

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號一第 卷二十第

## 論說

地租に於ける特別税對附加税……………法學博士 神戸 正雄

歴史の本領……………法學博士 財部 靜治

ヘンリー・ジョージの土地國有論……………法學博士 河田 嗣郎

獨逸税制の發達を論ず……………法學博士 小川 郷太郎

## 時論

米價安定と常平倉……………法學博士 戸田 海市

## 說苑

日本經濟史研究の必要と困難……………法學士 本庄 榮治郎

世界貿易概観……………法學士 小島 昌太郎

京都市小學校教員生計調査……………法學士 汐見 三郎

正常需要供給の動的考察と時の要素……………法學士 石川 興二

號別特

## 獨逸帝國に於ける税制の發達を論ず

小川 郷 太 郎

獨逸帝國は大戦の終に近いて政治上の革命を遂げたが、之に續いて税制の上にも亦革命を遂ぐるに至つた、獨逸帝國に於ける税制上の革命を詳にせんとせば、之に先て獨逸帝國の税制が戦前に於て如何に發達し來つたかを明にせねばならぬ、そこで余は本論に於て獨逸帝國建設當時より大戦の前に至る迄の間に於ける税制の發達を論じやうと思ふ。戦時戦後の税制上の革命に就いては次號に詳論することとする。

本論は第一に帝國成立當時の税制を明にし、次に帝國成立後に於ける各種の税が成立し發達したる跡を叙し、最後に其發達の大勢に就て論斷を下さうと思ふ。

### 一 獨逸帝國成立當時の税制

獨逸帝國は其源を關稅同盟に發し、一轉して北獨逸聯邦となり、再轉して獨逸帝國となつたものである、從て其財政も關稅同盟より出發して居る。關稅同盟に於ては、關稅を以て共通の收入

としたことは事の自然である、關稅同盟は共通收入として關稅の外尙砂糖稅を課して居つた。北獨逸聯邦は是等の稅の外に煙草稅、麥酒稅、火酒稅、鹽稅を加へ、各邦の鹽專賣を廢した。獨逸帝國の建設せらるゝに及んで、是等の租稅を取つて悉く之を帝國稅とした、只麥酒并に火酒に關しては、南獨諸邦に租稅立法の自由を與へた、之を南獨の保留權と云ひ、之に對して帝國稅法の支配する區域を麥酒稅共通區域、火酒稅共通區域と云つた、尤も火酒稅に關しては一八八七年に至り南獨諸邦の承諾を得て、稅法を全獨逸に及ぼすことになり南獨の留保權は消滅した。

獨逸帝國成立當時の帝國稅は此の如くにして關稅并に砂糖、麥酒、火酒、鹽、煙草等に對する内地消費稅であつた、故に所謂消費稅で持切つたものと謂ふことが出来る。之に對して唯一の例外とも見るべきものは印紙稅であつた。印紙稅中手形印紙稅は既に一八六九年に北獨聯邦の稅として認められ、尋て帝國の稅となつた。處で此印紙稅なるものは所謂流通稅 (Verkehrssteuer) に屬し、消費稅よりも異なる稅の系統に屬するものである、是が故に獨逸帝國成立の初に當りて既に消費稅流通稅併立の萌しが、微見えて居つたと謂はねばならぬ。

所で此消費稅と流通稅とは一緒になつて所謂間接稅とせられて居つた、流通稅が間接稅であるか否かは學問上の爭點たるを免れぬが、獨逸帝國の財政々策は之を間接稅として疑を挿む餘地を存せなかつた。そこで此語を借て獨逸の稅制を説明すれば、獨逸帝國の稅制は間接稅に外ならな

かつた、之に對して各邦は直接税の領域に據つて居つた、之が獨逸帝國の初めより傳統的の財政政策となつたのである。

獨逸帝國が間接税を取り各邦が直接税を取りて、兩々相侵さねば帝國と各邦との畛域が明確に定まつて、税制は能く整ふて居ると謂ふことが出来る。帝國が間接税を取つたことは帝國の成り立ちより自然に出て來たことではあるが、又同時に理窟にも適つて居る、蓋し間接税は一般人民が普遍的に支拂ふ税であつて、所と人とに依て變じて行くものでないから帝國税として最もふさわしいものであると謂へる。之に反して直接税は各人の財産や所得に關聯して課税するもので、人に依て斟酌を加へねばならぬのみならず地方の事情に順應せねばならぬから各邦の税として適當であると謂はねばならぬ。

斯の如くにして獨逸に於ては間接税は帝國の税として認められ直接税は各邦の税として認められたのである。

今獨逸帝國成立後に於ける税制の發達を見るに間接税の領域内に於て發達を遂げつゝありし間に、何時の間にか、間接税の領域外に脱出した嫌ないではない、併し乍らそれでも多くの場合には間接税の形式を取り間接税であるといふ口實を取つたのである、其梗概を述ぶるに當りては消費税と流通税とを區別して觀察せねばならぬ。

## 二 消費税の發達

消費税は帝國成立當時の關稅并に砂糖、鹽、麥酒、火酒、煙草等に對する内地消費税が段々と發達したに過ぎぬ、帝國成立後の新稅としては只一九〇二年に成つた三鞭酒稅、一九〇六年に成つたシガレット稅、一九〇九年に成つた點燈器稅、點火用品稅、醋酸消費税を數ふことが出来るのみである。今少しく各稅に立ち入て述べて見やう。

關稅は一八七九年保護政策が採用せらるゝに及で大に進み、一九〇二年關稅定率法の改正に依り農業保護の色彩を濃厚にするに至て更に其收入を増して來た。而して一九一〇年頃迄は關稅收入は租稅收入の半以上を占めて居つた。帝國稅の中軸であつたのである。

鹽稅は一八七七年の法律に依て定められ稅率の變更もなかつた、五十年間依然として百基瓦に對し六麻を課して居つた、其收入の漸次多くなつて來たのは人口増加の自然の結果に過ぎぬ。

砂糖稅は一八四一年關稅同盟に於て甘菜稅(原料稅)として成り立つたものであるが、後に帝國に於て之を繼承し多少稅率を高めたのみで一八八七年迄改めなかつた、同年に至り其甘菜稅の率を低め新に砂糖製品稅を起し百基瓦二麻を課することゝした、一八九一年には甘菜稅を廢して砂糖製品稅の率を高め百基瓦十八麻とし、一八九六年には之を二十麻とした。之と同時に一定額以

上の砂糖を製造する者に對し製糖經營税を課した。一九〇二年ブルュッセル條約が成立して砂糖輸出の獎勵法を廢するや一九〇三年製糖經營税を廢し砂糖製品税の率を百基瓦十四麻とした。一九〇八年の法律は一九一〇年四月より税率を百基瓦十麻に減することゝ定めたが財政難よりその實行を一九一四年四月迄延期し、更に一九一三年七月の法律に依て減率を見合すことゝなつた。

麥酒税は北獨麥酒税共通區域に於ては一八七二年五月の法律に依り原料税が課せられて居つた其税率は百基瓦に付き麥芽は四麻、澱粉は六麻、砂糖は八麻であつた。一九〇六年六月三日の法律は麥芽使用の量に從て税率を累進することゝしたが、一九〇九年七月十五日の法律は更に其累進税率を高めた、即ち左の如し。(麥芽の單位百基瓦)

	一九〇六年法		一九〇九年法	
	麥芽	稅率(麻)	麥芽	稅率(麻)
第一の	150	4	140	13
次の	100	5	110	15
其次の	100	5	140	15
尙其次の	1,000	5	1,000	15
其次以上は十萬基瓦毎に半麻を増し十麻に至て止む、			2,000以上	10

一九〇九年の法律に依れば同年八月後に起された新醸造場には一九一五年度迄五割を増し一九一八年迄二割五分を増し、舊來の小醸造場にして一五、〇〇〇基瓦以下の麥芽を使用する者には百基瓦毎に十二麻を課することゝした。砂糖の百基瓦は麥芽の百五十基瓦に、小麥芽の百基瓦は大麥

芽の七十五基瓦と換算して課することゝなつた。南獨の所謂留保權を有する國にありても、(巴威爾、ヴュルテンベルグ、バーデン、エルサスロトリンゲン)麥酒税は原料税の形を採つて居つた。

火酒税は其始に於ては麥酒税と同じく南獨諸國が留保權を有して居つたが、一八八七年來全國統一の税となつた、帝國成立の際には火酒税は**容器税**の形を採つて居つたが、一八八七年の法律に依り主税は**製品税**の形に變じ副税として**容器税**原料税が加はることゝなつた。一八八九年、一八九一年、一八九五年、一八九八年、一九〇二年の追加法に依て補ふた。是等の税法に依れば、**火酒製品税**は純酒精一リートルに付き、定量内の生産には半麻を、定量以上の生産には七十文(プフェニヒを文とす以下之に倣ふ)を課し、農業的小醸造業者には全生産に對し半麻を課する。此外に農業的小醸造家に對しては一リートルの**容器**に付き一麻三十一文の**容器税**を課し、果實より火酒を醸造する者に對しては、原料五十基瓦に付き二十五乃至八十五文の**原料税**を課し、工業的醸造家に對しては純酒精一リートルに付き二十文の**附加税**をかける。更に火酒生産の過剰を豫防するが爲めに、一年二百リートル以上の醸造家に對し百リートルに付き半麻乃至六麻半の**醸造税**を課するのであつた。一九〇九年に至て是等の**容器税**原料**醸造税**を廢し、**製品税**のみとし、其率は一リートルに付き定量内に、一麻五文、定量以上に、一麻二十五文とした。一九一二年には二種の税率を廢し、一麻二十五文の税率を以て統一した。但し南獨は此限でない。要之、火酒税

は長い間農業醸造家を偏愛した嫌がある、是れ保守黨の爲した罪である。

葡萄酒税は聯邦中には之を存するものがあつた、普魯西(一八六五年迄)ヴュルテンベルク、バーデン、エルサスロトリンゲンの如し、併し乍ら帝國税としては存在せなかつた、只一九〇二年に至て三鞭酒税が成立した、其三鞭酒税なるものは極めて簡單なるもので、一瓶に付き半麻を課するに過ぎなかつた。

醋酸消費税は内地に於て木又は岩鹽中より醋酸を取る場合に其生産者に對して税するもので、其率は一基瓦に三十文である、之を工業用に供するときは、其税を免するのである。一九〇九年から出來た新税である。

煙草税は一八六八年以來面積税であつたが、一八七九年之を重量税と改め、面積税を以て之を補ふことゝなつた。重量税は内地産の煙草葉に對し、百基瓦毎に四十五麻を課するものである。

面積税は煙草植付地の面積に應じて税するもので、其税率は一平方米突に付き四文半である。但し四アール(約四畝)以下の栽培に限るのである。一九〇九年七月十五日の法律は税率を高め重量税を五十七麻とし、面積税を五、七文とした。此の如く、獨逸の煙草税は重量税、面積税に過ぎない、最も發達の幼稚なるものと謂はねばならぬ。併し乍ら政府は從來煙草税の改正を企てなかつたのではない、一八八二年には煙草の專賣を行はうとし、一八九三年并に一八九五年には、煙草製



品税の案を立て、一九〇六年には重量税面積税の率を高めやうとし、一九〇九年には又煙草製品税を課せやうとしたが、皆議會の容るゝ所とならず失敗に了つた。唯一九〇六年にシガレット税が新に成立したのと、一九〇九年に重量税面積税(前述の如し)并にシガレット税の率を高めたのが多少煙草税の進歩と認め得るのみである。

シガレット新税法に依れば、シガレット千本に付き二麻乃至十五麻(一麻乃至十麻)、シガレット用煙草一基瓦に付き一麻六十文乃至七麻(八十文乃至七麻)、工業用に向けられないシガレット包紙千個に付き一麻を税することゝなつて居つた。(括弧は一九〇二年の税率)

點燈器税は一九〇九年に初て起されたものであるが、電燈にありては其電球の大小に依て區別し、一ワット乃至十五ワット迄を一級とし、漸次に級を上せて百ワット乃至二百ワットを第五級とし、五文乃至半麻、若くは十文乃至一麻の累進税率を課し、それ以上の電燈には百ワット毎に二十五文若くは四十文を附加することゝし。瓦斯にありては白光燈一個毎に十文を課し、水銀蒸汽燈は百ワットを越ゆる毎に一麻宛を課することゝしてあつた。

點火用品税も亦一九〇九年に起されたもので、燐寸蠟燭其他の點火用品に課する税である、燐寸に在ては三十本以下入の函には一文、三十本乃至六十本の函には一文半、六十本以上の函には六十本を越ゆる毎に一文半を課し、蠟燭に在ては、二十本以下入の函に五文、大なる函にありて

は、二十本を超ゆる毎に五文を加ふることゝなつてゐた。

以上述ぶる所に依て之を觀れば消費税は獨逸税制の中軸であるに拘らず、其發達は比較的遅れてゐたと謂はねばならぬ、内地消費税の課税形式は長い間多く原料税や容器税に過ぎなかつた。現に麥酒税煙草税の如き大戰の前に至る迄原料税で止まつて居つた、只一九〇二年に成立したシガレット税は其例外と見ることが出来る。此外砂糖税火酒税の如きも一八八七年迄は原料税若くは容器税であつた、此の如く幼稚なる課税方法の採用せられたるは生産者が租税の消轉を行つても奨励金を得る様の地位を失はざらんとしたが爲である。此幼稚なる課税方法に對して最も進歩したるものは專賣課税方法であるが、比斯麥の威望と智略を以てしても尙一び煙草專賣案(一八八二年)に敗れ再び火酒專賣案(一八八六年)に敗れたのである、是れ皆地主并に資本家の利害關係者に依て阻まれた爲めである。之を要するに獨逸の消費税は帝國成立後四十年を経て多少進歩し來つたけれども、多くは尙幼稚なる課税方法で止まつて居つたと謂はねばならぬ。

### 三 流通税の發達

流通税の萌芽は既に一八六九年六月十日の北獨聯邦の手形印紙税に表はれてゐた、其北獨聯邦の手形印紙税は先づ帝國の手形印紙税となつた、尋て一八七八年七月三日に骨牌税が成立し一八八一年七月一日に取引所税が出來た、此三者は所謂印紙税を形くつた。處が骨牌税は大戰前迄何

等變更せられなかつた、手形印紙税は只一八七九年一九〇九年に多少改正せられたに過ぎぬ、從て共に發達の見るべきものがなかつた。反之取引所税は大に發達した。取引所税は其初め株券公債社債の發行、取引所賣買取極書、富鐵券の發行に對する印紙税であつたが一八八五年五月二十九日の法律は尙取引所内に於ける外國貨幣外國有價證券の取引并に取引所外の委託賣買に税し、一八九四年四月二十七日の法律并に一九〇〇年六月十四日の法律は大に是等の税率を高め、後者は更に鑛山持分券、利札船荷證券を税し、一九〇六年六月三日の法律は尙進て荷物證券、乗車券、自動車許可證、會社重役報酬金、登錄株式を税し、一九〇九年七月十五日の法律は又小切手、土地所有權移轉を税し、一九一三年七月三日の法律は更に又會社契約、保險證券を税するに至つた、法律は是等を總括して帝國印紙税と名けてゐる、今其内容を分析すると左の十一となる。

(1) 有價證券印紙税。所謂發行税(Emissionssteuer)といふもので一九〇九年の法律に依ると之を左の二に分ける。

(甲) 株券。(a) 株券の額面に對し百分の三若くは拂込額二十麻毎に六十文を課するもの。(b) 鑛山持分證券一通毎に五麻を課するもの。

(乙) 公債社債券。(a) 内國債券に對し百分の二を課するもの。(b) 外國公債證券并に鐵道會社々債券に對し百分の一を課し、其他の社債券に百分の二を課するもの。(c) 内國地方不動産債券に對し百分の五を課するもの

(2) 配當證券利札税。所謂 Talonssteuer といふものである、一九一三年の法律に依ると、内外法人の配當證券には其根源たる株券の額面に對し百分一、内外國の債券に對する利札には債券額の千分五、内國の地方團體等が國家の承認を経て發行する債券の利札には債券額の千分二を課す。

(3) 賣買取引税。所謂取極税 (Schlusssteuer) といふもので、之を左の二に分ける。

(a) 外國通貨并に有價證券の取引に課するもの、其中で外國通貨并に株券債券の取引には萬分の二を、鑛山持分證券には千分の一を、其他には萬分の三を課す。

(b) 取引所に於ける商品取引に課するもの、其税率は千分の四である。

(4) 富籤券税。は富籤の籤券に課する税である、之を分て二とする。

(a) 内國富籤券税。額面に對し二割を課する。

(b) 外國富籤券税。額面に對し二割五分を課する。

(5) 荷物證券印紙税。は荷物證券に課する税である、之を分て三とする。

(a) 外國の海港と自國との間の船荷證券に課するもの、其税率は一通一麻。

(b) 内國海港と北海バルチック海諸威の港との間の船荷證券に課するもの、其税率は一通毎に十文。

(c) 其他の船荷證券并に鐵道荷物證券に課するもの、其税率は額面二十五麻以下に對し二十文若くは五十文、二十五麻以上に對し五十文若くは一麻である。

(6) 通行税。は鐵道、電車、汽船等の乗客運輸に課するもので、客車の等級と運賃の高さに依て、五文乃至八麻を課する。

(7) 自動車税。は自動車所有者が許可狀に對し納むる税である、年々自動車々輪に對し十麻、馬力數に依て二十五麻乃至百五十麻を課するのである。

(8) 重役報酬税。は重役報酬の百分の八を會社より徴收するものである。

(9) 小切手税。は小切手に税するもので一通毎に十文の率である。一九一六年十二月三十一日限り廢する豫定である。

(10) 土地所有權移轉稅。は土地所有權移轉の際に稅するもので、其稅率は價格の $\frac{1}{2}\%$ である、此稅に對しては土地增價稅の成立する迄十割の附加稅を課することゝなつて居つた。

(11) 會社契約稅。とは會社の設立増資其他の契約に稅するもので、更に之を左の四に分ける。

- (a) 會社の創設及増資に關する印紙稅。會社の種類に依て異つたる稅率を課する。
- (b) 土地物上權特權動産等を會社に出資する際に徵する印紙稅。出資の目的物に從ひ其稅率を異にす
- (c) 會社財産に對する權利の讓與に際して課する印紙稅。當事者、會社、及財産の種類に從ひ稅率を異にす
- (d) 鑛山同業組合其他の團體に對しては一定稅率を課する。

此稅は有價證券印紙稅より分れた稅と見ることが出来る、そこで有價證券印紙稅は鑛山持分證券の發行に關する稅と外國株券の發行に關する稅と公債社債券發行に關する稅とを包括することゝなる。

(12) 保險證券印紙稅。は保險證券に稅するもので更に之を四に分ける。

- (a) 生命保險に課するもの、其稅率は千分五。
- (b) 運送保險に課するもの、其稅率は百分一若くは千分五。
- (c) 盜難保險船舶保險に課するもの、其稅率は一割。
- (d) 火災保險に課するもの、其稅率は動産にありて萬分一半、不動産にありて十萬分一。

此の如く獨逸の印紙稅は大戦前に近いて異常の發達を遂げた、併し乍ら其印紙稅なるものを取て一々點檢するに、必ずしも性質上流通稅に屬するものを包括してゐるとは謂へぬ。自動車稅の如きは明に奢侈稅である、奢侈稅たる以上は消費稅といふことが出来るけれども、之を間接稅と云ふのは穩當でない、蓋し自動車を有する者が年々直接に支拂ふ稅であるからである。更に重役

報酬税に至ては、個別所得税であつて明に直接税である。學者或は此税は個別的所得税でないと言論するものがある、其論する所に従へば所得税は主體税であつて、一定期に所得を得る人が之を拂ふべきものである、然るに重役報酬税は其重役が報酬を受取るに先て會社より支拂ふものであるから所得税の主體税たる性質を具へぬと云ふのである。余を以て之を觀るに、此論は納税者に拘泥して税の本質を穿鑿することが充分でない、元來重役報酬税は重役をして負擔せしむるを趣旨とするものである、會社をして納税せしむるは、徵税の便宜に外ならぬ、租税の精神よりいへば勤勞所得税であると謂はねばならぬ。假に一步を譲り勤勞所得税でないとしても、此税は消費税ともいふことが出來ぬ、間接税といふことも出來ない。現に論者の如きも之を以て收益税の一としてゐる、其意は會社の收益より支拂はるゝからである、而して收益税とする以上はそれが直接税たるを許さねばならぬ。

以上論する所に依て之を觀れば、獨逸帝國税法の發達は流通税の名に隠れて漸次直接税の領域に踏み込んで來たものと斷することが出來る、こは印紙税に於ても既に其證據を徴することが出來るが、印紙税より發達して一種の財産税の形を探つて來た所の相續税、土地増價税に至て最も著しく現はれ、更に帝國所有税并に臨時國防税の成るに及て全く露骨的に現はれて來た。仍て余は進で此等の税を一瞥せねばならぬ。

\* Ehelberg. Finanzwissenschaft. 12. Aufl. S. 272

\*\* Conrad. Finanzwissenschaft 6. Aufl. S. 108.

#### 四 税制の一轉回と直接税の發達

直接税と云へば、所得税收益税一般財産税相續税土地増價税等が聯想せられるが、此等の税は由來各聯邦并に地方團體の租税として殘され帝國が之を侵さるゝを以て傳統的政策として居つた。そこで此等の税は各聯邦并に地方團體に於て頗る發達して居つた。普魯西が一八九三年の税制改革以來、所得税を主税とし一般財産税相續税を以て補充税とし、收益税を地方團體に移すの主義を採るや、他の諸邦も次第に之に倣ひ所得税を中心とし一般財産税相續税を以て之を補ふの税制が次第に發達して來た、收益税は地方團體に任さない國もあつた。土地増價税は地方團體の税として次第に發達して來た。

此の如く直接税は各聯邦并に地方團體の税として發達し來たものである、今帝國が此等の税の領域に這入らうとすると勢ひ、各聯邦并に地方團體の税權と競合せざるを得ない、そこで帝國は各聯邦の主税たる所得税を避けて、補充税とも見るべき相續税土地増價税財産税より這入つて行つたのである。余は今、是等の税が帝國税となつた順序に従ひ其大要を述べて見やうと思ふ。重役報酬税は直接税たるに相違なけれど、前既に述べたれば重て論ぜない。

相續税は素と聯邦諸國の税であつたが、一九〇六年七月一日所謂ステンゲル財政改革に依て帝

國税に移された、一九〇九年七月十五日の法律一九一三年七月三日の法律に依て更に修正せられた。相続税が帝國税となると聯邦諸國の財政は爲めに大に打撃を被らざるを得ない譯である、そこで相続税の収入は其幾分を聯邦諸國に分與することにした、其分與の割合は一九〇六年には三分一であつたが、一九〇九年には四分一となり、一九一三年には五分一となつた、加之、各聯邦には相続税に附加税を課することを許した。此くして帝國の收むる割合は段々多きを加ふることとなつた。

相続税は五百麻以上の財産を相続する場合に其財産價格に對して税するものである相続人が直系與屬又は配偶者たるときは之を免する。其税率は相続人の受くる財産の大なるに従ひて累進し、相続人の被相続人に對する親等の疎なるに従て累進することとなつて居た、今其親等の程度に依る累進税率を表示すれば左の如くである。

一九〇六年の法律

一級	両親并ニ兄弟姉妹、其與屬……………	4%
二級	祖父母及其與屬(舅姑、繼親、孀寡、繼兒、兄弟姉妹の二親等與屬、庶子其與屬、養子其與屬)	6%
三級	伯叔父母……………	8%
四級	其他の相續人……………	10%
五級	之を缺く……………	

一九一三年の法律

一級	両親兄弟姉妹……………	4%
二級	兄弟姉妹の二親等與屬……………	5%
三級	祖父母、其與屬(舅姑、繼父母、孀寡、繼兒、庶子其與屬、養子其與屬)	6%
四級	兄弟姉妹の二親等、伯叔父母、傍系の二親等……………	8%
五級	其他の相續人……………	10%

両親、庶子、養子が相続する場合には一萬麻以下を免す



更に相続人の取得する財産に依り總ての等級に通し前記税率に對し左の附加税率が課せられる。

取得財産額	附加税率 (親等税率に對し)
三〇,〇〇〇 麻を越ゆるとき	10%
三〇,〇〇〇 麻を越ゆるとき	20%
五〇,〇〇〇 麻を越ゆるとき	30%
七〇,〇〇〇 麻を越ゆるとき	40%
一〇〇,〇〇〇 麻を越ゆるとき	50%

  

取得財産額	附加税率 (親等税率に對し)
一五〇,〇〇〇 麻を越ゆるとき	60%
二〇〇,〇〇〇 麻を越ゆるとき	70%

それより以上に取得財産十萬麻を加ふる毎に附加税率 10% を増し百萬麻に對し 150% を附加するに至り止める。

此税率に依て考ふるときは最高率は百萬麻以上の相続財産に對し第一級にありては一割、第二級にありては一割八分第三級にありては二割第四級にありては二割五分となる譯である。

寺院や宗教團體や、慈善團體が相続する場合には、五千麻以上の財産に對して百分五の定率を課するに止まる。

相続税は此の如く最高率を見ても尙必ずしも高しとせない、且つ多くの場合に於ては直系卑屬并に配偶者が相続することとなるのであるが、其相続には税を課せないから、税の収入は勢ひ多くなり得ない、加之相続人が其取得する範圍に於て相続税を支拂ふとする以上は、被相続人の相続財産は全部が課税せられてゐると謂へない、是が故に獨逸の相続税は、第一には税率を高め、

第二には、相續税義務者の範圍を擴張し、第三には相續財産税を起すの必要があると謂ふことが出来る、大戦前に於て政府は此方向に向て努力せしも成功せなかつた。

土地増價税は從來市町村税として行はれて居つたが、一九一一年二月十四日の法律に依て帝國税として成立したものである、尤も此税は既に一九〇九年の印紙税法に依て豫め待ち設けられ、其成立迄の過渡期に於ては土地所有權移轉印紙税<sup>の</sup>を二倍とすることになつて居つた。此税も地方税を奪て帝國税としたものであるから、其收入の一割を各聯邦に四割を市町村に分與することとしたのである。

土地増價税は土地所有者が勞せずして得たる價格の増加に税せんとするもので、土地所有權の移轉と云ふ事實を捕へるのである、従て課税すべき價格は所得價格と讓渡價格との差額となる、所謂差増額である。所得價格は一八八五年一月一日迄溯りて之を決定し、讓渡價格は一九一一年一月一日以後實際に生じたものに依る、而して其讓渡價格が建築地に於て二萬麻を下り、其他の土地に於ては五千麻を下る場合は之を免する、又取得價格には、取得費として其價格の百分四を加へ更に建築費其他の改良費をも加へる。

税率は第一に差増額の所得額に對すの比の大小に依て累進税率を課する、蓋し差増額の取得額に比し大なれば大なる程擔税力が大となるからである。其税率は左の如し。

取得額一〇〇に對する差増額の比

差増額に對する稅率

取得額一〇〇に對する差増額の比

差増額に對する稅率

一〇以下

三〇一五〇

12%

一〇一三〇

五〇一七〇

13%

11%

此の如く差増額の取引額に對する比<sup>20%</sup>を加ふる毎に稅率を1%宛遞増して行き差増額の取得額に對する比<sup>29%</sup>に、稅率<sup>30%</sup>を課するに至て止める、即ち賣渡價格が取引價格の三倍に達したときに差増額の三割を稅するのが最高限となるのである。

稅率は第二に所有期間の長短を斟酌して之を定む、即ち所有期間一年毎に稅額百分一を減するのである、蓋し所有者が長く所有すればする程偶然利得の性質が薄らいで行くからである。

土地増價稅は此の如くして不勞利得に稅するの趣旨より出たものであつたが、一九一三年七月三日の法律に依り帝國稅としては廢せらるゝことゝなつた、そこで土地増價稅は聯邦の稅并に地方團體の稅として殘ることになつた。帝國稅として廢せられたことは不勞利得課稅の上に一退歩を來した様に見ゆるが、さうでない、土地増價稅は帝國稅として形の上に亡びたけれども、其の精神は生きて一般財産増價稅となつて生れて來た、是れ土地と云ふ特殊財産の増價に稅するものより一般財産の増價に稅するものに進んだことを意味するに外ならぬ、不勞利得稅の勝利と謂はねばならぬ\*。

\* Konrad. a. a. O. S. 243

一、般財産増價稅は一九一三年七月三日の法律に依て初て起された稅であつて、法律の名稱は帝國所有稅(Reichsbesitzsteuer)となつて居る、此稅を次に述べるに當る臨時國防稅(Wehrbeitrag)とは大戰前に於て獨逸が試みた軍備擴張の結果として生れたものである、即ち獨逸は軍備擴張の爲めに十億麻の臨時費と一億八千五百萬麻の經常費を要するに至つた、此巨額の經費は到底消費稅や流通稅で支辨することが出来なかつた、是に於て帝國は從來の租稅政策より一廻轉をなし、明々白々に直接稅の領域に踏み込んで來たのである、即ち臨時費の十億麻は臨時國防稅に依り、經常費の一億八千五百萬麻は帝國所有稅に依て支辨せんとしたのである。而して帝國所有稅は一、般財産増價稅であり、臨時國防稅は財産稅を中軸として之に所得稅を配合したものである。

帝國所有稅は一般財産の差増額を稅源とし且つ課稅物件とするものである、此差増額は一課稅期たる三年の初と終とに於て各個人の有する總財産の純價格を比較して之を定むるものである、其第一の課稅期は一九一四年一月一日より一九一六年三月三十一日に至る三ヶ年であり、第二の課稅期は其後の三年である、此くして順々に三年毎に課稅することとなるが、各課稅期の始まる四月一日迄に差増額を定め、それが一萬麻以上に達する場合に之に稅するのである、而して此差増額は其由て來る所の何たるを問はず、總て財産の増價を來たすものを包括するのである、從て其中には、(1) 相續并に贈與に依て得たる財産増加、(2) 投機に依る利得、(3) 動産并に不動産に於ける

景氣利的(狹義の財産増價) (4) 所得の節約等に依る財産増加も存するのである、但し被相続人の財産が配偶者に依て相續せられた場合には之を除くことゝなつて居る、此の如く一般所有税の中には節約に依る財産増加をも税することになるから全部の不勞利得に税するとは云ひ難いが、其中軸は不勞利得を税するにあると謂つて差支ない。又一般所有税の中には、相續したる財産をも加算して税するから、該税は相續財産に就て形式的二重税をなすことになる、是れ財産階級に重課する趣旨に外ならぬ、但し直系卑屬并に配偶者が相續する場合は此限でない。

帝國所有税の租税主體は個人に限りて法人に及ばぬ、其課税物件は前述ふる如く差増價格であるがそれが一萬圓に達せないか、若くは總財産價格が二萬圓に達せないときは免税となる。

税率は差増額と總財産價格と二方面より累進的に遞増するのである、即ち第一には差増額の多くなるに從て累進税率は左の如くなる。

差 増 額	税率	差 増 額	税率
10,000—100,000 <small>圓</small>	0.75%	100,000—1,000,000 <small>圓</small>	1.2%
100,000—1,000,000 <small>圓</small>	0.9%	1,000,000—1,000,000 <small>圓</small> を越ゆる額	1.35%
	1.05%		1.5%

次に總財産價格の増すに從て税率は左の如くに加重して來るのである。



所得課税は自然人を義務者とし法人に及んで居ない、之に反して財産課税は自然人のみならず株式會社、株式合資會社をも義務者としてゐる。

税<sup>0</sup>率は財産課税に於ては十級を分ち五萬麻に對する<sup>0.15%</sup>を以て初まり、五百萬麻に對する<sup>15%</sup>を以て終てゐる。所得課税に於ては十五級を分ち五千麻の所得に對する<sup>1%</sup>を以て初まり五十萬麻の所得に對する<sup>8%</sup>を以て終てゐる。十萬麻迄の財産并に一萬麻迄の所得には徴兵義務を終へたる男子のみに限り、税率の軽減を行ひ二十萬麻迄の財産并に二萬麻迄の所得には徴兵義務を終へたる男子を有するものに限り同様に税率を軽減することゝしてゐる。

此臨時税は此の如く財産課税と所得課税とより成つて居るが、其重心は財産課税にあること喋々を要せぬ。其税の豫定収入より之を見ると財産課税と所得課税との比は八八〇に對する三〇に當て居る以て其税の大部分が財産課税であることを知るに足るのである。

此税は一九一四年と、一九一五年二月十五日迄と一九一六年二月十五日迄との三回に亘りて徴收せられることになつてゐたのである、是れ臨時税たる所以である。

以上論ずる所に依て之を觀れば獨逸帝國に於ける直接税は一九〇六年に始まつて數年の間に非常なる發達を遂げたものと謂はねばならぬ、中に就き相續税の如き、尙多く發達の餘地を存するものがあるけれども、それは段々に這入り込つて行けるものである、之を要するに直接税の關門は

戰前に於て既に打破られたのである。之よりして税制の大革命が起つて來るのである。是が故に獨逸税制の大革命は既に戰前に準備せられて居つたと謂ふことが出来る。

### 五 租税收入の發達

余は進て租税の收入が發達して來た跡を驗して見やうと思ふ、今租税統計に依り、一八七二年一八九〇年、一九〇五年、一九〇七年、一九一〇年、一九一三年の租税收入を比較對照するに左の如くである。(千麻單位、千麻以下を捨て、計算す)

税 種	一八七二年	一八九〇年	一九〇五年	一九〇七年	一九一〇年	一九一三年
一 關 稅	九四、八六八	六六、八六七	六三、八四三	六四、七四三	六六、三三三	六六、三三三
二 煙 草 稅	一、八三〇	一、一〇四	一、一、三三二	一〇、八二二	一、一、七九一	一、一、四一四
三 シガレット稅	—	—	—	一、二、七九一	—	—
四 砂 糖	—	—	—	—	—	—
原料稅	—	—	—	—	—	—
製品稅	—	—	—	—	—	—
五 鹽 稅	—	—	—	—	—	—
六 火 酒	—	—	—	—	—	—
容器稅	—	—	—	—	—	—
製品稅	—	—	—	—	—	—
釀造稅	—	—	—	—	—	—
七 醋 酸 消 費 稅	—	—	—	—	—	—
八 三 鞭 酒 稅	—	—	—	—	—	—
九 點 燈 器 稅	—	—	—	—	—	—



一〇 點火用品稅									
一一 麥酒稅	1,253,333	1,486,888	1,514,555	1,542,222	1,569,889	1,597,556	1,625,223	1,652,890	1,680,557
一二 骨牌稅		1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000
一三 手形印紙稅	500,000	500,000	500,000	500,000	500,000	500,000	500,000	500,000	500,000
一四 帝國印紙稅		1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000
會社契約稅									
有價證券稅									
配當證券利札稅									
賣買取引稅									
當籤券稅									
荷物證券稅									
通行稅									
白動車稅									
重役報酬稅									
小切手稅									
土地所有權									
移轉稅									
保險證券稅									
一五 土地增價稅									
一六 相續稅									
計	1,253,333	2,486,888	2,514,555	2,542,222	2,569,889	2,597,556	2,625,223	2,652,890	2,680,557

一八九〇年を取つたのは、そが比斯麥執政の終で而も一八八七年の砂糖稅改正火酒稅改正の結果が現はれて來たのを見んが爲めである、從て一八七二年と一八九〇年との比較は比斯麥が宰相

たりし間に帝國の租税が如何に發達したかを知ることが出来る。

一九〇五年を取つたのは、間接税主義を固持して居つた末年であるからである。一九〇六年にはスタンゲルの税制改革があり一九〇九年にはジドウの税制改革があつた、其結果は其年に依て十分に見ることが出来ないから、其次年度を取つた。一九一三年の税制改革も之と同様に其結果は後年に於て之を徴せねばならぬけれども、戦前に於ける最終の年として之を擧げた譯である。

右に掲げた統計に依て之を觀ると、帝國成立の當時より一九〇五年に至る迄、税の種類に於ては多く増してゐないが、其収入は大に増してゐる、其中樞となつて居るものは關稅で(實に半以上甚しきは六割を占て居る)之に次ぐものは内地消費税である、流通税に至ては殆ど見るに足らぬ。一九〇六年のスタンゲル税制改革後に於ては、流通税が相當の収入を齎す様になり、直接税も頭を擡げて來た、一九〇九年のジドウの税制改革後に於ては更に其勢を強めて來た。一九一三年の収入に就て之を見るに、全體の租税に對し關稅は四割強に當り、内地消費税は四割弱となり、流通税并に直接税は約二割を占むることゝなつた、一九一三年の税制改革が十分に其特色を發揮するに至ると租税収入の分野に非常の變更を來すことは想見するに難くない所である。

## 六 結 論

以上論ずる所に依て之を觀れば獨逸帝國の税制は發達の上より見て之を二大時期に分つことが出来る、其第一期は間接税の領域に立て籠りたる時代にして、其第二期は間接税に據り乍ら同時に直接税に侵入したる時代である。第一期は獨逸帝國建立より一九〇五年に至る迄であつた、第二期は一九〇六年に始まつた。第二期は更に之を前後二期に分つことが出来る、即ち前期に於ては表面上直接税の領域に立入らぬといふ傳統的政策を標榜し乍ら事實上直接税の領域に入つた時代であつて、一九〇六年のスタンゲルの租税改革、一九〇九年ジドゥウの租税改革は即ちそれであつた、後期は表面上傳統的政策を捨て、直接税の領域に立ち入り比較的重い財産税を課するに至つた時代である、一九一三年の税制改革は即ちそれであつた。是に依て之を觀ると獨逸帝國の税制上の革命は大戦の前に於て既に端緒を發して居つたと謂はねばならぬ、更に換言すれば戦前に於て税制改革の方向は定められて居つたのである。戦時戦後に於ける税制上の革命は此戦前に定められた方向に向て邁進したに過ぎないとも謂ふことが出来るのである。其戦時戦後の税制上の革命は稿を改めて之を論じやうと思ふ。