スルコトガ出來ズ國債利子税トイフ小サナコブガツクコトニナリ、マコト
ニ不體裁ナモノトナリ終ツタ。

コノ國債利子税ニツイテハ租税體系ノ體裁上、甚ダ好マシカラザルノミデナク、カクノ
如クニシテ國ノ直接基本税ヲ所得税ノミニシテシマツタトシテ(新タニ税ヲ起サナイノダ
トシテ)誇リツ、國債利子ノミニ所得税ヲ存續セシメルコトガ果シテ穩當ナル處置カハ
問題トナラナクテハナラス。所得税ノ外ニ、一ノ特別所得税又ハ收益税トシテノ資本金子
税トイフモノガアツテ、廣ク色々ノ種類ノ動的資本ノ所得ニ課税シ、ソノ一部トシテ國債
利子ヲモ課スルノデアレバ、國債利子ニハ所得税ヲ課セズトイフ政府ノ道義上ノ義務ニ反
シナイデモアラウガ、今、國債利子以外ノ資本金子ヲ總テ所得税ニテ課スルコトトシツ
ツ、唯一ツ、國債利子ダケヲ形式上所得税デハナイニモセヨ、所得税ト併行スベキ、結局
一ノ特別ナル所得税ニテ課税スルトキニ、コレガ前日ニオケル政府ノ約束ニ反シナイトイ
ヒ得ルデアラウカ。前日ノ約束ハ單ニ名義上ノ所得税ヲ課セズトノ意カ、アルヒハ實質上
ノ所得税ヲ課セズトノ意カ、問題トナラナケレバナラス。

モチロン、コノ國債利子税ハアクマデモ所得税デハナイ、舊資本金子税ノ遺物ダトイヒ

張ルコトガ出來ルカモ知ラヌ。ガ然ルトキハコレガ税率ヲ舊百分二ノ率ニ止メナクテハナラヌトイフコトニナル。シカシ、サウナルト他ノ資本利子ノ税率トノ均衡ガ取レヌトイフ事ニモナル。イヅレニセヨコレハ問題ノ種デアアル。

ソレカラコレト關聯シテ、資本利子税ヲ廢止スル結果トシテ、ソノ甲種ハ大體、從來ノ所得税ノ第二種ノ甲ニ一緒ニシ得ルトシテ、資本利子税ノ乙種ノ非營業的貸金オヨビ預金ノ利子ヲ、所得税ノ第二種ノ甲ノ二トシテ課スルコトニスルトノ事ダガ、コレハ技術上、甚ダ六ツカシイ事デアアル。サウカトイウテコレヲ第三種ノ資産所得ニイレテ課スルコトニスレバ、實行ハ容易ダガ、ソノ場合ノ税率ガ新シキ第二種ノ税率トハ異ルカラ從來對等ニ扱ヒ來ツタモノトノ間ニ均衡ヲ失スルトイフ事ニナル。

更ニ第三種所得ノ所デ、資産所得トソノ他ノ所得(主トシテ營業所得)トニ新シキ比例税率(下級者免除ノ目的ニテ三階級率トナルケレドモ、ソノ主タルモノハ第一級ノ率ナノダカラコレヲ比例率トイフテ現シテモ可イ)ガ課セラルルコトニナルトイフガ、舊來ノ所得税ヲ土台トシテ、コレニコノ新税率ヲ織込ムコト、ナレバ、俸給者ガソノ他ノ所得ノ中ニハ入ラズ、隨ウテコノ新税ヲ課セラレヌコトハ明カダガ、藝術家、文士、著述家、醫師、

辯護士ナドハ、見様ニヨリテハ俸給者トヒトシク勤勞所得者ニ準ズベキモノダ(ソノ一部ニ營業者ト一緒ニ扱フベキモノハアルガ)ノニ、コレガ營業者ナミノ取扱ヲ受ケテ、右ノ新税ヲ課セラルルコトニナル可能性ガアル。ソノ邊ノ事ヲドウ規定スルカマダ詳シイ事ガ公表サレテ居ラヌカラワカラヌガ、舊所得税法ニ織込マレルトキニ、右ノヤウニナリサウデアアル。然リトスレバコレハ考ヘ物デアアル。從來ノ所得税法ガ彼等ニ勤勞所得ノタメノ免除規定ヲ適用シテヲラヌノデ、ソレサヘ彼等ニ(少クトモソノ一部ノモノニ)氣ノ毒デアアルトスルニ、尙ソノ上ニモ、彼等ニ新税ヲ(然モ新シイ税ヲ起サズトイフ標バウノ下ニ)カケラレテハ、コノ連中ハタマツタモノデハナイ。

ソレカラコノ新税案ガ實質的ニハ特別所得税ヲ補完税トシタノト同ジダトイフ點カラシテ、コノ案ハ一般所得税ニ特別所得税ヲ組合セタ場合ノ非難ヲソノマ、受ケナケレバナラナイ。即チカクシテ國ノ直接國税ガ(ソシテ地方税モアル程度マデ、就中、營業所得トナルト全ク地方税モ)所得ノミニヨルコトニナルカラ、人ハソノ收入ヲ所得トイフ定義ニカカラセヌヤウニカラ用キル。出來ルダケコレヲ隱ベイスルノ工夫ヲスルコトニナル隨ウテハ政府ニテ取り得ベキモノヲモ逃ガシテ收入上ニモ不利ヲ來タスガ、不公平トイフコト

ニモナル。又官民ノ争ヒモ繁クナルデアラウ。特ニコノ所得本位ノ課税方法ニヨルトキニ、他人ニ物ヲ無料又ハ低料ニテ貸シタトキニ、現實ノ貸賃シカ所得トハイヘヌコトニナル。現實ガサウデアアルナラバ仕方ナシトモ見ラレルガ、然シ一タビコレヲ放任スルトキニ、人ハ相率キテ物ヲ安ク貸シタ、無料ニテ貸シタトイフコトヲ裝ウテ遁脱ヲ計ルコトニナリ、種々ナル弊害ヲ生ズル。コレヲ取締リ切ルコトハ到底出來ナイ。ソレカラ特ニ土地ニツイテ見ルノニ、從來、自己ノ住居ソノ他ノ享樂用ニ供シタ土地ニハ所得税ハカカラナカツタケレドモ、地租ダケハ課セラレタ。然ルニコノ新税デハ國税所得税ハ全ク課セラレヌトイフ不都合ヲ來タス。不利用ノマ、ニ置カレタル土地ニモ從來ハ少クトモ、地租ダケハ課セラレタノニ、今度ハ全クコレニ代ルベキ國税ガナイトイフコトニナル。土地トイフヤウナ社會的意義アル物ヲ持ツ者ガ、直接有形所得ヲ舉ゲヌカラトイフテ、直接國税ヲ納メヌトイフコトハ公正觀カラ見テ許スベカラザルコトデアリ、國民經濟上ニモ不得策デア

ル。家屋所有者ガ賃貸シテ家賃ヲ舉グルダケニテハ新シキ比例税ヲ課セラル、ノハ良イトシテ、自有家屋ニ住居スル者ガソノ家屋ニツキ直接國税ヲ納メヌトイフノモ、借家人ト比較

シテ不釣合トスベキデアル。

ソレカラ新シキ比例税ニテ資産元素ヲ勤勞元素ヨリモ重ク課スルトイフ精神ノ現レテ居ルノハ良イトシテ、資産勤勞共働所得タル營業所得ニオケル税率ニオイテ、資産元素ノ多少ニヨル差等課税ノ行ハレテヲラヌコト、更ニハ資産所得ニオケル確實度ノ大小ノ差等ノ斟酌ノ行ハレテヲラヌコトハ、遺憾デアル。

ソレカラ、新シキ比例税ニテ、下級者免除ノ趣旨カラ、單純ナル比例税トシナイデ、三階級ヲ刻ンダノハ良イトシテ、シカシコノ税率ト第一種、第二種ニオケル増率トノ間ノ均衡ガ得ラレタカハ問題デアル。即チ法人ノ普通所得ト、一部ノ清算所得ト、第二種甲ノ所得トニ、各二分五厘ヲ増率シツ、第三種ノ新比例税率ニテ、ソノ資産所得ニ一分八厘、營業所得ニ一分二厘(三級中ノ第一級ノ分ヲ標準トス)ヲ採用シタノハ果シテ當ヲ得テ居ルカ。資産所得ト營業所得トノ第三種ニオケル差等ハマダワカル。モツトモコレトテモコノ二ツノモノ、間ニ三ト二トノ割合デ差等ヲツケタノガ公平カドウカハ疑ヒアリトスル。又營業所得中ニハ資産元素ノ割合ニ大キナモノト、ソノ割合ニ小サイモノトアルノニ、コ、ニ千遍一律ニテ課税スルコトモ適切ナリトハイヘヌ。特ニコノ營業所得トシテ課セラルル

モノノ中ニ、前ニイフヤウニ勤勞所得者ノ所得ノ一部ガ入ルコトニデモナレバ、資産所得トノ負擔ノ釣合ハ一屬失ハレタモノニナル。

ソレハ技術上、仕方ノナイコトトシテ許ストシテモ、法人ノ増率ト個人ノ資産所得ノ比例税トノ間ニ何故ニ二分五厘ト一分八厘トノ差、七厘ダケノ開キヲ置イタカ。コノ法人所得ハ收益税時代ニハ、營業收益税ノ課セラルベキモノデ、ソレハ個人ノ營業ニモ課セラレ、從來、コレガ前者ニハ三分六厘、後者ニ二分八厘ト八厘ノ開キヲ置イテ課セラレテアツタ。コノ開キサヘ一ノ問題ダガ、ソレハ暫ク許シテ、コノ開キガ正シキ差等ダトシテ、今度改税シテ、個人營業所得ノ比例税ヲ一分二厘トスルナラバ、右ノ法人營業ノ増率ハ二分ダケデ良イハズデアアル。然ルニコノ上ニ五厘ダケ加ヘタトイフノハ、法人壓迫デアリ、法人虐待デハナイカ。法人ハ一ノ資本團體トモ見ラレ隨ツテコレニ個人營業ヨリハ多少重ク課スルノヲ至當トシテモ、然ラバ第三種個人ノ資産所得ノ比例税一分八厘度デモ良クハナイカ。精々、舊營業收益税ニオケル八厘ノ開キヲ置クトシテ、二分デ良ササウナモノダ。ソレカラヒトシク資産所得デアリナガラ、第二種ニテ二分五厘ヲ増率シツ、第三種ニテ一分八厘ヲ新シク課税スルニ至ツテハ了解ニ苦シマナケレバナラス。コレトイヒ、彼トイ

ヒ、ツマリハ法人ガ割合ニ多ク擔フコトニナル。ソレハ取り易イトコロカラ多ク取ラウトイフコトニ歸スル。技術上ハ至極便利ダガ、ソノ代リ、公平ハ破ラレテ居ル。

サテコノ税率ノ高サカラ見テ負擔ノ増減ヲ一ベツスルノニ、個人ノ營業者ハ、特ニソノ小營業者ハコレニヨリ一層樂ニナル。別ニ地方ノ營業税ガ課セラル、ケレドモソレハ少クトモ暫クハ從來ノ國税ノ半額ダケガ追加サル、トシテ、ソレハ一分四厘ダカラ、新國税二千圓以下ノ所得ニテ四厘、二千圓乃至三千圓ノ所得ニテ八厘ヲ加ヘテ、一分八厘、又ハ二分二厘ニ止マリ、從來ノ二分八厘ニ比シテハ一層樂ニナル。所得三千圓以上ノ個人營業者ハソレホドデハナイガソレデモ國税一分二厘ニ、地方税一分四厘ヲ加ヘテ二分六厘ヲ課セラレ、從來ヨリハ二厘ダケ輕減セラレル。モットモ地方營業税ガイツマデモ一分四厘度ノ追加デハ止マラズ、コノ二厘位ノ開キハ間モナク消滅シテシマフカラ、コノ人々ハソクニ安心ハ出來ナイ。三千圓以下ノ個人營業者トテモ、地方營業税ノ増率ノ工合ニヨリテハ、負擔ヲ輕減セラル、ドコロカ、加重サル、コトニナルカモ知レナイ。ソシテ三千圓以上ノ個人營業者中ニテモ、特ニ一萬圓以上ノ大所得者ニナルト、第三種累進率ノ方ニオケル増率ガアルカラ、前記二厘ノ減税ノ利益ニハ與カレヌデアラウ。

カクテ一萬圓以下ノ所得ノ個人營業者ハ兎モ角、目前ニハ減税サル、トシテ、然シ法人ハ、ソノ普通所得ニ二分五厘ヲ加へ、地方營業税ニ從來ノ國稅營業收益税ノ半額度ノモノヲ加ヘラル、トシテソレガ一分八厘、ソノ計四分三厘トナルカラ、從來ノ營業收益税ノ三分六厘ニ比スレバ七厘ダケ増徴サル、コト、ナル。ソノ上ニモ彼ガ社債ヲ起ストシテ、ソノ税ガ從來ノ資本利子税ノ二分ニ比較シテハ今度ハ二分五厘増率トナルカラ、五厘ダケノ負擔増加トナル。ソレダケ法人ガ社債ヲ起ス上ニ不利トナラナクテハナラヌ。即チ法人ハ直接間接ニ不利ヲ被ルコトトナル。尙ソノ上ニモ株主個人ノ所デソレカラ受クル配當所得ニツキ、少クトモ一萬圓以上ノ大所得者タルダケニテハ累進率ノ増加ガアルトイフコトモアル。ノミナラズ、將來、地方營業税ガ増加サレル曉ニハ、ソノ方カラシテノ負擔ノ増加モアル。

サテ又、地租營業收益税ヲ地方ニ委譲スルトシテ、地租ヲ市町村へ、營業收益税ヲ府縣ヘトイフヤウニ、別ノ團體ニ移シタノハ如何ノモノカ。出來ルナラバコノ對等税ハ同一ノ團體ニ移シテ、均衡ヲ得テ取扱ヲシタイ。然ルニコレヲ別ノ團體ニ移スタメニ何ホドカ異ツタ扱ヲ受クルコトトナル。モツトモソノ課税標準ハ結局、コノ二トモニ委員會ノ議ヲ經

テ府縣知事ノ決定ニ待ツコト、ナルカラ、ソノ點カラシテ統一ハ得ラレヤウ。ソレナレバ一層ノコト同一ノ團體へ移シテモ良ササウナモノダ。地租ハソノ課税物件ガ各市町村ニテ分別シ得ルカラ市町村税タリ得ルケレドモ營業税ハソノ課税物件ガ他ノ市町村ニモワタリ得ルカラ市町村税タルニ適セズ、仕方ガナイカラソレダケ特ニ府縣税トシタノダトモイフガ、サウイウテクルト、營業税ノ課税物件ノ中ニハ他府縣ニモワタルモノガアルカラ、府縣税トシテモ適當デナク、國稅トスルノ外ナキコトニナル。所詮、コノ營業收益税ニツイテハ國稅所得税トノ關係モアリ、國家ノ助ヲ借ルベキモノダカラ、何ニモコレアルノ故ニ府縣税トシナクテハナラヌトイフコトハナク、市町村税トシテモ、國ノ助サヘ得レバ行ハレ得ルモノデアル。

ソレカラ地方營業税ノ課税標準ヲ總テ純益即チ所得トシタガ、コレハ課税技術上、一部、外形標準ヲ交フル方ガ得策デアリ地方税タル以上ハ、利益原則ノ加味トイフコトモアリ、ソノ點カラシテモ外形標準ニヨル課税ノ至當ナル所以ノモノモアル。コノ點ノ考慮サレテ居ラヌノモ遺憾トシナケレバナラナイ。

昭和五年五月十五日印刷
昭和五年五月二十日發行

並製金參 圓
上製金參圓七拾錢

著者 神戶正雄

印刷者 八坂淺次郎
京都市九太町寺町東入

印刷所 弘文堂印刷部
京都市東川通川端東入



發行所 發賣元

京都市丸太町寺町東入
電話 二〇〇九番
京都市大坂町二〇〇番
電話 二〇〇九番
京都市神田區渡路町二丁目九番
電話 二七九二番
京都市神田區渡路町二丁目九番
電話 二七九二番

弘文堂書房
弘文堂東京
發行所

(ハノモキ無印發行及付與)
(ズラ非ニ行發ノ堂文弘)

神戶租稅21791 雄著研究 8101 各書	正 著 財政學大系 400	同 著 經濟學要論 400	同 著 財政學要論 400	同 著 日本國際經濟論 170	同 著 最近經濟及社會問題 近題協調的解釋 170	同 著 月時事經濟問題 170	同 著 工業經濟論 170	同 著 商業經濟論 170	同 著 特殊問題研究 170	河田著 經濟學要義 250	同 著 農業倉庫論 250	林要譯 金融資本論 400	住谷著 經濟學說の 歴史性・階級性 250	同 著 唯物史觀より 見たる經濟學史 250	松澤住谷 近代資本主義發 展史論(ホフン) 300									
山本 著 改訂植民政策研究 600	美盛乃 著 植民地問題私見 170	同 著 植民地問題私見 170	田中譯 經濟學大綱 170	八木譯 英國價值學說史 170	善次譯 經濟學の建設者 レオナースキ著 170	山田譯 經濟學の建設者 レオナースキ著 170	英三譯 貨幣原論 170	富三譯 貨幣原論 170	石田譯 カライル著 過去と現在 170	同 譯 ラスキンの著 此最後の者にも 170	矢内原著 植民政策の新基 調 170	忠治著 經濟史研究 170	本庄著 經濟史研究 170	榮治著 德川幕府の米價 調節 170	同 著 德川幕府の米價 調節 170	作田著 自然經濟と意志 經濟 170	莊一著 資本主義經濟學 の史的發展 170	河上著 資本主義經濟學 の史的發展 170	同 著 資本論略解(資 本蓄積論) 170	同 著 資本論略解(資 本蓄積論) 170	同 著 資本論入門 170	小川著 經濟講話 170	鄉太郎著 經濟講話 170	宗三著 統計學原理(1) 170
森戸 著 全勞働收益權史 論(メンガー著) 300	長男譯 經濟原論 170	堀夫譯 經濟原論 170	同 著 經濟と自由 170	小島著 海運經濟論(1) 170	昌太郎著 海運經濟論(1) 170	友岡譯 マルクス價值論 の社會的研究 170	久山譯 道徳的經濟的基 礎(ユタウツカ著) 170	正彦譯 經濟心理の研究 170	米田著 經濟心理の研究 170	庄太郎著 價值と文化現象 170	恒藤著 價值と文化現象 170	大原編 資本論初版首章 および附錄 170	伊藤譯 キヤナン著 170	眞雄譯 キヤナン著 170	吉口譯 マルサス著 マルサス人口論 170	森二著 勞働學說の史的 發展 170	土屋著 封建社會崩壊過 程の研究 170	喬雄著 封建社會崩壊過 程の研究 170	財治著 經濟眼 170	原田譯 富の形成と分配 (チニルゴイ著) 170	光三郎譯 富の形成と分配 (チニルゴイ著) 170	長谷部譯 經濟學原(全八 卷) 170	文雄譯 經濟學原(全八 卷) 170	

終