

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號二第 卷五十第

行發日一月八年一十正大

## 論叢

交通税の捕捉すべき給付能力

法學博士 神戸 正雄

支那の古典に見られたる社會政策

法學博士 田島 錦治

經濟道と經濟術

法學士 作田 莊一

小作制と小作法

法學博士 河田 嗣郎

## 時論

支那の改造と國際管理

法學博士 末廣 重雄

戸數割を論ず

法學博士 小川 郷太郎

物價問題私論

法學博士 山本 美越乃

## 說苑

ジョン・ロックの私有權論

經濟學士 岩城 忠一

## 雜錄

經濟學の革命

法學博士 河上 肇

大學生の一年間の學費

經濟學士 藤野 靖

## 戸數割を論ず

小川 郷 太 郎

### 第一 緒 言

題して戸數割論といふ、主として新に出來上がつた府縣稅戸數割規則と其施行細則とを論せんとするのである。

戸數割は現に我國に於て地方稅の中心をなしてゐる。大正十年度の豫算に就て之を見るも、其額二億餘圓に達し、國稅所得稅と拮抗してゐる。それだけでも戸數割が人民負擔の上に重大なる關係を有するものであることを知るに足るのである。此の如く人民に重い負擔を課する稅であり乍ら、從來其租稅の主體たり、客體たるものが何であるべきか、其課稅標準たるものが何であるべきか、其租稅は幾何の程度迄課すべきか等に關し、法の明確なる規定が無かつたのである。唯此稅の根據法として見るべきは、明治十一年七月太政官布告第十九號に依つて創めて定められ、明治十三年五月太政官布告第十六號に依て改められたる地方稅規則のみである。然るに此地方稅規則を見るに、戸數割は單に營業稅及雜種稅と相並んで地方稅の一日として徵收すべきものであ

ることを規定するに止まつてゐる。そこで其租税主體、租税客體、課税標準等は府縣市町村で銘々勝手に定めることゝならざるを得なかつた。是れ戸數割が我國に於て最も古い税であり乍ら、亂雜を極めるのみで、何等税法上の進歩を見なかつた所以である。

大正十年十月十一日に至つて初めて府縣稅戶數割規則(勅令第四百二十二號)が發布せられ、越えて本年二月二十一日府縣稅戶數割規則施行細則(內務省令第二號)が發布せられ、茲に初めて戸數割の統一的法規が出来上つたのである。戸數割立法史上よりいへば、革命的變化であるといつて差支ない。此府縣稅戶數割規則及府縣稅戶數割規則施行細則を假に戸數割新規則と名けて置く。

此新規則は大正十一年度即ち本年四月より施行せられることゝなつてゐるが、愈々施行せられるとなつて見れば、新規則の命する儘に急に取り運ぶことの出来ぬものもあるので、市町村の局に當る者が先づ之に對して苦情を述べ、或は此規則を廢止せんと主張し、或は此規則の實施を延期せんと論ずるものも出て來たが。本年五月中旬教育費國庫負擔期成同盟會の爲に東京に集まつてゐた全國町村長會(二十五府縣各一名の代表者)は、此規則の改正を當局に要望することを議決し、政友會も亦之に呼應して動き出したものであるから、政府も亦新規則に對し緩和策を考へ、案を具して偶々召集せられてゐた地方官會議に諮問し、其賛成を得て(五月二十四日)、終に其新規則を改正することゝなつた、即ち大正十一年五月二十七日勅令第二百八十二號府縣戶數割に關する

件、并に同年同月同日内務省令第一二號府縣稅戸數割規則施行細則改正は即ちそれである。

新規則を發布して後、其實施期に入るや倉皇として改正を企てたることに就ては、世間或は、政府の失體なりとして之を攻めてゐるものがある。果してさうであるか。

新規則の改正は僅かの點に止まつてゐる、新規則の立てた主義原則は亡びたのでは無い。然らば此新規則なるものは、果して當を得てゐるものであるか。

余は本論に於て此等の點に就て研究して見たいと思ふ。余は曩に昨年十一月の本誌に於て地方稅の整理を論じて終に戸數割の整理に論及したが、丁度其原稿を印刷に付したときに府縣稅戸數割規則が發布せられたので、之を引用して十分に論ずることが出来なかつた。本論は、その續篇と見るべきである。

## 第二 戸數割新規則の概要

議論を進める前に戸數割新規則の梗概を述べる必要がある。

戸數割新規則の内容として主要なる點を擧ぐれば左の六に歸する。

### (1) 租稅主體に關する規定

戸數割は一戸を構ふる者に之を賦課するものとし、更に一戸を構へない者でも、獨立の生計を營

む者には之を課することが出來のである(規則第一條)。此規定に依つて戸數割は戸にのみ課するものであるか否かといふ從來の疑義を一掃したのである。

## 2) 租稅客體に關する規定

戸數割は租稅主體の資力に對して之を賦課するのである(規則第二條)。一戸を構へる者に就ていふも、家屋に課するのでない。従て戸數割が家屋稅で無いことを明にしたのである。

## 3) 配賦の標準に關する規定

府縣稅戸數割は、府縣が直接に賦課するので無く、之を市町村に配賦するのである。故に府縣戸數割の本質は一種の配賦稅であるといつて可い、そこで配賦の標準を定めねばならぬ。新規則は此點に關し、左の如く定めてゐる。

戸數割總額ハ豫算ノ屬スル年度ノ前々年度ニ於テ市町村住民(法人ヲ除ク)ノ賦課ヲ受ケタル直接國稅及直接府縣稅ノ稅額并前年度始ニ於ケル戸數割納稅義務者ノ數ヲ標準トシ市町村ニ之ヲ配當ス(規則第四條)

茲ニ直接國稅トイフハ地租、第三種所得稅、營業稅、鑛業稅、砂鑛區稅、及賣藥營業稅ヲ指シ、直接府縣稅トイフハ、右ノ直接國稅ニ對スル附加稅、營業稅及雜種稅(遊興稅觀覽稅ヲ除ク)ヲ指ス(施行細則第一條)

此規定に依つて之を觀れば、其配賦の標準は二つある、其一是直接稅たる國稅と府縣稅の額であり、其二是納稅義務者の數である。而して此二の標準の割合は各府縣の勝手に定めるに任してあるが只納稅義務者の數を標準とする配賦額は戸數割總額の十分五を超ゆることを得ずとしてある

(規則第四條一項但書)。

以上は一般の規定であるが、特別の事情あるときは、府縣知事は府縣會の議決を經、内務大臣及大藏大臣の許可を得て別に配賦の標準を定めることが出来る(規則第四條第二項)。

4) 課稅標準に關する規定

府縣戶數割が市町村に配賦せられるときは、市町村は市町村内に住する納稅義務者に對し其資力に應じて賦課することになる。市町村が府縣戶數割に對して附加税を課する場合も亦同様である。所で資力に應じて賦課するといふも、其資力は何に依つて測定するかを定めないと、茫漠として捕捉する所が無い。従來は所謂見立割をなすものが多數であつて其弊が甚しかつた。新規則は此點に關し左の如く定めてゐる。

納稅義務者ノ資力ハ其所得額及住家坪數ニ依ツテ之ヲ算定ス、但シ所得額及住家坪數ノミニ依ルチ適當ナラズト認ムル場合ニ於テハ納稅義務者ノ資産ノ狀況ヲ斟酌シテ之ヲ算定スルコトヲ得(規則第三條)。

是に依つて之を觀れば、戶數割賦課の課稅標準は租稅主體の所得と住家坪數と資産の狀況の三に存するのである、而して此三者の割合に就ては、住家坪數の標準は十分の一を、資産狀況の標準は十分の二を越ゆることが出来ぬことになつてゐた(新規則第五條)。所が之に對して反對論が起つた爲め、大正十一年五月勅令第二百八十二號に依り、除外例を認め、資産の狀況を標準とする割

合は、特別の事情ある府縣に於ては當分の内之を總額の十分の四以内と爲すことが出来るとした。是に於て戸數割の課税標準は事實上、所得五割、住家坪數一割、資産の狀況四割となるであらう。

課税標準を所得、住家坪數、資産狀況の三とし、如何にして是等の課税標準たるべきもの額を計算するかといふ問題が起る。

所得に就ては、大體、所得税に於ける所得の計算方法に依つてゐるが、只數點に就て異つてゐる所がある。大正十一年五月の細則改正は更に之を甚しくした(細則第四條乃至第八條)。其詳なることは、後段に於て論ずる積りである。<sup>1)</sup>

住家坪數に就ては、其計算方法は府縣の賦課規則の定むる所に依つてゐる。只新規則は二三の點に就て其準則を定めてゐる、即ち其一是、住家が二人以上の納税義務者の使用することゝなつてゐる場合に於ては、各使用者に專屬する部分の住家坪數を計算し、又住家若は其一部分が共同の使用となつてゐる場合に於ては、其住家坪數を平分するのであり、其二是、住家に附屬建物ある場合は之を住家坪數に算入することであり、其三是、住家に等差を設けることが出来るといふことである。其等差は建物の構造、用途及敷地の地位に依つて之を定めるのである(規則第八條、第九條)。資産の狀況に就ては、何等計算方法を示してゐない、立法者は之を見立割と解してゐるのである。

(5) 二重税回避に關する規定

戸數割は納税義務者の住する地に於て課するのが原則である、故に納税義務者の住める府縣又は市町村以外の地に於ける所得も其住所たる府縣又は市町村に於ける所得と看做して算定すべきである(規則第七條二項三項)。それで納税義務者の住める市町村長は其以外の地に於ける納税義務者の得べき所得を知るの必要が生ずる、そこで新規則は

市町村長ハ其市町村住民ニ非サル者ノ當該市町村内ニ於テ生ズル其年度分所得ヲ毎年五月末日迄ニ其住所地市町村長ニ通報スベシ(規則第十三條)

と定めてゐる。

所で、同一の納税義務者が數府縣若は數市町村に一戸を構へることが無いでは無い。さういふ場合に於ては、數府縣若は數市町村が戸數割を課することになる。之に右の原則を適用すると、二重税が起つて來る。そこで新規則は之を避けんとして、此の如き場合に於ては、各其府縣若は其市町村に於ける所得を以て其納税義務者の資力算定の標準たる所得とし、其所得が分別し難きものであるときは關係府縣若は市町村に平分することゝ定めてゐる(規則第七條一項三項)。

(6) 戸數割賦課の制限に關する規定

戸數割は年々増加して已まざるの勢を示してゐる。そこで新規則は之が制限率を定め之を超えて



賦課せんとするときは内務大臣及大藏大臣の許可を受くべきこととしてゐる(規則第十三條)。其制限率は左の如し。

一、戸數割總額ノ當該年度ニ於テ府縣稅豫算總額ノ百分ノ三十ヲ超ユルトキ。

二、戸數割附加稅總額カ市區ニ在リテハ、當該年度ニ於ケル市區稅豫算總額ノ百分ノ五十、町村ニ在リテハ當該年度ニ於ケル町村稅豫算總額ノ百分ノ八十ヲ超ユルトキ。

以上は府縣戸數割規則并に其細則の主要なる點を摘記したるに止まるが茲に注意すべきは賦課并に徴收の手續に關して規定を設けてゐないことである。こは府縣若は市町村の賦課規則に譲り積りであらう。

此等の規定の中に就いて見るに配賦標準、二重稅回避、賦課制限は論すべき程のこともなければ、余は茲に主として租稅主體、租稅客體、課稅標準に關して研究して見たいと思ふ。

### 第三 戸數割の本質と其租稅主體并に客體

戸數割は其初め戸數に割り當てるといふより起つて來たものらしい。明治十三年地方稅規則備考は既に戸數割に公權的解釋を下し「戸數割は一戸を構ふる者に課し同居と否とを問はず。一戸を構ふる者は貧富に應じて差等を立つるも苦しからず」といつてゐる。これで見れば 其租稅主體が一戸を構へる者であることは明である。所で其賦課するに當つて、貧富に應じ差等を立つる

も苦しからずといふのであるから、貧富に應じて差等を立てないが原則の様に聞こゆる、少くとも差等を立てないことが許されねばならぬ。一戸を構ふる者に課し、而も貧富に應じて差等を立てないときは、戸數割は各戸に同額を割り當てる租税となるのである、人頭税の原則を移して戸に適用するものと謂はねばならぬ。併し乍ら實際社會に於て貧富の懸隔あるに拘らず、各戸に平等の租税を割り當つるは、正義の許さざる所である。そこで戸數割は實際上貧富に應じて差等を立てることゝならざるを得ない、此くして戸數割は次第に等級税の性質を帯びて來たのである。

戸數割は此の如く一戸を構ふる者に課する税といふことに解せられてゐた。戸數割新規則も亦從來の觀念を借り來つて、戸數割は一戸を構ふる者に之を賦課すと規定してゐるのである。所が其一戸といふは何を指すかといふに至つては種々の解釋が起るのである。一戸といへば戸籍法の戸を意味するものと解せられないでは無い。然るに戸籍法上で一戸と認められるものも、實際に於ては他の戸と共同の生計を營み、毫も經濟上獨立の存在を認められないものがある、又戸籍法上で一戸と認められるものにも、家族が戸主と離れて別に獨立の生計を營むものもある。故に法律上の戸と經濟上の戸とは互に交叉するもので一致するもので無い。而して一戸を構へるといふのは、法律上の戸を意味するにあらずして、經濟上の戸を意味するものと解せねばならぬ。<sup>1)</sup>

一戸とは、經濟上の戸であるとせば、同じ屋根の下に住まふ多數の人を總稱するものと解せら

1) 拙稿、我國の地方税を論ず (本誌第十三卷372頁)

れる様であるが、一戸を構へるといふこと、一家屋に住するといふこと、は同じでない。同じ家屋に住しても、各々其家屋の一部を専用してゐるときは、各一戸を構へてゐるといふべきである。又全然同一家屋に同居しても尙別個の生計を營みてゐるものがある、此別個の生計を營む者は、經濟上に於て獨立存在を保つ單位であるといはねばならぬ。併し乍ら一戸を構ふる者といふ中に此等の經濟單位を包括するは、少くとも疑義を生ずるの虞がある。

新規則は此疑義を一掃するが爲めに一戸を構へないで獨立の生計を營む者にも之を賦課すと定めてゐる。獨立の生計を營むとは他と離れて別個の存在を有してゐる經濟單位を云ふ、俗にいふ爨を異にし別個の烟を立てゝゐる者である。故に地方の府縣稅賦課規則の中には爨を異にする者に戸數割を課すと定めたるものもあつた。新規則は之を獨立の生計を營む者といふのである。

以上論ずる所に依て之を觀れば、戸數割新規則に於ける租稅主體は一戸を構ふる者并に一戸を構へずして而も獨立の生計を營む者であるといふことが出来る。さうすると一戸を構ふる者の中には獨立の生計を營まざる者もある様に聞こゆる、併しそれはさうで無い。苟くも一戸を構へる以上は獨立の生計を營む者であるといはねばならぬ。果して然らば、戸數割は獨立の生計を營む者に課する税であると謂つても可い。此くして戸毎に課せんとしたる戸數割は獨立生計者に課するの税となつて來たのである。最早戸數割といふ戸數の字義に拘泥することが出来ないのであ

る。此點に於て新規則は戸數割立法史上の一發展期を示すものとなるのである。

戸數割は獨立の生計を營む者に税すとすれば、其租稅客體は戸でもなく、家でもなく、獨立の生計を營むことそれ自體でなければならぬ。獨立の生計を營むといふことは、主として消費の方面より觀たる觀念であるけれども亦同時に収入の基礎を合せ考へたものである。從て獨立の生計を營む者といへば消費を共にし収入を共にする經濟單位を指すことに歸着するのである。そこで戸數割は消費と收入との兩方面を總括しそれを租稅客體として税するものであるといふことが出来る。新規則は之を資力といふ語を以て言ひ表はさんとしてゐる。資力といふ語は資産の力とも讀まれ、主として収入方面をいひ表はすものとも見られないでは無いが、消費も亦資力あるに依つて初て實現せられるものであるから、資力といふ語は消費と沒交渉と見ることが出来る。要之新規則に依ると、戸數割は獨立の生計を營む者の資力に應じて課する税であるといふこととなる。其れは少くとも法規の上で戸數割の本質を明にしたるものと謂はねばならぬ。此點に於て新規則は批難するの餘地が無いのである。

#### 第四 戸數割の課稅標準

戸數割の課稅標準は原則として所得と住家坪數であり、例外として資産の狀況であることは前

に述べた通りである。余は茲に此三標準を自體の當を得てゐるか否かを考へ、更に配合の比率が當を得てゐるか否かを吟味し、最後に此標準の中心となるべき所得の算定と所得税との關係に就て論じて見たい。

### 一、三課税標準の是非

從來の戸數割は一定の課税標準が無かつたから、各府縣各市町村が銘々勝手に之を定め、其種類は概略四十二種に上ほつてゐた、其中でも見立割が最も多く之に依つた市町村の數は四千七百四に達してゐる。然るに見立割は市町村會議員の考で各納税義務者の間に等差を立て、それに依つて課税することになる、而して其等差を定むるに確的の標準が無いから、其局に當る者の其時々々の出來心に依つて定まることにならう。市町村會は民本主義の産兒に外ならぬが、其市町村會の戸數割を決定するに至つては、專制時代の君主宰相の專斷的態度を採つてゐるものと謂つて可い。是れ戸數割が悪税として批難せられる所以である。新規則が之に鑑み、全國に亘り課税標準を統一的に一定せんとしたるのは、實に近來の英斷として之を慶賀せざるを得ない。併し乍ら其三課税標準に就て別々に吟味すれば多少の批難をなす餘地ないでも無い。

余は之を批評するに先つて余の見る所を一言して置く。一體戸數割の課税標準は此税の本質に適ふものでなければならぬ。所で前述へた通り戸數割は獨立の生計に税するものである。獨立の

生計は經濟單位の消費と收入との兩方面を總括したるものである、果して然らば戸數割の課税標準は之を收入の方面と消費の方面とに求むべきである。收入の方面は、所得を捕へるのが一番當を得てゐる、消費の方面は一般の生計費を捕へ又は生活狀態を捕へれば宜しい。併し消費は或る程度に至れば左程異らない様になるが、所得は際限なく多くを有するものもあるのである。從て獨立生計者の資力は、所得の方面に重きを置いて之を觀ねばならぬ。斯くして戸數割の課税標準は自然と定まつて來べきで、所得を中心とし生計費若は生活狀態を以て補はねばならぬものである。<sup>1)</sup>

今戸數割新規則を見るに、課税標準は所得と住家坪數と資産狀況の三である。(1)所得を課税標準とするは最も理論に適つてゐる。(2)住家坪數を課税標準とするは不十分であると評するより外ない。<sup>2)</sup>勿論住家は消費の一方面を表現してゐるから、全然誤つてゐるといふことが出來ぬ。既に住家に依つて消費方面を捕へんとするならば、住家以外の消費を捕ふるの必要があらう。又之を住家に就ていふも其坪數に因つて資力を算定せんとするは、其當を得てゐない。何となれば坪數は同じであつても其家屋の構造用途地位等に依つて使用者の資力が大に異つてゐることを反證するからである。尤も新規則も建物の構造、用途及敷地の地位に依り等差を設けることを得(第九條第二項)と定めてゐるから、此規定に依つて住家に等差を設けることになれば、住家に依る資力算定は必

1) 拙稿、地方税制度の整理を論ず (本誌第13卷742-744頁)

2) 同上742頁

すしも批難することが出来ぬ。3) 資産を課税標準とするに至つては俄に贊することが出来ぬ。立法者は資産の状況を斟酌するといふことを以て、見立割と解して居る。併し嚴格にいへば、資産の状況と見立割とは區別することが出来る。今日に於ては資産の状況を調査することは容易で無い、故に終に見立割となつて仕舞ふのであらう。併し財産税が成り立つの曉には、資産の状況は之に依つて明にすることが出来るから、此標準は其時々の當局者の出来心に依つて定まるといへぬ、そこに的確な課税標準が出て来るに相違ない。1) 所で立法者が資産の状況を見立割と解するからには之を見立割として考へて見ねばならぬ。見立割は前に述べた通り最も當を得ないものである。新規則が尙之を採用してゐるのは、頗る不徹底といはねばならぬ。併し乍ら他の方面より之を見れば新規則は見立割を例外的に許し、原則としては之に依るべきもので無いことを明にしてゐる。果して然らば、此見立割は過渡的時代の規定として許さねばならぬ。此の如く見れば、新規則の見立割を餘り過酷に攻撃することが出来ぬ。

## 二、三課税標準の配合比率

戸數割の課税標準として所得、住家坪數の二者を配合するときは、所得九割、住家坪數一割の割合であるが、此二者のみに依るを適當とせず、見立割を加ふるときは、所得が七割、住家坪數が一割、見立割が二割の比である。

1) 拙稿、地方税制度の整理を論ず (本誌第十三卷738-741頁)

是れは初め戸數割規則の定めた比であつた、其所得に最も重きを置いてゐるのは、理論に適つてゐる。見立割を過渡的時代に於て認めねばならぬとすれば、二割位の所に止めて置くのが當を得てゐる。然るに市町村の當局者は之に對して非常なる反對運動を起し、終に政府をして、更に勅令を發し「特別の事情ある府縣に於ては當分の内、戸數割總額の十分四以内に於て見立割を行ふことが出来る」といふことを定めしむるに至つた。是れが所謂緩和策なるものである。是れは理論よりいへば、明に逆行である。決して之を正當であるとは認ることが出来ぬ。併し從來長い間見立割を行ひ來つて怪しまなかつた市町村當局者をして、俄に理想に向て躍進せしむることは難きを求むるものであらう。只茲に注意すべきは、見立割は四割迄之を行ひ得ることになつたけれども、それは飽く迄も一時的のものであるといふことを忘れてはならぬことである。現に大正十年十月十一日の勅令に依る府縣稅戸數割規則は少しも改められてゐない。其規則は見立割二割を認めてゐるに過ぎぬ、大正十一年五月二十七日の勅令は「當分の内」のことを規定したのであるから、相當の歲月を経れば、廢せられねばならぬ。其廢せられるときは、前の勅令が働いて來ること論ずる迄も無い。

### 三、戸數割の課稅標準たる所得と所得稅

戸數割の課稅標準として所得を探り、而も其比率が他の課稅標準よりも大なれば、大なるに従



ふて、戸數割は所得税と類似して來る。併し乍ら其所得のみを課税標準とせないうで、他の課税標準を加ふるが爲めに、所得税よりも異つた別個の人の税となるのである。

此の如く戸數割は所得税と異つたる人格であるとしても、同様に所得を捕捉するとすれば、其計算方法等も自然に相同じくなつて來る。現に戸數割に課税標準なる所得の算定方法は所得税法の規定を其儘移したる跡がないでは無い。即ち左の如し。(細則第三條)

- 一、田又へ畑ノ所得へ前三年間毎年ノ總收入金額ヨリ必要ノ經費ヲ控除シタルモノノ平均ニ依リ算出シタル收入豫算年額但シ前三年以來引續キ自作セス又ハ小作ニ付セサル田又ハ畑ニ在リテハ近傍類地ノ所得ニ依リ算出シタル收入豫算年額
- 二、山林ノ所得へ前年ノ總收入金額ヨリ必要ノ經費ヲ控除シタル金額
- 三、俸給給料歳費年金恩給退職料及此等ノ性質ヲ有スル給與、營業ニ非サル貸金ノ利子或公債社債預金及貯金ノ利子ハ其ノ收入豫算年額
- 四、賞與又ハ賞與ノ性質ヲ有スル給與へ前年四月一日ヨリ其ノ年三月末日ニ至ル期間ノ收入金額
- 五、法人ヨリ受クル利益若ハ利息ノ配當又ハ剩餘金ノ分配へ前年四月一日ヨリ其ノ年三月末日ニ至ル期間ノ收入金額但シ無記名式ノ株式ヲ有スル者ノ受クル配當ハ同期間内ニ於テ支拂ヲ受ケタル金額

法人ノ社員其ノ退社ニ因リ持分ノ拂戻トシテ受クル金額カ其ノ退社當時ニ於ケル出資金額ヲ超過スルトキハ其ノ超過金額ハ之ヲ其ノ法人ヨリ受クル利益ノ配當ト見做ス株式ノ消却ニ因リ支拂ヲ受クル金額ヲ其ノ株式ノ拂込済金額ヲ超過スルトキハ其ノ超過金額亦同シ

六、前各號以外ノ所得ハ總收入金額ヨリ必要ノ經費ヲ控除シタル收入豫算年額

各人の所得は是等の種々の所得を綜合して之を定めるのである。所で此中に於て所得税法に依

る所得の算定と異つてゐるものが二つある。其一は法人より受くる利益若は配當又は剩餘金の分配額に關するもので、所得税に於ては、其四割を控除し、戸數割に於ては全然控除せないのである。其二是公債社債及銀行定期預金の利子に關するもので、所得税にては之を他の所得に綜合せないうに反し戸數割に於ては之を綜合するのである。

右の如く算定したる所得はまだ以て戸數割の課税標準とすることが出來ぬ、それより左の三種の控除を行ふて之を査定するのである。

一、損失の控除査定 田畑所得、又ハ營業其他ノ所得ニ關シ損失アルトキハ、田畑所得、勤勞所得、貸付資本利子及營業所得等ノ合算額ヨリ之ヲ差引キ計算ス(細則第五條)

二、勤勞所得の控除査定 前述ノ算定方法ニ依ツテ算出シタル金額ガ一萬二千圓以下ナルトキハ其ノ所得中俸給給料歳費年金恩給退職料賞與及此等ノ性質ヲ有スル給與ニ付テハ其ノ十分ノ一、六千圓以下ナルトキハ同十分ノ二、三千圓以下ナルトキハ同十分ノ三、千圓以下ナルトキハ同十分ノ四ニ相當スル金額ヲ控除ス(細則第六條)

此控除査定に於ても所得税法に依る控除査定と多少異つてゐる。即ち戸數割の此控除査定に於ては、所得額が三千圓以下なるときは勤勞所得の十分の三、千圓以下なるときは、同十分の四を控除することになつてゐるが、所得税法に於ては十分二を控除するに過ぎぬ。

三、扶養義務者に對する特別控除査定

以上述ヘタル方法ニ依リ算出シタル金額三千圓以下ナル場合ニ於テ納税義務者及之ト生計ヲ共ニスル同居者中年度開始ノ日ニ於テ年齢十四歳未満若ハ六十歳以上ノ者又ハ不具廢疾者アルトキハ納税義務者ノ申請ニ依リ其ノ所得ヨリ左ノ各號ノ規定

ニ依ル金額ヲ控除ス

- (イ) 所得千圓以下ナルトキ 年齢十四歳未満若ハ六十歳以上ノ者又ハ不具癱疾者 一人ニ付 百圓以内
- (ロ) 所得二千圓以下ナルトキ 同 一人ニ付 七十圓以内
- (ハ) 所得三千圓以下ナルトキ 同 一人ニ付 五十圓以内

前項ノ不具癱疾トハ心神喪失ノ常況ニ在ル者、聾者、啞者、盲者其他重大ナル傷癱ヲ受ケ又ハ不治ノ疫患ニ罹リ常ニ介護ヲ要スルモノヲ謂フ(細則第七條)

此場合に於ても、所得税法と異つてゐる所がある。其一は扶養すべき幼年者の年齢に關するものである、即ち所得税法に於ては十六歳未満としてゐるのに、戸數割細則に於ては十四歳未満としてゐることである。その二は控除額に關するものである。尤も控除額は其初めに於ては所得税法の規定と同じであつたが、反對論が大に起るに及んで、緩和策として各號につき控除金額の下に以内の二字を加ふることに改正せられた。即ち各市町村に於て其控除額を減ずることが出来る譯である。

所得の中で戸數割の課税標準たるべき所得の額に算入せないものがある。それは即ち左の如きものである。(細則第八條)

- 一、軍人從軍中ノ俸給及手當
- 二、扶助料及傷癱疾病者ノ恩給又ハ退隱料
- 三、旅費、學資金、法定扶養料及救助金
- 四、營利ノ事業ニ屬セザル一時ノ所得

五、日本ノ國籍ヲ有セサル者ノ外國ニ於ケル資産、營業又ハ職業ヨリ生スル所得

六、乘馬ヲ有スル義務アル軍人カ政府ヨリ受クル馬糧緊需料及馬匹係續料

此場合に於ても所得税法の免税と異る所がある。其一は郵便貯金、産業組合貯金及銀行貯蓄預金の利子に關するもので、所得税に於ては之を除外し、戸數割に於ては之を算入するのである。其二は國債の利子に關するもので、所得税に於ては之を免税し、戸數割に於ては之を算入するのである。尤も其初めの細則に於ては、國債利子は算入せないことになつてゐたが輿論の反對に遇ふて之を改正するに至つたのである。

以上述ぶる所に依つて之を觀れば、戸數割の課税標準たる所得の算定方法と所得税法に依る所得の算定方法とは、大體同じであるけれども、多少相異なる所もあるのである。其相違の主なる點は、第一に法人より受くる配當金に對する控除の有無であり、第二に公債社債及銀行定期預金の利子を綜合すると否とであり、第三に貯蓄預金の利子に對する免除の有無であり、第四に勤勞所得に對する控除査定ノ程度であり、第五に扶養義務者に對する控除査定ノ條件并に程度であり第六に國債利子に對する免除の有無である。是等の相違に就ては何れが是か何れか非かを吟味して見ねばならぬ。

一、配當金に對する控除は、所得税に於ては其立法當時の事情に依つて、四割を控除することとなつてゐる。其理由は、斯うである。株主は銀行より金を借りて株式を買つてゐるのが普通であるから、配當金の一部を以て其金利を拂はねばならぬ、然るにその金利を差引かず、配當金を悉く所得として課税するのは酷であるといふのである。成程所謂實業家はさういふことを遣つてゐるであらうが、世の株主なるものが皆さうであるといへぬ。金を借りないで、株を所有するものも少くない。殊に田舎に於てさうである。是等の人に對して配當金の四割を控除するは決して當を得たものでない。借金をなすものは株主に限らない、農商工に従事する人であつても亦多く借金をするに相違ない、其借金の利子は其所得を得る爲めに必要な經費であるとして、其證明あれば之を差引くべきものであらう、併し多くの人が借金をするからといつて其同一業を營む總ての人に對し控除をなさないのである。果して然らば、所得税に於ける株式配當の控除査定は鈎合を得てゐないと評すべきであつて、戸數割規則施行細則の方が優てゐるといふことが出来る。

二、公債社債及銀行定期預金の利子に就ては、所得税法は之を第二種所得税として、其利子支拂の際に之を徴することとしてゐる、故に第二種所得税は資本利子税の性質を帯びて來て、綜合所得税の完璧を傷けてゐる。併し公債社債及び銀行定期預金の利子も其所有者若は預主の所得に歸する以上は、其擔稅力を形くるものと謂はねばならぬ。戸數割規則施行細則が之に鑑みて、之

をも他の所得に綜合してゐるのは、理論上頗る當を得てゐる。是れ亦戸數割の規定が所得税法の規定よりも更に進んでゐる所である。

三、貯蓄預金の利子に就ては、所得税法は、之を免税してゐる。其理由は、貯蓄預金を保護し獎勵せんとするのに在る。然るに戸數割は之をも所得の中に綜合してゐる。之を純理よりいへば貯蓄預金の利子も、之を得る者の擔税方を形くることになるから、之を綜合して敢て差支ないのである。只貯蓄預金の利子に税して貯蓄が衰ふる様の時代に於ては、之を免すべきである。所得税法者と戸數割規則立法者とは、此點に於て大に見解を異にしてゐると謂はねばならぬ。

四、勤勞所得の控除査定に就ては、小所得額に對し、所得税よりも戸數割に於て多くの控除を爲すことになつてゐる。是れ亦戸數割が所得税よりも一步進んでゐる所である。蓋し勤勞所得が小なれば小なるほど擔税力は愈々減じて行くものであるからである。

五、扶養義務者に對する控除に就ていへば、其條件の一として幼年者の年齢が所得税法にては十六歳未満となつてゐるのに、戸數割の方には、十四歳未満となつてゐる。両法の不一致は理由なしといふ批難があるが、戸數割の立法者は戸數割の主として行はれてゐる田舎の状態を見、農業者の子弟にして十四歳以上に達すれば、却て一家の生計を助けるものになり、決して之を煩はすものでないと思つたのであらう。

扶養すべき老幼者及不具癱疾者の存する場合に如何なる程度に於て控除するかに就ては、戸數割規則施行細則は前にも述べた通り、所得税法と同じく、千圓以下の所有者に對し被扶養者一人に付百圓、貳千圓以下の所得者に對し同じく七十圓、三千圓以下の所得者に對し同じく五十圓を控除することゝしてあつたが、之に反對する者は、此規定の爲めに貧乏人が却て中等階級の人よりも多くの負擔をなす様になると論するのである。若しそういふことが起るとせば、所謂貧乏人が何等係累者なきに反し中等階級の人が多くての係累者を持つてゐる場合であらう。併し此場合に於ても前者は貧乏の割合に擔稅力があり、後者は比較的有福であるのに、その割合に擔稅力を持たないのである。此の如き例外的場合を取つて漫に論斷を下すは正鵠を得たものでないと謂はねばならぬ。さうはいふものゝ、戸數割に於ては比較的小額の所得をも調べるのであるから被扶養者毎に一定額の所得を控除することゝして置くこと、番狂はせを生ずることが無いと謂へない。戸數割規則施行細則が此點に關し緩和策を講じたのは、之を批難すべきで無い。

六、國債利子に對しては、所得税は之を免稅してゐる。是れ我政府の傳統的的政策である。蓋し國債を募らんとする政府に於ては、起債條件として、利子の低からんこと并に發行價格の高からんことを望むは自然である。然るに國債の利子に税すれば、それだけ利廻を悪くし國債の相場を低落することになり、募集の好成績を擧げることが出來ぬ。是れ國債利子免除論の起る所以であ

る、然れどもこは收益税の一としての國債利子税に就て考へたるもので、綜合所得税に當て欲めるべきものでない。國債の利子は之を得る者より見れば、隨に其所得を形くるものであり、從つて其人の擔税力を増すものである。之を他の所得に綜合して税すれば、其人の眞の擔税力に税することになるのみならず、其税の幾部分が公債に對する税であるか、判別することが出來なくなる。故に國債利子は之を他の所得に綜合せねばならぬ。戸數割の課税標準たる所得の算定に就ても、初めは之を除外することになつてゐたが、地方に依つては、地主が田地を賣て國債を買てゐる者も少くない。斯る地方に於て、國債の利子を所得と見ずして、戸數割の賦課をなさんか、是等の地主は戸數割を負擔すること極めて少いことにならう。是れは不公平の甚きものである。國債利子の控除に對して反對論の起つたのは偶然で無い。併し政府が之に贊成し、戸數割規則施行細則を改正するに至つたのは國債無課税の傳統的政策を抛つことになるのであつて、最近に於ける一大英斷と謂はねばならぬ。之を要するに戸數割規則施行細則が國債の利子を除外せないので所得の中に算入することゝしてゐるのは、所得税法よりも大に進んでゐると評することが出来る。

戸數割の課税標準たる所得の算定方法と所得税法に依る所得の算定方法を比較すれば、大體は同じであるが、其異なる點に就て見れば、却て戸數割の方が所得税の方よりも理論に適ひ、一步



を進めてゐるものであるといふことが出来る。而して又之を結果より見れば、公債社債銀行定期預金の利子を算入し、國債并に貯蓄預金の利子をも除外せない上に配當金に對する控除査定が無く、扶養義務者に對する控除の程度をも低くしてゐるから、同一の人に就ていふも、戸數割の課税標準たる所得が所得税法に依る所得よりも遙に多くなつて來べきである。加之所得税法は八百圓以下を免税してゐるに拘らず、戸數割は、之に頓着なく極めて小なる所得をも課税標準とすることになる。若し最小生活費を免税するといふ理論より之を見れば、戸數割が余りに小額の所得をあさるのは、理論上大なる疑問といはねばならぬ。

以上述べたるが如く、戸數割の課税標準たる所得の算定に關する規定は理論上大に進んでゐると謂へる。其賦課徴收の規定に至つては府縣市村町の賦課規則に譲てゐるが、併しそれは決して容易なものでなからう。所得税法に於ては嚴酷なる賦課徴收の規定を定めてゐる、それにも拘らず、所得の申告に偽りがあり、脱税を行ふものが少くない。戸數割の課税標準たる所得も申告主義に依らねばならぬが、如何にして申告を強制して行くか、余は此點に就て非常に危むものである、勿論税務署の助を受け所得税法に於ける所得の調査を借りることも出來やうが、戸數割の所得調査が所得税の所得調査より後れてよいものならば、それでも可いけれども、並行して調査するのであれば、そうは旨く行くまい。その上に、戸數割に於ける所得は、所得税法の免税點以下

のものをも調査するのであるから一層面倒である。旁々嚴酷なる徵稅規定を要することゝ思ふ。戸數割規則が此點に於て何等の規定をなさざりしは、其規則が能く行はれて行くことを保證する所以でないと思ふ。

## 第五 結 論

府縣戸數割規則并に其施行細則が成つて、其實施の緒に就くや、世間喧しく其非を鳴らしたのであるが、併し能く之を吟味して見ると、其規則并に細則は相當に根據を持つてゐるものである。世の非難は只二三の點に關してゐるのみで、其規則の根柢には觸れてゐない。固より従來行はれてゐた戸數割より見れば、急激に變したと見て然るべきものもあらう。其見立割に依つてゐたものが忽ちに所得中心の課稅標準に依る様になるが如きは、即ちその著しきものである。暫らく假すに時日を以てし、次第に三課稅標準の中に於て所得の割合を多くし、見立割の割合を少くすべきである。聞くが如くんば、財政經濟調査會に於て立てたる戸數割改正案も、所得を中心とする戸數割を作り上げんとするにあるらしい。若しそれが實現せらるる目ありとせば、今日の府縣稅戸數割新規則は其準備をなすものと見るべきであらう。