

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號二第卷十五第

月二年五十和昭

## 論叢

支那の小作制度……………經濟學博士 八木芳之助

近世後期の經濟思想……………經濟學博士 本庄榮治郎

勢力としての價格……………文學博士 高田保馬

## 時論

租稅制度改革批判……………法學博士 神戸正雄

## 研究

山西票莊……………經濟學士 鈴木總一郎

ハンセンの人口論に就いて……………經濟學士 青盛和雄

## 說苑

鮑脣錄……………法學博士 財部靜治

## 附錄

彙報

外國雜誌論題

時 論

租税制度改革案批判

神 戸 正 雄

緒 言

私は茲に敢へて今回議會に提案された所の租税制度の改革案の批判を試みやうと思ふ。若も之につき微細の點にまでも互つて批評したとしたら、其は限りもなく長いものとならう。茲には其の最も重要な事項だけを取り上げて之を爲す。そして其に入る前に、全體に通じた改革の目標について一言する。

(一) 改革目標の間の調和難

今回の税革には當初から四の目標を定めた。(一) 國及地方を通じての公平化、(二) 經濟國策との調整、(三) 收入の増加及弾力性、(四) 税制の簡易化である。併し此四の目標は其凡べてを絶対に達成することは出來得ない。其は其相互の間に衝突するものがあつて、其の何れもを凡べて達することが難いからである。固より其の或點では互に調和することも出来るが、他の點にては何としても正面から矛盾し、隨つて之を調和しやうと思ふときには、双方

をば不完全に徹底せしめる外なく、即ち其の何れもを中途半端に達するので満足するより外ないのである。其處で、結果からいふと目標に適はぬではないかともいはれるが、併し、此改稅案を見て、其の何れもを完全に達成して居らぬと見ゆる處は恰かも此等を調和しやうとした爲めだと認めることが出來、寛大に批判すれば良く出來て居るとして可い。

## (二)改革目標の間の重さ

四の目標といふても、實は公平化と收入上の要望とが特に重い。經濟國策協力といふことは、稅制からいへば何としても二次的の事項であり、租稅其もの、特に近時に於ける重い租稅は、所詮、經濟策には適はぬ。だからといふて、今の我國の場合、此重稅を避けることは出來ない。唯だ出來るだけ經濟國策の邪魔にならぬやうに、枝葉の點にて配慮する位のことよりしか仕様はないのである。今度の改革案にても、所々に此注意が行はれて居る。例之、法人稅を設くるに際し、前事業年度に生じたる缺損金をば現事業年度に於ける所得計算上、損金に算入するが如き、時局産業に於ける固定資産の減價銷却期限の短縮の如き、同族事業會社に對し同族保全會社と區別して加算稅を相當緩和したるが如き、産業組合等に特別法人稅を課しつつ其課稅程度を寛大にしたるが如き、其他、何れも相當苦心の跡を認めて良いのである。

稅制の簡易化に至りては、極端をいふと、單一稅にまでなるが、其は今日の我國では問題にならぬ。所詮、此巨額の財政需要に應ずるのには、そして複雑にして可動的なる經濟界の中について稅を取るとしては、單稅など行へるものではない。それで今日の事情の下では、今日、各稅法の外に、臨時租稅増徴法、事變特別稅法、臨時

租税措置法などがあつて、重なり合ふて居り、國民の理解を苦しめて居る、其を整理して單純化を計るのが急務であり、今度の改正によりて之を達成したのである。尙ほ臨時利得税と法人超過所得税との併合、取引所營業税と礦産税特別礦産税の一般化、酒税法の單一化、砂糖課税の單純化なども何れも此目的に合ふ。

經濟策協力と税制單純化は其位で忍ばれるとして、偕て、公平化と收入要望適應とは、むつかしい。此二大目標の間には明かに調和難がある。此が平時、收入必要の小さい時代であれば、税制としては公平化に力を入れて、收入要望を無視することが出来、もつと別の制度を考へることが出来るのだが、今日の時代では收入要望に重きを置き、公平化からは多少不満足でも忍ばなければならぬとする。即ち現在の事變は避くべからざるものであつたと認め、之を處理する爲めには今日及今後に來るべき重き財政負擔は避けられずと認め、更らに之が充足の爲めに公債又公債に依るのみでは不可であり、之と共に出来るだけ増税にも依るのが妥當だと認める以上は、收入要望に一層の重點を置き、收入要望に應ずることに力を入れると共に、出来るだけの公平を期するといふので宜しい。此度の改革案の眼の着け所も其處にあつたとして、肯定し是認し得る。

其處で重なる問題としては(一)法人獨立課税、(二)綜合及分類所得課税、(三)地方税改革の三を選んで下に之を論評しやう。

## 第一 法人獨立課税の問題

### (一) 改革の要點

此度の改正にて法人をば自然人よりも全く獨立して課税することとし、法人の獨立人格といふことに重きを置くやうになつたことが一の大改革である。従來の税法にては、法人には所得税の中の第一種所得税（外に法人資本税）と營業收益税とが課せられた。其中に就き收益税は物税として其收益の出る處について課するものであり、營業收益の生ずるだけにて法人のも個人のも同様に（但し税率に少しの差等はつけてあつたが）課し、そして此を課したる上は、法人の利益が個人の懐に入つたからとて其處で今一度、課するといふものではないから、此收益税では法人營業と個人營業とが對等に扱はれて居るとして良い。扱方の著しく異なるのは所得税に於てである。即ち個人の營業所得だと、其個人について其の營業所得と其の有つ所の他種所得とを一緒に綜合して一回だけ第三種所得を課するだけであるのに反し、法人の營業所得には第一種所得税をば法人に就いて課したる上にて、今一度此が個人の懐に入りたる處で、其個人の他種所得と一緒に綜合したるものへ（但し法人よりの配當には二割控除を許す）第三種所得税を課し、即ち此には二重に課税したものである。つまり法人營業の場合には著しく重い課税をしたといふことになる。

此事は、若も法人をば單に個人が營利を行ふ手段とのみ見るとするならば、即ち個人が營業をするのに、自己單獨でやるか他人と共同して法人を作つてやるかを、其便宜上から選んだ結果に外ならぬ。ただ其れだけのものと見るならば、此の如くに個人營業と法人營業とで所得課税の著しく異るといふ事は、不當とも見られる。併し、又法人の獨立人格といふことに重きを置いて考ふるならば、斯くの如くに法人營業の場合に、單純なる個人營業の場合よりも異つた扱を爲し、重く課税をしても差支ないといふことになる。

處で、従來の我國の法人所得課税の沿革を見ると、當初には法人關係は法人についてのみ課税し、其の法人課税をば單に個人へ課する代りと思ひ、法人をば單に個人の營利手段と見て居つたのであつた。然るに此の現行法の如く法人につき第一種所得税を課したる上にて、今一度、其利益が個人の懐に入る處で第三種所得税を課するやうになつて、法人をば個人の營利手段と見る考を維持しつつ、法人を獨立人格として課する主義を併せ採るやうになつたのであり、而かも後者に重きを置くことが次第に強くなりつつあることは、法人利益配當の個人に於ける綜合計算を行ふ場合に、初めには四割控除を認めたのが、後には二割控除に改められたので察することが出来る。今度の改税にては此態度の變化が一層強く現はれ、法人の獨立人格としての課税といふ趣旨は一層明瞭になつたのである。

其處で今度は法人には個人とは別箇獨立の法人税にて課することになつた。現在までのでは法人利益の所得課税は營業收益税と、第一種所得税と、第三種所得税に於ける配當の綜合課税（配當につき二割控除）と、法人資本金とであつたが、今度では法人税（利益の百分十八、資本の百分一・五）と、個人に於ける配當への分類所得税（百分七）と、五千圓を超過する個人所得への綜合所得税（此にては配當につき二割控除を行はず、株式取得の爲め負ひたる負債利子のみ控除）とになつた。之に對し個人營業の利益であれば、新しい税では、個人に於ける營業所得への分類所得税（百分八・五）と、五千圓を超過する個人所得への綜合所得税（此にても營業の爲めの費用は勿論控除）といふことになる。だから法人をば單に個人の營利手段とのみ見る立場から見れば、新税の下では、法人として營むときは、大體、法人税だけ重くかけられることになる（配當所得の百分十、と營業所得の百分八・五との差は僅小だから暫く措き）。そして

此法人税だけの差といふことは可なりに大なる差であることを見逃してはならぬ。かくて法人獨立人格課税の趣旨は一層明かになつたのである。

(二) 新制度の長短

然らば此新しき制度の長短如何。大要左の如きものである。

(A) 長所

(い) 財政收入上

(1) 收入豊富——法人税をば所得の百分十八、資本の百分一・五といふ如くに重く課するときに、財政收入は可なりに大なることが出来る。今日の財政收入要求の大なる時代には洵に好都合のものである。

(2) 收入弾力性——からいふても、此法人の所得及資本への比例課税は、他日收入必要の増加したとき、之が税率の引上を行ふて之に應ずることの行ひ易いといふ長所もある。

(ろ) 公平課税上——から見て、法人は其を構成する個人とは獨立し、其と競争の地位にも立ち、法律の保護を受けて特別なる力を與へられて居るものもあり、其爲め、獨立したる負擔能力もあり、此と對立する個人に比しては大體一層能力の大いものであるから、此れ位の負擔を荷ふには堪へるものとして良い。

(は) 社會政策上——法人は資本を集めるのに好都合な組織であり、之によりて個人の力の及び難き事業を営み得る。之を單に個人の一の營利手段とのみ見て、之に特別税を課しなかつたとしたならば、之を利用し得ずして個人營業だけ行ふものを不利に陥らしめる。之を妨ぐ爲めに、此法人を利用して居る者に特別課税をするを得策

とするといふこともある。

(に)課税技術上——法人について課するといふことは、個人に就いてのみ課するに比しては一層、課税物件の捕捉の上に便利であり、大體、法人について課した方が遁脱が少くて済み、特に外國にある者への配當、社内に留保される利益への課税を一層完全ならしめるといふ長所を有つ。

(B) 短所

(い)經濟上——から見て、今日の産業は法人に依りて營まるるものが多く、特に大資本の集積を必要とする事業、而も國家的に重要な其にして法人によるのが少くない。然るに此法人をば獨立に課税し、而かも可なりに重く課するといふのは、經濟國策には反するともいへる。

(ろ)公平課税上——此法人税といふことは前にもいふ理由で正當だとしても、其程度と税率とは疑なきを得ない。第一、法人營業とした場合と個人營業とした場合とにて、あれだけの差をつけるのは、あまりにも甚しき差をつけたものとも見らる。假りに共は許すとしても、第二に、齊しく法人中に就き、大資本大所得を有つ大法人と、小資本小所得を有つ小法人との間に差等を設けずして、千篇一律に比例課税とするのは、公平とはいへない。法人をば個人の爲めの營利手段とのみ見る上からは、大法人にも小資力者が参加しつつある場合ありといふので此の如き比例課税も是認せられるけれども、今度の税法のやうに、法人をば獨立人格と見て、其力に應じて課するといふ主義からいへば、むしろ此處にも累進課税をした方が一層適切であるとなしなくてはならない。

(は)社會政策上——右にていふ大法人、小法人の間の差等課税といふことは、社會政策上にも必要であり、茲

争力の一層大なる者は、其小い者よりも重い割合にて税を荷ふのが當然である。此事は獨り個人營業の間のみでなく法人の間にも必要であり當然である。之を單なる比例課税としたのでは、小資力者を不利ならしめることになる。

## 第二 綜合及分類所得課税の問題

### (一) 課税方法の概要

今度の税法にても地租、營業税は存在するが、其收入をば各地方へ還元すべき譲與税とするので、むしろ其は地方税の變形に過ぎないから別とし、其他にては、國の直接基本税としては、法人税があることは上にいふ通りで、個人の課税では綜合所得税と分類所得税とが構成せられる。此二税は、共に自然人税であるが、唯だ分類所得税にて配當利子所得だけは法人も課せられる。綜合所得税は各種の源より來る所得を合計して五千圓を超過する個人の所得に、百分十から百分六十五に至る累進課税を爲し、ただ此迄は公社債銀行預金利子、貸付信託等には源泉課税のみ課したのを、今度は共に、分類所得税を源泉課税したる上にも、綜合課税を今一度行ふことを原則と爲し、ただし其綜合課税の際に此種のものには收入の四割控除を認める(但し義務者の申請により、百分十五の税率による源泉課税を選み得る。だから結局、或度以上の大所得者が之を選み、小所得者は綜合を選むであらう。源泉課税を選めば大所得者は銀行預金利子とすれば百分二十五を荷ふ)。株式配當には由來二割度の控除を行ひ來つたのだが、今度は之を廢止し、株式取得に要したる負債の利子を必要經費として控除し得しめる。自己資本に依るものには此控除な

し。總所得一萬圓以下の者の勤勞所得には一割控除を認め、生命保険料の控除は廢止し、凡べて所得は原則としては前年中の實績によりて計算する。

分類所得税は、不動産、配當利子、事業、勤勞の四種とし、課税標準の計算上必要經費の控除は不動産と事業とのみに認め、配當利子と勤勞とは認めず。免税點又は基礎控除として、不動産と配當利子の乙、即ち賦課々税による分には各々百圓度の免税點を、事業所得には四百圓度の基礎控除、勤勞所得には六百圓度の基礎控除を與ふ。配當利子の甲には與へず。扶養控除は配當利子には與へず。不動産、事業、勤勞には、總所得五千圓未滿者に就き妻及扶養家族一人當り百五十圓の百分八相當金額を税額から控除するやうにする。税率は各種各別の比例率とし、不動産と配當利子とは百分十、(但し國債は特に百分四、地方債百分九)、事業所得中、營業は百分八・五、自由職業、原始産業等は百分七・五、千圓程度以下の事業は百分六、勤勞所得は百分六とする。元本一定額以上の銀行貯蓄預金、産業組合貯金等の利子、山林所得には特別輕率課税があり、一時恩給、退職給與には分類所得税のみ課し、特別なる超過累進課税を行ふ。徴收方法は、配當利子所得の甲と、一定數以下の個人の使用人を除く其他の使用人の勤勞所得とは源泉課税を行ひ、其以外のものは原則として前年中の實績による收得者への賦課々税とする。

(二) 其長短——右の課税法には左の如き長短を有つ

(A) 長所

(い) 財政收入上

(1) 収入豊富——此事は特に分類所得税にて認めしめる。其が比例税を採りたる爲め、累進税であつたならばあるよりは、其収入を大ならしめる。累進とすれば、上級者には高率となり得るけれども、其は少數者に過ぎぬ。大多數の者は下級者であり、輕率としなければならぬ。然るに比例なれば、多數を占める下級者にも、上級者なみの、むしろ重い税をかける爲めに、自ら収入を一層多大ならしめる。此事は今日の収入必要の大きく且つ切なる時代には洵に好都合である。

(2) 収入弾力性——もが實に此分類所得税に存する。綜合所得税の方は、累進課税であり而かも相當重くもなつて居るから、此上の増率はむつかしい。併し分類所得税の方は比例課税で、まだ百分十以下の課税に止まるから、必要とあれば、此上増率の餘地が大い。といふたとて、漫りに際限もなく上げることが慎まなければならぬ。けれども國家非常の必要とあれば、少くとも高度累進となれる綜合所得税に比しては之を引上げることが容易である。茲に代るべき財産税を持來るとしても、其は無收益財産にも課する可能性もあつて、増率につき用心深からしめるものであるから、其に比しては分類所得税の如く、現實所得を押さへるものの方が一層に増率を容易ならしめるのである。

### (ろ) 公平課税上

(1) 大體の公平——公平課税の見地からいふと、新法に遺憾の點は少からずある。其は後にいふ如くだとし、て、大體にては公平が得られて居る。綜合所得税の方で、大所得を小所得よりも重課するの趣旨を達し、分類所得税にて所得の種類により、即ち財産的要素の強いものに一層重課するの趣旨を達しつつありといへる。

## (2) 従來に比して一段と公平となりたる點

(a) 舊來の収益税にては、地租（家屋税は地方税となつて居たから暫らく措き）にて其所有者のみについて課しつゝあつたので、地上権を有つて其から莫大なる収益を得つゝあつた者を逃がして居たのだが、今度の分類所得税にては地上権者の所得にも課し得るやうになつて、一層公平になつたといへる。

(b) 舊來の所得税及収益税の下にては、個人が社債に投資したときは、源泉比例課税たる第二種所得税と資本利子税とを課せられ、此には地方附加税がかからなかつたのだが、株式に投資すれば配當收入二割控除の下に他所得と綜合して第三種所得税を累進税率にてかけられ、此には地方附加税をからけて居り、此間に不均等なる課税となつたのである。然るに今度は分類所得税にても兩者均等に百分十（例外は國債地方債にあるのみ）を課せられ綜合所得税にても原則として兩者均等に課せられることになつた（尤も社債に投下した場合、義務者の申請により、綜合課税の代りに源泉課税を選び得る）。其れだけにては今度の方が一層公平になつたとして良い。

(c) 舊來の税法では、自由職業、原始産業の中には營業なみに財産勤勞共働所得として課すべきものがあつたに拘らず、所得税のみを課して収益税をかけなかつたのであるのに、今度は此にも營業所得よりは多少低い率とはいへ、單なる勤勞者よりは重い率の分類所得税を課することゝなつて、幾分なりとも一層の公平を來たすことが出來た。

(d) 營業者の中には勤勞元素が割合に大で、殆んど勤勞者に近いものがあつたのに拘らず、舊來の税法では之にも營業者として収益税を課しつゝ、單純なる勤勞者には収益税を課しない爲めに、不公平とも見られたの

だが、此度は單なる勤勞者にも百分六の分類所得税を課し、營業者には之よりは高き百分八・五の分類所得税を課し、其中の特に勤勞的要素の強い下級の營業者には勤勞者なみの百分六を課すとしたので、此迄よりも一層公平になつたといふことが出来る。

(は) 課税技術上

(1) 源泉課税の擴張——今度の分類所得税にては、舊來の公社債銀行預金の利子、貸付信託の利益に於ける源泉課税の外、勤勞所得の一大部にも源泉課税を行ふやうになつた。其爲め課税物件の捕捉を容易ならしめ、其が延いては綜合所得課税にも好都合となる、此事は延いては公平課税の上にも良き結果を持來す。

(2) 比例課税の採用——今度の分類所得税にて比例課税を採つたことは、之に代るべき財産税なれば採るべかりし累進課税に比較しては、課税物件の捕捉を容易ならしめ、其は延いては綜合所得課税にも都合良く、更らに公平課税の上にも有效である。

(に) 教化上——今度の分類所得税にては其免税點又は基礎控除が舊來の免税點よりも低くなつて、特に勤勞所得者に於て従來國税たる直接税を荷はなかつたものに、此直接國税の義務者を多く生ずることになり、直接國税義務者の増したといふことは、國民中の出來るだけ多くの者に直接税を負はしめ、税を通じて國民自覺を固めさせるのに用立つ。租税を通じての國民自覺の養成は、間接税にても達せられるともいふが、其によりては、直接税によるに比しては弱いのである。又、今度の直接課税といふても、勤勞者にては多くは雇主に於ける天引課税に依ることになるから、此も一種の間接課税に外ならぬともいふが、併し其れでも、消費税に於ける間接課税に

比しては、義務者に於ける負擔の感知は一層強いのである。

(B) 短所

(い) 公平課税上

(1) 従來の所得税にては、大所得重課の爲めの累進課税が可なりに低い處から初まつたのに、今度は漸く五千圓處から初まり、其より以下は、凡べて分類所得税に於ける比例課税のみとなつて、不動産所得又は配當利子所得にては所得百圓以上のも、事業所得にては四百圓を少しく越したるもの、勤勞所得にては六百圓を少しく越したる位の者と、所得五千圓に近い者とが同等に課せられることになる。其は是迄と比較して、むしろ一層に不公平になつたとも見られる。

(2) 所詮、累進課税にては、段階を上る毎に、僅小所得差の爲めに、可なり負擔に開きを生ずるのを避けられないのだが、今度の綜合所得税にて最下級たる五千圓を超ゆる處を百分十とした爲め、其以下の處は分類所得税のみで、其を超ゆるものは分類所得税の上に此百分十を加へられる。そして次の上級にては凡べて一級を上ぼる毎に、百分五づゝ加へられる。即ち百分十五、百分二十、百分二十五等々。然るときに之と調和を保ち、急激なる差等をつけないやうにするのには、綜合所得税の最下級は百分十でなくして、百分五とした方が穩當のやうに思はれる。しかし五千圓を超ゆる處の百分十を何としても維持したいといふことがあるならば、綜合所得税の最下級を三千圓を超ゆるものに引下げて、其處に百分五を課し、そして五千圓を超ゆるものへの百分十を其儘とすることを得る。此によりて、第一にいふ五千圓以下の處に於ける大小所得者の間の負擔の不公平を緩めること

もが出来る。

(3) 勤勞所得と財産所得との差等課税、即ち財産重課といふことは今度の分類所得税によりても或度まで行はれて居ることは上にいふ通りだが、併し其は尙ほ不満足のものである。即ち此にて營業所得は財産所得と勤勞所得との共働所得だとして、財産所得と勤勞所得との中間率を課しては居るが、其を財産所得の百分十、勤勞所得の百分六の中間とすれば、むしろ百分八でなければならぬ。然るに之を百分八・五としたのは聊か不當のやうである。齊しく營業といふても、營業の種類と其規模の大小とによりて財産元素と勤勞元素との混在の度合一様でない。然るに營業なるが爲めの故に、千篇一律に百分八・五を課するのも不満足である。唯だ所得千圓以下の小事業にて勤勞元素の多いことを認めて、勤勞所得なみの百分六を課したのは良いとしても、更らに其の千圓といふ限界では少しく低きに過ぎはせぬか。従來収益税をかけたなかつた自由職業、原始産業にも事業所得として、勤勞所得よりも重く課するとしたのは大體には可であるが、其に營業所得と勤勞所得との中間の率を課したのが果して適當であらうか。假りに其は此二のものゝ中間率が正しいとしても、更らに百分八・五と百分六との中間率としては百分七・五では當を失する。又此自由職業及原始産業の中には營業の内部同様、財産元素と勤勞元素との混在の度合が區々であり、一樣でないのに、此にも千篇一律に百分七・五を課したのでは公正ではない。

(4) 此分類所得税にては、所得の確實の度合に應じた課税の行はれぬ。といふことが一の缺點である。之に代るべき財産税なれば、或度まで其事が行はれる。

(5) 此課税方法にては財産増價、享樂財産の如き無形所得には所得に準じ得るものあるに拘らず課税し得な

い。此も財産税と比較しての弱點である。

(6) 課税の便法といふことゝ急激なる變化の回避の爲めとではあるが、綜合所得税に於て、公社債銀行預金  
 利子、貸付信託利益等に、四割控除を許し、當分の間とはいへ、義務者の選擇によりて百分十五の源泉課税と綜  
 合課税との何れによるも可としたのは、公平の上からは決して妥當の處置といへない。

(ろ) 經濟上

(1) 負擔の公平化の爲めではあつたが、今度の改正により原始産業にも分類所得税が課せられることにな  
 り、特別輕税ながらも産業組合にまで課税せられる途の開けることになつただけ、此等の方面への一の打撃では  
 ある。

(2) 更に公社債銀行預金利子、貸付信託利益等に綜合所得税の課せらるゝことになつた爲めに、銀行、信託  
 會社の營業には打撃となる。但し此にて源泉課税との選擇を認めたらから、大所得者が之を選むことにはなり、其  
 れだけにては在來通りとなるけれども、小口の分には凡べて綜合が行はれ、銀行、信託會社も此分については、  
 其利子利益の支拂先を確めて政府に報告しなくてはならず、其爲め煩雜なる手數をかけ、而かも相當多く逃げら  
 れるものが出来る。政府は自ら之に伴ふて、銀行、信託會社の内部にも立ち入り、個人の經濟の内部にも立ち入  
 る。銀行信託會社の迷惑のみならず、一般人の經濟もが若干の干渉を受ける。其上にも從來、源泉課税のみで利  
 廻明確であつたのが、綜合課税も加はつて其が或度まで不明確となり、其れだけ幾らか公社債の流通を妨げる。

(3) 株式配當の爲め其取得に要したる負債の利子を引いてやるといふのは、理屈としては當然だが、其實行

に當りては、其證明が困難であり、官民の紛争を生じ、株式の消化を多少とも不良ならしめる。

(4) 生命保険料控除の廢止は、小さいことだが其れでも生命保険普及には妨げとなる。

(は) 課税技術上

(1) 所得偏重の弊——課税技術としては、所得をば色々異つた面から取るのが、所得のみについて取るよりも一層捕捉を容易ならしめる。従來の収益税の下にては或度まで所得とは異つた標準を捕へて課して居つたのだが、此度の綜合所得税及分類所得税にては、其の何れもが所得といふものにかゝるので、人は其の所得に引きかゝらぬやうな工夫をすることになり、合法的及非合法的の遁脱が多くなる。で此は技術上不得策であるのみでなく、隨ふては公平課税にも反することになる。

(2) 綜合課税難

(a) 前にもいふた、公社債銀行預金貸付信託に於ける綜合課税に伴ふて、技術上面倒があり、其不完全は纏て公平課税にも反することになる。

(b) 株式配當につき其取得の爲めの負債利子を控除するといふのも、技術上には一の面倒である。

(に) 教化上——此度の方法により綜合課税の一層徹底することになるだけは、其處に遁脱を刺戟し、國民道義を傷けることを免れない。

(ほ) 財政收入上——國債利子の綜合課税を初めるのが、大額國債所有者を不利ならしめ、其爲め國債に待つこととの多き我國としては、國債政策上、不得策とも思はれるが、併し此度の税法にては源泉課税の選擇を許すから

其上にも分類所得税にて國債利子には他のものゝ百分十、地方債利子の百分九に對して遙かに低き百分四といふものを課するとしたから、左まで此點に於ける心配はなからうと思ふ。

### 第三 地方税改革問題

地方税については、舊來の戸數割及所得税附加税を廢止して地方人税を國税に集中し、其收入の一部を地方へ交付税として交付すること及之に附帶して市町村に市町村民税を設けたることゝ、物税たる土地家屋營業の課税につき、國税への附加税と、原徴收地への還原を行ふ讓與税とを行ふことゝした事と、が二大改革である。之を分説する。

#### (一) 人税の國家集中

##### (A) 改革の要點

此については、國税として取る所得税、法人税、遊興飲食税及入場税の一部收入をば、道府縣と市町村とへ、財政力（地租、家屋税、營業税）を標準として之に逆比し、財政需要（主として人口）を標準として之に正比して分與することゝし、此等の税をば交付税とするといふのである。かくて地方人税は國の手によりて取られることになり、直接に地方の取る人税がなくなるの缺陷を補充する爲め、市町村に市町村民税を起さうといふのである。

##### (B) 其批判

(い) 遊興飲食税、入場税——は本來、地方税として適當な税種であり、又、我國にて長い間地方税としても行

はれ來つたものであるが、事變以來、國に移されたものである。此が收入の一部をば地方に分與するといふのは當然の處置である。而して之を地方に分與するとしても、讓與税として原徴收地に還原せずして、交付税として特別の標準によりて分與するとしたのは、其課税物件が一地方限りのものでなくして、他地方にも交渉のあるものであるからであらう。

(ろ) 所得税、法人税——此二税は人税である。由來、地方にては所得税附加税と戸數割とを以て人税を取つて居たのだが、其を止めて、其に當るものを國の手に於て所得税と法人税とで取ることとし、其收入の一部をば地方に分與するとしたのである。人税國家集中事業は實に此二税を中心として行はれる。遊興飲食税と入場税との交付は之に附帶して行はれたものに過ぎぬ。

(1) 適否——此は至當である。人税の課税物件たる所得財産は、各地方にて分別することの難きものであり、且つ地方機關の手にては捕捉することのむつかしきものである。だから此税は地方の獨立税にも、附加税にも適しない。むしろ國家の手に於て、地方の取るべき分をも併せ取つて、あとから地方へ分與するするのが適當である。

(2) 標準——ただ分與の方法、又は標準が問題となる。此にて還原とすることは適當ではないから、交付税とするより外はないが、其の交付の標準は各地方の需要と餘力との二つより外には仕様あるまい。結果は、全體上には大都市には比較的不利となり、田舎の農村に有利となる。しかし此は有機的全體たる國家の大局から見ても當然の事に屬する。

(は)市町村民税——として、構戸者又は獨立世帯者(及事務所、營業所、住宅を有つ者、事務所營業所を有つ法人)に對し、義務者一人當り平均最高限(人口五十萬以上の市にては八圓、其他の市にては六圓、町村にては四圓)、各義務者の最高限(千圓)内にて課するものを設けやうといふのであるが、此は、此度の改正により人税が國税に集中されて、地方の直接に取る所の人税がなくなるので、其缺を補ひ、地方民をして地方費を直接にも若干分擔せしめやうといふ趣旨のもので、一應は首肯し得るものである。ただ其課税標準をば傳ふるが如くに、所得乃至財産に置くとすれば、戸數割の二の舞となり、其に最高限があるだけ、場合によりては一層不公平のものとなり、特に下層民に取りて過重のものともなるであらう。

## (二)物税の改革

(A)附加税——今度の改正によりて土地家屋營業の税は、國税への附加税と讓與税との二本とせられる。此等の物税は課税物件の地方分別易といふこともあり、地方機關の手によりて捕捉易といふこともあるから、地方税となるには適する。ただ其課税標準の地方機關による評定難といふことがあるので、地方獨立税たるには適せず、國家の評定したる本税への附加税とするに適する。だから今回の改正によりて之を國税への附加税としたのは適當の處置である。そして各地の取る税率については、各地の意思と事情とによりて各地の責任に於て之を定めしめ、以て收入に弾力性を有たし、地方自治の活動をも許すとしたのは適當である。

(B)讓與税——處で、此物税として國家の取りたる收入を原徴收地へ還原する讓與税をば、特に之を道府縣に對して行はうといふのは一の問題である。原地へ還原する位なれば地方をして附加税として其れだけ多く取らした

方が一層手續も簡單となり、且つ附加税として地方自治を多く行はしめた方が良さうに思はれる。或は譲與税とした方が、其れだけ各地方をして全國均等の負擔とならしめ、各地方の競争條件を對等とし、且つ各地方勝手な事をするのを抑制するにも役立つともいふが、併し各地方は、既に前にあげた人税に於ける交付税の方で可なり地方の自由行動を拘束せられて居る。尙ほ其上にも此處で地方自治を抑ゆるのは過ぎたりとして良い。但し此譲與税の對象たる地方が市町村でなくして、單に道府縣であるから、そして其の道府縣が地方自治の點からは軽く見るべきものであるから、此の如くに地方自治を抑制して、國家的統制に服せしめても左まで不都合でないといふべきものがあるのかも知れない。

## 結 言

以上要之、此度の改税は我國税制に於ける劃期的の大改革で、之が立案者の苦心に對しては多大の敬意を表する。細き點には種々の文句もいひたきものはあるが、重大なる事項には全く同意を表したい。之によりて一段と税制が公平になり、特に現下及近き將來に於ける財政上の必要に應ずるに適する。同時に税制の簡易化は達せられ經濟國策にも相當に適應する。唯だ之によりて、國民特に下層民が相當重壓を被むることは見逃してはならぬ。併し此も一般國民としては今日の我國家の情勢を十分認識して一段と緊張したる心持を以て之に堪ゆべきものはする。