

# 會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號五第 卷四十第

行發日一月五年一十正大

## 論叢

マルクスの比例的關係の鐵則 . . . 法學博士 河上 肇

租稅立法に於ける階級打算的態度 . . . 法學博士 神戸 正雄

社會哲學に於ける主義的二元論的思想 . . . 法學士 恒藤 恭

我が國民所得の地方別研究 . . . 法學士 汐見 三郎

## 時論

間接稅の整理を論ず . . . 法學博士 小川郷太郎

## 說苑

功利主義と生産政策 . . . 經濟學士 堀 經夫

地學觀社會學說に就きて . . . 法學博士 財部 靜治

## 雜錄

僧侶と勞働問題 . . . 法學博士 財部 靜治

舊岡山藩の井田法 . . . 經濟學士 黒正 巖

## 間接税の整理を論ず

小川郷太郎

### 第一緒言

經濟界が反動時期に入つてより、租税收入も自然増收を期することが出来ないで、財政の行詰りを生じて來た。そこで財政整理とか、税制整理とか、の聲が次第に高くなりつゝある。政府は夙に財政經濟調査會に命じて税制整理案を作製せしめて居つたが、第四十五議會の間に合はなかつた。多分、本年の冬の議會には、税制整理案が提出せられる運とならう。蓋し税制整理ほど今日の事務に切なるものは無いのである。仍て余も茲に税制整理に就て臆見を述べて見たいと思ふ。

余は曩に本誌に於て直接税制度が如何に整理せられねばならぬか、地方税制度が如何に整理せられねばならぬかを論じた。今は間接税制度が如何に整理せられねばならぬかを論ずべき順序と

なつた。

聞く所に據れば、財政經濟調査會の小委員會に於ては、間接税に就ても既に整理の成案が出来上つてゐるといふことである。余は本論文に於て其案を批評し、且つ卑見を述べやうと思ふが、それに先つて、我國の間接税制度が如何に組織せられてあるか、又それに如何なる缺點があるかを明にせねばならぬ。

茲に間接税といふは、直接税に對するものであることは、論ずる迄もないが、主として眼中にする所のもは消費税である。尤も消費税といへば、直接税に屬するものがあり、間接税に屬するものがある。直接消費税としては住家税や所謂奢侈税を數へることが出来るが、我國にては地方税の中に其例を見ること少くないけれども、國税の中には、僅に二三を存するに過ぎぬ、是等の直接消費税に論及するは、本論の趣旨では無いが、間接消費税に密接なる關係を有するものだけは之を論ずる積である。

政府が財政經濟調査會に諮問したる所に依ると、間接税としては消費税の外に印紙税や取引税等を數へ擧げてゐる様であるが、印紙税や取引税は、登録税と共に、所謂流通税 (Verkehrssteuer) を形くるものであつて、之を間接税と見るは、穩當でない。余は他日之を流通税として別に論じて見たいと思ふから、茲には之を省くこととする。但し流通税でない取引税に至つて此限りで無

右様に觀て來ると、間接税として茲に論すべきは、主として間接消費税となるのである。

## 第二 我國に於ける間接税制度の概要

我國の現行間接消費税は、大體に於て關税と内地消費税とより成り立つて居り、内地消費税は更に、酒造税、麥酒税、酒精及酒精含有飲料税、砂糖消費税、織物消費税、醬油造石税、自家用醬油税、石油消費税、賣藥印紙税、より成り立つてゐる。專賣も消費税を課する一方法と見ることが出来るから、鹽、煙草、樟腦等の專賣は、内地消費税に準じて之を見ねばならぬ。

是等の税は初めより一定の體系を形くるの目的を以て起されたものではない、財政上の必要に應じて、時に隨ふて之を新設し又は改正して來つたものである。酒造税、醬油造石税は、既に舊幕時代より之を存し、冥加金の名を以て之を徵收してゐたものであるが、明治維新以後種々の變遷を経て現行法となつてゐる。其後自家用醬油税は、明治十八年に、麥酒税、酒精及酒精含有飲料税は、明治三十四年に新に設けらるゝこととなつた。又賣藥印紙税は、明治十年に、砂糖消費税は、明治三十三年に設けられ、石油消費税、織物消費税、并に鹽、煙草の專賣は、明治三十七年より創まつた。是に依つて之を觀れば、我國の内地消費税は、團匪事變、日露戦役に促されて

大に進んだと謂へるが、其以前に於て、體系が具はつゝたたのでも無く、又其當時に於て體系を完全にしやうとしたのでも無い。さういふと、我國の現行間接消費税は雜然として集めたものに過ぎぬ様に聞こゆるが、それは必ずしもさうでない。

之を酒税に就ていへば、酒造税の外に、麥酒税并に酒精含有飲料税を加へて來たから、酒の系統の税は先づ一の體を爲してゐるのである。酒は由來人生々活に無くてはならぬ品物でない、謂はゞ一種の嗜好品に過ぎぬ。故に之を嗜好品税と謂つても可い。煙草の專賣も亦此點に於て同様に見ることが出来る。此くして酒税と煙草專賣とは嗜好品税の一體を形くつてゐると見るべきである。之に對して鹽の專賣、醬油造石税、家用醬油税并に石油消費税は、必需品税を形くるものと見るべきである。蓋し鹽、醬油、石油皆共に、人生々活上無くてはならぬものであるからである。次に此嗜好品税と必需品税との中間にあるものがある。織物消費税、砂糖消費税、賣藥印紙税の如きは、即ちそれである。之を準必需品税と名けて置く。

此の如く論じ來れば、我國の内地消費税は、必需品税と嗜好品税と準必需品税とより成り立つてゐると謂ふべきで、自然に一の租税體系をなしてゐると見ることが出来るのである。此租税體系は果して當を得てゐるものか否か、次に之を吟味せねばならぬが、それに先ちて是等租税の概要を述べて置く必要がある。

第一に必需品税に就て見るに、鹽は專賣となつてゐる、即ち其製造を民間に任かし、政府が其販賣權を獨占してゐるのである。併し今日に於ては、政府は此鹽の專賣に依つて益金を得やうとしてゐない。従て課税の性質が失はれて來たとも謂へるのである。

石油消費税は燈火用に供し得る石油に税するものである。輕油(揮發油)重油の如き工業用に供するものには税せない。税率は石油一石に付き一圓である。製造場又は保税地域より石油を引取るるとき、其引取人より徴收するのである。

醬油税は醬油の造石數に依り、其製造人より徴收するものである。醬油製造人は、製造場一箇所に毎に政府の免許を受けねばならぬ。醬油の造石數は官廳に申出て(醬油は製成する前に、溜は製成後十日内に)其査定を受け、醬油は諸味一石に付金一圓七十錢溜は製成一石に付金一圓六十五錢の税率に依り、造石數に應じて納税するのである。納期は三期に分たれてある。

自家用醬油税は、自家用醬油(溜をも含む)一ケ年五石以下を製造する者に對し其製造見積高に依つて課するものである、製造者は政府の免許を受けねばならぬ。其免許は一家一人に限つてゐる。此税は製造高に依り五種を分ち之に對して累進税率を課してゐる。即ち左の如し。

第一種	一石未満	金五十錢
第二種	二石未満	金一圓

第三種	三石未滿	金二圓
第四種	四石未滿	金三圓
第五種	五石未滿	金四圓

此税は二期に分て之を分納することゝなつてゐる。自家用醬油税は、納税者が消費者であつて擔税者である、故に直接消費税の性質を持つてゐるが、醬油税と分けて見るべきものでない、

第二に準必要品税に就て見るに、織物消費税は、織物に對して課する税である、織物とは織機に依り經糸と緯糸とを交叉組織したる布帛を指すのである、從て編物組物フェルトを含めぬ、税率は織物の價格の一割である、而して其價格は製造場又は保税地域より織物を引取るとききの價格であつて、引取人は之を稅務署に申告し直に納税せねばならぬ。

砂糖消費税は普通に砂糖、糖蜜、糖水として取引せられてゐるものに課する税である、葡萄糖、麥芽糖、飴、果汁、蜂蜜等には之を課せぬ。税率は、砂糖に於ては六種を分ち、砂糖色相和蘭標本の號數が上ぼるに従ひ百斤に付、貳圓乃至九圓、氷砂糖角砂糖棒砂糖には百斤に付十圓とし、糖密に於ては、二種に分ち、各異なる率とし、糖水に於ては、百斤に付八圓の均一税率としてある。此税も内地消費の目的を以て製造場又は保税地域より引取るときに、其引取人より直に徴收するのである。

賣藥印紙税は賣藥並賣藥類似品營業者が、其賣藥並賣藥類似品を販賣せんとするときに徴收す

るものである、其徴收方法は、賣藥並賣藥類似品の容器又は包紙に印紙を貼用せしむるのである。税率は定價に對し一割である。賣藥並賣藥類似品營業者は同時に賣藥營業税を拂はねばならぬが、それは明に直接税である、賣藥印紙税は之に反して間接税である。

第三に嗜好品税に就て之を見るに、煙草は製造も販賣も政府の獨占となつてゐる、專賣の益金は全體に煙草税と見て差支ない。

酒造税は清酒濁酒白酒味淋及燒酎に課する税である。是等の酒を製造せんとする者は製造場一箇所毎に政府の免許を受けねばならぬ。又酒を製造したときは造石數の査定を受けねばならぬ、酒造税は其査定石數に應じて之を課する、而して酒の種類は之を四種に分つて各異なる税率を適用してゐる。即ち第一種、酒精分二十三度以下の濁酒に對して一石に付三十圓。第二種、酒精分二十三度以下の清酒白酒及酒精分三十度以下の味淋燒酎に對して一石に付三十三圓。第三種、酒精分三十度を超え四十五度以下の燒酎に對して一石に付酒精分一度毎に一圓二十五錢を加へたる金額。第四種、酒精分二十三度を超ゆる清酒、濁酒、白酒、酒精分三十度を超ゆる味淋及酒精分四十五度を超ゆる燒酎に對して一石に付酒精分一度毎に一圓五十錢を加へたる金額を課することになつてゐる。納期は之を四期に分つて分納するのである。

麥酒税は麥酒に課する税である、麥酒製造者は製造場一箇所毎に政府の免許を受け、其麥酒を

製成したるとき其造石數の査定を受け、石數に應じて税を拂ふのである、税率は一石十八圓である、納期は毎月中の査定石數に依り翌月中に納むることとなつてゐる。

酒精及酒精含有飲料税は酒精及酒精含有飲料に課する税であるが、其製造者は政府の免許を受け、其製成を終りたるときは造石數の査定を受け、其査定石數に依り翌月中に一時に納税せねばならぬ。税率は一石に付酒精分一箇毎に一圓五十錢の割合である、但し一石に付三十五圓の割合を下ることが出来ぬ。

### 第三 現行間接税制度の缺點

前述ぶるが如く、我國の現行間接税は、關税と内地消費税とより成り内地消費税は更に嗜好品税、必需品税、準必需品税に依つて組織せられてゐるのであるが、そこに大なる缺點が現はれてゐる。其缺點は左の四である。

第一の缺點は、我國の間接税が主として下級社會の負擔に歸してゐることである。間接消費税が主として下級社會の負擔に歸することは、自然の趨勢である。一體、間接消費税なるものは消費品を課税物件とする税である、而して其消費品は貧者も富者も共に消費するものが多い。然るに世の中には貧者が多くして富者は極めて少い、そこで消費税の収入額は殆んど貧者階級の納付す

る所にかゝることゝなる、從て消費税は貧者階級の負擔に歸するといつても不可ないことゝなるのである。我國の間接税制度も亦さうである。それは我國の間接税制度を見ると、直に首肯せられることである、其譯は外でも無い。先づ必需品税を見よ、必需品税は各人の生活上必ず要する品物に對する税であるから此世の中に最も多く存する貧者が主として之を負擔することゝなるでは無いか。次に嗜好品税を見よ、飲酒及喫烟の風習は我國一般民衆に普く行き亘つてゐるから、此税の收入も主として一般民衆の納むるものとなるでは無いか、終に準必需品税を見よ、此種の税も主として中級以下の民衆に依つて負擔せられてゐるのである。蓋し是等の民衆は織物や砂糖の質の多少劣れるものを消費しては居らうが、其人の數が多いから、其消費量が多くなり、從て多額の税を負擔することゝなるからである。

此の如く我國の間接消費税は主として貧者階級の負擔に歸してゐる。併しこは間接消費税の性質上より免れ得ない所である、世界何れの國に於ても、苟くも間接税の存する限り此弊を生ずるのである。只問題は間接税が、主として富者階級の負擔する直接税と權衡を保つてゐるか否かといふことである。若し間接税が直接税に比して多いときは、其國の税制は、貧者階級を税することが重きに過ぐるものとして之を批難せねばならぬ。そこで余は進んで我國の間接税が直接税に對して如何なる比例を保つかを見ねばならぬ。今之を明治四〇年度、大正二年度、八年度、九年度、



(8)	狩獵免許稅	1,026,000圓	1,026,000圓	1,026,000圓	1,026,000圓	1,026,000圓	1,026,000圓
三、	流通稅	2,750,000圓	2,750,000圓	2,750,000圓	2,750,000圓	2,750,000圓	2,750,000圓
(1)	取引所稅	1,150,000圓	1,150,000圓	1,150,000圓	1,150,000圓	1,150,000圓	1,150,000圓
(2)	通行稅	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓
(3)	兌換銀行券發行稅	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓
(4)	順稅	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓
(5)	登錄稅	1,400,000圓	1,400,000圓	1,400,000圓	1,400,000圓	1,400,000圓	1,400,000圓
(6)	印紙稅	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓
(7)	印紙收入	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓	2,300,000圓

(註)明治四十年度を取つたのは、日露戦役後であるが爲めであり、大正二年度を取つたのは、世界大戦の前であるが爲めであり、大正八年度を取つたのは、世界戦が終了した後であるからである。大正九年度十年度十一年度を取つたのは、最近の状況を見るが爲めである。

右の表の中、印紙税は大正十年度十一年度の豫算を除く外は税印押捺したのみであつて、印紙貼用の額を含まない、又印紙収入は、明治四十年度、大正二年度、八年度、九年度に於ては、印紙税中印紙を貼用したものの郵便に依る關稅收入并に手数料罰金料料を含んで居り、大正十年度并に十一年度に於ては、手数料罰金料等のみで税を含みてゐない。

右の表に依つて之を觀るに、日露戦役後より世界大戦の前に至る迄に於ては、間接税は遙に直接税を凌いでゐた、大正八年度に於て戦時利得税が非常税として存してゐたときには、直接税が間接税よりも多くなつてゐたが、其後になつては又間接税は直接税よりも多くなつてゐる。是で

以て我國の税制に於ては、貧者階級を税することが重きに過ぎてゐることを證し得られるのである。

第二の缺點は、我國の間接税が逆進課税となつてゐることである。

我國の間接税が、主として貧者階級の負擔に歸するものであることは前述べたる通りであるがそれを他の方面より見れば、逆進課税なつてゐる譯である。一體所得が多くなるに従ふて税額を増すのが、擔税力に應ずる課税をなす所以である、そこに比例税とか、累進税とか云ふ税が起つて來る。然るに我間接税制度は、貧者富者を一樣に税するから、所得の多くなるに従ふて税額を多くすると限らぬ。否貧者は所得少きに拘らず、家族多きが爲めに、間接税を負擔することが多くなるのである。之を社會階級の上より見れば、貧者階級は明に所得が比較的少きに拘らず殆んど間接税を負擔してゐるとも謂へるのである。是れ間接税が逆進課税となる所以である。

間接税が逆進税となるのは何れの國に於ても免れ難いことであらうが、課税方法宜しきを得ば多少其弊を矯めることが出来る。それは外でも無い、消費品に等級を附し、貧者の消費すべき物に軽い税率を課し、富者の消費すべき物に重い税率を課する方法を採るのである。所謂進課税は即ちそれである、蓋し富者階級と貧者階級とは同じ物を消費するとしても、其品質を異にするのが普通である、換言せば、富者階級は多く品質の良き物を消費し、貧者階級は多く品質の

悪しき物を消費するのである、そこで品質の良くなるに従つて税率を高くすれば、富者階級に重く税することゝなるのである、従て多少たりとも間接税の逆進税的缺點を矯めることが出來やう。所で我國に於て、準累進課税が如何なる程度に行はれてゐるかを見るに、僅に砂糖消費税、煙草の專賣價格、醬油税、酒造税等に其例を存してゐるに過ぎぬ。

砂糖消費税に於ては、砂糖を六種に分ち、其品質の悪しき物に低率を課し、品質の良くなるに従つて次第に其税率を増してゐる。糖蜜に就ても亦同じ等法で品質の如何に依つて税率を異にしてゐる。煙草の專賣價格に於ても、品質の良き物を高くし、品質の悪しき物を低くしてゐる。

醬油税に於ては、自家用醬油税は、累進税を課してゐるが、醬油造石税は形ばかりの準累進税を課してゐる、處で醬油造石税の税率は、諸味に於て一石壹圓七拾五錢、溜に於て一石壹圓六拾五錢であるから、一石拾錢の差に過ぎぬ、それであるから未だ以て準累進税の精神を發揮してゐるものと謂ふことが出來ぬ。

酒造税に至つては、酒精分二十三度以下の濁酒には、一石に付參拾圓を、酒精分二十三度以下の清酒、白酒及酒精分三十度以下の味淋燒酎に對しては、一石に付參拾參圓を課し、酒精分二十三度を超ゆる清酒濁酒、白酒、酒精分三十度を超ゆる味淋燒酎に對しては酒精分を加ふる毎に一定の税額を加ふることゝしてゐる。處で清酒濁酒で實際に二十度以上の酒精分を含んでゐるものは無

いといふことであるから、清酒も濁酒も各一つの税率を有するに過ぎぬこととなる。只大正七年の税法改正以來清酒と濁酒との間に税率の差等を認めるに至つたのは、(明治十年十月より三十二年末日迄も差別課税であつた) 準累進税に一步を進めたものとは謂ふことが出来る、併し乍ら未だ極めて幼稚であると評せぬばならぬ。

進んで他の消費税を見るに、品質の差別明に存するに拘らず、概ね同一律の税を課して居る。織物消費税の如きは、其好例である。織物といへば、木綿あり、絹織物あり、毛織物等があるが、それ等の間に何等の區別を設けないで、従價一割の税を課するのである。そこで木綿を着る貧者も絹を着る富者も同率の税を負担することになる、是れ此種の税が、結果に於て逆進税となる所以である。

此の如く我國の消費税に於ては逆進税の色彩を帯ぶるものが極めて多いのに反し、準累進税となつてゐる税が極めて少いのである、従て逆進税の色彩を淡くすることが出来ないものである。

第三の缺點は、我國の間接税が最低生活費に喰ひ込んでゐることである。

我國の間接税で最低生活費に喰ひ込んでゐるものは、所謂必需品税である、必需品税は既に述べたるが如く、鹽專賣、醬油造石税、自家用醬油税、石油消費税等である、關稅の中には米の輸入税がある。

鹽が生活絶對必需品であることは論ずる迄も無い、專賣の形に依つて之に税するは、下級社會の絶對的生活必要費を奪ふものと謂はねばならぬ。そこで我國に於ては近來鹽の專賣に於ては利益を見込まぬことゝした、従て消費税の性質が失はれて來たのである。それで今日に於ては、鹽の專賣が最低生活費を脅かすといふことは出来なくなつた。

醤油税に至つては、最低生活費に喰ひ込んでゐると謂はねばならぬ。我國に於ては、醤油は上下級を通じて一般に消費せられてゐる、外國で鹽を用ふる場合に我國では醤油を用ひるのである。蓋し醤油の中には鹽が多く存してゐるからである。下級社會に於ても、漬物に醤油を用ひ、料理に醤油を用ひるのが普通である。既に鹽税を以て最低生活費に喰ひ込むとせば、醤油税も最低生活費を侵すものと謂はねばならぬ。

石油消費税も亦同様に論ずることが出来る、昔し、文化の開けざるときに當りては、夜中燈火を點せなくともよかつたであらうが、今日の文化國に於ては、夜中に燈火を點することは絶對に必要である、従て其燈火に税せんとする石油消費税は最低生活費に喰ひ入るものと謂はねばならぬ。

織物消費税の中に於て木綿織物に對する税は亦最低生活費に觸れてゐる、人が生くるが爲めには、絹や毛織物は無くとも、少くとも身を掩ふに足るべき木綿の着物を得ねばならぬからである。

以上述ぶる所に依つて之を觀れば、我國の間接税の中には最低生活費を侵すものが案外多いと謂はねばならぬ。

第四の缺點は、我國の間接税は、其租税客體の選擇に於て權衡を得ないものがあることである。凡そ同一の目的に消費せられる物件は、同様に租税客體として之に税せねばならぬ、其一を取つて税し、其二を捨て、税せなければ、實に普遍の原則に戻るのみならず、其課税せらるゝ物件の生産消費を抑壓し、其課税せられざる物件で而も代用品となる物の生産消費を獎勵することゝなり、經濟的原則にも反することゝなる。故に租税客體の選擇に於て權衡を得てゐないのは間接税の大なる缺點と謂はねばならぬ。

此の如き缺點は、我國の間接税中、石油消費税、賣藥印紙税、酒税、砂糖消費税、織物消費税等に於て遺憾なく發揮せられてゐるのである。

石油消費税は、石油を燈火用として消費するものを税せんとするのであるが、今日に於て燈火の用を爲すものは、石油に限つてゐない、瓦斯があり、電燈がある。石油に税するからには、瓦斯にも電燈にも税せねばならぬ筈である。然るに我國にては、石油に税して、瓦斯にも電燈にも税してゐない。是れ既に普遍の原則に反してゐる。加之、石油は資力乏しき農民が田舎に於て燈火用となすに過ぎぬ、之に反して瓦斯や電燈は、比較的資力に富んでゐる都人士が之を消費してゐ

るのである。同じく燈火用の消費物であるのに資力に乏しき者が消費するのを税し、比較的資力に富んでゐる者が消費するのを税せぬは、正しく應分擔税の原則に戻るものと謂はねばならぬ。

賣藥印紙税も亦石油消費税と同様に論ずることが出来る。賣藥は多く貧民の求むる所のものである。所で比較的富める人は、賣藥に依つて病を治むることをなさぬ、概ね醫師に就き、藥劑師に就き藥を求めるのである。然り而して我國法に於ては、賣藥には印紙を貼用せしめて消費税を徴收してゐるが、醫師や藥劑師の調合する藥劑に對しては、何等の消費税を課せない。是れ亦明に普遍の原則に戻り、應分擔税の原則に戻るものであつて、權衡を失するの甚しきものである。

酒税は、清酒濁酒白酒味淋、燒酎に税するのみならず、麥酒、其他酒精及酒精含有飲料にも税してゐるから、何等權衡を失してゐない様であるが、今日に於ては、酒類の代りに清涼飲料を用ふる者が少くない。故に清涼飲料は酒類の代用をしてゐることも謂へる。然るに我國にては酒類のみに税して、清涼飲料に税してゐない。是れ亦明に權衡を得てゐないと謂はねばならぬ。

砂糖消費税は、各種の砂糖や糖密や糖水に税してゐるから、可なり普遍的に課税してゐることもいへるが、是等の消費品の外に、砂糖の代用を爲すものがある、飴の如きは即ちそれである。然るに我國の税法に於ては、砂糖に税することを知つて、飴に税することを知らぬ。是れ亦權衡を得ないものである。

織物消費税は、各種の織物を税してゐる、一見遺漏がない様であるが、世の中には織つた物でなくして、而も織物と同じ効用をなす物がある、編み物組み物フェルトの如きは即ちそれである。我國法にては、織物に税して、フェルトや莫大小に税してゐない。是れ不權衡論の起る所以である。

之を要するに、我國の間接税中には、租税全體の選擇に於て權衡を得ないものが多くあり、爲めに間接税制度が大なる缺點を持つことになつてゐるのである。

以上述ぶる所に依つて之を觀れば、我國の間接税は、第一に、主として貧者の負擔する所となつてゐる許りでなく、第二に所得が少ければ少い程多く税せられることもあつて、所謂逆進税の色彩を帯びてゐる。第三に、最低生活費を侵して、貧民の生活を脅かし、第四に、同一の効用を爲す物に對して普遍的課税をなさず、大に權衡を失してゐる。是が故に我國の間接税は租税正義の原則に反し又經濟的の原則にも戻るものであると謂はねばならぬ、學者或は我國の間接税制度を評して案外良い制度であると謳歌するものがあるけれども、余は之に贊同することが出來ぬ。

我國の間接税に缺點あること、此の如しとせば、之を改正して、可成其缺點の少い様にせねばならぬ。勿論間接税に固有である缺點は間接税の存する限り之を除き去ることが出來ないであらうが、其缺點を小なるものにすることは出來ないで無い。是れ我國間接税制度の整理の必要なる

所以である。

## 第四 間接税整理案

我國の間接税は前段に述べたるが如き缺點があるから、之を整理せねばならぬ。財政經濟調査會の小委員會は整理案を作つてゐる様である。間接税の整理案は直接税のそれと異り、それが油れると、營業者の運動を惹起する虞があるので、絶體に秘密に附せられてゐるといふのである。それにも拘らず、昨年十二月頃の新聞紙上には、既に其内容が報道せられてあつた。余は其眞偽を詳にせないけれども、姑らく新紙に傳はつてゐるものを財政經濟調査會小委員會の整理案として之を論評して見たいと思ふ。以下整理案といふは財政經濟調査會小委員會の整理案を指す。整理案に依ると、現行間接税法の中で廢止せんとするものと、部分的改正をなさんとするものと、新設せんとするものと、現狀維持のものがある。

### (1) 廢止せんとする税

廢止せんとする税は、石油消費税と賣藥印紙税である。新聞紙に依ると石油消費税のみとして、賣藥印紙税に觸れないものがある。姑く疑を存して置く。

### (2) 改正せんとする税

(イ) 醬油税は造石査定法など微細なる部分に改正を加へ税率には變更が無い。

(ロ) 自家用醬油税は、現行法に於ては、一石乃至五石迄を四級に分ち、五拾錢乃至四圓の税率を課することになつてゐるが、整理案に於ては、造石最高限を二石とし税率を壹圓均一とし、結果に於て増税せんとするのである。

(ハ) 織物消費税は、現行法に於て一律の税率を課してゐるか、整理案に於ては、之を絹織物、綿織物、絹綿交織に區別し、絹織物は増税、綿織物は減税、絹綿交織はその中間とし、税率を數種に分たんとするのである。

(ニ) 砂糖消費税は、現行法に於ける色相課税に關し非難のある點に考慮して、第一種砂糖中、樽入黑糖及白下糖などの税率を引下げんとするのである。

(ホ) 印紙税は、現行法に於て課税物件の種類が複雑になつてゐるのか、整理統一する意味で改正せんとするのである。

(3) 新設せんとする税

(イ) 莫大小及フェルト税、新に織物消費税の一種として加へんとするのである。

(ロ) 船税、砂糖消費税の一税として、其中に挿入せんとするのである。

(ハ) 清涼飲料税、此税に關しては新紙の傳ふる所一つでない、或は反對説があつた爲め沙汰已みとなつたといふがあり、或はラムネ及密柑水の如き下級品を除き、他は課税すべきこととなつたと傳ふるがある。

(ニ) 化粧品税、化粧品の消費が漸次多くなるに鑑み、新に之に税せんとするのである。

(4) 現狀維持の税

(イ) 醬油造石税 (ロ) 酒造税 (ハ) 麥酒税 (ニ) 酒精及酒精會合飲料税 (ホ) 骨牌税

此の如く整理案に依つて整理せんとする所は、頗る多岐に亘つてゐる。整理案は大體に於て現行制度の缺點を補ふことに努めてゐる、故に整理案は、現行法よりも遙に進んで居ることは争はれない、併し乍ら整理案が現行制度の總ての缺點を矯め得るかといふに、それは勿論さう行か

ぬ。整理案の中には、名案もあるけれども、徹底的になつてゐない所が多い、そこで余は此整理案の各項に亘りて、之を批評しつゝ卑見を述べて見やう。

## 第五 卑 見

整理案を批評し乍ら卑見を述ぶるに當つて余は必需品税、準必需品税、嗜好品税、其他の税の四に分ち順次に吟味して見たい。

一 必需品税に就ては石油消費税、醬油税、の二税を論ずることとする。

石油消費税に就て見るに、整理案は之を廢せんとしてゐる、余は之に賛成しやうと思ふ。石油消費税が最低生活費に喰ひ込むことや、瓦斯や電燈に稅せられないのと對照して不權衡の負擔となること等を合せ考へると、廢止せられねばならぬことは、殆んど異論を挿む餘地が無い。それに搗てゝ加へて、石油消費税の收入は、年々歳々減じて來つゝある、大正十一年度の豫算には、僅に八十八万余圓を計上してゐるに過ぎぬ。思ふに電燈の普及するに隨ふて、石油消費税の收入は自然に減少して來るであらう、之を存して置いても自然消滅に近いて來るかも知れぬ。されば之を廢するに於て、財政上の打撃は無いと謂つて可い。是れ亦石油消費税の廢せられねばならぬ所以である、

次に醬油税に就ては、整理案は造石税を現状維持とし、自家用醬油税を改正せんとするのである。自家用醬油税の改正は二方面に於て之を行はんとしてゐる、即ち其一は自家用醬油製造の限度を低めることで、其二は税率を一圓均等とすることである、蓋し一人が一年に於て醬油を消費する平均量から計算すると、自家用醬油税の最高限たる五石を一年に消費する者は十數人の大家族を擁する者に外ならぬ、斯の如き大家族を養ひ得るものは、少くとも中産階級に屬するものでなければならぬ。一體自家用醬油税は普通の醬油税よりも軽い税が課せられるのである、従つて、細民階級に屬するものに適用せられるものと謂はねばならぬ、然るに五石の醬油を消費する者は中産階級に屬するのである、されば特別に之を保護する必要が無い、整理案が自家用醬油製造の限度を二石以下に低めんとするも亦理由があると謂はねばならぬ。又自家用醬油税の税率は從來、一石未滿五十錢二石未滿一圓となつてゐる、自家用醬油製造の限度を二石とすれば、五十錢と一圓との二級となるが、その五十錢又は一圓を二期に分納せしむるは、徒らに手数を増すのみであつて、最低徴税費の原則にも適はない。整理案が之を一圓均一として徴税を便にせんとするは、寧ろ最低徴税費の原則に適ふ所以である。されば整理案の此改正も亦當を得たものと謂ふことが出来る、

此論は、醬油造石税并に自家用醬油税を存するが可いといふことを前提としてゐる。處が其前

提があやしいのである。一體自家用醬油は農民が自己の收穫したる豆や麥を原料として製造するものである。それに對して輕い税を課するのは、細民を保護するの趣旨に外ならぬ。所で、市街地に住する細民に至つては、豆や麥を自ら收穫せないのみならず之を買入れる資力を有せないから自家用醬油を製造する由もない、従て高い税率を課せられたる普通の醬油を買はねばならぬ。此くして田舎に於ける細民と都會に於ける細民との間に負擔の權衡を得ないことが起つて來る。此不權衡を矯めやうとすれば、寧ろ自家用醬油税を廢するに如くは無い。更に一步を進めて考ふれば、醬油税は總て之を廢止するのが穩當である、何故かといふに、醬油は我國民に取り、日々の生活に缺がすことの出來ないものであつて、之に税するは最低生活費を侵すことになるが故である。苟くも最低生活費には税を課すべきでないとする以上は、最低生活費を侵す税は之を廢止せねばならぬ。此點に於て醬油税は石油消費税と全く同一様の範疇に這入つて來る。されば石油消費税を廢止せんとする者は、同時に醬油税を廢止するに吝であつてはならぬ。整理案は石油消費税を廢することを知つて居り乍ら、醬油税の廢止は與り知らない様である、不徹底の甚ききものでは無いか。或は石油消費税は其收入が少いのを以て、醬油税は年々五百餘萬圓の收入を齎すが爲めに之を割愛することが出來ぬといふのかも知れぬ。若し財政上の理由に依つて、醬油税を其儘に維持しやうといふのならば、勿論賣藥印紙税を廢止することも出來まい、賣藥印紙税は醬油税よ

りも多くの収入を國庫に致すからである、是に至つて、整理案は最低生活費を免税するといふ趣旨より見て、中途半端のものであると評せねばならぬ。

二 準必需品税としては、賣藥印紙税、絨物消費税、砂糖消費税を考察することとする。

賣藥印紙税に就ては、整理案は之を廢せんとするのか、廢せざらんとするのか、報道區々で、確な所は判らない。併し乍ら負擔の權衡といふ見地に立つて考ふれば、賣藥印紙税は、石油消費税と同じく、之を廢すべきである。只賣藥は、石油の如く文化生活に於て必ず無くてはならぬものと見るべきか否かといふことが問題である。勿論賣藥の中には、何等病を治する効のないものあらう、又多少キ、目があつても、單に精神の爽活を覺えしむるに止まるものもあらう。此の如き賣藥は、必ずしも生活必需品といふことが出來ぬ。されども田舎に於て別に醫師の近くに住まつてゐるものもなく、賣藥に依つて時々軽い病を治すことせば、賣藥は相對的最低生活費を形くるものといつて可い。是に於て賣藥印紙税を廢止するといふことが相當なる論據を持つことになる。若し世の進歩するに従ふて賣藥が人生々活に必要なものでないことになれば、賣藥印紙税は、最低生活費に税するものでなくなるから、必ずしも廢せねばならぬものといひ得られぬが、斯うなると、少くとも醫師や藥劑師の投する藥にも税せねばならぬことゝならう。所で醫師や藥劑師の投する藥に對しては技術上課税することが出來ぬといはゞ負擔の均衡を圖る爲めに、賣藥印紙税

をも廢せねばならぬ。

所で賣藥印紙税は、現在に於て年々六七百萬圓の收入を生みつゝある、若し收入の缺陷を埋めることが出来ぬといふ理由を以て、之を維持せんとするなどは、そは一時的の權宜に外ならぬ、理想は依然として廢税することに存せねばならぬ。

織物消費税は相對的必需品税を形るものである。従て前に述べた必需品免稅論が、或る程度に於て是認せられるのである。即ち織物消費税中の木綿織物税は之を免ずるといふ論が成り立つのである。蓋し木綿織物は最低生活費を形くるものであつて、之に税すれば最低生活費を侵すこととなるからである。木綿織物税を免ずるといふ論は、絹物や毛織物や、交織物等を免稅するの理由とならぬ、否絹物や毛織物は、奢侈品と見ることが出来る、之に對しては寧ろ重い税を課するが租税正義に適ふのである。

整理案は右述ぶるが如き理想論に走てゐない、織物消費税を四つに分ち、綿織物税、絹織物税、絹綿交織物税、莫大小フェルト税となし、絹織物税を高くし、木綿織物税を低うせんとするのである。そこで織物消費税には所謂準累進税が課せられ品質の良くなるに従つて税率を高めて行くことになる。此くすると現行法の缺點である所の、逆進税的色彩を淡くし、且つ課税の不權衡となつてゐるものをも矯正することになる。是が故に整理案は織物消費税の改正に於て大體當を得

てゐると謂はねばならぬ。只、木綿織物税を免するの斷なきは、聊か物足らぬ感なきを得ない。併し乍ら、同じく木綿織物といふも、其細絲にて精巧に織つた物は、粗悪なる絹物より優れるものもあるであらう、一概に木綿織物であるからといつて、斥ける譯に行かぬものもある。それ等の事情よりして木綿織物税を存じやうとするならば、多少理由ないことでは無い、併し之を存する以上は品質の劣等なる木綿織物に對して極めて低き税率を課し、殆んど無税に近い迄に下げねばならぬ。

織物消費税に就て論じたることは、之を砂糖消費税に移すことが出来る。砂糖も文化國に於て殆んど必需品に準して之を見てゐる、故に最下等の砂糖は之を免税しても可い。若し免税が六ヶ敷いならば、其最下等品に對して極めて低い税率を適用することにせねばならぬ。併し乍ら總ての砂糖を以て生活必需品とすることが出来ぬ。其品質の良くなるに従ふて高い税率を適用すべきである。此主義は我國に於ても早く既に行はれてゐる、整理案が之に對して餘り深く手を入れないうのも之が爲めである。其偶々手を入れたる所は、黒糖白下糖等に對する税率であつて、之を下げんとしてゐるのである。是れ余が主義に於て賛成する所である。

又砂糖消費税の中に飴税を挿入せんとしてゐるのも、現行法に於ける不權衡といふ缺點を、補ふもので、亦趣旨に於て之を賛せねばならぬ。

砂糖消費税に於ては、尙根本的の大問題がある、それは專賣にするといふことである。余は砂糖に於ては、專賣は容易に實行することが出來ると思ふ。專賣が實行せられれば、砂糖の品質に従ふて多くの階段を設け、準累進税的の差等價格を附すれば、逆進税的傾向を矯正するに大なる力があるに相違ない。

三 嗜好品税に就ては、酒税が問題になるが、酒税に就ては、整理案は現状を維持するに止め清涼飲料税を其中に挿入せんとしてゐる。酒類に課税して清涼飲料に税せなければ、負擔の權衡を得ないことになる。今清涼飲料税を起せば、現行制度に於ける此缺點を矯めることが出来る。是が故に整理案に於ける清涼飲料税の新設は之を是認せねばならぬ。

清涼飲料税 既に大正七年寺内内閣の當時に提案せられたものである、當業者は素より之に反對するであらうが、清涼飲料は今や可なり廣く用ひられて居つて、而も其値段は必ずしも廉で無い、そこに相當の擔税力を表示してゐる。之に課税して可いといふ論據は十分に具はつてゐる。只ラムネや蜜柑水の如き極めて低廉な飲料で、専ら下級社會の消費にかゝつてゐるものは、擔税力が十分に無いから租税の理論から見ても、社會政策の上から見ても、之を免税するのが至當であると思ふ。

四 最後に整理案は、化粧品税を起さんとしてゐる様であるが、慥に一案たるを失はぬであら

う。化粧品税といへば、奢侈税の性質を帯ぶるものに外ならぬ。余は更に一步を進めて間接奢侈税を起すの案を提議したい。奢侈税といへば、從來學者は使用税若くは直接消費税を意味するものと考へてゐた様である、自動車税、馬車税、車税、玉突臺税、畜犬税、飼鳥税、等の如き其著しきものである。是等は現に使用し享樂してゐる所を捕捉して税するものである。處で奢侈的享樂に税するは必ずしも直接たるを要せない、又之を實際に徴するに、奢侈的享樂を直接に捕捉することは多くの場合に於て困難である。そこで奢侈的享樂も亦之を間接に税する方法を探らねばならぬ、其方法とは外でも無い。奢侈品と看做されるものを賣買するときに之を捕捉して税するのである、そこで課税の形式は一種の取引税となるのである、取引税は由來流通税に屬するものであるけれども、茲にいふ賣買取引税は間接奢侈税をなすもので其性質を異にしてゐる。流通税としての取引税は、取引に依つて得べき利益に税するものであり、然らざるも取引に依つて表示せられた擔税力に課するものである、従つて取引の當事者に課するを趣旨とする。然るに茲にいふ間接奢侈税は、奢侈品を消費する者に税せんとするもので、固より轉嫁を豫想してゐるのである。

由來奢侈といふ觀念は相對的である。貧しい人に取つて奢侈であるものも、富める人には奢侈とならぬが多い、併し茲に奢侈税といへば、奢侈品を定めてかゝらねばならぬ。奢侈品は其品物

の材料や製造方法で之を定めることの出来るものもあらずし、(例へば金銀細工物の如し)或は其用途や値段に依つて之を定めることの出来るものもあらず(例へば美術品、骨董品の如し)。而して此の如き奢侈品の消費をなす者は富者階級に限られるから、此の如き奢侈品に税すれば、間接税中に主として富者階級に税するものが出来て来ることとなる、こは嗜好品税と大に趣を異にする所である。酒や煙草の如き嗜好品は、人生生活に無くてはならぬ物で無い、故に奢侈品の色彩を具へてゐるが、併し其消費は、富者階級に限られないで、下級社會に迄普く行き亘つてゐる、故に酒税や煙草税(煙草專賣も亦同じ)は富者階級に税することにならないで、民衆に税することとなるのである、從て之を奢侈税といふは、當を得てゐない。處が茲にいふ間接奢侈税は、下級社會の負擔に歸すべきもので無く専ら富者階級の負擔に歸すべきものである、故に此の如き租税を新設すると、我國間接税制度に於ける逆進税的色彩を淡くすることが出来る。是れ余が間接税整理の一基調として、間接奢侈税を起さんことを提議する所以である。

## 第六 結 論

以上論ずる所に依つて之を觀れば、我國の間接税は、第一に主として貧者階級の負擔に歸する様になつて居り、第二に所得の少い者に多々益々重い負擔を命ずることになつて、累進税的色彩

が著しく現はれて居り、第三に最低生活費を侵して居るものが少くないのみならず、第四に租税容體の選擇が一方的に偏して、課税の權衡を得てゐないものが多い。是等は皆現行間接税制度の缺點とする所であるから、税制を整理せんとせば、是等の缺點を矯正することに力を致さねばならぬ。第一及第二の缺點は、殆んど間接税制度にクツツイてゐる缺點とも謂ふべきもので、到底之を根絶することが出来ない、併し間接税制度の整理といふからには、此缺點を徴にすることを目的とせねばならぬ。間接奢侈税の新設は此目的を達する爲めに重大なる意義を有してゐる。第三及第四の缺點に至つては之を取り去ることの出来ないものでない。必需品税を廢して最低生活費を侵さない様にし、諸種の新税を起して同じ効用のある消費品を普遍的に税し、負擔の權衡を得る様にすれば可いのである、間接税の整理は茲に主力を置かねばならぬ。此くして此第三第四の缺點を取り去ると、従つて又第一第二の缺點を徴にすることが出来やう。

此の如き整理案に對して故障となるものは、租税收入の激減といふことであらう。石油消費税、醬油税、賣藥印紙税等を廢止するに於ては、國庫は千四五百萬圓を失ふに相違ない、されど間接奢侈税を起せば、千四五百萬圓を償ふて餘りあることゝならう、若し間接奢侈税が起されないうち千四五百萬圓の補充がつかぬとすれば、賣藥印紙税の廢止を後日に延期し、今日に於ては少くとも石油消費税并に醬油税の廢止を斷行せねばならぬ、其廢止に依つて失ふ所の收入は僅に六百餘萬圓に過ぎぬ、それをしも斷行することが出来ぬとすれば、税制整理の前途は知るべきのみである