

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號五第 卷九十第

行發日一月一十年三十正大

論叢

娛樂税の構成……………法學博士 神戸 正雄

フィアカントの社會學論……………文學博士 米田庄太郎

獨占の本質……………文學博士 高田 保馬

天保時代の西陣……………經濟學博士 本庄榮治郎

時論

小麥及小麥粉關稅引上是非……………法學博士 河田 嗣郎

營業稅廢止論を評す……………法學博士 小川郷太郎

說苑

リカアドの價值論に就て……………經濟學士 森 耕二郎

雜錄

政府の輸出貿易振興策に就て……………經濟學士 谷口 吉彦

獨逸最近の乳兒死亡率……………經濟學士 岡崎 文規

營業稅廢止論を評す (二・完)

小川郷太郎

目次

- 第一 緒言
 - 第二 營業稅廢止論者の論據
 - 第三 租稅體系論より觀たる營業稅廢止論
 - 第四 營業稅の本質より觀たる營業稅廢止論
 - 第五 國稅營業稅廢止論と地方營業稅
 - 第六 結論
- 前號掲載
本號掲載

第四 營業稅の本質より觀たる營業稅廢止論

營業稅廢止論は、前號に於て論じたるが如く、租稅體系論の上より觀て、根本的に誤つてゐるのみならず、論者が其沿革的理由として力爭してゐる所に於て誤り、論者が其思想問題に關聯するとして力説する所に於て誤つてゐる。そこで論者は逃げ場を營業稅の本質に求め、營業稅の本質に關し一種獨特の見解を下してゐる。轉嫁説、行爲稅説、勞働稅説は即ちそれである。私は之

より順次に此等の説を批評し、併せて産業阻害説にも論及しやうと思ふ。

一 轉嫁説の批評

一 營業稅全廢地租輕減といふ主張は、商工業者と農民との間に負擔の權衡を失はしむることになることは、前號に述べた通りである。實業同志會は此批難を免れんが爲めに、營業稅全廢に依つて最も多く利益する者は農民であると説くに至つた。其理由を問へば、營業稅は轉嫁するからであると答ふるのである。森田氏の提案理由説明の中に、既に其邊の消息が窺はれてゐたが、武藤氏は更に之を明にして曰く、

我國民ノ大多數ハ營業稅ハ商人ガ拂フモノダ、織物稅ハ工業主ガ拂フモノダト斯ウ誤解ヲシテ居ル、其經濟上ノ誤謬ニ日本ノ財政ノ非常ナ誤ガ根源ヲシテ居ルト思フ、營業稅ハ商人ガ拂フ、織物稅ハ工業主ガ拂フコトハ拂フケレドモ、ソレガ總テノ物ノ値段ニ轉嫁サレテ來ル。

又曰く、²⁾

此營業稅ガ廢止サレタト云ツタ所デ、營業者ガ儲ケルノデハナイ、物品ノ上ニ轉嫁サレテ一般ノ消費者ガ負擔スルノデア
ル、何モ營業者自己ノ爲ニ全廢ヲ叫ンデ居ルノデナイ。

此の如く武藤氏は、營業稅を以て織物消費稅と同様に轉嫁する稅であると説くのである。所で織物稅は明に間接稅である、之と同様に營業稅を視るとすれば、武藤氏は營業稅をも間接稅と見てゐるのでないかと疑はれる。私は斯く疑ふて、之を武藤氏に質すと、氏は之に答くて、³⁾

1) 第四十九議會營業稅法廢止法律案委員會會議錄 第四回 2頁

2) 同上 4—5頁

3) 同上 8頁

學說上カラ申シテハ、御尋ネニナルマデモナク、直接稅ニ相違アリマセヌ、併シ乍ラ私ハ到底學識ノ淺イ者デ、小川先生ニ
斯ノ如キ事ヲ申スノハ甚ダ如何カト考ヘマスガ、近來ノ經濟學ノ學說ハ直接稅モ轉嫁スルト云フ、近來ノ經濟學者ハ、英米ト
モ其議論ヲ主張スル入ガ非常ニ多イヤウ承知シテ居ルノデアリマシテ、營業稅ハ直接稅デアルケレドモ、矢張り物ノ値段ニ轉
嫁スル性質ヲ持ツテ居ルモノダト私ハ信ジテ居リマス。

と言はれてゐる。武藤氏は營業稅は直接稅であるけれども、轉嫁する稅であると云ふのである。
私は茲に直接稅が轉嫁するかせぬかと云ふ一般命題を解く暇を持つてゐない。唯問題となつてゐ
る營業稅が轉嫁するかせぬかを明にして見たい。

二 武藤氏は營業稅を以て一般的に原則として轉嫁するものであるとしてゐるやうであるが、
私の見るところに依れば、營業稅は原則として轉嫁せないものである、例外として時に轉嫁すること
ないとも限らぬ。

(1) 一體、營業稅立法の趣旨からいへば、商工業者に課し商工業者に負擔せしめんとするもので
あつて、決して轉嫁を期待してゐるものでないことは明白である。之を我國の事實に就て見て
も、營業稅は農民が地租を負擔せるに對し商工業者の負擔せねばならぬ稅であるとして之を起し
たものである。是が故に我國の立法は其當初に於て、營業稅が農民其他一般人民に轉嫁するもの
と考へてゐなかつたのである。

(2) 之を實際上から見るに、

(a) 明に轉嫁せぬもの、が少くない。今之を數へんに、銀行、保險、無盡、物品貸付、製造、印刷、出版、寫眞、運送、運河、棧橋、船舶碇繋場、貨物陸揚場等の諸業に對する營業稅は、資本金額及從業者を課稅標準として課するのであるが、如何に其稅が各人の拂ふべき貸付利子、保險掛金、無盡掛金、物品貸付料、製造品の價格、印刷料、出版書籍の代價、寫眞料、運賃其他交通機關の使用料金の上に加はつて行くべきか、殆んど之を想像することが出來ぬ。又倉庫、貸席、料理店、旅人宿等の諸業に對する營業稅は、皆建物賃貸價格と從業者とを課稅標準として之を課してゐるが、是れ亦如何にして其稅が倉庫料、席賃料、料理品の價格、宿料等に加はつて行くべきか、之を想像することが出來ぬ。私の此疑問に對して、武藤氏は答へて、¹⁾

或ハ一部銀行家ヲ訪ネテ、銀行ノ營業稅ヲ利子ノ上ニ課ケテ居ルカト言ヘレタラ、ソレハ或ハ課ケテ居ラヌト言ノカモ知レマセヌ、他ノ工業家ヲ訪ネテ課ケテ居ルカト言フト、課ケテ居ラヌト申スカモ知レマセヌ。

と濁して居られる。さうして見ると武藤氏が營業稅を以て轉嫁する稅であると概括的に論ずるは誤である、と謂はねばならぬ。或は武藤氏の眼中にする所は物品販賣業のみではないかと思はれるのである。

(b) 物品販賣業に於ては、賣上金高と從業者とを課稅標準として課するのである、それが如何にして商品の價に轉嫁して行くか、先づ武藤氏の説明を聽かねばならぬ、氏曰く、²⁾

1) 前掲委員會議錄 第四回 8頁

2) 同上 8-9頁

營業稅ハ物ノ値段ニ轉嫁スル性質ヲ持つテ居ルモノダト私ハ信ジテ居リマス、其理由ノ一斑ヲ申シマスト……大體營業稅ヲ拂フ人ハドウ云フ人ガ拂フカト云フト、非常ナ多數ノ小賣業者、ソレカラ卸賣業者、是ガ日本デ非常ナ多數ヲ占メテ居ルノデアリマシテ、此卸賣業者ト小賣業者ハ、營業稅ハ所得ニ課ケラレルモノデアリマス、ドノ位營業稅ヲ拂ハナケレバナラヌカト云フコトガ分ラナイカラ、安心ガ出來ナイカラ、初メカラ賣ルトキニ營業稅ヲ口錢ノ中ニ入レル、是ハ事實入レマス、入レナケレバソレハ逆モ商フコトガ出來マセヌ、……大部分ノ日本ノ卸賣業者ト小賣業者ハ營業稅ニ惱マサレテ、此營業稅ハ二六時中頭ヲ去ラナイ、ソコデ物ヲ賣ルトキモ、營業稅ハ今年幾ヲ取ラレルカモ知レヌカラ、營業稅ハ總等手数料ニ掛ケテ置カナケレバイカヌゾト云フコトヲ店ノ者ニ主人ガ言付ケル、是ハ事實物ノ値段ノ上ニ轉嫁サレル直接稅デアルト、斯ウ信ジテ居ルノデアリマス。

果然武藤氏の論ずる所は卸賣業者と小賣業者のみである。而して此武藤氏の説明に就ては色々の疑が起る。

(イ) 一體、租稅の轉嫁とは私經濟的流通に依つて租稅の負擔が納稅者より他に移り行くことをいふ。従つて租稅の轉嫁する前に稅額は一定して居らねばならぬ。所が武藤氏の説明に依ると、どの位營業稅を拂はねばならぬか分らぬから商品賣るときに口錢の中に營業稅を入れるといふのであるが、營業稅額が幾分か分らぬのに、如何にしてそれを口錢の中に入れて轉嫁せしむるのであるか、私の理解に苦しむ所である。

(ロ) 各營業者の各年度に納むべき營業稅の額は、毎年三月末日迄に決定することになつてゐるが、其時に確かに定め難きものは其一年間に取り引すべき商品の數量である、それは恐らく豫想

することすら出来まい。然る以上は、營業稅額を各商品に割り當てる事が出来ぬ、従つて各商品に付き轉嫁すべき稅額は分らぬといはねばならぬ。勿論課稅標準たる賣上金高は前年の實績に依つて之を定むるのであるが、前年の實績は其年の實績と同じくない、如何にして其年に賣るべき商品の値段の中に其商品に割當てらるべき營業稅額を加へて行くことが出来るか、是れ亦私の理解し得ない所である。

(ハ) 以上述ぶるが如く、物品販賣業に就て營業稅の轉嫁する徑路が明でない、此點に關し更に武藤氏の説を聽いて見ると、氏は例を示して左の如く説明してゐる、曰く、

營業稅ハ商人ガ拂フ、織物稅ハ工業主ガ拂フコトハ拂フケレドモ、ソレガ總テノ物ノ値段ニ轉嫁サレテ來ル、例ヘバ絹織物交織ノ反物ヲ五圓デ買ヘバ、共五圓ノ中ニハ、拾錢ノ營業稅ト五拾錢ノ織物稅ガ今日ハ附イテ居ル、ダカラ絹織物交織ノ反物ヲ買フ人ハ五拾錢ノ織物稅ト拾錢ノ營業稅ヲ拂ツテ居ル。

此説明は能く分らぬが、絹織物交織の反物五圓を賣上金とし、之に法定の稅率を乗じて算出したものかと思はれる。果して然りとせば、茲に二の事實を認めねばならぬ、その第一は、武藤氏が各營業者の納むべき營業稅總額を商品の賣上總額に割り當て、商品毎に轉嫁すべき營業稅額を見出すの煩を避け、各商品の値段に法定稅率を乗じたる額を以て直に轉嫁すべき稅額であるとしたことである。是に至つて更に商人の事實納付する營業稅額と買主に轉嫁せしむる營業稅總額とは

非常に相違することを認めねばならぬ。何となれば前者は前年の實績に依つて定まるものであるに反し、後者は其年の成績に依つて定まるものであるからである。

その第二は、武藤氏が物品販賣業の營業稅額を計算するに際し、從業者を課稅標準とする分を除外したことである、さうなると從業者を課稅標準とする營業稅額は轉嫁せぬものと認めねばならぬ。

此の如く論じ來れば、武藤氏の轉嫁説は物品販賣業の賣上金高に對する稅額に限られたるものと謂はねばならぬ。

(c) 更に進んで物品販賣業の賣上金高に對する稅額に就て之を考ふるも、それが絶對的に轉嫁するものと見るは、當を得ない。武藤氏は商人が口錢の中に營業稅を入れなければ商ふことが出来ぬと斷じてゐる。その論法よりせば、營業稅は如何なる經濟界の状態たるを問はず例外なく轉嫁するものであると見てゐるのである。然るに織物消費稅の如き、間接稅の看板を打つてゐるものであつても、轉嫁は常に行はれると限らぬ。何故ならば、需要者の購買力が減する場合、需要者が節約を守る場合、需要者が他の代用品を以て我慢する場合、需要者が消費組合等を作り自衛的に協同的態度を採る場合に於ては、租稅額だけ物價を高くすることが出来ないからである。織物稅の如き消費稅に於てすら猶且然り、營業稅は轉嫁する稅であるとしても、經濟界の状態如何に

依りては轉嫁せないことがあると斷せねばなるまい。彼の主人が店員に向つて營業税を口錢の中に加へよと命令すれば、常に營業税の轉嫁を招徠するといふが如きは、物の値段は常に供給者の獨り考で決せらるゝことを主張するに外ならぬ、經濟界の實狀を無視したる説と云はねばならぬ。

以上論ずる所に依つて之を觀れば、營業税の轉嫁説は銀行業や製造業其他の營業の如き資本額と従業者とを課税標準とするものにおいて、之を適用すべき限りでなく、物品販賣業にありても、従業者を課税標準として課するものに對しては之を適用する限りでなく、獨り賣上金高を課税標準として課するものを眼中にしてゐるが、此場合に於ても論者の唱ふる所の轉嫁は、其過程に於て確定的でないのみならず、如何なる場合にも轉嫁するといふ絶對的見解に於て誤つてゐると謂はねばならぬ。既に轉嫁説が誤つてゐるとせば、營業税の廢止に依りて社會一般殊に農民が利益を受くるとい説も誤つてゐると斷せねばならぬ。

三 以上私は營業税の轉嫁説を批評して來たが、今や筆を轉じて此轉嫁説と産業阻害説との間に大なる矛盾の存することを指摘して見たいと思ふ。

轉嫁説に依れば、營業税は一般の消費者に轉嫁するものであるとするのである、従つて其理窟の上から、之を商工業者の負擔であると謂ふことが出來ぬ。蓋し商工業者は營業税を拂ふも、それだけ物の値段を高くして賣り、以て其税額を取り戻すのであつて、謂はゞ營業税の立替者に過

ぎぬからである。果して然らば營業稅は産業の發達を阻害するものであると謂ふことが出來ぬ。所が實業同志會は頻りに營業稅の負擔が重く且つ其賦課方法が不公平なるが爲め産業發達を阻害すると説くのである、此轉嫁説と此産業阻害説とは互に矛盾してゐる。今其矛盾を明にせんが爲めに左に二三の場合を區別して論じて見やうと思ふ。

(1) 實業同志會は、一方に於て營業稅の轉嫁と力説すると同時に、他方に於て營業稅負擔の重いことを説いてゐる。前者は商工業者が營業稅の負擔を他に移すことを意味し、後者は營業稅の負擔が商工業者の肩上に落つることを意味する、矛盾の甚しきものである。此く論ずれば、實業同志會は或は辯じて、營業稅負擔の重いと云ふは、消費者の負擔する營業稅が重くなるの意であると云ふかも知れぬ。若し其意味であるならば、それが爲めに商工業の發達を阻害するといふことが出來まい、それでも商工業の發達を阻害すると論ずるならば、營業稅の轉嫁の爲めに商品の賣行が悪しくなり、商工業の利益が少くなることを意味するものと解せねばならぬ。此の如き状態の下に於て商品の賣行をよくせんとせば、商品の價を高くせない様にするに如くはない。そこで又營業稅額を口錢の中に入れて商品を買つて行くことも起つて來やう。そうすれば、營業稅も亦轉嫁せないことがあることを承認せねばならぬ、是に至つて轉嫁説と産業阻害説とは明に自家撞着となるのである。

今一步をを譲り、假に營業稅が常に轉嫁しつゝ、商工業の發達を阻害するといふ論を正しいとせんに、其論理を以てすれば、酒稅、織物消費稅、砂糖消費稅、關稅等の消費稅は、悉く商工業の發達を阻害するものとなつて來やう。商工業の振興を計る爲めに營業稅廢止を主張するならば、同時に是等消費稅の全廢を主張せねばならぬ。實業同志會は何故に營業稅廢止を高唱するに急であつて、消費稅全體の廢止を主張せないのか、私の了解に苦しむ所である。

(2) 實業同志會は營業稅の轉嫁を説くと同時に營業稅賦課の不公平を鳴してゐる、特に純益皆無の場合に營業稅を課するの非を高調してゐる。併し乍ら營業稅が轉嫁する稅で、商工業者の負擔に歸せぬとする以上は、純益皆無の場合に之を課しても不公平といふことが出來ぬ。酒稅、砂糖消費稅、織物消費稅、關稅等に於ても、其商人の利益すると損失するとを問はず、之を課してゐる、それが爲めに不公平といふ議論は出て來ぬ。加之營業稅に在つては純益皆無の場合には免稅することになつてゐる。然るに營業稅が轉嫁するものであるとすれば、此場合に於ても商人は免稅の手續を爲す前に於て賣るべき商品に對し、營業稅を轉嫁して憚からぬであらう、それでは營業稅額だけを儲けることになる譯である。是は不公平の甚しきものである。

(3) 實業同志會は營業稅の轉嫁を主張すると同時に、營業稅が納稅者を苦しめることの甚しいを説いてゐる。若し營業稅が轉嫁するものならば、商工業者は課稅標準の數量をさらけ出し、有の

儘の申告を爲しても可い譯である、有の儘の申告を爲す様になれば、稅吏との間の紛争は跡を絶つに至り、營業稅が納稅者を苦しめるといふ理窟も立たなくなる筈である。之に反して商工業者が虚偽の申告を爲し、課稅標準の數量を隱蔽することあらん乎、其部分に對しては營業稅を拂はざるに拘らず、拂つたものとして稅に相當する金額を商品の値段の上に加へて賣ることとなり(實業同志會の意見に従ひ轉嫁するものと見て)商工業者は稅額だけを儲けることになる。加之商工業者は納稅の前に賣つたる商品に就ては稅額に相當する金額の利子を儲けることになる。何れにするも商工業者の利益となるのであるから、假令納稅する迄の手續に於て煩はしきことありとしても、此稅の全廢を絶叫する必要は無い譯である。

以上論ずるが如く、營業稅の轉嫁説と産業阻害説とは互に矛盾するものである、轉嫁説を貫けば、商工業の發達を阻害することゝならぬ、商工業振興の爲めに營業稅を廢止するといふ結論が出て來ない。所で世の商工業者が營業稅全廢運動に参加する所以は自己が營業稅を負擔してゐると信ずるからであらう。換言すれば營業稅廢止運動者たる商工業者は營業稅の轉嫁を否認してゐるのである。營業稅廢止論の論理も茲に至つて窮せりと謂はねばならぬ。

二 行爲稅説の批評

營業稅は轉嫁する稅であるといふ見解に似て非なるものは、營業稅は行爲稅であるといふ見解

である。營業税は行爲税であるから悪税である、廢止せねばならぬといふのである。そこで私は茲に營業税は行爲税といふて然るべきか否か。營業税は行爲税であるとしても其理由よりして廢止すべきであるといふ結論を抜き出し得べきか否かを吟味しやうと思ふ。

一 營業税が行爲税であるといふ見解は、第一に租税論普通の用語に當て當つてゐない。一體、租税の名稱は多く租税客體から出て來る、時に或は税源より之を名くすることもある。營業税の客體は營業自體であり、營業税の税源は營業收益である。是れ此税が一方に於て營業税と呼ばれ、他方に於て収益税と稱せらるゝ所以である。

論者は營業税を以て行爲税であるといふのであるが、營業税が行爲税であるといふからには、少くとも營業税の客體が行爲でなければならぬ。然るに營業税の客體は營業それ自體であつて、行爲でない。尤も行爲といふも、之に種々の意味を附することが出來る、論者の行爲といふは如何なる意味であるか、それを先づ明にせねばならぬ。若し行爲といふ語を物品販賣業に於ける賣買行爲、銀行業に於ける貸付行爲、製造業に於ける製造行爲といふが如くに解するならば、それは一つ一つの法律行爲や事實的行爲を指すこととなる。此意味の行爲に課する税を行爲税といふべくんば、其行爲税は營業税に該當せない、寧ろ流通税に該當するのである、流通税を行爲税といふは、租税論上の用語に適つてゐる。若し之に反して一つ一つの行爲を一の主體に綜合し、繼

續的に其行爲を爲すことを業とすることを行爲と名くるならば、それは營業自體といふことにな
る、さういふ意味に於て營業稅を行爲稅といふのならば、それは不當でない、併し乍ら行爲とい
ふ語を此の如く解するは、少くとも普通の用語に適つてゐないといふ譏を免れぬ。

思ふに論者が營業稅を行爲稅といつてゐるのは、營業稅の課稅標準より觀たものであらう、併
し乍ら營業稅の課稅標準中にも行爲と見るべきものはない、唯物品販賣業に於て賣上金高が課稅
標準となつてゐるので、それよりして營業稅は販賣行爲に稅するものであるとしたのかとも思は
れる。所でさういふ風に見れば、之を銀行業製造業の如き資本金額と從業者の數とを課稅標準と
するもの、并に倉庫業、旅人宿業、料理店業、貸席業の如き建物賃貸價格と從業者の數とを課稅
標準とするものに當て箴めることが出來ぬ、若し課稅標準よりして租稅客體を推理するとせば、
是等は或は資本に稅するもの、或は勞働に稅するもの、或は建物に稅するものと見らるべきであ
るからである。現に下段に論評するが如く、實業同志會の中には、營業稅を以て勞働稅であると
説明する者もある位である。此く論じ來れば、行爲稅説は轉嫁説と同じ様に、主として物品販賣
業を眼中にしてゐると評せねばならぬ。

更に進んで物品販賣業に就て之を見るに、賣上金高を課稅標準としたのは、物品販賣業者の一
年間に得べき總收入高を抑へやうとした爲めである、總收入高を抑へやうとすれば、總賣上金高

を見れば可い譯である。果して然りとせば、營業税法の精神は、賣上金高に依つて營業收益を捕捉することに存し、決して一つ一つの販賣行爲を捕捉するに存してゐないことが明である。販賣行爲を捕捉するの趣旨を有せないのに拘らず、販賣行爲に課する税であると斷ずるのは、當を得てゐない。

要之、論者が營業税を行爲税といふは、學界普通の用語と異つてゐると評せねばならぬ。此くいへばさて、私は論者が行爲税といふ語を用ゆることに異議を挿むものでない、租税に如何なる名稱を付けやうが、又其名稱に如何なる意味を持たさうが、それは論ずる者の自由であるからである。

二 營業税を以て行爲税となすの是非は姑く措き、行爲税なるが故に悪税である廢止せねばならぬといふ議論に就て之を見るに、是れ亦必然の論理關係となつてゐないやうである。論者の説は營業税か營業收得税でないから悪いといふ趣旨かと思はれる。營業收得税とは營業の純益に課する税といふ意であらう。さういふ義に解すれば、論者の議論は當を得てゐる。現行營業税は營業收益より拂はしめんことを期してゐるが、外形標準に依つて之を課してゐるから、營業收益に比例して負擔せしむることにならぬ。そこで此税は擔税力に應せない税となり、各營業者相互の間に不公平の負擔を命ずる税となつてゐるのである、¹⁾此點より此税を悪税といへば、悪税といふ

1) 拙著、税制整理論 234頁以下

ことが出来る。併し乍ら此論理より營業稅を廢止するといふ結論は出て來ない、從來の外形標準を改め、營業純益を捕捉すること、せば、可い譯であるからである。換言すれば論者の理由とする所から推論すれば、營業稅は廢止すべきでなく、改正すべきであるといふ結論に到達するのである。

又純益に課せないから惡稅であり廢止せねばならぬといふならば、地租も亦同様に之を論せねばならぬ。然るに論者は單に此論理を營業稅のみに當て嵌めんとするのである。偏頗の説といはねばならぬ。

更に一步を進めて論ずれば、論者の此論理は營業者を以て擔稅者であると前提してゐる。従つて前段に述べた轉嫁説とは根底に於て矛盾するものと評せねばならぬ。

三 勞働稅說の批評

實業同志會は營業稅を廢止するも商工業者階級のみが利益するのみでなく、勞働者階級も利益するといふことを證明せんが爲めに、營業稅は勞働者の負擔する稅であるといふことを説く、其證據は左の如くである。

營業者ガ負擔ノ輕減ヲ得タカラトテ、營業者ノミニ偏シタ處置トハ考ヘテ居リマセヌ、又營業者ノ負擔ノ輕減ト假リニ致シマシテモ、是ハ直ニ營業者ニ附帶シテ居ル所ノ勞働者ニ向ツテモ若干福利ヲ増スモノデアル、……營業稅ニ於テハ從業者

ニ課税シ、職上ニモ課税シテ居ル、此一事デサヘモ明ニ労働者マデガ營業稅ヲ負擔シテ居ルト云ヒ得ルノデアアル、而モ其結果ハ日本ノ現狀ニ於テ生産貿易ノ上ニ不利益ヲ來タスト云フコトニナリマスレバ、一層斯ウ云フ惡稅ヲ一日モ早ク廢シテ貰ハナケレバナラヌト云フ見地カラ申シテ居ルノデアリマス。

此説明に依ると、營業稅は労働者に課し、労働者の負擔する税であるといふのである。併し此論は營業稅を誤解すること甚しいものである。元來營業稅は營業收益を税源とし、營業自體を課税客體とする税である、唯營業收益が直接に捕捉し難いので、之を推測すべき外形標準を捉へて之を課してゐる、此外形標準の中には無論從業者もあるが、その外、資本金額、賣上金額、收入金額、請負金額、報酬金額、建物賃貸價格等がある。是等の課税標準の額を多く有する者は多くの營業收益を得るものと看做され、多くの營業稅を課せられるのである。従つて納税者擔税者は營業者の外にないのである。課税標準たるべきものが、課税せられ、擔税する様なことは萬々あるべき筈がない。若し實業同志會の説の如くんば、營業稅は労働課税たるに止まらず、同時に資本税であり、賣上税であり、家屋税であり、其他の收入課税であらねばならぬ。併し今日の營業稅の組織では、さういふ事は決して言へぬ。當面の問題に就ていへば、營業稅は之を從業者に課すべきものでなく、又從業者に負擔せしむべきものでもない、又實際に於ても從業者に課してゐないし、負擔せしめてもゐない。假に一步を譲り論者の論するが如く、營業稅を以て労働者の

負擔する税であるとするれば、營業者が之を勞働者に轉嫁し、勞働者の勞賃を減するものと見ねばならぬ、さうすると營業税が消費者一般に轉嫁するといふ説とは相矛盾して來る、之を調和せしめんとせば、營業税は勞働者にも一般消費者にも轉嫁する税であるといはねばならぬ。是に至つて此説は營業税が行爲税であるといふ説と相容れなくなるのである。

以上論ずるが如く營業税が勞働課税でないとするれば、營業税を廢した所で、勞働者の福利を増すといふ理窟が出て來ないのである。此點に於ける實業同志會の見解は營業税の本質を誤つてゐると謂はねばならぬ、従つて此本質論の上に築き上げた營業税廢止の意見は亦誤つてゐると評せねばならぬ。

第五 國稅營業税廢止論と地方營業税

實業同志會の案は、國稅營業税を廢止するといふに存じ、地方營業税に論及してゐない。所で地方税としては國稅營業税に對する附加税があり、特別税たる營業税があり、更に雜種税の中に營業税の實質を具へたるものがある。國稅營業税が廢止せらるれば、其附加税たる營業税は自然に消滅するであらうが、特別税たる地方營業税と雜種税中の營業税は依然として存する譯である。そこで地方營業税に關して三の問題が起つて來る。その第一は、國稅營業税は附加税と共に

之を廢し、從來の地方特別税たる營業税と雜種税中の營業税は之を存置すべきか否かといふ問題であり、その第二は地方營業税をも廢止するとして租税體系并に地方財政は營業税に代るべき税を要求せざるか否かといふ問題であり、その第三は、地方營業税を廢止する手續如何といふ問題である。國稅營業税を廢せんと思はば、勢ひ是等の諸問題を解決せねばならぬ。私は茲に此三問題に就て順々に考察して見やうと思ふ。

一 地方營業税の存廢

國稅營業税を廢し、其附加税を廢し、獨り地方團體の特別税たる營業税と雜種税とを存置すると思はば、當に實業同志會の營業税廢止の趣旨を達することが出來ないのみならず、更に負擔の上にて不公平を來たすこととなる。

(1) 實業同志會が營業税を批難するのは、其所得税と重複するといふ點、營業税が轉嫁するといふ點、營業税が行爲税であるといふ點、其産業の發達を阻害するといふ點に存してゐるが、實業同志會の論理よりせば、是等の缺點は獨り國稅營業税に存してゐるのみでなく、地方營業税にも亦存してゐると見ねばならぬ。果して然らば、實業同志會の意見としても、地方稅營業税を廢止するといふことにせなければ徹底せないのである。

(2) 次に國稅營業税と附加税とを廢し現行の地方稅營業税並に營業税の實質を具ふる雜種税を存

置るとせば、非常に不公平なることが起る。その不公平なることは、特別税たる地方營業稅并に營業稅の實質を具ふる雜種稅の内容を見れば、直に判る。

(a) 今府縣營業稅に就て之を見るに、大體商業稅と工業稅とに分つことが出来る。其中で著しきものを舉げて見れば、其商業稅の中で物品販賣業と見られるものには、牛馬賣買業、行商、繭糸類賣買業等があり、銀行業に準すべきものには、質屋業があり、旅人宿業に準すべきものには、木賃宿業、下宿屋業があり、席貸業に近きものには、藝妓置屋業がある。工業稅と見られるものには、職工稅、染物業等がある。是に依つて之を見れば、府縣營業稅は國稅營業稅と大體性質を同じうするものであると謂ふことが出来る。唯府縣稅を課すべき營業は國稅を課すべき營業より規模の小さい商工業であるといふ相違がある計りである。其規模の小さい商工業を漁るの結果、資力の最も乏しき者迄を捕へ終には職工稅を課して顧みざるに至つてゐる。是は國稅營業稅に見ざる例であつて、反社會的租稅であるを謂はねばならぬ。そこで國稅營業稅の系統を廢し、現行地方營業稅を存するとせば、資力の大なる營業を免稅し、資力の乏しき營業に課することゝなり、大資本を擁して物品の販賣を業とする者に稅せないで、牛馬賣買業や行商等に課するが如き、銀行業に稅せずして、質屋業に稅するが如き、大旅人宿業を稅せずして、木賃宿業下宿屋業を稅するが如き、大製造業者たる資本家に稅せずして、職工稅を課するが如き其一例である。是

の如きは、租税の最高原則に反すること論ずる迄もないが、人民も直に其不公平なることに氣附き、此の租税政策を批難するに至るであらう。

(b) 雜種税で營業税の性質を帶ぶるもの、中には、料理屋、飲食店、待合茶屋、遊船宿、芝居茶屋、傭人受宿、席貸等に對する税、仲仕業、運送夫業に對する税、代書人税、漁業税、採藻税、湯屋税、理髮人税、案内業税、職業税、其他遊藝師匠、遊藝稼人、相撲、俳優、幫間、藝妓、酌人、自働車運轉手、死畜取扱人、屠手等に對する税、并に市場、演劇、興行、遊覽所、遊技場、人寄席、活動寫眞館、活動寫眞興行に對する税の如き微細なる税が澤山ある。大體よりいへば、皆資力乏しき者に課する税であつて、最も反社會的租税となつてゐるのである。是等の税は、それ自身廢止せられねばならぬのに、却て之を存置し、更に資力の大なる營業に免税せんとするは不公平の甚しきものと謂はねばならぬ。其大料理店業を税せずして、資力の薄き料理屋や飲食店を税するが如き、其席貸業、旅人宿業、周旋業を税しないで、待合茶屋、芝居茶屋、遊船宿、傭人受宿等を税するが如き、運送業に税しないで、仲仕業、運送夫業に税するが如き、代理業に税しないで、代書人に税するが如き、其一例である。天下の大資本を擁する大商業、大製造業が税せられないで、湯屋、理髮人、漁業、採藻業、案内業、職業殊に資産なき職人や、市場、遊興場等が税せられる如きも、直に負擔の權衡を得ないことが看取せられるのである。

以上述ぶるが如く、若し惡税といふ名を營業稅に附すべくんば、國稅營業稅よりも地方營業稅并に營業稅の性質を有する雜種稅の方に附するのが、モット適切である。それにも拘はらず、國稅營業稅を廢して、地方營業稅を存置すること、せば不徹底も甚しいこととなる。そこで實業同志會の人も之に鑑むる所ありてか、地方營業稅をも廢止する希望を有してゐると明言するに至つた。武藤氏は私の質問に答て左の如く明言せられた。¹⁾

地方ノ營業稅、雜種稅ハドウスルカト云フ御尋デアリマスガ、私ハ地方ノ雜稅ノコトハ一向知りマセヌガ、營業稅ヲ全廢スル以上ハ、矢張地方稅トシテ營業稅ト云フモノハ取ラナイヤウニスルノガ吾々ノ希望デアリマス。

地方營業稅の存廢に就ては明確なる考が無いやうにも見えるが、先づ廢止の希望であると見て置いて可からう。

二 地方營業稅に代るべき稅

地方營業稅を廢止するとして次に起るべき問題は之に代るべき稅を必要とせざるかといふことである。實業同志會は此際に於ても之に代はるべき稅を必要としない意見であるやうである。此意見の是非を判するには、第一に地方財政の收支關係は之を許すか否か、第二に租稅體系は之を許すか否かを見ねばならぬ。

一 大正十二年度の地方豫算に就て之を見るに、營業稅附加稅が五千百萬圓、特別稅たる營業

1) 武藤氏答辯 (前掲 委員會議錄 第四回 頁)

税が千八百萬圓、營業税の性質を帶ぶる雜種税が千七百萬圓、合計千六百萬圓の多きに達してゐる。大正十三年度の更正豫算に依れば國稅營業税は五千七百萬圓である。さうして見れば、營業税の負擔は國稅よりも地方税の方が重いのである。從て之を廢すれば、地方財政の上に大なる缺陷を生ずることとなる、此缺陷を如何に補填するかといふに、實業同志會の方は財政整理行政整理に依つて節約し得べき餘剩を以てしやうといふのである。所で茲に問題となるのは地方團體の財政行政を整理して八千六百萬圓を生み出すことが出来るか否かといふことである。併し私は財源論を矢筈ましく言はうと思はぬ、私の茲に論せんとする¹⁾ことは租稅體系論であるからである。

二 地方費八千六百萬圓を節減し得たとして、其浮いた金を地方營業税の全廢に充つとせんに、それは不都合なる結果を生ずる。第一には減税の趣旨に戻り、第二には地方税の體系を紊たすからである。

(1) 凡そ減税せんとせば、社會のあらゆる階級が其餘惠を受くるやうになさねばならぬ、然るに營業税廢止の餘惠は商工業者の階級に限られて、社會一般に及ばない、從て農民は殆んど何等減税せられないのに、都會の商工業者のみ減税せられる形となる。農民が不公平なる處置を直感せずして已むべきでない、是れ減税が其本來の趣旨を裏切ることとなる所以である。

(2) 現行地方税制は、所得税地租營業税の附加税と、戸數割、家屋税、營業税、雜種税等を以て

之を組織してゐる、所謂人税と物税とが組み合はされてゐるのである。その物税の中には地租と營業税とが對立してゐる。然るに今地方税の中よりも營業税を徹底的に引き抜くと、物税中の對立が失はれ、均衡が取れなくなる。是れ地方税の體系を打ち毀はすものである。

(a) 今府縣稅に就て之を考ふるに、農村と都會との租稅が權衡を失することゝなる。農村は所得稅附加稅、并に地租附加稅と戶數割とを以て府縣費を辨する爲めに貢獻するのであるが、都會は僅に所得稅附加稅と家屋稅とで貢獻するに過ぎぬ。然るに所得稅の附加稅は附加稅の制限が嚴なる爲め、小額の收入しか齎らさぬ、府縣稅として大なる收入を齎らすものは戶數割と地租との二である、其戶數割と地租とは殆んど農村の負擔にかゝるものである。都會に於ては多く戶數割を課せないで、其代りに家屋稅を課してゐる。家屋稅は物稅であつて、商工業の大小に應じて課稅せらるゝものでない、従つて都會は府縣費の負擔に就て方相應に義務を盡さぬことゝなる。國稅に於て既に農村と都會との間に負擔の均衡を失つてゐるのに、地方稅に至つて更に之を甚しくするのである、是れ稅制の整理でなくして、稅制の破壊である。

(b) 更に進んで都市の財政に就て之を見んに、大都會の如きは種々の私經濟的事業を經營し、それより多くの收入を得るが爲めに、或は營業稅を缺いても、收支の均衡を得ることが出來やうが、中都市位に至つては、營業稅を除いては事實財政を變理することが出來ないかも知れぬ。一

體都市に於ては其市民たる商工業者が其都市の經費を支辨するの義務を負ふてゐるのであるが、營業稅が課せられぬとすれば、勢ひ國稅地租の附加稅や府縣稅家屋稅の附加稅や所得稅附加稅等を重くせねばならぬ。所で都市に於ける土地家屋の所有者は必ずしも商工業者として力の強きものでない、故に其擔稅力に限りがある、從て是等の附加稅にては幾何の收入をも齎らし得ざるこゝとならう。是に於て營業稅は廢止するも之に代るべき商工業者の稅を立てなければならぬ。然らざれば財政を變理することが出來ないであらう。

三 以上は地方費の大削減が出來て、其浮いた金で地方營業稅廢止に充てるといふ立場から論じたのである。私は地方費の大削減が出來るか否かを論じてゐないが、假定論としては大削減が出來ない場合をも考へて見ねばならぬ。若し地方費の大削減が出來ないに拘らず、地方營業稅を廢するにせよ、そこに地方財政の上に不足を生ずる。其不足は如何にして之を補填するかといふに、府縣稅としては地租附加稅、所得稅附加稅、戶數割、雜種稅、家屋稅等を増徴するより外ない、さうすると結果に於て都會の負擔が減じて農村の負擔が増すことになる。さなきだに、都鄙の間に、不公平が存してゐるのに、之によりて、不公平は更に甚しくなる譯である。それが極端になると、どうしても遣つて行けなくなる、營業稅に代はる稅を起さなければならぬことゝならう。此結論は都市の稅としては尙一層強くなる、都市財政の不足を所得稅宅地租家屋稅等の附加

税を以て支辨せんとするも、府縣稅の場合に於けるよりも更に困難となつて來るからである。

三 地方稅廢止の手續

一 實業同志會は國稅營業稅法廢止案を提出したるに止まり、地方稅營業稅の廢止を希望してゐるに拘らず、それに就ては何等の手續を踐まなかつた。地方稅營業稅廢止のことは地方廳地方議會の關係することであつて、帝國議會の干與する所でないに信じてゐたらしい、武藤氏は此點に關し、私の質問に答て左の如く、述べてゐる。

地方稅トシテ營業稅ト云フモノハ取ラナイヤウニスルノガ吾々ノ希望デアリマス、其地方ニ於ケル缺陷ハ地方ニ於テ地方ノ財政ノ局ニ當レル當局者、及ソレニ參與セラレル立法者ノ方ニ御考ヲ願ヒタイト思ヒマス。¹⁾

又曰く

私ハ唯今ノヤウナ點ニ付テハ其府縣會若クハ市町村會デ考フベキ問題デアツテ、帝國議會トシテ地方ノ雜種稅ノコトニ付テハ一々考慮ノ中ニ入レナイ、私ハ斯ウ云フコトハ帝國議會ノ職務テナイト考ヘル、併シ斯ウ云フ事ハ餘程研究ヲ要スルコト、思ヒマスカラ適當ノ機會ニ於テ先生ノ教ヲ乞ヒ吾々が靛ツテ居ル所ハ之ヲ是正スルニ決シテ躊躇スルモノデナイト云フコトヲ申上ゲテ置キマス。²⁾

成程地方營業稅や雜種稅の中で如何なるものを新に起し如何なるものを廢せんかといふことは、地方當局者地方議會の定むる所に依るのである。が併し乍ら地方稅として營業稅とか雜種稅とかいふものを存するか廢するかといふに至つては法律の根據を必要とするので、正しく帝國議

1) 前掲 委員會議錄 第四回 12頁

2) 同上 12頁

會の職務となりねばならぬ。

地方營業稅や雜種稅の法律的根據は二つある、其一は地方稅規則であつて、其二は府縣制市町村制である、是が故に地方稅としての營業稅を全廢しやうと思へば此二の根據法を改めねばならぬ。

二 地方稅規則は明治十三年四月八日太政官布告第十六號に依つて發布せられ、爾來今日に至る迄效力を持つてゐる。其規則の中には、府縣が、營業稅なり、雜種稅なりを課することが出来ること規定してゐる。是れ實に府縣の營業稅雜種稅に關する立法權の根據である。此地方稅規則は憲法が發布せられた後に於ても效力を認められ、此規則を改正するにも法律を以てしてゐたのである。明治四十一年二月法律二號を以て府縣制の改正せらるゝに及んで、「明治二十三年法律第十八號府縣稅徵收法及地方稅に關する從前の規定は此の法律に依り變更したるものを除く外勅令を以て別段の規定を設くる迄其效力を有す」(第一四一條)ることとなり、地方稅規則は勅令を以て改廢せられ、法律を以て改廢するを要せぬやうであるが、法律論として國稅營業稅法を廢止したからとて地方營業稅を廢止する趣旨とも解することが出來ぬ以上、政府が勅令を以て地方稅規則を改正し地方稅としての營業稅を課し得ざるやうに改むることを期待する譯に行かぬ。況んや現内閣は、營業稅廢止に反對してゐるに於てをやである、そこで實業同志會が地方營業稅を廢止し

やうとしても、國稅營業稅法廢止法律案を提出しただけでは其目的を達することが出来まい。蓋し政府當局者が地方營業稅の廢止を斷行し得ざる理由がある、其一は政策上の理由である、地方營業稅を廢止すれば、地方財政が遣つて行けないことゝなるからである。其二は法律上の理由で、政府は假令政策上賛成しても法律が改まつて來ない限り之を斷行することが出来ぬからである。其法律といふは府縣制である。

三 現行府縣制は法律を以て地方營業稅の根據を示してゐる。曰く「府縣内に住所を有せず又は三ヶ月以上滞在することなしと雖ども府縣内に於て土地家屋物件を所有し使用し又は占有し又は營業所を定めて營業を爲し又は府縣内に於て特定の行爲を爲す者は其土地家屋物件營業若は其收入に對し又は行爲に對して賦課する府縣稅を納むる義務を負ふ」(第百六條)と、市制町村制の中にも之と同じ様な規定が存してゐる、(市制一九條、町村制九九條)。是に由て之を觀れば、府縣市町村は地方稅として營業稅を課する權能を有つてゐる、此權能は政府と雖ども勅令を以て之を奪ふことが出来ぬ。是が故に府縣制市制町村制の此條文を改めない限り、地方營業稅を廢止することが出来ぬ。然るに此府縣制市制町村制の條文を改むることは、帝國議會の權能に屬し、地方當局者及地方議會の能くする所では無い。

以上論ずる所を以てすれば、實業同志會が地方營業稅を廢止するの希望を有つてゐるにして

も、地方營業稅の根據となつてゐる法の改正を企てざる限り、其希望を達することが出来ぬと斷せねばならぬ。

四 更に進んで論ずれば、地方稅營業稅の廢止に關する手續を踐まざる以上は、國稅營業稅を廢止しても、從來の國稅營業稅が地方稅となつて現はれ、毫も其目的を達することが出来ないことゝもならう。

前にも述べた通り、府縣市町村は營業稅を課する權能を有つてゐる、現行國稅營業稅法が存する間は物品販賣業、銀行業、保險業、無盡業、金錢貸付業、物品貸付業、製造業、運送業、倉庫業、運河業、棧橋業、船舶碇繫場業、貨物陸揚場業、鐵道業、請負業、印刷業、出版業、寫眞業、席貸業、旅人宿業、料理店業、周旋業、代理業、仲立業、問屋業、信託業の二十六種に對しては、原則として地方營業稅を課することが出来ぬ。唯例外として、第一に一定の店舗其他の營業場に依らないで、物品の販賣をなし、金錢若は物品の貸付をなし、又は製造をなす者に對して、地方營業稅を課することが出来、第二に免稅點以下の營業(物品販賣業に於て、一箇年の賣上金高貳千圓未滿のもの、金錢貸付業及物品貸付業に於て、運轉資本金千圓未滿のもの、製造業に於て、資本金額千圓未滿のもの、又は職工勞働者を通じて三人以上を使用せざるもの、運送業、印刷業、出版業、寫眞業に於て、從業者三人以上を使用せざるもの、請負業に於て、請負金額一箇年貳千

圓未滿のもの、席貸業に於て、建物賃貸價格百圓未滿のもの、施入宿業、料理業に於て營業者三人以上を使用せざるもの、周旋業、代理業、仲立業、問屋業、信託業に於て、一箇年報償金額貳百圓未滿のもの)に對して地方營業稅を課することが出来るのみである。所で今此國稅營業稅法が廢止せられるとすれば、上に掲げた二十六種の營業に對しては、從來例外として課してゐたものは勿論であるが、更に原則として一般に課税することが出来る。蓋し今日地方營業稅が小商工業に對して課せられてゐた所以は、國稅營業稅が大商工業を課税として餘す所がないからである。今國稅營業稅法が廢止せられるとせば、地方營業の種類及規模に關し營業稅賦課に對する制限がなくなるのであるから、府、縣、市、町村は地方營業稅を課する權能に依り、大商工業に課することが出来るのである。勿論國稅營業稅法が廢せられた以上は、府、縣、市、町村は現行營業稅法の定むるが如き課税標準に依るを要せず、勝手に課税標準を定めて可い、從て營業稅賦課方法は今日とは異り、各府縣に依りて區々となつて來るかも知れぬが、大商工業に營業稅を賦課するに至ることは殆ど疑を容れぬ。或は之を地方稅に復歸するものであると謂つても可いが、或は之を國稅營業稅の地方委讓と謂つても可い。地方稅への復歸といふは、明治二十九年以前の地方營業稅が其儘復活するといふ義でない、營業稅が國稅でなく地方稅であるといふ制度の復活に過ぎぬ。營業稅の地方委讓といふは、今日の營業稅賦課方法が改められないうで、國稅より地方稅に移るといふ義にあらずして、國稅營業稅を課せられたる營業が地方稅を課せらるゝに至るといふのである。

果して然らば、實業同志會の所期する目的は之を達することが出來ぬと斷せねばならぬ。

第六 結 論

以上論ずる所に依つて之を觀れば、實業同志會の營業稅廢止論は、主として物品販賣業の賣上金高を課稅標準とするものを眼中にして立論し、二重課稅、轉嫁說、行爲稅說、勞働稅說、産業阻害說、思想問題說、沿革的理由等を以て論據としてゐるけれども、皆營業稅廢止の理由とするに足らぬ。其二重稅說は直接稅體系の根本理論を誤解するものであり、轉嫁說、行爲稅說、勞働稅說は營業稅の本質を誤解するものであり、轉嫁說は産業阻害說并に行爲稅說と矛盾し、思想問題說は却て營業稅廢止運動の非を鳴らすこととなり、沿革的理由は事實に戻り、學理上誤つてゐる。加之國稅營業稅を廢止するの結果は直接稅の體系を崩し、更に地方營業稅を廢止するの結果は地方稅の體系を崩すこととなるが故に、到底之を行ふことが出來ぬ。若し之を實行せんとならば、稅制整理といふ立場より少くとも地租との權衡を考慮し、之を決定せねばならぬ、地租輕減營業稅全廢といふが如き主張は、稅制整理論の體を爲さぬ。實業同志會の此主張は商工業階級の利益を圖るに急に於いて、農民の利益を顧慮せないと評せられても辯解の辭なかるべく、漫に都鄙の間に於ける階級鬭争を煽ることとなるであらう。是れ實に邦家の爲に慶すべきことでない、切に實業同志會の自重を祈らざるを得ざる次第である。