

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號三第 卷五十第

行發日一月九年一十正大

論叢

マルクス氏の集産主義の實行難を論ず
 交通税の本質 法學博士 田島 錦治
 階級に就いて 法學博士 神戸 正雄
 基督教文明の發展概論 文學博士 高田 保馬
 社會哲學の主意的二元論的思想 法學博士 財部 靜治
 法學士 恒藤 恭

時論

財産税論 法學博士 小川郷太郎

資料

小作爭議原因の研究 法學博士 戸田 海市

雜錄

フーガスの本能的社會觀 法學博士 河上 肇
 我國の離婚率に就て 經濟學士 岡崎 文規
 定價制と正價制 法學博士 河田 嗣郎

時
論

財
産
税
論

小川郷太郎

第一緒言

臨時財政經濟調査會は、特別委員を設け、税制整理案を立てしめ、久しく之を審議してゐたが、去る七月二十日其總會に於て政府に對する答申案を希望條件付にて決議するに至つた。其整理案に於て物議の中心となつたものは、財産税案であつた。現に其總會に於ける雲行が非常に悪くなつたのも此財産税案の爲めであつた。余は嘗て本誌第十三卷第一號に於て直接税制度の整理を論じて、財産税案にも論及したが、其當時は財産税案が未だ世に公にせられなかつたので、唯新聞紙にあらはれたる片々の記事を基礎として簡單に論評したに過ぎなかつた。今や財産税案なるものが政府に答申せらるゝことゝなつて、世に發表せられた。仍て余は茲に少しく詳に之を論評して見たいと思ふ。

臨時財政經濟調査會の立案したる一般財産税の綱要は左の如くである。

一、納税義務者

財産の権者、但し法人は之を除く

二、課税すべき財産

(1) 内國に在る左記各號の財産

(イ) 動産及不動産

(ロ) 不動産の上に存する權利

(ハ) 前二項に掲げたる以外の財産權

(2) 前號の財産價格中より權利者に屬す一切の債務を控除す但し課税外の財産を取得する爲めに要したる債務は之を控除せず

三、課税外となすべき財産

(1) 公共の用に供し、又は公益の爲めに使用する財産

(2) 動産中、家寶、什器、書籍其他生活に必要な家具日用品等

四、課税最低限

同居家族の分を合算し、總財産價格二千圓未滿のものには課税せず、但し第三種所得税納税者の有する財産は此限にあらず

五、課税方法

(1) 原則として個人に綜合して課税すること

(2) 無記名株式公債社債銀行預金等は配當又は利子支拂の際徴收すること

六、課税價格の算定

(1) 時價を標準とすること

(2) 時價不明なるものは収益に對する一定倍數を標準とし、時價収益共に不明なるものは評定價格に依ること

(B)地上權、永小作權、定期金其他特殊の權利に就ては、大體現行相續税法の計算方法に依ること
 七、課税價格の調査決定

大體現行所得税法の規定に準ずること

八、税率

千分の一、五の比例税率とすること

九、本税施行に依り徴收し得べき見込左の如し、

財産税徴收額 七一、九三八、〇〇〇円

徴税費見積 七、〇〇〇、〇〇〇

實 收 額 六四、九三八、〇〇〇

此案は素と特別委員會の立てたものであるが、一たび總會に提出せられるや、四方八方から反對論が起つた。今其重なるものを擧ぐれば、第一には財産税は元本を侵蝕するものであるといふのである、之を元本侵蝕説と名けて置く。第二には財産税は弾力性を持つて爲ない、十分の收入を得難く補充税といふ意義をなさぬといふのである、之を反財政的原則説と名けて置く。第三には財産税は其課税物件を捕捉し評價することが困難であつて、徒に徴税費を増すのみであり、絶て之を行はず、不動産を重く課することに歸し、不公平となるといふのである、之を實行難説と名けて置く。第四には今や減税的整理を要する時期であるから、財産税の如き新税を起すべきでないといふのである。之を減税的整理説と名けて置く。第五には財産税は惡税では無いが、収益税

に代位せしむべきで無く、通行税並に必需品税に代位せしむべきであるといふのである。之を貧民稅代位說と名けて置く。或は進んで、財産税を起す代りに家屋税を新設すべしと説くのがあり、或は財産税を起す代りに特別所得税を起すべしと説くのがあつた。

余は財政經濟調査會の答申案たる一般財産稅案を評すると同時に、是等の反對論をも批評して見たいと思ふ。それには先づ一般財産稅の本質を明にせねばならぬ。

第二 財産稅の本質

新に設けられんとする財産稅は三の點に於て特質を持つてゐる。其一是、一般所得稅の補足稅であるといふことであり、其二是、名義的財産稅であつて、實質的財産稅で無いといふことであり、其三是、所謂一般財産稅であつて、總ての財産を綜合して稅するものであるといふことである。

一 補足稅たること

一般財産稅を以て一般所得稅の補足稅とするといふは、現行收益稅制度に代位せしめんとするに外ならぬ。

甲 現行收益稅制度の代位

現行一般所得稅は、あらゆる源より來るべき所得を綜合し之に累進稅率を適用してゐるのであ

るが、其所得の性質に依つて差別的に税することが十分でない、殊に財産所得は他の所得よりも大なる擔稅力を有してゐるに拘らず、之に相應して重く稅することになつてゐない。それに搗て加へて、財産所得は申告に漏れるものもあつて、十が十迄捕捉せられてゐない。更に進んでいへば、所謂無收益財産に至つては金地所得をこそ生ぜざれ、其財産の使用に依つて消極的所得を得て居つて、相當に擔稅力を持つてゐるに拘らず、所得稅に於て之を稅してゐない。是が故に一般所得稅を中軸として直接稅を立つるにしても、之を補足する稅を必要とするのである。從來我國の直接稅制度に於ては收益稅制度を以て之に充てゝゐる。所が其收益稅制度は左の如き缺點を持つてゐる。

- 1) 現行收益稅制度は土地と營業とを稅するに止まり、家屋并に營業外の資本に稅せない、無收益財産の使用に依る消極的所得に至ては如何なる稅に於ても之に觸れてゐない。¹⁾
- 2) 現行收益稅制度にありては、地租も營業稅も、地價や其他の外形標準によつて課してゐて、租稅主體の擔稅力に順應せざる稅となつてゐるのみならず、地租と營業稅との間に於ても負擔の公平を得てゐない。²⁾

3) 現行收益稅制度は所得稅を補ふ稅となつてゐ乍ら、實際徵稅手續上に於ては、相補ふことが出来なくなつてゐるのがあり、強て相補はしめてゐるものにあつては、非常に不公平のものとなつてゐる。

1) 拙稿：直接稅制度の整理に就て(本誌第十三卷一號90-91頁)

2) 同上92-95頁

なつてゐる。³⁾

所で、今財産税をして現行収益税制度に代位せしむれば、是等の収益税制度に於ける缺點は之を除き去ることが出来る。

(1) 財産税にありては、土地も家屋も營業資本も、營業外の資本も、享樂財産も悉く綜合して税するから、其間に遺漏がない。故に之を以て収益税に代位せしむれば其収益税制度の第一缺點は之を除き去ることが出来る。

(2) 財産税にありては、一定期毎に財産價格を調査決定するから、課税價格と現實價格とが相異なること遠からぬものとなつて擔税力に應ずる課税をなすことが出来るのみならず、異種財産も財産價格といふ同じ課税標準で税せられることゝなるから、其間に於ける不公平が無い。是が故に財産税を以て収益税制度に代位せしむれば、収益税制度の第二の缺點も亦之を除き去ることが出来る。

(3) 財産税にありては、總ての財産に就て調査を爲すのであるが、其財産は多く所得を生ずるものであるから、一般所得税の所得調査と相補ふことが出来る。即ち所得の遺漏は財産の調査に依つて之を補ふことが出来るし、財産の遺漏は所得の調査に依つて之を補ふことが出来るのである。是が故に財産税を以て収益税制度に代位せしむれば、収益税制度の第二の缺點も亦之を

除き去ることが出来る。

以上述ぶるが如く、一般財産税は現行収益税に代位して一般所得税を補足せしむれば、遙に収益税制度よりも優つたものとなるのである。然らば、収益税制度は全く之を廢するかといふに、さうでは無く、地租營業税は其課税標準を改めて之を地方團體に委譲し、更に家屋税をも加へて、地方税としての収益税制度を完成しやうとするのである。是等の税を地方税の財源となすことは寧ろ地方財政の要求である。是れ亦國税として財産税を立て収益税制度に代位せしめんとする所以の消極的理由となすことが出来る。

以上述べたる財産税の本質に關聯し、余は財政經濟調査會總會に現はれたる反對論を批評して見たいと思ふ。

乙 減税的整理説、家屋税説、貧民税代位説の批評

一、先づ減税的整理説を吟味して見やう。此論に依れば、整理案は税額の増減をなさないといふ前提から出てゐるが、今は大に事情を異にし減税を目的として税制を整理せねばならぬといふのである。此論の趣旨からいへば、財産税は起すべからずといふにある。

成程、大正九年六月、臨時財政經濟調査會が設けられて、税制整理の立案に取り掛かつた時に當りては、減税は夢想することも出来なかつた。故に税額を増減することなくして、税制を整理

する様にといふ註文が起つたのである。然るに今や海軍の制限を初めとし、其他の國費をも節減することが可能となつて來た。此の如き時に際しては、税額の増減に頓着せないうで、公平なる税制を立てることに苦心すれば可い。税額を増減せないうといふ條件を取り去つて仕舞へば、整理案からして、直に斯ういふことが出て來る。即ち財産税を起し、同時に地租營業税の全額を地方に委譲するといふことである。さうすれば國庫は六千四百萬圓を得て一億三千八百萬圓を失ふこととなり、國税としては、七千四百萬圓程の減税となる譯である。若し論者が減税を目的として税制整理を爲さんといはゞ、地租營業税に代はる財産税を承認せねばならぬ筈である。然るに論者は之を承認せないのである。然らば如何にせんとするのであるか、若し現行收益税制度を存するといふことであれば、前述の收益税制度の缺點を除き去ることが出來ないのみならず、地方財政の困窮を救ふことが出來ぬ。税制整理論でなくして税制不整理論に終るのである。所で、減税的整理論者の中にはモット徹底した意見を持つてゐる者がある、それは營業税を廢止しやうとするのである。併し乍ら現行收益税制度の中から營業税を抜き、地租のみを残すことゝすれば、收益税制度の缺點は益々大となつて來るのである。是れ税制を整理するので無くして、税制を亂すものと云はねばならぬ。

二、財産税の代りに家屋税を新設せんとする論に至つては、其奇抜なるに驚かざるを得ない。

國稅たる地租營業稅を地方團體に委譲し、地方稅たる家屋稅を國稅に移さうとするのである。收益稅制度を國家と地方團體とに分つて持たうとするのは今日と異らないが、一般所得稅を補足する稅としては益々大なる缺點を持つことになるのである。斷じて稅制の整理といふことが出來ぬ。

三、貧民稅代位說は、財産稅を惡稅とせないで、地租營業稅の代位稅とするに反對し、貧民稅に代位せしめんとするのである。財産稅を惡稅とせないことに就ては他の反對論者よりも一步を進めてゐる。論者が財産稅を貧民稅に代位せしめやうと云ふのは、貧者に免稅して富者に重課せんと意であらう。收益稅に代位せしむることを拒むのは收益稅は缺點がないから從來の如く國稅として存しやうと云ふのであるかも知れぬが、それは大なる誤である。若し國稅としての直接稅に於ては一般所得稅を中樞として財産稅地租營業稅を以て之を補はねばならぬといふならば、其積極的理由が無ければならぬ。さうなれば地方稅は家屋稅を整理する外、現行制度に止めて置くことになるが、それでは事實に於て地方財政の要求を充たさすことが出來ないのである。財産稅を起すべき消極的理由に對して何等の抗辯が無いと謂はねばならぬ。

二 名義的財産稅たること

財産稅の第二の特質は名義的財産稅であつて實質的財産稅でないことである。

一般財産稅は、前述ぶるが如く、一般所得稅を補足する稅に過ぎない。一般所得稅だけでは財

産殊に財産所得に對し其擔稅方相應の稅を課することゝならぬから、所謂形式的二重稅として財産稅を課せんとするのである。されば財産稅は所得より支拂はしむるものでなければならぬ。換言すれば、名義的財産稅となるのである。名義的財産稅は、其稅源に於て所得稅や收益稅や消費稅等と異なる所が無い。所が人動もすれば財産稅といふ名に驚いて、財産稅は財産といふ元本を侵蝕するものであると解するのである。現に財政經濟調査會の總會に於ても、元本侵蝕説を以て財産稅に反對したものがあつた。元本を侵蝕するが如き財産稅は、所謂實質的財産稅である。論者は名義的財産稅と實質的財産稅とを履き違へてゐる。余は斯かる見當違ひの反對論が堂々たる財政經濟調査委員の間に現はれて來るのを見て、如何に財産稅が誤解せられてゐるかを感ぜざるを得ないのである。

此の如く財産稅は名義的財産稅であつて、實質的財産稅でない。それより來る當然の結果として、財産稅は常に所得の中より支拂はれる様に組み立てねばならぬ。財産稅が常に所得の中より支拂はれるが爲めには、稅率を低い所に止めて置かねばならぬ。勿論稅率の低いといふことは必ずしも比例稅率でなければならぬといふ譯では無い。累進稅率を適用しても固より妨ぐる所がない。但し其最高率も比較的低い所で止めねばならぬ。此點に就ては稅率の條下に於て再び論ずることとする。

三 一般財産税たること

財産税の第三の特質は一般財産税であつて、個別財産税でないことである。

一般財産税といへば、總ての財産を集め之を綜合して税するのである、そこで一般財産税は一般所得税と同様に、普遍性と主觀性とを帶ぶることゝなつて來るのである。

一般財産税の普遍性といふは、總ての人を逐ひ、總ての財産を逐ひ、之を税して遺漏のないことである。

一般財産税の主觀性といふは、一の租税主體の有する總ての財産を綜合し、其負債を控除し、最低生活費を免じ、其他個人的事情を斟酌し、累進税率をも適用して、擔税力に相應したる課税をなすことである。

一般財産税が、普遍性を帶び、主觀性を帶ぶれば帶ぶる程、収益税制度よりも優つて來るのである。蓋し収益税制度にありては、負債を控除せず、最低生活費を免税せず、個人的事情を斟酌せず、累進税率を適用することが出來ぬからである。同じ論理に依つて、財産税は個別財産税や、個別所得税よりも優つてゐると謂ふことが出来る。個別財産税や個別所得税に於ては、其財産なり所得なりの爲めに生じた負債や負債の利子を差引くであらうけれども、其租税主體の最低生活費を免税することも、個人的事情を顧みて斟酌することも出來ないのみならず、累進税率を適用す

る餘地が無いからである。所で財政經濟調査會の總會の席上では財産税を捨て、**個別所得税制度**を取らんと論じた者もあつたそうである。論者は一般財産税の主觀性に氣が付いてゐないと見えるのである。

此の如く一般財産税は、其本質上収益税や個別財産税や個別所得税に優つてゐるものである。新に設けられんとする一般財産税は能く此本質を發揮してゐるか否か、更に進んで之を吟味せねばならぬ。

第三 財産税の普遍性

一 財産税の主體

財産税の主體は、財産税の本質に従ひ、總ての人に普遍的でなければならぬ。

法案に依れば、財産を有する總ての人を税せんとしてゐる。其人が内國人であらうが、外國人であらうが、苟くも其人が内國に住居してゐる以上は其人の總ての財産に對して税するのである。内國人并に外國人が外國に住居してゐるも、其人の動産及不動産并に不動産の上に存する權利が内國に存してゐる限りは、之を免税せない、蓋し物的に之を逐ふて漏らさないことを期するからである。

此の如く自然人に就いては、普通の原則を適用して遺憾ないが、法人に至つては、全然之を除外してゐる。何故に法人を財産税の主體とせざるかに就ては、法案は左の如く説明してゐる。

法人を除くは、重複課税を避くるが爲めなり、即ち法人の財産は株式又は持分に表現せられ、其株式又は持分に個人の財産として課税せらるゝを以て法人の財産には課税せざるを可とす。

此立法理由は相當に權威を持つてゐる、現に法人を免する立法例も、かなり、多く存してゐる。普、ブルデンブルグ、ヘッセン、ザクセン、ワイマール、リッペ、丁抹の財産税の如き即ちそれである。

所で法人を全然免税するといふは、啻に普通の原則に反くのみならず、甚しき不公平を生ずることがある。余は其二重税とならざる範圍に於て法人も財産税を納むべきものであることを主張したい。

第一、外國法人が内地に於て動産不動産并に不動産の上に存する權利を有する場合に、法人の故を以て之を免税するのは當を得ない。蓋し此の如き外國法人の社員又は株主は多く外國人であつて而も外國に住居してゐるから、其個人財産と見るべき株式又は持分に税することが出来ないからである。

第二、内國法人にしても、法人の財産の價格と株式又は持分の價格の總計とは、必ずしも一致

せない。此の如き場合に於ては、法人の財産價格が株式又は持分權の價格總計に超過するものに限りて、之を税せねばならぬ。此超過財産に税するは少しも二重税とならぬ、若し之に税せなければ、擔稅力を有するものを逸することとなり、啻に正義に反するのみならず、脱稅の爲めに此超過財産を大にせんことに苦心する者が出て來て、愈々益々不公平となるからである。

二 財産税の客體

財産税の客體に就ても、普遍の原則を適用せねばならぬ。法案に依れば、動産、不動産及不動産の上に存する權利並に其他の財産權全體に亘りて、之を租稅客體としてゐる。財産は收益の有りや無しやに依つて觀察すれば、收益財産と無收益財産とに之を分つことが出来るが、財産税は此等の收益財産と無收益財産とを包括して之に税するのである。

收益財産に税すれば、收益重課の精神を貫くことが出来る。蓋し其收益は一たび所得稅に於て之を税し、其收益の財源は財産税に於て之を税するからである。

無收益財産に税すれば、財産を重く課するの精神を貫くことが出来る。無收益財産は收益を齎らさないけれども、或は消極的所得を生むものとも見られることが出来る、然らざるも、そこに擔稅力を持つてゐることを表證するものであるから、之を税して初めて擔稅力に應ずるの課税となるのである。此の如き擔稅力は所得稅に依つて之を税することが出来る。財産税に依つて初めて之

を捕捉することが出来るのである。是れ財産税が普遍主義を徹底して、所得税の補足税たる作用を發揮する所以である。

論者或は無収益財産を税せば、財産の元本を侵蝕することゝなるといつて、之に反對するものがある。併し乍ら無収益財産に税するといふも、其財産の中より之を支拂はしめんとするのでない。他の所得を以て之を支拂はしめんとするのである。是等の財産は金銭的收益を生せないけれども、之に依つて樂を享け、而も他の所得を費すを要せざらしむるものである。此の如き財産を拂はしむるれば可い。是が爲に無収益財産に税するも財産を税源とせんとするものでない、從て元本を侵蝕するものと見ることは出来ぬのである。

法案の理由書の中に、「財産其ものに擔税力ありとして之に課税するを目的とするものなるが故に収益の有無を問ふの必要なし」といへるは、能く収益財産無収益財産並課の理由を道破してゐる。併し更に進んで「無収益財産と雖も、之に課税すれば當該財産をして収益化せしむるの好影響有るを以て無収益財産に對しても課税するを可とす」といへるは、少しく脱線したるの感なきを得ない。是れ租税を以て教育的効果ありとするものである。世の中には、租税を課せられて初めて財産の利用をなすことに感付く者も無いでは無からうが、盡し其例は極めて稀であらう、自分の

家に住んで居る家主が其家に課税せられたからとて之を借家とするものもなからうし、書齋骨董品に税せられたからとて之を他に貸し與へんとするものも無からうと思はれるからである。

財産税の客體に關する普遍主義は以上述べたる如くであるが、これには二の例外が設けられてある。其一は公共の用に供し又は公益の爲めに使用する財産であつて、其二は動産中、家寶、什器、書籍其他生活に必要な家具日用品等である。公共の用に供し又は公益の爲めに使用する財産は私人之を有すとしても、私人の爲めに使用せないのであるから、其人の擔税力を形くるものと見ることが來ぬ。之を例外とするは、當然のことである。生活に必要な家具日用品に税せざるは、最低生活費に立ち入らぬ一方法として正當の理由ありといふことが出来る、獨り家寶に至つては之を除外するの理由に乏しい様である。其家寶が其家にとりてのみ價値を有し、其他の人に取つては價値ないものならば、之を除いても敢て差支ないが、その家寶が社會的價値を有するものであれば、其人の財産能力を形くるものと見ねばならぬ。

之を要するに、各人の有する財産は二の例外を除く外は悉く財産税の客體となるものである。

第四 財産税の主觀性

一 綜合課税主義

普遍主義より出で、總ての財産は課税せられねばならぬとして、次には之を一の租税主體に結び付けて見ねばならぬ、是に於て綜合課税主義が表はれて來る、租税主體の有する財産を個別的に課税すれば、個別財産税となり、物税の性質を帯ぶるものとなるが、その財産を綜合して一の課税價格を見出し、之に課税すれば、そこに一般財産税の特質が表はれて來る。而して其綜合したる財産價格に依つて其租税主體の全體の擔税力を見ることが出來、從つて又其擔税力を減殺すべき事情ある場合に之を斟酌することが出來る。斯くして一般財産税は一般所得税と共に主觀性を帯びて來ることになる。故に一般財産税は其本質上より綜合課税主義を探らねばならぬ。

法案も一般財産税の本質に鑑み綜合課税主義を探ることとしてゐる。併しそれは原則としてある、此原則には一大例外を設けてゐる。即ち無記名株式、公債、社債、銀行預金等は源泉課税方法に依り配當又は利子支拂の際に徴收することとしてゐるのである。是れは第二種所得税に順應するものである、其立法の理由は、源泉に依つて徴收するにあらざれば、捕捉し難とするのであらう。併し乍ら是等の有價證券に對し配當又は利子を支拂ふに際し、其支拂者をして有價證券の權利者の名を記さしめ之を稅務署に申告せしむれば、隨に之を捕足することが出來ぬ。現に所得税に於ては第二種所得の支拂者に支拂調書を調製せしめてゐる。此の如く權利者を捕捉することが出來るとすれば、源泉課税法を探る必要はない譯である。然るに法案は是等の財産に對して源泉課税

を行はんとしてゐる。是れ正しく所得税の誤を重ねるものであつて、其弊は一にして止まらぬ。即ち第一には綜合課税主義の精神を滅却することゝなる。第二には、免税點を定めた趣旨に反することゝなる。蓋し源泉課税とすれば、免税點以下にも税することゝなるからである。第三には公債、社債、銀行預金等の利子より一時に第二種所得税と財産税とを引き去つて、其税の重きを感じしめ、有價證券にありては、其價格を低落せしむるに至るのである。是が故に此綜合課税主義の例外は之を批難せねばならぬ。

以上述ぶるが如く多少の例外はあれども、財産税の客體たるべき財産は其之を有する租税主體に綜合して之を課するのである。所が各人は財産を有すると同時に多く債務を負ふてゐる。其債務は最終に償還せねばならぬものであつて、其人の財産を減することに歸する。故に租税主體の負ふ一切の債務は、其綜合したる財産價格より控除せねばならぬ。法案も此趣旨に依つて規定を設けてゐる。所が法案は更に進んで課税外の財産を取得する爲めに要したる債務は之を控除せずと定めてゐる。例へば家具日用品を購ふ爲めに負ふた債務は控除せないのである。蓋し之に依つて購つたる財産を租税客體中に加へない以上は其財産の代價とも見らるべき債務を控除する理由なしとするのであらう。是れ所謂家計債務に屬するもので、多くの立法例に於て控除せないこととしてゐる所である。

此の如く租税主體に其有する總ての財産を綜合し、それより債務を引き去るときは、そこに課税價格が表はれて来る。其課税價格は、其租税主體の擔税力を表はしてゐるものと見ることが出来る、即ち其課税價格が大であれば擔税力は大であり、其課税價格が小であれば擔税力は小であり、其課税價格が一定の額以下に落ちれば擔税力は殆んど無いと見ることが出来る、そこで免税點の問題が出て来る。免税點は一應之を定めるとして、之を具體的に個々の場合に當て辨むれば必ずしも尙擔税力に相應しないものも出て来る、そこで免税點に關聯して個人的事情を斟酌することを考へねばならぬ、是れ一般財産税をして主觀的たらしむる所以である。

二 免 税 點

財産税をして物税でなく、人税たらしめやうとすれば、財産の小なるものは之を免税せねばならぬ。法案も此趣旨に基き免税點を設けてゐる、今法案の定むる所を見るに同居家族の分を合算し、總財産價格二千圓未満のものには課税せず、但し第三種所得税納税者の有する財産は此限にあらすとしてゐる。是に依つて觀れば第三種所得税を納むる者即ち八百圓以上の所得を有する者に對しては免税點が無く、第三種所得税を納めざる者即ち八百圓未満の所得を有する者に對しては免税點が二千圓となる譯である。

八百圓以上の所得を得る者に對し、如何に小額の財産を有するにせよ、財産税を課するは不當

で無い。其財産の額は小であつても、全然勤勞に依つて所得を得る者に比すれば擔稅力を有することが大である、之に稅するは財産所得に重く稅することゝなつて所得稅を補足する趣旨に適ふのである。

八百圓未満の所得を得る者で二千圓以上の財産を有する者に對し、財産稅を課するは、當を得てゐるか否か少しく之を研究せねばならぬ。

二千圓といふ財産價格は今日に於ては比較的小さい額である、併し茲に二千圓といふは綜合財産價格であつて無記名株券、公債、社債、銀行預金等を除いたものに就ていふのである。是等の有價證券並に預金を有する外に二千圓以下の財産を有する者は必ずしも貧しいといへぬ。此の如き人に對して二千圓以下を免稅するは不當である。是が故に免稅點は前述の有價證券並に銀行預金を綜合して定むべきである。法案が之を離して定めんとするは、當を得たもので無いと謂はねばならぬ。

今是等の有價證券並に銀行預金を有せず、單に二千圓の財産のみを有する者に就て之を見んに二千圓の財産は之を七朱の利に廻はすとして、僅に百四十圓の所得を得るに過ぎぬ。之を田畑に投賣しても二三反を得るに過ぎまい。それでは到底生活を營むことが出來ない。之に稅すれば最低生活費に喰ひ込むことゝなる。是が故に二千圓の財産を有するのみで、而も第二種所得稅を納めざる者に對しては財産稅を課すべきでない。此の如き場合に於ては免稅點は尙少し引上げねばならぬ

一體、財産税は所得税の補足税である、本税たる所得税を課せざる者に對して補足税たる財産税を課するは本末顛倒の感なきを得ない。そこで所得税を納めざる者に對しては財産税を課してはならぬといふ議論も出て來るのである。此議論より出發して行くと、七朱の利廻はりさせば一萬一千五百圓以下の財産を有する者を免税せねばならぬこととなる。

余の見る所を以てすれば、此理論は理論として正しい。若し所得税に於て所得が十二分に申告せられ、且つ享樂に依る消極的所得迄も包括して税せられてゐるならば、所得税を納付せざる者に財産税を課する要は無いのである。所が今日の現狀に於ては、所得は十二分に申告せられてゐない、殊に財産を有する者に於てさうである。如之所謂消極的所得は所得税を課する所得として考へられてゐない。是が故に財産を持つてゐる者の中にありては假令所得税を納めなくとも相當に擔税力を有してゐる者がある筈である。例へば小地主があつて、自己の家に住み、自己の農園に産した穀物野菜に依つて自給自足の經濟を行ふて行く者があるにせば、金錢所得八百圓を得ないとしても、擔税力は全然無いので無い。之を千圓の年俸を得てゐる官吏で資産を有せない者に比すれば遙に大なる擔税力を持つてゐる。其理由は外でも無い、年俸千圓を得る官吏は家賃を拂ひ食費を拂へば殆んど餘す所が無い、それでも八百圓(勤勞所得二割控除)に對して所得税を納めねばならぬ。所が前述べた地主は所得税を納めないに拘らず自ら生活することを得るのみならず

多少の金錢所得をも得ることが出来る、そこに擔稅力を持つてゐるのである。故にこれに對して財産稅を課することが出来るのである。此くして財産稅は所得稅の及ばない所に稅することになり、所得稅補正の作用を發揮することが出来るのである。

此くの如く論じ來れば、所得稅を納めざる者に對して財産稅を課するは必ずしも不當でないことが。判る然らば何れの點に於て免稅點を定めて可いか。

思ふに我邦現時の生活狀態を考へ、最低生活費を得べき財産は、少なくとも五千圓を要するであらう、勿論之を公債に放貸すれば三百圓乃至四百圓位の利子を得るに過ぎないかも知れぬが、之を以て田地を買へば、農業の盛なる地方に於て優に四五反を得ることが出来、之を耕して行けば自活するに苦しまないであらう、そこで余は五千圓を以て免稅點とすべきであると主張したのである。

此免稅點は財産を有する者が相當に働き得ることを考へて定めたものである。若し財産を有する者が絶對に働くことの出来ないものであつたならば、五千圓の財産の所得では恐らく生活することが出来ない。故に絶對に働くことが出来ないといふ個人的事情を有する者に對しては、其事情を斟酌して免稅點を高めねばならぬ。例へば寡婦、老幼者、癱疾者、不具者の財産に對する場合は如し。此の如き場合には所得稅の免稅點と相應じたる免稅點を定むるのが至當であらう。即ち

七朱利廻はりとせば財産税の免税點は一萬一千五百圓となすべきであるが、地方債等に放資すれば、一萬圓で八百圓の利子を得ることが出来るから、先づ一萬圓位に定むるのが穩當であらう。

法案を見るに、單に免税點を二千圓としたるのみで、特別の事情あるものに對して何等斟酌してゐない。従て一般財産税の主觀性は十分に發揮せられてゐないと評せねばならぬ。

三 税 率

財産税法案に依れば税率は千分の一半と定め比例税を課することゝしてゐる。

蓋し其理由とする所は、財産税に反感を起さしめない爲めに、初めに於て軽い税率を課して置き財産税に慣れるに及んで次第に重い税率を課せんとするのであらう。租税政策として、一案たるを失はないが、理論としては當を得てゐない。法案に依れば二千圓の小財産を有する者も、千分の一半を以て税せられ、幾千萬の富豪も亦同じく千分の一半を以て税せられるのである。是れは明かに社會政策の觀念に反してゐる。社會政策からいへば二千圓の小財産家に對する税率よりも幾千萬圓の富豪に對する税率を高めねばならぬ。又之を財政理論からいふも、一の租税主體を中心として、其有する總ての財産を綜合するときは、そこに其租税主體の擔税力が表はれて來る、而して其財産の額が大なれば大なる程、擔税力は累進的に大となつて來る。故に綜合財産に對しては累進税率を適用すべきである。

此の如く社會政策よりするも、財政理論よりするも、一般財産税には、累進税率を適用すべきであるのに、法案は比例税率を課するに止めてゐる。法案の一缺點と謂はねばならぬ。

財産税に對して累進税率を適用すべきことは上述の通りであるが、累進税率を適用することは必ずしも高い累進税率を用ふべしといふ論とはならぬのである。税率が高くなれば財産税は實質的財産税となつて來る、それでは、茲に問題としてゐる名義的財産税の本質を失ふことになる。故に名義的財産税の本質を失はしめない様にしやうとすれば、最高税率を比較的低い點にて定めねばならぬ。一度最高税率を定めた上で、それより累退的に税率を減じて行く様にすることが可い。余の見る所を以てすれば我國に財産税を起さんとせば、最高税率を千分の二位に定めて置き財産の小なるに従ふて萬分一位宛税率を低め最低税率を萬分の五位とするのが適當であらうと思ふ。此くすれば、其最高率に於ては法案のよりも少しく高くなるけれども多くの財産家はそれよりも低い税率の適用を受くることゝならう。故に千分の一半の税率に反感を抱かない國民は萬分の五より萬分の二十位に累進する税率に反感を抱かないであらう。否其方が小財産家と大富豪とを差別的に税し社會政策の思潮にも適ふことになるのである。

四 反財政的原則説の批評

財産税は其本質上税率を低くせねばならぬものであり、其免税點も法案の定むる所より更に高

むべきであること前述ぶるが如くである。此くいへば財産税の収入は少く、到底國税として重きを爲すに足らぬ様にも思はれる、現に財政經濟調査會の總會に於て、此の如き見地に立つて財産税案を批難した者がある、その説を反財政的原則説といふ。

反財政的原則説に依れば、理論からいふても、財産説は弾力性を持つてゐないで、十分の收入を得難く、補充税といふ意義をなさぬ。實際からいふも、歐米諸國は之を地方税としてゐる、以て之を重んずるに足らぬ證據であるといふのである。

余は便宜上、先づ論者の所謂歐米諸國の立法例から調べて行かんに、成程財産税は米國に於ては各州の税となつて居り、瑞西に於ても亦各カントンの税となつてゐる。之を地方税といへば、地方税といつて差支ないが、和蘭、丁抹の財産税は明に國税である。獨逸に至つては從來、財産税は普魯西、索遜、バーデン、ヴュルテンベルグ等諸聯邦の税であつた、是等の諸聯邦は國法上から見て地方團體とせられてゐなかつたのであるから、財産税を以て地方税とすることが出來ぬ。若し獨逸に於ける財産税が地方税であつたといふならば、所得税も亦地方税であつたと謂はねばならぬ。併し一步を譲りそれを地方税と名けた所でそれが爲めに其税が重んずるに足らぬといふ證據にはならぬのである。

又之を理論からいふも、財産税は必ずしも弾力性を持つてゐないといふことが出來ぬ。國民經

濟が發達して已まざる國に於ては、財産は年々歳々増加するであらうから、財産税は自然増收を生ずるに至るであらう。又一朝事あるに際し少しく税率を高めば、大に増收を圖ることが出来るに相違ない。若し夫れ國家の危急存亡の秋に際しては、大に税率を高め、直に實質的財産税となすことも出來やう。併し余の茲に論じてゐる財産税は、名義的財産税であるから、實質的財産税のこと迄考へなくて可い。名義的財産税であつても、尙彈性性の存することは争へない。論より證據、普魯西の實例を見るに左の如くである。

年度	税額	年度	税額
1874	51,024,400	1904 - 1905	50,124,200
1875	51,024,400	1906 - 1910	52,000,400
1876 - 1878	51,024,400	1911 - 1913	52,015,000 (附加税とも)
1879 - 1901	52,111,100	1914 - 1915	50,124,200 (附加税とも)
1902 - 1903	52,124,400		

普國の財産税々率は萬分五の比例税であつた、それで年々收入を増してゐる、少し附加税を加へたときは直に大なる増收を齎らしてゐるのである。

是に由て之を觀れば學理からいふも、實際からいふも、論者の議論を裏切つてゐると謂はねばならぬ。

第五 課 税 手 續

以上論じたる所に依つて見れば、財産税は其本質上よりして、普遍主義、綜合課税主義に依つて課せねばならぬ。そこで課税手續に於ても亦其主義に従つて行かねばならぬ。

課税手續に於ては先づ課税價格を決定し之に税率を適用して税額を決定し納税者に告知し、然る後に徴收することになるのが普通である。其中で一番問題となるのは課税價格の決定である。余は茲に主として課税價格の決定に就て論じて見やうと思ふ。

課税價格を決定せんとせば、先づ課税物件を捕捉し、次に課税物件を評價せねばならぬ。課税物件の捕捉に就いても、課税物件の評價に就いても普遍的で遺漏ないことを期せねばならぬ。是れ普遍主義の要求である。所で實際に於て此要求を充たすことは困難である、財産税に對する批難はこゝより起つてゐる。

一 課税物件の捕捉

課税物件は前既に述べたるが如く、動産、不動産、不動産の上に存する権利及其他の財産權であつて、個人に綜合して之を捕へねばならぬ。其捕捉の第一手段としては、個人に申告せしむるのである。第二手段としては、税務署で之を調査し、第三手段としては調査委員會に於て之を調

査するのである。法案に課税價格の調査決定は大體現行所得税法の規定に據るとあるは之を意味するのである。

課税物件の捕捉が十分に出来るが出来ぬかは、個人が申告義務を盡すか否かに係つてゐる。租税道徳が低くして、虚偽の申告をなして恥ぢざるに於ては、財産税の實行は非常なる障碍を受けることとなる。然れども我國の現代に於ては、虚偽の申告を以て充たすといふ程に立至つてゐない。既に所得税に就ては年々申告せられたものがあり、更に其年に申告するのである、それに依つて其所得を生ずる源たるべき、財産を捕ふることが出来る。それに新に財産の申告をなさしむれば財産の申告と所得の申告と相補ふことが出来るのである。加之財産の申告に虚偽があつても、他より之を正す方法も無いでも無い。

先づ不動産、不動産の上に存する権利并に船舶に就ていへば是等の財産は皆登記簿に登記せられてあるから、その方から調査しても十分に捕捉することが出来る。

次に動産に就て考ふるに、株式は各株式會社に申告の義務を負はし、以て株主の申告の誤を正すことが出来、又株主名簿を徴しても十分に株式を捕捉することが出来る。無記名株式に至つては株主名簿には載せられてゐないけれども其配當金を支拂ふ時に至つて何人が持主であるかを知ることが出来る、既に現行所得税法施行規則に於ては法人に支拂調書を提出せしめ無記名株式の

配當迄をも其中に記せしめてゐる(第二十條)。公債社債銀行預金の如きも其債務者から申告せしむれば十分に捕捉することが出来る。是れは法案にては源泉課税方法に依らんとしてゐるのである。有價證券以外の動産は種々あるが、機械道具其他の固定資本は、其營業所に就て之を調べる事が出来るし、商品の倉庫に預け入れたるものは、倉庫業者の申告と相待つて之を調べることが出来る。商品の店内に藏せられてゐるものは申告なき限り容易に調べることが出来るが、其借金して仕入れたる商品に至つては債務の控除を請求するに關聯して捕捉することが出来るやう。故に商品であつても、全く捕捉出来ぬといふ譯で無い。

次に動産にして享樂財産を形くるものは、申告に依るより外ない、其隠匿することの出来ないもの例へば自動車、馬車、玉突臺、ピアノの如きは十分に捕捉することが出来るが、書畫骨董品金銀細工物其他の奢侈品に至つては申告をなさざる限り十分に捕捉することが出来ない。但し茶の會を催して珍器の自慢をなす者や、舊家で骨董品を多く集めてゐる者がまさか何等の申告も爲さずして誤魔化すことは出来まい。

不動産動産以外の財産権といへば、多くは債權とならうが、債權は債務者の方から之を捕へることが出来る。蓋し債務者が、其債務に就て控除を請求せんとせば、之を申告せねばならぬからである。

以上論ずる所に依つて之を觀れば財産の捕捉は容易では無いけれども、絶對に出来ない譯では無い。

二 財産の評價

財産税を課すべき財産は以上述べたるが如き方法で之を捕捉したとして、次には如何に之を評價すべきかといふ問題が起つて來る。

財産の評價は實際に其財産が有する價格に依らねばならぬ。若し此評定價格が現實價格の上に出づれば、其超過額又は財産なきに税することになり、苛斂誅求と批難せられても仕方が無いことになる。之に反して評定價格が現實價格よりも低ければ、其差額又は財産あるに拘らず之を税せざることとなり、課税物件を漏らしたると選ぶ所が無く、普遍主義に反することとなるのである。所が從來我國の稅務行政に於ては評定價格を現實價格より低い所で定めてゐるものがある。織物消費税、相續税の如き好例である。是は納税者に取つては可いかも知れぬが、租税法本來の精神に反してゐる。故に財産税にあつては斷じて之に倣ふことなく、評定價格と現實價格とを一致せしめねばならぬ。

法案は財産の評價に關し一定の準則を定めてゐる、即ちそれに依ると、原則としては時價を標準とし、時價不明なるものは收益價格に依り、兩者共に不明なるものは評定價格に依るのであ

る。

時價に依つて評價することを得るものは有價證券并に商品である。其中でも取引所に於て賣買せられ従つて公定相場の建つてゐるものは、其公定相場に依ることが出来る。尤も取引所に於ける相場は日々變動するから何れを取つて可いか感ふことになるが、そは一ヶ月の平均を取り更に一ヶ年の平均を取るより外あるまい。取引所に賣買せられない有價證券や商品にても、苟くも賣買取せられてゐる以上は同じ理由で時價があるといふことが出来る。

不動産に至つては有價證券や商品の如く常に賣買取せられてゐないから時價ありといへぬ。併し實際に賣買せられることが無いのでは無い、其實際に賣買せられたるものは、其價格に依るべく、其近邊の土地家屋は之に準じて其價格を定むることが出来る。其賣買の行はれないが爲めに賣買價格の見當の附かざるものに就ては收益より還元して價格を算定すべきである、若し五朱利にて還元すせば收益の二十倍を以て其土地家屋の價格とするのである。

此評價方法は不動産計りでなく、動産と雖も現に收益をなしつゝあるに拘らず價格の依るべきものがないものに適用することが出来る。

不動産や動産で收益を齎らさない財産に至つては、收益より還元して財産價格を定むることが出来る。是に於て稅務署若くは調査會に於て價格を評定することゝなるのである。

以上は動産不動産の評價であるが、不動産の上に存する権利や定期金其他特殊の権利に就ては此の如き評價方法に依ることが出来ぬ。そこで法案は大體相續税法の計算方法に依ることとしてゐる。即ちそれに依れば、地上權永小作權は殘存期間の長短に依つて土地の賃貸價格の一定倍數を以て評價し、有期定期金は其殘存期間に於ける總金額を以て其價格とし、無期定期金は其一年の定期金の二十倍を以て其價格とし、終身定期金は目的とせられたる人の年齢に依り一定の年の間に於ける定期金の總額を以て其價格とし、條件付權利、存續期間の不確定なる權利又は訴訟中の權利に就ては、政府の認むる所に依り其價格を評定するのである。

此評價方法に就ては固より多少議すべき餘地がないでは無いけれども、今之に深く立入る暇が無い。要は一定の標準に依つて財産權の評價をなすことが出来ることを明にすれば足るのである。要之、財産の評價は困難ではあるが相當に依るべき標準もあると謂はねばならぬ。

三 實行難説の批評

論じて茲に至り、余は財産税に對する最も強い反對説即ち實行難説を批判したいと思ふ。

此反對説の要旨は財産税に於ては財産の捕捉や財産の評價が困難であつて、是れに多くの徵稅費を要するのみならず、不動産を重く課することに歸し、不公平なる税となるから實行し難いものであるといふのである。

此説は財政經濟調査會總會の席上にあらはれ、多くの論者より異口同音に唱へられたものである。所が余の前に論じた所に依つて財産の捕捉や財産の評価は容易ではないけれども、亦依るべき道があるといふことが明となつた、論者のいふが如く決して實行し難いもので無いと謂はねばならぬ。

又論者は口を極めて不動産を重く課すことに歸すると説いてゐるが、それは必ずしも適中してゐない、成程不動産は殆んど漏れなく捕捉することが出来る。併し乍ら其評價に至つては動産よりも寧ろ困難であることを忘れてはならぬ。それで動もすれば現實價格よりも低い點で評價せられることになるのである、動産に就ていへば、享樂財産や商品は之を捕捉し之を評價する上に於て困難はあるけれども、營業資本や有價證券に至つては殆んど漏れなく之を捕捉し又之を評價することが出来る、而して動産の中に於ては此有價證券と機械器具等の固定資本が主腦となつてゐるから、それを捕捉すれば動産は大體に捕捉したといふことが出来るのである。果して然らば財産税を以て不動産に重く課するものであるとすることは、當を得たものでない。

終に論者に一步を譲り、財産税は之を實行するに困難なるものであるとしやう。所で財産税と同じ筆法で出来上つてゐる相續税は果して實行出来ないものとなつてゐるか否かを反問せざるを得ない。相續税は相續開始に由つて財産權が移轉するに際し之を税するものであるが、茲に謂ふ

財産税は財産の移轉せざるに拘らず年々歳々之を税するのである。相續税を動的財産税といふべくんば、茲に謂ふ所の財産税は靜的財産税である。動的財産税が實行せられてゐて靜的財産税の行はれない理由は無い筈である。

此の如く相續税が行はれてゐるに拘らず財産税だけ實行し難いといふのは、或は財産家が申告をせざることを前提としてゐるのであらう。併し申告義務が法律で定まる以上は理想的には行はれぬにしても全然申告をなさぬ譯には行くまい、相續税に於ても所得税に於ても營業税に於ても其實例を見てゐるでは無いか、それであるから、財産税の申告も、相續税、所得税、營業税の程度に於ては行はれるものと見て良からう、況や此申告の虚偽を正しくする方法も無いでは無いから財産税は十分に之を實行することが出來ると謂はねばならぬ。

之を要するに實行難説は財産税に反對せんが爲めに徒らに聲を大にしたる嫌がある、財産税は決して實行し得られない税では無いのである。

第六 結 論

以上論じたる所に依つて之を觀れば、財産税は収益税制度に代位して所得税を補足する税として最も適當なる税である、故に財産税の新設は之を是認せねばならぬ、財産税に反對する論は甚

だ多いけれども、一も以て財産税の新設を否認すべき理由を見出すことが出来ぬのである。

財政經濟調査會の立案したる財産税案は大體に於て當を得てゐるが、細目に入つて見れば、多少議すべき點が無いではない、法人に全然課税せざるが如き、綜合課税主義を原則とし乍ら無記名株式、公債、社債、銀行預金に對して源泉課税方法を取るが如き、課税最低限を二千圓としたるが如き、比例税率を適用して累進税率を適用せざるが如き、又租税主體の個人的事情を斟酌せない爲めに財産税の主觀的特質を餘り發揮せざるが如き、其重なるものである。現政府が若し財政經濟調査會の答申に基いて財産税法を起案するならば、是等の諸點に就て十分に思を致し相當に改正をなしたる上、之を議會に提出せんことを希望せざるを得ないのである。