

學大科法學大國帝都京

# 叢論濟經

號五第 卷六第

行發日一月五年七正大

## 論說

生產政策力分配政策力……………法學博士 河上肇

所得稅ニ於ケル所得ノ統一課稅(二)……………法學博士 神戸正雄

德川時代ニ於ケル封建的都市ノ發達……………法學博士 瀧本誠一

經濟的行爲ト道德的行爲トノ關係(五)……………法學博士 田島錦治

諾威ノ海運(一)……………法學士 小島昌太郎

露國ニ於ケルまゝるくす說ノ發達(二)……………法學士 米田庄太郎

我國ニ於ケル營利心ノ起源及發達(四、完)……………文學士 銅直勇

## 時事問題

日用品市場ニ就テ……………法學博士 戸田海市

## 雜錄

南露ニ於ケル獨逸住民(二)……………文學士 長壽吉

續獨逸經濟學界近況(三、完)……………文學士 米田庄太郎

大阪市ニ於ケル窮民ノ家計(二、完)……………法學士 櫛田民藏

帝國統一後ノ獨逸ノ植民の活動(三、完)……………文學士 山本美越乃

米國ノ戰時租稅法(三、完)……………在米 阿部賢一

# 所得稅ニ於ケル所得ノ統一課稅 (一)

神 戸 正 雄

緒言 (一)本研究ノ目的 (二)説述ノ順序

第一段 所得統一課稅ノ辯護

本號所載

其一 所得統一課稅ノ肯定理由 (一)所得稅ノ本質上 (二)課稅ノ公平上

其二 所得統一課稅ノ否定ニ對スル辯駁 (一)所得種類ニ依ル公平課稅上、(二)根源課稅ニ依ル課稅便宜上

(三)收納額ノ多少ニ於ケル財政上

第二段 所得統一課稅實行上ノ問題

其一 所得種類ニ依ル斟酌方法

其二 法人所得ノ課稅 (一)課否 (二)課稅方法

次號掲載

結論(本文ノ要旨)

## 緒 言

所得稅ハ學問及實際ヨリ最多ク歡迎サレテ居ル。非常ニ人望ガアツテ、<sup>1)</sup>或ハ最公正ノ稅ト認メラレ、<sup>2)</sup>或ハ最輕易負擔稅トセラレ、<sup>3)</sup>或ハ又最自然的且ツ最直接ノ稅トセラレ、<sup>4)</sup>少クトモ理論上(歴史的ニ非ス)ノ原始稅トセラレ、<sup>5)</sup>或ハ主要稅、中心稅、<sup>6)</sup>財政ノ萬能藥トモイハレ、<sup>7)</sup>實際ニモ今

1) Eisenhart, Die Kunst der Besteuerung. S. 97.  
2) Walcker, Fw. S. 62. Borgh, Fw. S. 112. Cossa, Grundriss d. Fw. S. 122.  
Vocke, Grundzüge d. Fw. S. 351. Fuisting, Grundzüge d. Steuerlehre. S. 107.  
3) Borgh, a. a. O. S. 112.  
4) Cossa, a. a. O. S. 122.  
5) Adams, The science of finance p. 357.  
6) Heckel, Lehrbuch d. Fw. I. S. 356.  
7) Tischert, Die moderne staatliche Ertrags- und Einkommensbesteuerung. S. 28.  
8) Guyot, L'impôt sur le revenu. Préface VII.

日ノ高キ文明ノ要求ニ適ヒ(註二)、益々財政上ノ重要ヲ増加シ、更ニハ財政ノ恒久的成分トモ考エラレ、<sup>10)</sup> 未來ノ單一稅トモ想ハレテ居ル。<sup>11)</sup> 固ヨリ此ニハ多少ノ缺點ガアリ、特ニ不正直者ヲ利スル嫌ガアリ(註三)、民主政治ノ下ニハ危險ナルモノトモ考エラレ、<sup>12)</sup> 其存立ニハ國民ニ或堅キ道義心ノ存在スルコトヲ要スル所デバアル(註三)ガ、兎モ角大勢ハ何國ニテモ之ガ採用又ハ擴張ニ在ル。ソシテ之ヲ以テ一ノ補完稅<sup>13)</sup>ト見ルノ時代ハ最早過キ去リツツアル。我邦ニテハ目下尙ホ酒稅地租ノ方ガ此所得稅ヨリモ遙カニ重要デアルガ(註四)、稅ノ性質カライヘバムシロ此所得稅ニ重キヲ置カナクテハナラヌ。將來ハ益々此ニ重キヲ置クコトトナラナケレバナラヌ。日本モ此後トモ增收ノ必要ヲ生スルコトガ多カラウガ、其場合ニハ此稅ニ依ルコトガ最適當ト考エラルル。唯併乍ラ其ノ所得稅ガ中心ノ主要稅ト認メラレテ增收ノ必要アル場合ニ大ニ此ニ依ルトイハルルノハ、此ガ人稅タル性質ヲ最良ク示シタル場合デナクテハナラヌ。然ルニ、日本ノ所得稅ハ實ハ此點ニ於テ甚不満足デ、其種別課稅ヲ行ヒツツアルコトニ於テ、物稅の收益稅の特質ヲ負ヒ、隨フテ夫ノ資格ヲ缺ク所デアル。折角我國ニ此所得稅ヲ優良稅ガアリナガラ、其特色ヲ十分ニ發揮シ得ナイノハ甚ダ遺憾デアル。之ヲ整理シ改良スルコトガ恐ラクハ我國稅制整理ノ根本的事業デナクテハナラヌ。是レ茲ニ敢テ此ニツキテノ理論及實行上ノ研究ヲ試ミントスル所以デアル。

(註一) へつける曰ク、「一般所得稅ハ生産收益ノ一國民經濟ニ於ケル分配ヨリ出發シ、收益稅ニ於ケルガ如ク財生産ノ過程ヨリ

9) Helft, Beiträge zur Frage d. technischen Ausgestaltung d. deutschen Einkommenbesteuerung. S. 49.  
 10) Fabian research department, A revolution in the income tax. p. 8.  
 11) Nitti, Principes de science des finances. p. 488.  
 12) Parieu, Traité des impôts. 2 éd. I. p. 481.  
 13) Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 442.

出發シナイ。此故ニ此稅ハ密ニ租稅賦課ノ分量の方面ガ決定のタルノミナラズ、租稅力ノ品實の確知セガ考察サルル所ノ高キ文明度ノ要求ニ適合スルト、わが國ハ口ク、近世ノ租稅史ハ如何ニ形式上ノ所得稅ノ必要ガ舊時ノモノ(入頭稅階級稅)ノ代リニ進メルカチ示ヘ。——平民時代ノ國民自覺及法律ニ於テ人の自由及平民の平等ノ承認ガ結果トシテ租稅特權ノ排除及凡ヘテノ個人所得(孰レノ營利種類ヨリ出ルト、何人ガ之ヲ得ルト中間ハズ)ノ平等ナル租稅義務ノ承認ヲ有ツ。是ヨリシテ更ニ職業の營利ノ課稅ノ重ナル種類トシテ形式的所得稅ノ要求ガ生ジナケレバナラズト、しえふレハ口ク、一般所得稅ハ相對的ニ、即チ收益稅財產稅ニ比シテ今日ノ中及西歐諸國及其國民經濟ノ發達ニ取テハ最良デアルト。<sup>14)</sup>

(註二) ビツミハ英國ノ第一ノ所得稅ノ成果ヲ評シテ「恥ツヘキ進稅又ハ寧ロ鼻シムヘキ虛偽」トイツタトイフコトデアルガ、<sup>15)</sup> 此所得稅ハ其他ニテモ或ハ「不正直者ノ上ノ打歩」トイハレ、或ハ「正直者ト愚人トノ稅」<sup>16)</sup> 背譽者及許僞師ニ對スル賞與金トイハレテ居ル<sup>17)</sup>

(註三) ぱりゆーハ口ク、純日耳曼人又ハ其主妻ナル支派ノ人種ノ住居スル諸國、獨逸、すかんぢなびあ、英國、北米ニテハ殆ント到ル處ニ此種ノ稅ヲモツノニ、新羅典人ノ財政史ハ此稅ノ孤立シタル一時的ナル又ハ誤解シタル適用ノ少數シカ示サナイト。彼ハ又口ク、一般所得稅ノ適用チ合圖スルモノハ納稅者ニ於ケル忠義、忍耐及任意ノ或度ノ必要デアルト。<sup>18)</sup>

(註四) 一九一七—一八年度ニ於テ(一)酒稅八九、八七四、七二三、(二)地租七二、八一五、七四七、(三)所得稅三六、八八〇、六四〇、

本論説述ノ順序トシテハ先ツ所得統一課稅ノ正當ナル所以隨フテ種別課稅ノ不當ナル所以ヲ明カニシ、次イテ統一課稅ニ對スル非難ヲ擧ケ、而モ其ノ救濟スヘカラザルモノニ非ルカ、又ハ前ノ長所ニ比スレバ言フニ足ラザルモノナルコトヲ明カニシ、最後ニ之ガ實行上ノ問題ニ入り、先ツ所得種類ニ依ル斟酌方法ヲ説キ、然ル後法人所得課稅ノ難問ヲ論ジャウト思フ。

14) Heckel, a. a. O. S. 350. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 523. Schäffe, Die Steuern. B. T. S. 89.  
 15) Vocke, Grundzüge d. Fw. S. 349.  
 16) Fabian research department, l. c. p. 5.  
 17) Vocke, Grundzüge, S. 351.  
 18) Parieu, l. c. p. 481-2. 482-3.  
 19) The 17th financial and economic annual of Japan.

## 第一段 所得統一課税ノ辯護

### 其一 所得統一課税ノ肯定理由

(一) 所得税ノ本質上——一體所得税トイフモノハ人ノ所得ニ課税スルモノデアル。人ヲ中心トシテ其ニ入り來ル所ノ有ラユルモノノ其人ノ財産増加トナリタルダケニ課税スヘキモノデアル(註五)即チ其人ノ所得ヲ全體トシテ統一のニ課税スヘキデアル。所得税ノ本質上所得統一課税ガ至當デアル。其ヲ區分シテ或人ニ入り來ルモノノ中ニツキ或種ノモノニハ或課税率、他ノ種ノモノニハ他ノ課税率ヲ適用スル課税ニ依ツテ居テハ、所得税ノ特色ガ失ハレテ、收益税ト選ブナキコトトナル。固ヨリ收益税ニモ收益税ノ特徴ガアルコト故、租税體系中ニ之ヲ存スルコトニ異論ハナイガ、併シ別ニ所得税ノ如キ統一所得課税モアツテ然ルベキデアリ、特ニ日本ノ如ク一方ニ若干ノ收益税ヲ有シツツ、別ニ更ニ所得税ニテ統一課税ヲ行ハズ種別課税ヲ行ヒ、隨ツテ收益税の課税ヲ行フノハ不可デアアル。其ハ畢竟スルニ收益税ノ重複ニ外ナラズ、租税體系ヲ紊スモノデアアル。或ハ所得税ニ種別課税ヲ行フテモ別ニ收益税ヲ設クナイナラバ、其レデ收益税的所得税ガ行ハルルコトニナツテ、收益税ト所得税トノ兩用ヲ爲サシムルヲ得ルヤウデモアルガ、所得税ノ處ニテ全然種別課税ヲ行ヒ統一課税ヲ行ハナイナラバ、收益税的ノ趣旨ダケハ貫クカ知レヌガ、所得税ノ

理想ガ良ク行ハレナイ。收益稅ハ出テ來ル所ニ就キテ課稅スルモノユヘ種々別々ニ課稅スルコトヲ然ルヘシトスルガ、所得稅ハ人ニ入り來ル所ニ就キ課稅スルモノユヘ、統一課稅ノ外ニ嚴正ナル所得稅ハアリ得ナイ。或人ニ就イテ見レバ所得ハ一アツテ二ナイ。所得稅モ一ツアツテ二ツアルヘカラスデアアル。或ハ又英國法ノ如ク所得ヲ半統一的ニ課稅スルモアル。即チ所得ヲ五種ニ分チテ各部ニ課稅率ヲ適用シ、唯ダ比較的小所得者ニ減免稅ヲ行フニ就イテ全所得ヲ通計スルモアル。此モ眞ノ所得稅デハナク、全ク收益稅的ノ所得稅ニ過キナイ、(註六)其ノ所得稅トイハルルノハ其小所得者ニ減免稅ヲ行フニツキ全所得通計ノ處ニアアル。此ハ夫ノ全ク此通計ヲ行ハズシテ單ニ各種ノ所得ニテ課稅シ、漸ク其或主要ナル種類ノモノニテ所得稅的課稅法ヲ行フニ止マル所ノ日本法ニ比シテハ或ハ一步進ミタルモノトイヘルカモ知ラヌガ、決シテ所得稅トシテ完成シタルモノトハ認メラレナイ。假令英國ガ所得稅ノ發達ニ於テ隨フテ近世租稅ノ發展ニ於テ大貢獻ヲ爲シタルコトヲ認メルコトガ出來ルニセヨ(註七)、又其運用ガ比較的良ク行ハレタニモセヨ、此ヲ以テ直チニ全體上最成功シタモノト稱スルニ至テハ過キテ居ル。之ヲ模範トスルコトハ出來ナイ。

(註五) へつけるハ曰ク、所得稅ハ凡ヘテノ所得ヲ全體トシテ租稅政策的單位トシテ課稅シヤットスル。此故ニ此稅ガ二大特徴ヲ示ス。其ハ一般ト主體ノ人格ニ於ケル簡別的捕捉トデアアル。——其ノ一般トイフコトハ凡ヘテノ主體ヲ其タノ凡ヘテノ所得ニ就キ其人ニ於ケル集合ニ於テ課稅スルコトヲ意味シ、簡別的捕捉トイフコトハ所得ノ推定額テナクテ實際額ニ就キ、

其出ル所ノ根源ニヨリテテナクテ其ノ之ヲ受取ル所ノ人トノ關係ニ於テ課税スルコトヲ意味スル也。<sup>21)</sup>

尤モ實際ニ於テハ名ハ所得税トイフテモ完全ナル所得税タラザルガアル。特ニ例之、伊太利ノハ職業的所得及補完税ト結合シタル動的資本ノ所得税的ノ税デアリ、<sup>22)</sup>一八五六及八一一年ノ法律ニ基クばいえるんノ所得税ハ貸金及給料税デ、一八四九年ノ英國ノ所得税ハ營業税附加税ト資本及條給税トデアツタ。<sup>23)</sup>

(註六) へつげるハ之ヲ評シテ其少形ハ所得税ニ依ルモ内容ハ事實上合理的ナル收益税ノ體系デアルトイフ。ぐらつミすこゝんモ亦之ヲ以テ單一税トイフヨリハ寧ロ租税ノ體系ナリトイフテ居ル。<sup>25)</sup>尤モ英國デモ近年ハ追加税ニヨツテ大額所得ニマテモ全所得計算ノ機會ヲ與エテ居ル。

(註七) につちハ曰ク、英國ハ其所得税ノ爲メニ近世財政立法ニ大ナル進歩ヲ齎ラシタト、こゝんハ曰ク、英國デハ之ニヨリ新時代ノ爲メニ政治上ノ自由ノ慣習ヲ齎ラスヲ得タト。<sup>26)</sup>

(二) 課税ノ公平上——斯ノ如ク所得税ノ本質上モ所得統一課税ガ至當デアルガ、所得税ノ公平課税ノ上ニモ此ガ必要デアル。此ノ統一課税ガアレバコン、夫ノ給付能力ニ適應スル上ニ重要ナル累進課税ヤ(註八)、最小活資免稅ヤ(註九)、人的事情ノ斟酌(註一〇)ノ如キガ完全ニ行ハレ且ツ有意義ナル。種別課税デハ此ガ良ク行ハレナイ(註一一)。又行ハレテモ無意義ニナル。例之我國デハ種別課税ヲ行ヒツツ此等ノモノヲ行フテハ居ルガ、其ハ決シテ完全ナルモノデナク甚ダ奇ナルモノデアル。本當ノ公平ニ適ハナイ。即チ累進税及最小活資免稅ガ單ニ第二種所得ノミニ行ハレ、且ツ累進税ガ第一種所得ノ一小部ニ稍輕キ度ニテ行ハレテ居ル。此ハ不可デアル。特ニ今ノ儘デアルト第二種所得タル公社債利子ノ如キ資産所得ト認ムヘキモノガ第三種所得ノ孰レヨリモ低キ比例率ヲ適用

21) Heckel, a. a. O. S. 349-350.  
22) Heckel, a. a. O. S. 396.  
23) Walcker, a. a. O. S. 63.  
24) Heckel, a. a. O. S. 353.  
25) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 48f.  
26) Nitti, l. c. p. 493. Cohn, System d. Fw. S. 409.

サルルコトトナツテ居ルコトデモアルカラ、隨フテ公社債ヲ多ク持ツ所ノ大資産所得者ガ小ナル人的所得者ヨリモ割合ニ輕キ負擔ヲ爲ストイフ不公平トナル(國債利子所得ニ全ク所得税ヲ免除サルルコトヲ別トシ)。又第一種ノ乙ニ屬スル會社ノ株ヲ有ツ者其ハ見様ニヨリテハ矢張り資産所得者ニ外ナラヌガ其ハ假令其所得ガ非常ニ大デアツテモ、第三種ニ屬スル所得隨フテ人的所得ノ可ナリ小ナルモノヲ有ツ者ヨリモ低キ稅率ヲ適用サルルノ不公平ガアリ、隨フテハ人的努力ヲ勵ムコトヲ忽ニシテ、公社債株券ヲ所有シテ資本ニ衣食スル者ヲ獎勵スルノ惡結果ヲモ生ズル。加之同シク營業ニ從事スルトシテモ少シク大仕掛ノモノデハ、簡人企業トシ隨フテ第三種所得トシテ課税サルルヨリモ、會社企業トシテ第一種乙所得トシテ課税サルル方ガ一層輕イ負擔トナルトイフノ不公平ガアリ、隨フテハ又成ルヘク租稅ヲ輕カラシメヤウトイフ脱稅的ノ考カラ、營業組織ヲ簡人企業ヨリ會社企業ニ移スモノヲ多ク生ズルノ不都合ガアル。勿論其ニハ株式會社ヲ盛ニシ大資本企業又ハ資本ノ集積ヲ助成シテ產業ノ發達ヲ促進スルトイフ利モアルガ、併シ株式組織ニハ又經營上ノ弱點モアリ、之ヲ選ブガ如キ事業ナラバ兎ニ角、強テ株式組織トスル必要ナク又ハムシロクスルヲ却テ不利トスルモノヲモ、單ニ所得税ノ負擔ヲ輕カラシムルノ都合上之ヲ株式組織タラシメ、其ガ爲メニ簡人企業ノ切角ノ利益ヲモ失ハシムルニ至テハ甚ダ遺憾デアル。

(註八)キウトトハ曰ク、殆ンド凡ヘテノ所得稅論者ハ或果進テ認メテ居ルト、こんらトビハ曰ク、所得稅デハ果進ノ實行ガ

必要テアルト、更ラニみゆらハ曰ク、公正カ累進所得稅ヲ要求シ、實際ニモ所得稅ノ累進ガ殆ンド全獨逸ニ行ハレタト。<sup>27)</sup>  
尤モ反對意見モアル。例之ほりゆーノ如キハ累進稅ガ經濟學者ヨリ發表アルルチ得ルコトヲ驚ク。何トナレバ此ガ單ニ感情ノモノテ何等合理的其礎ヲ有タナイカラトイフチ居ル。こんらーニ依ルト管テくないすこモ累進所得稅ヲ以テ全租稅體系ノ廢頓ヲ齎ラスモノトイフタ所テアル。びーるざつクハ曰テ居ル、累進所得稅ハ公正課稅原則ニ一致シナイ。特ニ此ガ社會主義的共產主義的目的ヲモツトキハ、又此ガ次第ニ物財ノ所有ニツキ現存事情ヲ廢止スルコトニ用立ツトキハ排斥スヘキモノテアルト。ばすてーぶるハ曰ク、累進ガ斯カル稅ニハ眞ノ比例稅ノ爲メニ必要テアラウ。――併シ各人ノ所得ヲ全體トシテ取扱フコトハ併雜シタル種類ノ報告ニ依ルチ餘儀ナクシ、亂問のトシ、所得ノ大ナル額ニ脫稅ノ機會ヲ與フル。此理由ヨリ比例ガ全體上勸ムヘキモノテアルト。<sup>28)</sup>併シ累進稅ガ單純ナル感情的ノモノテナク、却テ合理的ニ公平課稅又ハ給付能力ニ應ジタルノ課稅ナルコト并ニ社會主義的共產主義的ノモノテナイコト、隨フテハ全租稅制度ヲ廢頓スルモノテナクテ却テ完成スルモノナルコトハ爭フヘカラザルコトテアル。又各人ノ所得ヲ全體トシテ扱フコトガ必ズシモ大シタ不都合ナキコト後ニイフ所ノ如クテアルトスレバ、ばすてーぶるノ論法ヲ以テ比例ヲ勸ムルニモ及バナイ。

(註九) ほつクハ曰ク、非累進的ナル所得稅ニテモ所得ガ免稅點ヲ超ユルヤ、如何ナル額ニテ然ルカチ判斷スル爲メニハ、全所得ガ確知サレナケレバナラスト。<sup>29)</sup>

(註一〇) あいぜんはるこハ曰ク、全所得ニ結付キタル租稅體系ガ特ニ人的支持點ヲ與フルト。<sup>30)</sup>

(註一一) しえふれーハ收益稅ノ缺點トシテ各人ノ稅源ガ入的全所得又ハ全財産トシテ確知セラレズ、隨フテ最小消費ノ斟酌壓迫サレタル家族事情ノ顧慮、及累進課稅ノ採用サルル能ハザルコトヲ學グルガ、<sup>31)</sup>此ハ所得稅ノ種別課稅ニモ當ル。

例之英國ニテモ種別課稅デアリナガラ若干ノ累進ヲ行フテハ居ル。近年某ガ段々増加ハシタガ、其基礎率ハ矢張り比例テ其ハ丁度一九一六年度ニハ一磅ニツキ五志、一九一五年度ニハ三志デアツタ。<sup>32)</sup>其故ニ其ガ所得額ニ從フテ累進ノ尙ホ輕キコト并ニ不公平ナルコトノ缺點ヲモツ。<sup>33)</sup>其累進ハ漸ク次ノ如クニ現ハレテ居ルニ過キヌ。(1) 全所得ガ四〇〇磅、六〇〇磅、又ハ七〇〇磅以下ナルトキニ變化アル減額、(2) 五〇〇磅ヲ超ヘザル所得ニ限ツテ十六歳以下ノ各生存スル小供ニ二十五磅ノ減額

27) Guyot, l. c. p. 237. Conrad, Grundriss. Fw 2Auff. S. 37. Müller, Die Einkommenbesteuerung in den verschiedenen Ländern. S. 41.  
28) Beaulieu, l. c. p. 145. Conrad, a. a. O. S. 14. Biersack, Ueber Besteuerung. S. 98. Bastable, l. c. p. 490.  
29) Hock, Die öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 80.  
30) Eisenhart, a. a. O. S. 119.  
31) Schäffle, a. a. O. S. 86-7.  
32) Underhay, Income tax. p. 29.  
33) Fabian research department, l. c. p. 23.

3 全所得が三〇〇磅、五〇〇磅、一〇〇〇磅及二〇〇〇磅ヲ超ヘザルトキニハ、不勞所得税ノ特別累進率、全所得が五〇〇磅、一〇〇〇磅、一五〇〇磅、二〇〇〇磅、二五〇〇磅ヲ超ヘザルトキニハ勤勞所得税ノ特別累進率、(4) 年三〇〇〇磅以上ノ所得ニ追加税(二五〇〇磅以上ニ對シ第一ノ五〇〇磅ニ一磅ニツキ十片ヨリ、一〇〇〇〇磅以上ノ各磅ニ三志六片マテ變ズル所ノ率ニテ) デアル。<sup>34)</sup>

## 其二 所得統一課税ノ否定ニ對スル辯駁

(一) 所得種類ニ依ル公平課税上——所得統一課税ヲ止メテ種別課税ヲ爲スコトノ理由トシテハ先ツ之ニヨツテ夫ノ勤勞所得及資産所得ノ差等課税ガ一層容易ニ行ハルルトイフコトデアアル。成程此種別課税ノ仕組ノ下ニハ此ガ容易ニ行ハルル(註一二)。又之ヲ行フノガ正當デモアル(註一三)。ガ併シ此差等課税ハ統一課税ノ下ニモ行ハレ得ルコトデアアル。即チ税率ノ適用ハ凡ヘテノ所得ヲ統一シタル所デ行フトシテ、其前ニ各種所得ニヨリ此ニ乗スルモノ又ハ控除スルモノヲ異ニスルコトニ依ツテ所得差等ヲ斟酌スルコトヲ得ル。又其方ガムシロ適當ニ此斟酌ヲ行フコトニナル。夫ノ各種所得ニヨル給付能力ノ大小ノミニ拘泥シテ種別課税ヲ行ヒ、各種所得ニ隨ヒテ別異ノ税率ヲ適用シテモ、全體ノ所得トシテノ統一課税率適用ヲ行ハナイデハ、全體トシテノ所得額ノ大小ヲ斟酌セザルノ大缺點ガアル。最小活資ノ斟酌人的事情ノ斟酌モ行ハレ難クナル。累進税率モ行ハレ難クナル。其ガ行ハレヲモ却テ不公平ナル結果ニモナリ得ル。故ニ一應各種所得ニテ若干ノ斟

34) Fabian research department, l. c. p. 23.

酌ヲ行ヒタルモノ(註一四)ヲ統一集計シテ、此ニ累進課稅ヲ爲スノガ最公平デアル。尤モ斯カル各種所得ニ依ル斟酌ニ於テ勤勞所得ヲ寬大ニスルコトハ凡ヘテノ大小所得ニハ必要デナク、單ニ一定ノ小所得ニノミ行ヘバ可トノ説モアルガ(註一五)、其ハ考エ過ギデアル。矢張り如何ニ大所得ノ處デモ所得ノ性質ニ從テ之ガ斟酌ヲ爲スコトガ正當デアル。大所得ニアツテモ其勤勞所得ノ分子ハ危險ガ大キク隨フテ給付能力ガ小ナルコトヲ免レナイ。尙ホ又右ノ種別課稅ガ勤勞資産ニヨル差等課稅ノ行ハレ得ルヤウ出來テ居レバマダ良イガ、此ガ日本法ノ如ク單純ニ課稅便宜上ヨリ法人ヨリノ所得並ニ公債社債利子ト其他ノモノトヲ區別スル方法ニテ行ハルト、此ハ最早右イフ如キ公平課稅ノ目的ヲモ達シナイ。却テ不公平課稅ニナル。實際日本法デハ第一及第二種所得ノ如キ資産所得ガ第三種所得ニ於ケル勤勞所得ヨリモ輕キ負擔トイフ不公平ガアルノミナラズ、第三種所得中ノ資産所得、資産勤勞共働所得ト比較シテモ不公平ナル課稅ニナツテ居リ更ニ第一種第二種相互間ニモ不公平ガアル。尙更ラ以テ斯カル種別課稅ヨリハ統一課稅ノ方ガ良イ。

(註一六) 例之(1)英國デハ全所得ガ二五〇〇磅以下デハ勤勞所得ニ對シ不勞所得ヨリモ低キ稅率ヲ適用スル。(2)くいんすらん  
 35) Fabian research department, l. c. p. 5.

- シテハ凡ヘテノ所得ヲ三種ニ分チ、
- (a) 人的努力ヨリノ所得 二、五〇―三、三三%ノ累進率
  - (b) 財産ヨリノ所得 三、七五%ノ比例率
  - (c) 會社及不在者ノ所得 五、〇〇%ノ比例率

論說 所得稅ニ於ケル所得ノ統一課稅(一)

ヲ課シ(3)南濠洲ニテハ人的努力ヨリノ所得ト財産ヨリノ所得トニ別ナル累進率ヲ設ケ、會社ノ所得ハ財産ヨリ得タルモノト見做シ高キ方ノ率ヲ適用スル。(4)びくそりあデハ人的努力ヨリノ所得ニ累進率ヲ適用シ、財産所得ニハ右ノ二倍ニ當ル率ヲ適用スル。(5)和蘭デハ労働ヨリノ所得ト財産ニ依ル所得トニ別ナル累進率ヲ設クル。(6)伊太利テハ不動産所得ヲ除イテ居ルガ、其他ノモノニテ

(A)ノ(一)州市町村及政府保護會社債ノ利子及割當、特許當札ノ割増等 二〇、%

(A)ノ(二)資本放下ヨリ生スル其他ノ所得 一五、%

(B) 資本及労働ノ結合ヨリ生スル所得 一〇、%

(C) 人的努力ヨリ生スル所得 九、%

(D) 市町村州又ハ政府ヨリ拂ハルル貸金恩給條給 七、五%

ヲ課シ、(7)るくぜんぶるぐニテハ不動産及礦山ヨリ得ルモノヲ除キ凡ヘテノ所得ニあんぼもびりえーヲ課スルガ、此ニテ

(a) 動産ヨリノ所得 三、%

(b) 商工業職業ト關聯シテ人的努力ノ結果タル所得 二、%

(c) 條給貸金報酬及恩給 一、%

ヲ課スル。<sup>36)</sup>

(註三) 所得統一課税ヲ行フトシテモ、其單純ナル總計ニヨル課税ハ近世國民經濟ニ於ケル國富及國民所得ノ分科ニ反スル

所テ、<sup>37)</sup>資産所得勤勞所得ノ差等課税ノ公平課税上至當ナルコトハ諸多ノ學者ノ異口同音ニ唱フル所テアル。<sup>38)</sup>其ノ理由ハ勤勞

所得ニハ疾病、失職、廢疾、老年、死亡等ニヨル所得喪失ノ危險ニ對スル保險料金、<sup>39)</sup>更ラニハ其給付能力ヲ得ルニ至リタル

教育金ノ割賦金<sup>40)</sup>トイフガ如キ資産所得ニ不要ナルモノヲ要スルシ、且ツ資産所得者テアレバ別ニ勤勞所得ヲモ容易ニ擧ケラ

ルルノ便アリトイフニアル。<sup>41)</sup>勿論之ニ對シテ財産ニモ特別ノ危險ガアルヤウニモ見ユル。例之土地ニハ地震汎濫等ノ危險モ

36) Kennan, Income taxation. p. 22. 24. 30. 140. 141. 152. 163.  
 37) Heckel, a. a. O. S. 352.  
 38) Walcker, a. a. O. S. 67. Fuisting, a. a. O. S. 202. Rau, Grundsätze d. Fw. 5. Aufl. II. S. 193. Umpfenbach, Fw. S. 175. Beaulieu, l. c. p. 445. Roscher, System d. Fw. 5. Aufl. I. S. 400. Conrad, a. a. O. S. 15. Brüning, Vorschläge zur Reform d. Einkommenbesteuerung in Preussen. S. 26.  
 39) Conrad, a. a. O. S. 15. Cossa, a. a. O. S. 126.  
 40) Conrad, a. a. O. S. 15. Walcker, a. a. O. S. 67.  
 41) Conrad, a. a. O. S. 15.

アルガ、其ハ通例デアナイ。<sup>(42)</sup> 此ガ屢々起ル土地アリトスレバ恐ラク其土地ノ價格ガ割安デ、其價ノ割合ニ普通ノ利益ガ大キク、自然其レテ補償サレテ居ル。特ニ土地ニハ通例人口ノ増加ト共ニ其價ガ益々騰貴スルノ利モアル。<sup>(43)</sup> 又確實ナル有價證券ニ至テハ通例何等ノ危険ナク、<sup>(44)</sup> 危険アリ不確實ナル證券ハ價ノ方テ其危険ガ見積ラレテ居ル。<sup>(45)</sup> 唯ダ家産器具等ニ於ケル火災保險料ノ如キハ別ニ課税上斟酌スルノガ穩當デアラウ。テ矢張り大體ニ於テ勤勞所得ニ於テ資産所得ヨリモ特ニ危険大ナリトシテ隨フテ給付能力小ナリトシテ扱フテ然ルヘキデアル。

尤モ少數ノ反對者ハアル。例之むるはるごハ各個人ノ所得ノ課税ニツキ問題トナルトキニ、其源ノ種類ノ異ルコトハ全ク負擔ノ方法ニ於テ差異ヲ爲サナイ。此源ガ土地カ資本カ勞働カハ全ク同デアルトイヒ、そんばちハ各ノ實際ノ所得税ノ屬則ハ各家計ノ全所得ヲ消費經濟ノ單位トシテ課税標準トシテ取ルコトデナケレバナラス。此際所得ガ何處ヨリ來ルトモ如何ナル源ヨリ來ルトモ同デナケレバナラス。主タル問題ハ唯ダ全體ガ如何ニ大ナルカニ在ルトイフガ、<sup>(46)</sup> 何レモ其理由ヲ明示シナイカラ據ルコトヲ得ヌ。或ハ資産所得ハ永久ノ税ヲ拂ヒ、勤勞所得ハ唯ダ一時的ノ税ヲ即チ義務者ノ疾病又ハ死亡時マテ拂フカラ差等課税無用トイフ説モアルガ、<sup>(47)</sup> 納税ノ期間ガ畢竟課税ノ條件ノ存在中ニ限リタルコトハ資産所得タルト勤勞所得タルトニヨツテ異ル所ナク、此ト危険ニ對スル補償トハ別箇ノ問題デアル。資産所得者デモ其資産ヲ他人ニ移セバ最早之ニツキ納税スルヲ要セザルコトトナリ、彼ヨリイヘバ勤勞所得者ト均シク又ハ場合ニヨリテハ之ヨリモヨリ短キ間納税スルニ適キナイ。此差等課税無用説ハ不當デアル。

(註一四)ぶあいふあーハ曰ク、最小活資免除ヲ凡ヘテノモノニ與ヘタル上テ、利子所得者ニハ所得ノ全部ニ課税シ勤勞所得者ニハ一部ヲ更ニ免除シテ課税スルコトトスヘシト。<sup>(48)</sup>

(註一五)ふなつげハ曰ク、勤勞所得ニ輕減シタル額ニテ又ハ別異ナル税率ニテ課税スルコトハ、巨富者ガ俸給恩給又ハ定期年金又ハ類似ノモノチ有ツトキニ、之ニツキ職業ノ所得ヨリハ何モノチモ有セザル者ト均シク最輕キ税率ヲ享受スルコトトナルガ、此ハ全ク辯護スヘカラザル寛典デアラウ。何トナレバ時間的ニ制限サレタル所得ノ輕キ課税ハ唯ダ此ガ小ナル給付能力チ有ツ人ニ關スルダクニテ意味ガアルカラト。<sup>(49)</sup>

42) Walcker, a. a. O. S. 67.

43) Walcker, a. a. O. S. 67.

44) Conrad, a. a. O. S. 15.

45) Walcker, a. a. O. S. 67.

46) Murhard, Theorie und Politik d. Besteuerung, S. 449. Szombathy, Die neue Einkommensteuer. S. 2.

47) Walcker, a. a. O. S. 67. Bergius, Grundsätze d. Fw. S. 255.

48) Pfeiffer, Die Staatseinnahmen. II. S. 252.

49) Vocke, Fw. S. 283.

(二) 根源課稅ニ依ル課稅便宜上——種別課稅デアルト根源課稅ガ行ハレ易ク、統一課稅デハ此ガ行ハレナイ。然ルニ根源課稅デハ例之法人ヨリ來ル所得公社債利子ノ如キモ各收得者ノ處デ課稅セズシテ、之ヲ支拂フ所ノ會社銀行ニテ取立テラルルコトナリ、隨フテ詐偽脫稅ヲ少カラシムルノ利ガアル。<sup>50)</sup> 其故ニ種別課稅ガ選ムヘク、統一課稅不可トイフコトモ言ハルルガ、併シ此ハ大シタコトデハナク、統一課稅ノ下ニテモ夫ノ支拂者ニ何人ニ支拂ヒタルカヲ一々申告セシムレバ相當ニ取締ハ出來、格別多クノ脫稅ヲ生セザルコトガ出來ヤウ。或ハ根源課稅ニテハ義務者ノ經濟事情ノ秘密ヲ保ツコトヲ得ルトモイフガ、其點ハ所得稅デハ重キヲ成スニ足ラヌ。此稅ハ本來紳士稅デアリ、各人ガ其全經濟ノ内情ヲ稅務當局ニ示メスコトヲ辭スヘカラザル筈ノモノユヘ、此理由ヨリ根源課稅ヲ勸ムルハ當ラヌ。且ツ夫レ此根源課稅ハ凡ヘテノ種類ノ所得ニ行フ譯ニ往カヌコトノ爲メニ徵收ノ統一ヲ紊ストイフノ缺點ヲ有ツ(註一六)。<sup>52)</sup> 加之英國法デハ根源課稅ガ廣ク行ハレテ居ルカラマダ良イガ、日本法ノ如ク漸ク法人所得公社債利子ノミニ之ヲ行フテ、他ノ之ヲ行ヒ得ヘキ貸金預金ノ利子、地代屋賃等ニ及ホシテ居ラストイフニ於テハ一層不統一ノ誹ヲ免レヌ。即チ日本法デハ此根源課稅ガ徹底セズ、隨フテ此點ニテモ不統一且不公平トナツテ居ルノヲ惜マナケレバナラス。

(註一六)尤モ此點ニツキテハ、此根源課稅ノ方法ガ正確ナルモノデアルナラバ、其ガ凡ヘテノ所得ニ適用サルル能ハザルノ

50) Bastable, l. c. p. 481. Cossa, a. a. O. S. 125.

51) Cossa, a. a. O. S. 125.

52) Cossa, a. a. O. S. 124.

53) Conrad a. a. O. S. 29.

理由ヲ以テ斷念スルノハ不得策トモイヘル。<sup>54)</sup>

(三) 收納額ノ多少ニ於ケル財政上——前記ノ種別課税ニテ脱税ノ少キコトト關聯シ、并ニ特ニ日本ノ現行法ヲ會社配當ニ中位ノ比例率ヲ適用スルコトト關聯シテ、種別課税ノ方ガ統一課税ヨリモ一層多收ナルヲ得ルトイフカモ知レヌ。之ニ對シテハ確カニ然リトモ然ラズトモ答フルダケノ根據ヲ示メスコトハ出來ナイガ、統一課税ヲ爲シタリトテ脱税ヲ相當ニ妨ク方法ハ講ジ得ラルルシ、課税率ノ點カラノ減收モ差シテ惠フル程ノコトハナイデアラウト思ハルル(註一七)。又假令此收入上ニハ多少ノ不利ヲ見ルニシテモ、前來説ク如ク統一課税ニ根本的ノ長所、即チ所得税ノ本質上ト其公平課税上トニ於ケル大優所アリトスル以上ハ、此點ニテ優ニ其不利ヲ埋合ハスニ足ル。特ニ公平税ハ負擔シ易キモノデアリ、隨フテ税率ヲ高クスルヲ得ル譯デアツテ、此點カライフテ實ハ却ツテ統一課税ノ方ガ種別課税ヨリモ多收ナルヲ得ルトモイヘル。公平ニシテ多收、是レホド良イコトハナイデアハナイカ。唯ダ多少徴税上ノ面倒ハアルカモ知レヌガ、其ハ此大利益ノ爲メニハ忍ブノ外ハナイ。

(註一七) 我邦ノ大正五年度ノ全所得稅收額中ノ各種所得ニ依ル割合ヲ見ルト

第一種五一・七八% (甲、一四・二二%  
乙、八五・七八%)

第二種 一・二五%

第三種四六・九七%

論 說 所得稅ニ於ケル所得ノ統一課税(一)

第六卷 (第五號 三三) 六三五

テ、問題ハ種別課税ヲ廢シテ假リニ第三種ニ統一スルトシテ、現在ヨリモ全體上減收スルヤ否ヤデアルガ、第二種所得ハ其税率(今年ノ改正前ノ其レ、以下同訖)千分二十テ、第三種所得ノ最低率千分二十五ヨリモ低イカラ、此方ハ第三種所得ニ包括サルルコトトナレバ、確ニ增收スル。ガ此ハ全收額中ノ地位ノ甚シク低イモノ故暫ラカ間ハズトシテ、第一種所得中ノ税率ハ千分四十乃至百三十テ、第三種所得ノ千分二十五乃至二百二十ニ比スレバ、最低率ニ於テ若干高クナツテ居ルガ、最高率ニテハ遙カニ低クナツテ居ルカラ、之ヲ第三種所得ニ包括スル結果ハ多少ノ增收ヲ來タスモノト考エラルル。併シ此分モ全體上ハ小ナルモノユヘ暫ラカ措キ、特ニ殘ル所ノ第一種所得乙ハ何ウカトイフノニ、此ハ千分六十二半トイフ比例率デ、第三種所得ニ當テテ見ルト、三千圓ヲ超ユルモノノ千分五十五ト五千圓ヲ超ユルモノノ千分七十トノ中間デアアル。比種ノモノヲ第三種所得ニ入ルルノ結果如何。先ツ第三種所得ノ收稅額中

五千圓以下

六〇、八七%

右以上ノモノ

三九、一三%

ナルニ於テ、第一種乙ガ第三種ニ於ケルト同一割合ニテ増減スルモノト見レバ、多少ノ減收トナルノ外ナキガ如クデアアルガ、實際恰カモ五千圓以上ナルヘキ大所得者ニ於テ特ニ所得税ノ負擔ノ輕易ヲ計ル爲メ簡人企業ヲ會社組織ニ變更スルモノ多キノ事實ニ顧ミテ、決シテ減收トナルコトナク、却テ多少ノ增收トナルヘシト推測スルモ必スシモ適當テナイト思ハルル。<sup>55)</sup>