

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

# 經濟論叢

第十九卷 第五號

(總第百拾號)

大正十三年十一月發行

## 論叢

### 娛樂稅の構成

神戶正雄

緒言 (本論の目的)

第一段 娛樂稅の課稅方法 (一)概説 (二)舊式の課稅方法 (A)娛樂技術者課稅 (い)其長所 (1)課稅技術上 (2)負擔上 (3)其短所 (1)公平課稅上 (2)社會政策上 (3)課稅技術上 (B)娛樂的價の免許料的課金 (い)其長所 (1)課稅技術上 (2)負擔上 (3)其短所 (1)公平課稅上 (2)課稅技術上 (3)近代的課稅方法 (A)外形標準稅 (い)其種類 (1)場所稅 (2)座席稅 (3)諸元素併用法 (る)其批評 (1)其長所 (a)課稅技術上 (b)公平課稅上 (2)其短所 (a)課稅技術上 (b)公平課稅上 (B)入場券稅 (い)其長所 (1)課稅技術上 (2)公平課稅上 (3)文化政策上 (C)入場券稅と外形標準稅との結合併用 (D)製作品稅 (い)其長所 (る)其短所

第二段 娛樂稅の稅質 (一)直接稅か間接稅か (A)臺帳從率稅の意味にて (B)負擔の直接間接の意味にて (い)大體 (る)特に入場券稅 (二)消費稅か否か (A)一面觀 (B)真義)

論叢 娛樂稅の構成

第十九卷 (第五號)

(一) 六二五

## 第三段 娛樂税の課税権者 (一) 地方説 (二) 國家説

精論 (全文の要旨)

## 緒 言

私は前に娛樂税の重要を説いた。奢侈品關税に關聯しても娛樂税を附言した。其處で此税の構造を説いて前説の足らざる所を補ふを要する。特に娛樂税につきては我邦に未だ參考すべきの材料乏しく、私が是迄屢々其資料につきての問合せに接した所であり、今之を説いたならば我邦の實際界には切要なる資料の提供ともなると信する。そして之が構造の説明に附帶して此税の税質を説くを便と爲し、且つ之が課税権者として國家任すべきか地方團體に任かざるべきかも興味ある問題と信するに依り、茲に此等をも併せ説かうと思ふ。

## 第一段 娛樂税の課税方法

(一) 概説——娛樂税の課税については、或は此税を課さうとする所の娛樂が心理的のものであつて、之よりして客觀的の課税標準を見出さんとするも能はずといふ所であるが、租税にあつては初めより人が娛樂に依つて感ずる心理的萬足の度の如きものを知らうといふのでなく、單に之に

1) Meyer, Die Besteuerung des Lichtspielgewerbes durch die deutschen Grossstädte. S. 53.



らずして業者の負擔に歸し終ることもあつて不公平となるを免れぬ。

(2) 特に下級の藝人に至ては如何に小額とはいへ、之より取るときに其が殆んど人頭税のものともなつて、其生活を甚しく壓迫することにもなる。社會政策上好ましからぬものといはなくてはならぬ。

(3) 又娛樂の種類によりては藝人を要せぬものがある。此等に對する課税が此方法に依りては漏れるといふ課税枝術上の缺點もある。

(B) 娛樂的催の免許料的課金——此は一々の催につき相當の分類分級に應じて免許料的のものを取るのであり、獨逸の古い所では此が多く行はれた(註一)。

(註一) 例之(1)ノイマンに依ると、(一八九五年頃)ザクセンのツイカウでは、左の如き免許税を取つた。

(a) 舞踏會 夜の時間 樂器音樂附 ビアノ伴奏

十二時まで 三、馬克 一、半

二時又は其以後まで 六、 三、

但し假面又は假裝舞踏會は三〇、乃至七五、馬克とす。

(b) 外來の合奏團の音樂會、音樂會企業者、當所の音樂協會には、演奏の場處及其他の條件に應じ一、乃至二五、馬克を課す。但し當所の合奏團によりて營業的に行はるゝ音樂會には其上に、課税しない。

(c) 美術展覽會、見せ物、四部合奏樂、五音樂、美食會の如き娛樂には、場所、規模、其他の條件に應じ、一、乃至三〇、馬克を課す。

(d) 右の會合、展覽會等にて酒類を用ゐる、又は賭物を行ふの許可を得たるものには、尙其上に、同一額を追課す。稍々後れてノスタツに依ると、ザクセンにては此娯樂税が一、乃至五〇、馬克の間にあつて、娯樂の種類と地方團體の大きさによりては之よりも高くなつた。且つ舞踏については入場券税も追々に發達したといふことである。

(2) クロイツァーに依ると、バイエルンの一八六九年の救貧法の下に、劇場には別に入場券税を取らぬ。唯、企業者が救貧金庫の利益の爲めに、年々特別の催を爲すの義務を負ふた。舞踏音楽會の許可には一日につき最高五馬克の許可料の外に、一日一乃至二馬克の高さにて救貧金庫の爲めの課金を取つた。

(3) ビルンバウムに依ると、オルデンブルヒにては、一定の娯樂營業の實行に對して二〇、乃至二〇〇、馬克の年額を課し、之に關する許可の附與につき一、乃至三〇、馬克の免許料をとり、特段なる場合には三〇〇馬克に上ばるを得た。

(4) ビルンバウムに依ると、ザクセンアルテンブルヒにても、一定の娯樂の催につき一半乃至三〇、馬克を課した。<sup>3)</sup>

### (い) 其長所

(1) 此方法も亦、課税技術は極めて簡單といふ長所があり、特に此にては藝人を要せざる催にも及び得るといふ利益がある。

(2) 娯樂者の負擔から見るも、間接なるだけに輕易である。

### (ろ) 其短所

(1) 此亦、轉嫁難の爲めに開催者の負擔に歸して不公平課税となる可能がある。

(2) 更に技術上には、此方法によつては、特別の催といふのでなく、單に或運動又は其他の

3) Neumann, Zur Gemeindesteuerreform in Deutschland. S. 243-4. Schriften d. V. f. Sozialpolitik, Gemeindefinanzen. I. S. 223. 263-4. Birnbaum, Die gemeindlichen Steuersysteme in Deutschland. S. 275. 297.

娛樂器を備付けて人の之が使用に任かすといふ如き種類のものに課税し得ない缺點がある。

(三) 近代的課税方法——とは前記の方法よりも一段精巧になつたものである。

(A) 外形標準税——何等かの外形標準を見出し、之によりて開催者に就きて課するのである。此にも色々あつて

(い) 其種類——大體三種ある。

(1) 場所税——娛樂場の種類、地位、大き及往々にして開場期間に應じて分級して一定額を課するものである(註二)。

(註二) 此方法は、見様によりては前の免許料的課金と違ふなきものとなる。最原始的なる外形標準課税である。そして之につきマイヤーは、此課税方法は符ては多くは場處の大きさ往々にして特段なる課税標準として開場の期間が用立ちたる方法にて行はれ、市町村の租税規定にて通例、唯だ其最低率又は稀なる場合には最高率が定められ、各箇の場合の税額の高さの終局の決定は稅務官廳の相當なる認定に任かされたといふ。それからフォルクスマンも此形式にて劇場企業者の課税を提案して居る。それから我國の地方雜種税中の演劇其他興業遊覽所遊技場人寄席税などにも多くは此が行はれて居る。

(2) 座席税——此は座席の數に依るので、前者よりも一層精巧なものである。但し其は單なる座席のみでなく、多少の種類等級をも考慮したら穩當であらう(註三)。

(註三) 常設活動寫眞の如きものには、此座席數が頗る良き標準であり、其を採用した例であつて他の多くのもの、模倣ともなつたのはシェーネベルヒのであるが、此は開催の日毎に座席總數につき左の税を課す。

4) Meyer, a. a. O. S. 55. Graf, Das Problem der Luxussteuern. S. 193.

5) 拙著、租税研究、四卷、334-5.

- (a) 一〇〇座席まで……………七、馬克
- (b) 一〇〇以上一五〇まで……………一〇、
- (c) 一五〇——二〇〇……………一五、
- (d) 二〇〇——二五〇……………二〇、
- (e) 二五〇——三〇〇……………二五、
- (f) 三〇〇——三五〇……………三〇、
- (g) 三五〇——四〇〇……………四〇、馬克
- (h) 四〇〇——四五〇……………五〇、
- (i) 四五〇——五〇〇……………六〇、
- (k) 五〇〇——五五〇……………七〇、
- (l) 五五〇以上は、一乃至五〇毎に一五、を加ふ。

右率は土曜日、法定祝日の前日には五〇、%を高め、日曜日には一〇〇、%を高める。<sup>6)</sup>

(3) 諸多の元素を併用する方法——此は場處の大きさの外、準備装置費、共力者數、總收入などを用ゐるので、各種娛樂により適當に其の何れかに依ることゝするのである(註四)。其の總收入によるもの、如きは齊しく外形標準とはいふても、餘程、後に擧ぐる入場券稅の標準に近づくものである。

(註四) 一九二一年七月九日の獨逸娛樂稅法では外形標準稅と入場券稅とを併用し選擇的としたが、其外形標準稅が此方法である。左の如し。

1) 外形標準稅

(a) 總收入に依る場合——、催に於ける參加者が代價を拂つても入場券が發行されないか、又は其代價が二十五布よりも高くないときには、稅務署は稅を全總收入の百分十五と定むるを得。

(b) 装置費に依る場合——下記の物を公の場處、旅館、居酒屋、及其他何人も入り得る場處に備付けたるものに課す。其は各初まりたる經營月につき、月の第一週中に拂込むものとす。

6) Meyer, a. a. O. S. 56-8.



(イ) 展覽、遊戯、賭事、又は技巧器の設備

五〇、馬克までの價格(費用)に

一〇〇〇、—

五、馬克

二〇〇、—

以上一〇〇〇、馬克毎に

五、を加ふ。

五〇〇、—

三、

(ロ) 音樂又は朗讀的演出の機械的反覆の裝置

五〇〇、馬克までの價格

一、馬克

一〇〇〇〇、—

二〇、馬克

三〇〇〇、—

三、

一〇〇〇〇、毎に

二〇、を加ふ

五〇〇〇〇、—

一〇、

小規模の筒琴又は音樂箱であつて單に一定の曲のみ奏するものは無税とす。

(c) 共力者數に依る場合—

(イ) 旅館、居酒屋、公の娛樂處、小屋、又は天幕の中にて三人より多からざる共力者の音樂的演奏には一人一日毎に三馬克を課す。

(ロ) 道路、街道、公園又は其他の公の場處を巡回して、又は旅館及居酒屋、公の娛樂處、小屋又は天幕に於て、並に住屋の内庭にて演出せらるゝ營業的の聲樂及音樂的演奏には一日につき

一又は二人の共力者の場合

三、馬克

四又は五人のとき

九、馬克

三人の共力者の場合

六、

一人を加ふる毎に

三、を加ふ。

此ロ)につきては、企業者は前以て届出を要し、一日中に他の市町村にて納税したるときは其上のには免稅とす。

(ハ) 公道、街道、公園並に内庭に於ける機會的の聲樂及音樂的演奏には無税とす。

(d) 利用さるゝ場處に依る場合—外形標準税は上記三)によりて計算されざるだけにては、利用さるゝ場處の大きに依る。場處の大きとしては、舞臺、會計事務室、着物置場、便所以外の凡べての場處を計算す。催が一部又は全く野天にて行はる

るときは、野天に於ける場處の中、唯だ演奏と見物とに定められたる場處のみ（此にある道、近接せる廂、天幕、及類似の設備を含む）を計算す。

其れ以下の面積につき  
（平方メートル）

面積	(1) 野天の催、サーカス、各種民衆娛樂（輪舞、船動搖、射的場、動物齣等）	(2) 活動寫眞、演劇、演奏會、聲樂、及其他(1)(3)に屬せざる催	(3) 舞踏、醜業、娼歌場、寄席、暖居、酒屋、其他、飲食物賣却よりの利益に用立つ類似の催物
五〇、	一馬克	八、馬克	二〇、馬克
一〇〇、	—	一六、	三〇、
二〇〇、	—	三〇、	五〇、
三〇〇、	—	四五、	六〇、
四〇〇、	—	六〇、	七五、
其上一二〇〇、毎に	—	二〇、	二五、を加ふ
一〇〇〇、	一〇、	—	—
二〇〇〇、	二〇、	—	—
三〇〇〇、	三〇	—	—
其上一〇〇〇、毎に	一〇、を加ふ	—	—

一の場處に於て一日中に數多の催物あるも、各催物毎に税を取る。數日に亘る催にては税は各、第一日に取る。

(2) 特別總收益税——(外形標準税と別にはなつて居るが、つまり右外形標準中の總收入に依るの特別の場合に外ならない)此は藝術上、高き程度の催で、其營業及會計が商人的に行はれる所の企業にて慣習的に定まりたる要求に適ふものに課するの

て、總收益の百分十とす。此條件を充たすや否やは、州政府又は之よりして委任を受けたる官廳之を決す。

尙又、エーベルヒに依れば、佛國の一九一六年の税法では、劇場、カンチー音楽、音楽會、パノラマ、蓄音機、サーカス、社交及其他の機會的舞踏會等に總收入の百分六を課し、音楽堂等は百分十、活動寫真には月の總收入に應じ百分十乃至二十五を取る。<sup>7)</sup>

(ろ) 其批評

(1) 其長所

(a) 課税技術上、比較的簡單であり(註五)、此なれば藝人なしのにも適當の課税法が得られ、無償のもの又は代價不明のものにも適當なる課税法が得られる(註六)。特に座席税の如きは等級附が容易であつて能力に應じたる課税も行はれ得る(註七)。

(註五) マイヤーは、之を以て技術的に最有利な課税方法と爲す。<sup>8)</sup>

(註六) マイヤーは、此等の考慮(代價の不明又は無償の場合あることの)が舊時に於ける娛樂税率の確定に於て、外形標準税を税率の土臺として選ましめたといふ。<sup>9)</sup>

(註七) マイヤーは、座席税の長所は税率の等級附が可能であつて、隨つて企業の給付能力へ課税の一層大なる適應性をもつことだといふて居る。<sup>10)</sup>

(b) 公平課税上には、右の課税技術にていふ如く漏れなく課税し得ることが之にも適う結果となるし、座席税の等級附も之に適ひ、そして其他の課税標準も精密ではないが、大體に於て

7) Görres, Bestimmungen über die Vergnügungssteuer. S. 23.-31. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 511.  
 8) Meyer, a. a. O. S. 56.  
 9) Meyer, a. a. O. S. 53.  
 10) Meyer, a. a. O. S. 56.

能力の大小に應ずるの結果となり、特に總收入によるもの、如きは、次にいふ入場券税に近きものだけに一層公平なものといふを得る。尙又此にても可なり小給付能力なる企業者に課することにはなり得るが、併し夫の藝人税に比しては此の如きの弊害は少くして濟む。

## (2) 其短所

(a) 課税技術上、特に總收入とか裝置費の決定には多少の面倒があり遁脱の機會もある。又當局者の認定の行はる、だけでは、恣意の加はる弊も伴ふ(註八)。

(註八) マイヤーは、此が明確の原則に適ふや疑あり得ると爲す。<sup>11)</sup>

(b) 公平課税上、には此方法は凡べて娛樂者への轉嫁を期するのに、轉嫁の不精確なるが爲めに不公平となることがあり得るのみでなく、此等の標準は凡べて外形的のもので、眞に給付能力に適應した標準に依ることも出来ない。特に場處の大きさや座席や其力者數に依るもの、如き、出物の上等等と下等とにより、入場客の多少によりて不公平なる結果となる(註九)。裝置費によるもの、如き自ら娛樂の優劣等級を示すことにはなるが、之を利用する人の多少を考慮せぬ不公平がある。特に數多の元素を併用する場合の如きには各元素の間の關係的公平を得ることも難いといふを免れない。で公平の上からは此方法には幾多の疑が残る(註一〇)。

(註九) マイヤーは、座席税の稅率の等級附が完全たるを得ぬ。何となれば見せ物の盛衰の爲めには、單に座席の數が標準た

るのみでなく、併乍ら利用すべき座席の要求(注文)が標準とならなくてはならぬからといふて居る。<sup>12)</sup>

(註一〇) マイヤーは、此方法が給付能力原則に適ふや疑ありと爲す。<sup>13)</sup>

(B) 入場券税——此は入場券の價に對して一定比例率又は累進率(註一二)を、印紙、證印又は切符計算の方法にて課するものであつて、其行はれ得るだけにては近時、獨逸では最普通に行はるゝものである(註一二)。

(註一二) ワグナーは、同一割合の税率(例之、五、又は一〇%)又はむしろ累進率(五、一〇、二〇、%及其以上)を有つた座席の等級及價格に應じた競馬、音樂會、劇場税等が良く辯護せしむと爲し、グラーフは劇場、音樂會、サーカス其他の公の催物の一等席税と爲すを得ともいふ。<sup>14)</sup>

(註一二) クラインウエヒターは、此を以て此娛樂税の新形式と呼んで居る。そしてマイヤーに依ると、大戦争の少し前に初めて此が西獨市町村に採用せられ、即ち一九〇八年に西獨の市たるカツセル、デュイスブルグ、ミニールハイムアンルアが之を採用した初めだといふて居るが、ライツベルグに依ると此よりも早く、一八八〇年に初めてフランクフルトアンマインにて採用せられ、其は劇場新築債の元利拂の目的をもつたが、一般的經費の爲めに之を課したのは一八九七年のマグデブルグにて採用せられたのが最初のもので、之から後れて西獨諸市に行はれ更に一般には大戦中に普及したといふことである。<sup>15)</sup>

(I) 獨逸では一九二一年の娛樂税法の標準規定に依ると、左の如き累進率になつて居る。

三、馬克及以下	一〇、%	五、——以上一〇、まで	二〇、%
三、以上五、まで	一五、%	一〇、——以上	二五、%

12) Meyer, a. a. O. S. 56.

13) Meyer, ebenda.

14) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden etc. S. 39. Graf, a. a. O. S. 192.

15) Kleinwächter, Fw. S. 264. Meyer, a. a. O. S. 53-59. Schriften d. Vereins f. Sozialpolitik, Gemeindefinanzen. II-1. S. 29.

税は各券につき十布以下は十布に切上ぐ。藝術上又は教育上の性質の主となる所の催には、<sup>16)</sup> 稅務署が稗を半減する宥恕を與ふるを得。但し催にて飲食物が代價支拂に對して併せられ、又は消費せらるゝものを除く<sup>16)</sup>。さて又マイヤーに依るとシェーネベルヒに行はれたる入場券税は、

一〇、布までの入場價格	一、布	七五、以上一〇〇、まで	一五、布
一〇、以上二〇、まで	二、	一〇〇、——一五〇、	二〇、
二〇、——三〇、	三、	一五〇、——二〇〇、	二五、
三〇、——四〇、	四、	二〇〇、——二五〇、	三〇、
四〇、——五〇、	五、	二五〇、——三〇〇、	四〇、
五〇、——七五、	一〇、	三〇〇、——三五〇、	五〇、

其より以上、入場價格一——五〇、布を増す毎に、一〇、布つゝを加ふ。此税の高きにつき標準となる價格は、當時行はるゝ現金賣價格であつて、催の一定數に對する證明票(豫約、入場券帳、一ダース券等)は各箇の催當りの入場價格が五〇、布以上とならぬときには、全價格の一〇、%を課し、之を越ゆるときには、全價格の一五、%をとる。定期券には一七、%を規定す<sup>17)</sup>。

其他戦前にヘッセンにて入場券價格の百分率の課税があり、精々一〇、%税であつた。又ザクセンにても、私宅外の舞踏會の入場券收得に五——二〇、布を課した<sup>18)</sup>。

2) 佛にては、一九一六年法では、茶又は食事附舞踏場、射的場、競闘場等の入場に座席又は入場金の二五、%を課す<sup>19)</sup>。

3) 米にては一九一九年法にて、劇場券等に一〇、セント又は其端數毎に一セメントを課し、旅館、新聞賣場等にて買はれたる券には一層高き税を課し、曖昧酒場等の入場券には一セント半を課す<sup>20)</sup>。

4) 英國の一九一五年法は凡べての種類の娛樂、演奏、競技的催の入場券に二片までの入場價格には半片を課し、二乃至六片のには一片を課し、七志六片より十二志六片に於て一志を課し、其より十志又は其端數毎に一志を加ふ<sup>21)</sup>。

16) Görres, a. a. O. S. 18.

18) Birnbaum, a. a. O. S. 79. Conrad, f. Sozialpolitik, Gemeindefinanzen.

19) Eheberg, a. a. O. S. 511.

21) Eheberg, ebenda.

17) Meyer, a. a. O. S. 60.

Fw. 9 Aufl. S. 274. Schriften d. V. I. S. 264.

20) Eheberg, ebenda.

(5) 伊太利にても活動寫真に入場券税を課し、露國にても劇場、活動寫真等に入場券税を課す。<sup>22)</sup>

(い) 其長所

(1) 課税技術上には、入場券の行はるゝのは實は通例のことであるが、其場合には、娛樂の給付能力を見るのに最適當なる課税標準を得て、而かも其娛樂消費に最近くにて、而かも又少し面倒を忍べば累進率までも適用して課するを得る。

(2) 公平課税上からいふても、右にいふ如くにして之に適うこととなり、特に轉嫁が直ちに  
行はれて固有の擔税者に落着き易く、或は見様によりては企業者は單に政府の收税機關となるに  
止まることも見らるべくして、企業者としても自ら不當に負擔するに及ばずと感得られ、隨ふて  
彼として堪へ易きものといふことが出来る(註一三)。何れにしても他の何れの方法よりも消費者へ  
一層公平に課せらるゝ資格がある(註一四)。

(註一三) マイヤーは、此入場券税は、收入に應ずるものだから、活動寫真の持主には一層好まれた形式だといふて居る。<sup>23)</sup>  
(註一四) ベルヒマンは、入場券の行はるゝだけでは、租税公正の理由から、此税を採用すべきものとして居る。加藤氏も當

該娛樂にて各個人の支出に差等ある場合には、其各人の給付能力を出來得るだけ考慮する爲めに、各個人の支出の大きさに應じて税率を定めなくてはならぬといふが其趣旨の論理上必然の結果は入場券税とならなくてはならぬ。<sup>24)</sup>

(3) 財政收入上には、此が他のものに比して最多收的なりといふ長所を有つ(註一五)。

22) Conrad, a. a. O. S. 275.

23) Meyer, a. a. O. S. 59.

24) Meyer, ebenda. Kato, Die Wohnungs- und Luxussteuern S. 86.

(註一五) マイヤーは、此方法が娯樂の課税よりして出来るだけ高き收入を擧げやうとする市町村の目的の追跡にて生じた。

そして此税の收入が平均にても絶對高にても他の租税形式の場合よりは一層多收だといひ、ランツベルグも、亦娯樂税にて收入の最大なのは、入場券價格に應じて課する場合即ち入場券税だといふて居る。<sup>25)</sup>

### ろ) 其短所

(1) 課税技術上には、入場券を用ゐざるものに及ぼすことが出来ぬといふことの外、其入場券を用ゐる場合に之を行ふとして、監督が可なり厄介であり、動もすれば興業主に胡魔化さるゝ、恐がある(註一六)。此が實に此方法の最大の缺點であり、隨ふては又、國とか大都市などの如く稅務行政の行届ける處には行はれ得るが、小地方團體には不適當といふことにもなる(註一七)。

(註一六) ケネヂヒが、入場券税を研究して不利の利益よりも勝ると斷定した。其理由は、完全なる租税收入の確保の爲めの實際上の監督が、或は不能なるか、或は頗る厄介且つ隨つて多費であつて、租税收額の割合に大部分が徴收費として費やさるゝからといふことに置いた。マイヤーも亦、此税は場處税又は外形標準税の實行に比しては一層複雑だ。此は入場券の印紙貼用又は番號附の如き特段なる監督方法を要するからといふて居る。<sup>26)</sup>

(註一七) マイヤーは、此方法は大都市にのみ主として行はれ、遺憾なら小地方團體に於ては大な行政技術上の心配がある。即ち仕事の増加によりて條件された役人の増加、新しき厳しき監督方法の採用、特に入場券會計の監督、唯だ租税の爲め申告されたる入場券帳のみを賣却すること等であるといふて居る。<sup>27)</sup>

(2) 公平課税上には、右課税技術上の缺陷が不公平可能を齎らすべきである。

(3) 文化政策上には、此方法であるを單に入場券價格のみに依りて課税することゝなるか

25) Meyer, a. a. O. S. 58. Schriften. d. V. f. Sozialpolitik, Gemeindefinanzen. II-I. S. 29.

26) Meyer, a. a. O. S. 54-5. 58.

27) Meyer, a. a. O. S. 59.



ら、教育上其他の文化上有益なるものを特に有利として獎勵するといふことの行ひ難き嫌がある(註一八)。

(註一八) 尤も此が全く出来ぬといふのではない。そしてマイヤーは、入場券税が出し物の品質に唯不利なる影響を有し得ることが常に警告せらるるといふて居る。<sup>28)</sup>

(C) 入場券税と外形標準税との結合併用——上記の如く入場券税にも外形標準税にも一長一短があり、概していへば入場券税の行はれ得るだけでは之を採用したきも、其行はれ難き場合、行ふて不利なる場合もあるのであるから、二者を並行して選擇的に何れかを行ふこととするのが或は最適むべき方法かも知れない。理論上にも賛成者をもつが(註一九)、實例としても新しくは此に向つて居るやうである(註二〇)。

(註一九) ワグナーは、企業其もの(劇場、サーカス、音楽館)に對する一定税の外に、比例又はむしろ累進率にて座席の等級及價格に應じたる競馬、コンサート、劇場税が良く辯護せしむると爲し、ベルヒマンも、入場券の發行する處には入場券が課税されなくてはならぬ。併し他の場合には一樣の高きの外形標準税が採用される所の結合的形式を提案した。<sup>29)</sup>

(註二〇) (1) 獨逸の新娛樂税法でも、この方法の選擇となつて居り、其方法は、備に於ける参加者が入場券又は其他の證書の購入に繋るだけでは入場券税の形にて取らるゝ。備が此の如き證明なしに参加し得るときには、外形標準税を採る。外形標準税によりて一層大なる税收入の得らるゝときは、入場券税に代ふるに外形標準税を以てするを得。但し野天に行はるゝものは此限りにあらず。此等の規定は藝術上高き地位の催には行はれず、此にはむしろ特別總收益税(前出註四の末段参照)が適用さる。<sup>30)</sup>

28) Meyer, a. a. O. S. 54.

29) Wagner, a. a. O. S. 39. Meyer, a. a. S. 59.

30) Görres, a. a. O. S. 12-3. Erlar, Die Vergnügungssteuer, S. 13-4

其よりも前に行はれたる、そして多くの地方に模倣となりたるシェーネベルヒの娯樂税も、外形標準税と入場券税とより成りたる所である。即ち外形標準税は無料の座席につき催の期間に應じて催から課せられ、催が單に人の努力にてのみ行はれないときには税率が倍となり、蓄音機には機械の箇數によりて取られた。入場券の用ゐらるゝ活動寫眞には、入場券税がとられ、更に外形標準税にて補完せられた。競馬及類似の催には場所税が定められた。<sup>31)</sup>

(2) 佛の一九一六年法も此二方法の結合に外ならなかつた。<sup>32)</sup>

(D) 製作品税——此は特に例之、活動寫眞について考へられたもので、此に於て其フィルムの特長及使用回数に應じて課することゝしたのである(註二一)。

(註二一) ウィースバーデンの映畫及用語醜汚改良協會の建議にて一九一三年の夏、當時同市の市行政が計畫した所の入場料五十布毎に十布の活動寫眞入場券税を撤回させ、代ふるに此製作品税(一メートルのフィルム、一日分一布)を以てしやうとした所である。<sup>33)</sup>

(い) 其長所——は此が課税技術上に極めて簡單なことであり、そして特に此に於て學術又は教育上有益なるものを特に無税とすることの行はれ易きこと、隨ふては文化政策上有效なることである。

(ろ) 其短所——併し此にては其見物人の多寡、映畫の經濟的價値の等差を考慮に入れない爲めに公平課税に反するといふ缺點を有つ。

31) Meyer, a. a. O. S. 57-8.  
32) Eheberg, a. a. O. S. 511.  
33) Meyer, a. a. O. S. 54.

## 第二段 娯樂税の税質

以上の如き娯樂税は果して如何なる種類の租税か。先づ以て

(一) 此が直接税か間接税か。

(A) 臺帳税従率税の意味にては、——此が大抵は従率税であり随ふて間接税だといふことになるが、併し藝人税や、場所税や、装置費税の如く多少不動性を帯びた課税物件に基く場合には、臺帳税のものとなり随ふて直接税ともなる。尤も場所税や、装置費税にても其利用期間を計算して課税額を増減するから、其れだけにて従率税の分子もあるし、又場所税といふても常設のものだけは、全く臺帳税的にもなり得るが、野天又は移動式のものに至つては全く従率税となる。だから一概に之を何れともいふ能はず、箇々の場合について評定するの外ない。

(B) 負擔の直接間接の意味にては、——

(い) 大體、凡べて娯樂享受者に轉嫁の期待さるゝもので、間接税だといふて良い(註二二)。つまり外形標準税、免許税、藝人税、製作品税の何れにしても、將た入場券税にしても、政府に對する納税義務者は娯樂享受者ではなくて、營業的の中間人であるからである(註二三)。

(註二二) ワグナーは、吾人の財務法では娯樂税は間接税に數へらると爲し、コントラドも、往々にして此が間接税とせらる

といひ、ゲールスは、此が財務法的性質からして間接税だ。其物體と税源とが一致しないから。又財政學的の間接税定義からしても間接税だ。其原則的轉嫁可能、及實際上の轉嫁の爲めに然りと爲し、ニアラーも、之を間接税と爲す<sup>034)</sup>

(註二二) 獨逸娛樂税に關し、マイヤー、ゲールス、ニアラー、凡べて各箇の催の企業者が租税義務者だと爲す<sup>035)</sup>

ろ)特に入場券税の場合には、入場券の買手を以て義務者と爲し、そして此催の企業者は單なる徴税機關と見ることが得ないではない。外形標準税、免許税、藝人税、製作品税では、娛樂享受者が或度まで氣の付かぬ間に取られる所であつて、彼を義務者といふ譯には往かぬが(註二四)、併し入場券税にては入場券の買手即ち娛樂享受者が税を自覺しないといふことは出來ず、彼が直接政府に之を納めつゝあるのだとも見らるゝを得る。

(註二四) マイヤーは、外形標準税及總收益税では擔税者が代價を拂ふと同時に、税をも拂ふて居ることを直接には自覺しないといふて居る<sup>036)</sup>

(二)更に此が消費税か否か

(A)一面から見れば其中の藝人税や免許税や外形標準税や製作品税やの如きは一種の營業税のやうでもあるが、

(B)併し娛樂税の全體の趣旨から考ふれば、凡べて消費税と見るべく、金錢的支出に對する消費税(註二五)として可であり、又特に奢侈税的のものといふべきである(註二六)。

(註二五) ニアラーは此を以て消費税と爲す<sup>037)</sup>

34) Wagner, a. a. O. S. 39. Conrad, a. a. O. S. 274. Görres, a. a. O. S. 1.  
Erler, a. a. O. S. 9.  
35) Meyer, a. a. O. S. 69-70. Görres, a. a. O. S. 2. Erler, a. a. O. S. 12.  
36) Meyer, a. a. O. S. 70.  
37) Erler, a. a. O. S. 9.

(註二六) ベラフェルデスは、娯樂、舞踏會、劇場、音樂會、活動寫眞等の税は奢侈税に屬すと爲し、ワグナーは、此が多少奢侈税的性質をもつといふて居る。<sup>38)</sup>

### 第三段 娯樂税の課税權者

(一) 地方說——上記の如き娯樂税は果して國之を課すべきや、地方之を課すべきや、是れ一の問題である。從來の實例としては地方團體が之を課し、之に任かされたるの例最多い。我國然り、獨逸然りである(註二七)。學者にも之を賛成する者が少くはない(註二八)。そして其趣旨は其徵收に伴ふ面倒が國家の之を爲すに適せず、地方の警察上の取締と關聯して地方之を徵收するを便とすといふにある。又之を地方税とするに於て、各地の娯樂事情の異なるに相應した考慮を爲すにも適ふといふのである(註二九)。

(註二七) 新獨逸娯樂税法によりて、娯樂税が、市町村に徵收の任かされたる少數税中に屬することとなり、市町村は之を課するを得るのみでなく、市町村組合又は州が之をとらぬときは市町村が之を課するの義務あることにもなつた。<sup>39)</sup> 大戦前の獨逸市町村に此税の存したのは、プロイセン、ブラウンシュヴァイヒ、ヘッセン、ゴータ、アンハルト、シエワルツブルグ、ゾンダースハウゼン、ロイスンゲレリニエー、バイエルン、オルデンブルグ、ザクセンマイニンゲン、ザクセンアルテンブルグ、リツペ、ザクセン、リニェツク諸州に於てであつて、シワルツブルグ、ドルスタット、にては一般規定はないが市町村にて探ることが出来、バーデンでは探ることが出来るが、あまりに行はれない。シャウンブルグ、リツペ、ロイスエルト、レリニエー、エルザス、ロートリンゲン、ヴュルテンベルヒ、などには無かつた。<sup>40)</sup>

38) Bela Földes, Fw. S. 513. Wagner, a. a. O. S. 39.

39) Erler, a. a. O. S. 7. Eheberg, a. a. O. S. 510. Conrad, a. a. o. S. 275.

40) Birnbaum, a. a. O. S. 23. 54. 64. 79. 105. 112. 124. 143. 163. 169. 179-180. 221. 237. 250-251. 275. 285. 296-7. 307. 324. 382.

(註二八) ペラフェルデスは、此等の税の適當な實行はむしろ地方税の領域に生じ得と爲し、如藤氏も之を以て市町村税として大に適當したものと爲す<sup>041)</sup>

(註二九) コンラードは、徴收に結付いた煩累、必要なる取締(それは往々にして家庭事情に侵入するの避けられない所)が此税を國家の爲めに行ふことを困難ならしめる。特に此の國家が、大小市に於ける異つた事情に必要な考慮を拂ふことが出来ぬといふて居る。<sup>042)</sup>

(二) 國家説——私は右、地方税と爲すべしとの説にも或根據のあることは認むる。併し國家も亦之を課して可であり(註三〇)、少くとも國家的に統一ある課税を爲し、其に地方をして援助せしめ、そして其收入額を國と地方とにて分配するが如きことにするのが、課税便宜にも適ひ、そして其が本來、最公正穩當な處理だと信ずる。といふのは此税が元來、生産政策社會政策及文化政策上の目的又は趣旨をもつ所であるのに、此等の政策上の見地は各地方的に之を見るよりは、國家全體として見るに於て一層適切なるを得るからである。特に國民の訓育といふことの如き、之を各地方に任かすに於て、地方當局者の目前利己的實利的の見解からして、娛樂の取締を弛緩ならしむることともなる。そして其結果として隣接地方團體にて、甲の地方團體では禁止せられたる催物が、乙といふ隣の地方團體にて許可せられ、其爲め甲地の人々が乙地にて之を享樂し、甲地の風儀が其爲め乙地同様に弛解するが如きことにもなる。又之を收入政策上よりして見るも、此の甲乙兩團體の隣接せる場合に、乙地の課税及取締方針寛大なるが爲め、甲地人が多く乙地の娛樂所に出入することとなり、乙地々方團體のみ娛樂税收入を多く收めて、甲地々方團體は其住民の

41) Bela Földes, a. a. O. S. 513. Kato, a. a. O. S. 85.

42) Conrad, a. a. O. S. 276.

娯樂に表はれたる給付能力の捕捉を爲すを得ぬといふに至つては、甲乙地方團體の間に此稅收入の分配上不公平なるものありといはなくてはならぬ。然るに若も此稅收入が少くとも一部國稅收入に歸するときには、此分配上の不公平が全く排除はせられずとも、或度までは緩められることを得る。其れは國家の歳入を通して甲地方團體をして間接に之に均霑せしむることゝなるからである。

(註三〇) ヨンラードは、此種の稅が國稅として辯護はせしめるが、重要を要求することは能はずと爲す。クラインウエヒタ  
 一が、娯樂税中の開催者税は多くは今も昔も國稅だといふのは少しく當らぬが、ゲウルテンベルヒては、此が地方稅として行はれずして、國稅として行はれ、公の見せ物の總收入の三、%を取つて居たといふことである。其他、伊太利では既に大戦争前よりして活動寫眞稅があり、其が戦時中に引上げられ、且つ固有の演劇以外の便の見せ物に及ぼされ、佛國では一九一六年に興行物稅が採用され、米國にては一九一九年に設けられ、英國では一九一五年に起され、露國でも此種の稅が起された。<sup>(43)</sup>

## 結 論

以上要之、娯樂税の課稅方法には色々あるが、其近代的のは入場券税の行はれ得るだけでは之を行ひ、之を補ふに外形標準税を以てし、其も色々の標準を並用するのが選むべきで、之に依つて初めて色々の娯樂を網羅して捕捉し且つ適切なる課稅を爲し得る。斯くて其稅質は奢侈稅的消費稅であり、そして多くのものは間接稅に屬する。そして之を地方稅とするのが普通ではあるが、併し國稅としても可なるの理由もあつて、隨ふて國及地方稅と爲すのが最選むべきが如くである。

43) Conrad, a. a. O. S. 275. 276. Kleinwächter, a. a. O. S. 264. Meyer, a. a. O. S. 25. Eheberg, a. a. O. S. 510-511. Plehn, Public finance 4 ed. p. 412. 416. 423.