

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號三第 卷五十第

行發日一月九年一十正大

論叢

マルクス氏の集産主義の實行難を論ず
 交通税の本質 法學博士 田島 錦治
 階級に就いて 法學博士 神戸 正雄
 基督教文明の發展概論 文學博士 高田 保馬
 社會哲學^{に於}主意的二元論的思想 法學士 財部 靜治
 法學士 恒藤 恭

時論

財産税論 法學博士 小川郷太郎

資料

小作爭議原因の研究 法學博士 戸田 海市

雜錄

ファーガソンの本能的社會觀 法學博士 河上 肇
 我國の離婚率に就て 經濟學士 岡崎 文規
 定價制と正價制 法學博士 河田 嗣郎

交通税の本質

神戸 正雄

緒言(本研究の目的)

第一段(交通税の名稱意義及種類(一)交通税の名稱(二)交通税の意義(A)私の考(B)異見(三)交通税の種類(A)價值變化の状態より(B)交通の致動的及受動的實證より(C)交通に於ける不勞利得を課するか否かにより(D)價値物體の種類により(E)當事者又は關係者の入の状態により(F)財産移轉の有償無償により(G)直接又は間接負擔の見地より(H)廣狹義の別(四)租繳税等の地位(A)交通税に入るもの(B)交通税に入れざるもの(一)直接人税とするもの(二)財産税とするもの(三)財産税交通税の析衷とするもの(四)獨立の税とするもの(五)

第二段 交通税の部屬(一)所得收益財産交通消費税の區別より(A)獨立の一税(B)他税との交渉(一)對所得税(二)對收益税(三)對財産税(二)對消費税(三)營利税消費税の區別より(A)營利税とするもの(B)消費税とするもの(C)兩税に屬すとするもの(D)兩税の補完税とするもの(三)入税物税行爲税の區別より(四)直接税間接税の區別より(A)間接税とするもの(B)直接税とするもの(C)兩税の外に置くもの(五)全く特別扱を爲すもの

結論(全文の要旨)

緒言

交通税と給付能力との關係は前論文に説く所の如くであり、其れに依りて交通税の何たるかといふ其の本質の大半も明かにせられた。ただ其れだけではまだ本質を見るのに不十分と認めらる

るが故に、茲に特に之が本質論を試み、前文の足りない所を補ひ、完からしめやうと思ふ。元來交通税なるものは、其名稱からして人により與ふる所が異り、其範圍も人により見る所異り、其部屬税種如何についても意見區々に亘る所であり、此等につき意見の一致點を見出すことは難いが、其れだけに之が研究には興味が多い。敢て茲に此研究を爲す所以である。

第一段 交通税の名稱意義及種類

(一) 交通税の名稱——私は多年、交通税と使ひ慣れて居る。獨逸語の *Verkehrssteuern* を移したのである。可なり廣く行はれても居るが、併し日本にも流通税といふ名を用ゐる人がある。此はむしろ佛語の *Impôt sur la circulation* の譯と思ふ。獨語の *Fuero* *Assteuer* の譯としては當らぬ。獨逸語には此外に、財産交通税、權利交通税、などいふ名も往々にして行はれて居るが所謂交通税の課税物件の中には財産交通とも權利交通ともいひ兼ねるものがあるから、避けた方が良いと思ふ。或は行爲税といふ詞もあるが、此も交通税中に行爲といひ兼ねる課税物件の税があるから適切でない。權利交通といひ難き場合、行爲といひ難き場合は特に増價税を見れば明かであり、財産交通といひ難き場合は醫師辯護士の資格の登録税の場合を考ふれば明かである。

(二) 交通税の意義——(A)として、私は多年、各箇の價値の移轉又は異動の機會に課するの税と

- 1) Nitti, Principes de science des finances. p. 504.
- 2) Ferner, Das Wesen der Steuern insbesondere der indirekten. S. 38. Eherberg, Fw. 9 Aufl. S. 289.
- 3) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 31.
- 4) Parieu, Traité des impôts. 2éd. III. p. 65. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 574.

いふて居るが、(B) 單に價値の移轉の機會に課する税といふ考も廣く行はれて居る。(註二)を以て其を表はすのに、或は財産權移轉の税と爲し、⁶⁾或は財産を其運動に於て所有變更の機會に捕捉するものと爲し、⁷⁾或は財産及財の移轉の行爲及出來事の上の税と爲し、⁷⁾或は財産、財産部、財産價値、及財産權の移轉の機會に課するものといふて居る(註二)。此等各箇の定義に於て財産といふのでは、餘りに窮瘡で、醫師辯護士の資格の如き一の價値とはいひ得るが、財産とはいひ難きものがあり、其れでは從來交通税に入れて來たもので此に入れ兼ねる場合を生ずるの故に、之を避け、むしろ單に價値とした方が良し。又單に其移轉の機會に課するといふのでは、賣貸借等には當るけれども、増價税などには當らぬ。贈與税の如きは移轉といふても良しが、相續税になるに疑問となる。甲より乙に財産の所屬の移るのであるから、移轉ともいへるが(註三)當事者に於て致動的に之を爲すといふ考なくとも行はるゝもの故、移轉といひ難いとも見られる。此等を凡べて包括しやうと思はゞ、矢張り價値の移轉又は異動といふが可い。醫師辯護士の資格を得た場合も、價値の移轉ではなくて、當事者に於ける價値の異動である。相續税贈與税増價税等を交通税より除く考もあるが、之に依つても價値の移轉のみでは尙ほ足りない。如何にも交通といふ詞の本來の意義は、價値の移轉である。けれども其異動も之と關聯して離るべからざる所ゆへ、便宜上併せ考ふるを適當とする。若も嚴格に移轉のみを切放すといふことになる、例之、土地増

5) Cossa, Grundriss d. Fw. S. 98.

6) Schall, Allgemeine Steuerlehre. (Schönberg, Hb. 4 Aufl. III-I.) S. 186.

7) Borcht, Fw. S. 104.

價税の如く一部移轉に課し、一部異動に課するもの、登録税の如く移轉税と異動税と並び存するもの、部屬が錯雜することとなり、更らに又事實上の相續税にも普通の交通税中に一緒になつて居る場合が(註四)、あつて、其區別分類は六つかしい。で便宜上一緒にするが良い。或は理論上には、異動の場合には略ぼ明確に利得又は増價が指示し得られ之に應じて課するのに、移轉の場合には其利得の明示し難いといふ區別ありともいはるゝが、併し細かに考ふると、異動の場合にも夫の醫師辯護士の登録の場合の如く、利得の明示し難いこともある。一概に之により分別も出来ない。

(註一)ヘツケルも、其論文たる交通税論にては、前の廣い意味に解して居たが、其著、財政學では狹義に解し、此税に於ける交通は意識したる行爲及希望されたる法律行爲により、經濟人の經濟の財産額に於ける一定の變化を生ずる所の彼の具體的目的に努められたる外形的事象で、——更らに其は主體の意志の致動的なる實證で——財産所有に於ける意識的變轉で、財産移轉といふべきものであるといふ。⁸⁾

(註二)エーベルヒは、交通税とは財産、財産部、財産價值、及財産權の移轉の機會に徴收せらるゝことを共通にもつ所の税の或數を指すを爲し、ベルナーも、財産、財産價值及財産權の移轉の機會に要求せらるゝ税を爲す。⁹⁾

スタインも、此の如き純収益が、収益に於ても、此に使用されたる固定資本の基礎に於ける營利にても測定されないて、單に一人の手より他人の手に資本の過渡に於ける其資本の運動によりて測定さるゝ所に、交通税が現はるゝといふより見れば、矢張り移轉を指すが如し。¹⁰⁾

(註三)移轉の意義にて相續税を交通税といふ學者は頗る多い。例之、ゴルグトも相續税を財産及財の移轉の意味に於ける交通税に入れ、コツサも、財産權移轉の間接税の中に相續税を入れ、エーベルヒも、相續税は第一位に交通税である。其故は

8) Heckel, Lehrbuch. I. S. 449.

9) Eheberg, a. a. O. S. 289. Berner, a. a. O. S. 13.

10) Stein, Lehrbuch. 5 Aufl. II-I. S. 424.

此が移轉に於ける財産を税するからといひ、メルナーも、交通税を財産、財産價值及財産權の移轉の機會に要求せらるゝ税として、其中に不動産交通、取引所、手形、富籤、受取書の税、凡べての契約税並に相續及贈與税を入れ、ホーリニーも、相續税を財産移轉及取引税の中に入れ、ニツチも、間接税を財産移轉を課するものと消費を課するものとし、前者には登録及印紙税、相續税、富の移轉を課する諸の税が屬すを爲し、メルハルトも、此種の物的元本財産の一人の手より他人の手に移るに際し及此移ることに關する税に屬するは(一)財産の賣買、擔保入れ等の爲めに課せらるゝものと、(二)相續の際に課せらるゝものとであるといふ。¹¹⁾

(註四) ヲグナーは、歴史的の發達に於て及現行法に於て、相續税が印紙税、印紙の形にて徴收せらるゝ税と密接の下係にある。當該法律上の規定が往々にして全く固有の法律に含まれないで、印紙登錄税に關するものに含まれる。各箇の行爲又は法律行爲による課税即ち交通税が、夫の歸屬により及經濟上不努力増價による營利を、容易に、且つ原則上正當に又實際にも通例、多少一緒に課税すといふ。¹²⁾

(三) 交通税の種類——私の意味に於ける交通税は或は、

(A) 價値變化の状態により

(い) 價値移轉税

(ろ) 價値異動税

に分るゝ。尤も歴史的に發達したる或税にして兩屬となるものを生ずる。が兎も角理論上には斯かる區別があり、前者は致動的の價値變化に關し、後者は價値の受動的變化に關する。相續税(其附帶としての贈與税)、増價税、戰時利得税、超過所得税、射倖税は後者に屬し、多くの交通税

11) Borcht, a. a. O. S. 159. Cossa, a. a. O. S. 98. Eheberg, a. a. O. S. 310. Berner, a. a. O. S. 13. Heaulie, 'Traité de la science des finances. 5^{éd.} I. p. 510. Nitti, l. c. p. 504. Muhard, Theorie und Politik der Besteuerung. S. 239.

12) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 571. 573.

は前者に屬する。或は前者のみを狹義の交通税と爲し、二者併せたるものを廣義交通税といふも可であらう。唯だ此に一つ疑はしきは取引所税が其何れに屬するかであるが、私の見るところでは混合的性質のものといふが適當と思ふ(註五)。

(註五)ヘツケルは、取引所税を、交通の受動的實證の税(相續税等の如き)としないで、其致動的實證の税として居るのに、ツグナーは、差額投機による營利については、其税が常に各箇の行爲による營利の税となるのみならず、同時に歸屬及増價による營利の税として取扱はるべく、此の如きものとして理由づけべきものであるといふて居る。¹³⁾

(B) 或は前と同事を多少異つた詞にて現はしたのに過ぎないが、特にヘツケルの探つたのは、交通の致動的實證に課するか否かにより

(い) 交通の致動的實證の税

(1) 不動産交通税(財産移轉税)

(2) 動産交通税(取引所、有價證券、賣買税)

(ろ) 交通の受動的實證の税

(1) 回期的又は自然的の増價税(相續税)

(2) 非回期的の増價税(贈與税)

(3) 社會的の増價税(利得税、景氣税、特許税手数料たらざるだけに)

13) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. (Finanz Archiv. 7 Jg. 2 Bd.) S. 35. Wagner, a. a. O. S. 573.

14) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 35.

(ハ) 交通の致動的及受動的實證の税

(1) 手形印紙

(2) 借用證印紙

(3) 受取書印紙

(4) 交互計算勘定書等の印紙

(5) 骨牌、新聞の印紙

(C) 交通に於ける不勞利得を課するか否かにより

(い) 不勞利得税

(ろ) 普通の交通税

となる。前の異動税の多くのものは前者に屬する。相續及贈與税、増價税、戰時利得税、超過所得税、射倅税は然りである。取引所税の如きは両性を混有する。

(D) 價値物體の種類により往々にして

(い) 不動産交通税

(ろ) 動産交通税

とせらるゝが、併し此は明かな區別でない。交通税の中には動産不動産を區別せずして一緒にし

て取扱ふが少からず。相続税、財産増償税、印紙税の如き然りである。加之、不動産とも動産ともいふべからざるものに關するもある。例之、醫師辯護士の登録税、委任狀の印紙税の如きである。或は

(E) 當事者又は關係者の人的狀態により

¹⁵⁾

(い) 生存者間の交通税

(ろ) 死の爲めの交通税

とせらるゝこともある。成程、死の爲めの交通税だといへば相続税のことであり、其他の交通税の多くは生存者間の交通の税ではあるが、其中には生存者間といひ難きものがある。例之、増償税の如き著しきものである。其れ故に此區別は採らぬが良し。或は

(F) 財産移轉の有償か無償かにより

(い) 有償交通税

(ろ) 無償交通税

とすることも出来るが(註六)、財産移轉に關せざるものには用ゐることを得ぬ。

(註六)ノイマンは、間接營利税(交通税)を有償營利の間接税(土地賣買税、取引所税等)と無償營利税(相続及贈與税の如き)とに分つべしとす。¹⁶⁾

15) Eheberg, a. a. O. S. 297. Fuisting, a. a. O. S. 31-2. Vocke, Grundzüge der Fw. S. 105. 121. Murhard, a. a. O. S. 239.
16) Neumann, Steuer und das öffentliche Interesse. S. 544.

(G) 直接又は間接負擔の見地より

(い) 直接交通税

(ろ) 間接交通税

とも爲し得る。そして相續贈與税、増價税等を直接税といふのであるが、其はまだ良いとして (註七)、其以外のものを凡べて間接税とはいへない。むしろ轉嫁不明で直接税とも間接税ともいへないものが多い。或は

(註七) マイルも、相續税、増價税、戦時利得税等は直接税といふ。¹⁷⁾

(H) 交通税を廣狹二義に分ち、相續税等を込めたる普通の交通税を狹義とし、之に運送税を入れて廣義の交通税とするがある。¹⁸⁾ 或は前の廣義狹義に對し、此方の廣義を最廣義としても良い。尤も此運送税の中の人の運送に關する通行税の如きは交通税といふよりは消費税といふ方が一層適切であると思ふ。

(四) 相續税等の地位——不勞利得税特に相續税の地位については區々の意見がある。私は之を

(A) 交通税に入れた。價値の異動の税として之を交通税に入れた。そして、之を交通税とするの學者は少くない(註八)。併し

(註八) 例之、マイルも相續税を交通税と爲し、エーベルヒも之を交通税とし、ホツクも私權收得税(交通税に當る)の中に相續税を加へ、パリユーも、行爲税(交通税に當る)の中に相續税を入れ、コーンも交通税の課する營利生活に現はるる法律

17) Mayr, Zur Theorie der indirekten Steuern. S. 37.

18) Mayr, ebenda. S. 42. 43.

行爲として、賣買、小作、賃貸、貸付、保険、相續、贈與を擧げ、カイツルも、交通税の物體の例示として、交換、財の信用流通、相續移轉、贈與、射筈利得を擧げ、ロツツも相續及贈與税を交通税に入れ、フォツケは、相續税を以て死の場合の財産移轉に於ける交通税の擴張に外ならずといひ、シエールも、相續税は交通税の一種として取扱ふを得るのみならず、同時に特有なる方法にて財産法制の問題に入るを爲す。¹⁹⁾

(B) 交通税に非ずと爲すもある。而も或は之を

(い) 直接人税と爲し(註九)、所得税等と同列に見るがある。其は相續税が人の或時に於ける能力を直接に押さへるを解するのであるが、併し此税は單に人のもつ所の特定時に於ける特定の能力のみを見るもの故、人税といふは過ぎて居る。唯だ、其が可なり多くの場合に人の全能力に近いことはある。隨ふて累進率などの可なり長く適用し得べきことに於て人税に近いものとはいへるが、併し人税其ものとはいはぬが良し。

(註九) コンラードは之を人税に入る。此が直接人税と解すべく、直接に財産及所得税に屬すと爲す。更らに之を直接税と爲す理由としては、此にては財産税に於けると同様に、相續財産の價値が給付能力の判斷の爲めの直接の支持點を供するからといふことを擧ぐ。グルンツェルも亦、之を人税に入れ、そして其人税といふのは直接に租稅義務者より、特に其所得又は財産より徴收せらるるものと爲す。²⁰⁾

(ろ) 或は之を財産税の一と見るがある。其は普通の財産税が規則正しく年々繰返すに反し、此が一定の機會に全財産を捕捉するの故に財産税なりといふのである(註一〇)。或は財産税の變種ともいひ、²¹⁾ 或は一般財産税を實行する最良の方法ともいふ。²²⁾ 併し此税は財産を財産として課税するの

19) Mayr, a. a. O. S. 37. Eheberg, a. a. O. S. 291. Hock, Die öffentlichen Abgaben und Schulden. S. 236. Parien, I. c. p. 137. Cohn, System d. Fw. S. 461. Kaizl, Fw. II. S. 165. Lotz, Fw. S. 512. Vocke, a. a. O. S. 132-3. Scheel, Erbschaftssteuer und Erbschaftsreform. S. 9-10.
20) Conrad, Grundriss d. Fw. 2Auff. S. 40. III. Gruntzel, Grundriss d. Fw. S. 38. 51.
21) Roscher, System d. Fw. 5. Aufl. I. S. 434.

でなくて、一定時に一定の状態にある財産を課税し、其一定状態即ち價値の移轉又は異動といふことを押へる處に特徴が存すると見れば、之を財産税といふのは當らぬ。或は此が財産を課するから財産税といふのかも知らぬが、然るときは、此のみならず、消費税の一種たる使用税も (註一)、収益物體たる財産に課税する収益税も、普通の交通税に於ける財産移轉課税も、皆な財産を課するが故に、財産税といふことゝなつて、租税の分類が混亂することゝなる。或は相續税の場合には他の諸の税と異り、相續人の全財産を課することゝなるから財産税だといふかも知らぬが、成程然る場合が多からうが、併し必ずしも常に然りとはいへない。相續人は相續財産以外に巨額の財産をもつことがあり得る。故に相續税も分類上は重きに從つて交通税に入れた方が穩當である。

(註一〇) ロッシアは、相續税は特定の瞬間に結付く所の全財産の税であるといひ、フランスも、相續税は租税義務者の死亡時までに延期されたる財産税と見るを得といひ、エーベルヒは、相續税を第一位には交通税とするも、或意味にては此が財産税である。此が相續財産に現はれたる全體の財産から原則上徴收さるゝだけにては財産税であるといふ。²³⁾

(註一一) シヤルは、消費税は、此が此の如き財産部の一人の手に靜止する所有を租税技術上捕捉するや、其財産部を其運動に於て、技術經濟上の過程中か、又は一人の手より他人の手に移る處にて追求するかにより、財産税とも交通税ともなり得るといふて居る。²⁴⁾

(は) 或は多少緩かに又は折衷して財産税の形に於ける交通税といひ (註一二)、或は交通税的なる

22) Bastable, l. c. p. 590.

23) Roscher, a. a. O. II. S. 124. Rau, Grundsätze d. Fw. 5 Aufl. II. S. 206. Ebergh, a. a. O. S. 310.

24) Schall, Allgemeine Steuerlehre. S. 186.

財産税といふ(註一三)。が何れも巧妙ではあるけれども、曖昧であり、分類が明確を缺く。何れか重きに從ふて孰れかに部屬せしむるが良し。尤も交通税的の財産税といふのは財産税の方に重きを置き、固有の交通税の致動的なるに對して、其受動的なることに依りて區別しやうといふのであるが(註一四)、價値の變動といふことを共通とする以上は、一樣に交通税に入れて良しと思ふ。

(註一二)エーベルヒは、人が之を間歇的なる財産税の形にて徴收さるる交通税とし、も示したといふて居る。²⁵⁾

(註一三)ヘツケルは、相續税は回期的に徴收せらるる補完的財産税として現はる。此税は又交通税に近づく、此故に之を交通税的財産税だといふことを得るといふ。そして土地増價税についても類似のことない。²⁶⁾

(註一四)ヘツケルは、相續税に於ける財産移轉の受動性が、之を固有の交通税と區別せしむといふ。²⁷⁾

(一)或は相續税を財産税とは別とし、併し又交通税とも區別して獨立の存在を認むるがある(註一五)。其理由は或は又は交通税の努力を伴ふ營利に關するに對して、相續税の外界の力に負ふ營利に關することに求め(註一六)、或は相續が普通の商取引の結果でなく又負擔の歸着に於ても普通の取引の場合と異なることに求むる(註一七)が、普通の取引にも外界の力による利得の伴ふことがあり相續にも相續者の努力の伴ふといひ得る場合があつて、斯く分明に區別し難きものがあり、普通の交通税にも商取引に關せざるがあり、負擔歸着についても普通の交通税と相續税と同様なこともあるから、斯くの如き理由にて兩者を區別するのは當らない。

(註一五)例之、シエフラーは、致富税を三分して、偶然税(射倖利得税)、交通税、相續税と爲し、プアイプアーも、財産に

25) Eheberg, a. a. O. S. 310.

26) Heckel, Lehrbuch, I. S. 420. 421. 443.

27) Heckel, ebenda. S. 421.

る税を三分して、繼續的の財産税、相續税、賣買税(種々なる財産移轉税)と爲し、ラグナーも、營利税を職業的營利税、各箇の行爲による營利税(交通税)、歸屬及増價による營利税の三とす。²⁸⁾

(註一六)ラグナーは、其營利税の第一及第二と、第三とを別つ根據は、前者は箇人經濟の一定の少くとも多少勞働給付といふべき行爲、其は意識的に努められたる經濟的成果を有つた行爲に歸すべき營利に關するの、後者は全く又は大部分之より獨立して、一般的原因より又は一般經濟的法制、特に財産及相續制度の成形による出來事により彼に歸する營利也といふ對照にありとす。²⁹⁾

(註一七)バステープルは、相續税は財産の移轉に課せらるるけれども、交通及行爲税と區別する特別の事情がある。第一此が普通の商取引の結果でない。そして此が或意味にて強制的なることに於て贈與とも異なる。第二に、此税の負擔の歸着が普通の取引の場合の其と異なるを爲し、ノイマンも、相續及贈與税を交通税といひ得るや、此が根本に於て勤められぬ。何とされば人が相續財産を交通の方法にて得ないから。併し交通とは古來の正當なる用法によれば繼續的の交換といふことに外ならぬといふて居る。³⁰⁾

第二段 交通税の部屬

交通税に租税の性質を否認し又は之を單に手数料と見るの説を採る者あることは前論文に説く所の如くであるが、そして又實際にも之に於て租税と手数料との混合するもの存すること(註一八)はあるが、其等のことは兎に角とし、苟くも之を租税と認むる以上、其が如何なる種類の其に屬するか、其性質を明かにすることは、此税を了解するに於て重要である。仍て交通税の税種を明かにしやうと思ふ。先づ

28) Schäffle, Steuern. A. T. S. 338. Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 76. Wagner. a. a. O. S. 233.

29) Wagner, a. a. O. S. 572.

30) Bastable, l. c. p. 590. Neumann, a. a. O. S. 543-4.

(註一八) フォツケは、交通税が通例、手数料と混合すと爲し、コーンも、諸多の印紙税が手数料と租税との本質を混合すと爲し、グルンツェルも、手数料が租税となる過渡が漸次に行はれ、各箇の場合に嚴格なる區別が全く可能でないといひ、エーベルヒも、理論上には手数料と租税との區別は明かで、此税の多くのものにも、明かに此區別が存することも、實際には手数料と此税との區別し難き場合が少なくない。特に財産移轉と共に屢々國家官廳の官廳的行爲が進み、隨ふて此税が一部手数料で一部租税たり得るが爲めであるといふ。³¹⁾

(一) 所得税収益税財産税交通税消費税の區別よりして——は

(A) 交通税が各箇の價値の移轉又は異動の機會を捕えて課するの特徵によりて一の獨立の税たること勿論として、尙ほ他の諸税とも無關係ではなく多少の交渉がある。即ち

(B) 他税との交渉

(い) 對所得税——或は交通税を以て間接所得税といひ、或は之を所得税の附加税ともいふ(註一九) 間接所得税といふ詞は、所得税以外の凡べての税に當る詞であるが、此が其意味であつて、交通税だけでないのならば當つて居るが、此を以て交通税だけを指さうといふのならば當らぬ。又所得税の附加税といふ詞は此場合には初めより適切でない。交通税が多くは所得を標準としないでむしろ財産價格の標準とするからである。併し所得税の補完税といふのならば宜しい(註二〇)。此税も畢竟するに所得税で漏るゝものを交通の機會に押へるものに外ならぬからである。或は見様によりては所得もつまりは價値の移轉又は異動に過ぎぬ(註二一)、隨ふて所得税も交通税の一であ

31) Vocke, a. a. O. S. 104. Cohn, a. a. O. S. 461. Gruntzel, a. a. O. S. 92. E-heberg, a. a. O. S. 290-1.

32) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 10.

るともいひ得るが如くであるが、所得税の所得といふのは、人を中心として此に入り来る價值を其纏まりたる所にて押へたもので、交通税の交通といふのは、各箇の價値の移轉又は異動のみを見るのであるから、全く別種のものといふを得る。二者を混同すべきでない。

(註一九) エーベルヒは、課税財産過程が終局の目的(營利又は消費)に用立つことなしに、無利得となり又は損失を生ずるだけでは、此が収益及所得税の附加税として又は部分財産税として働くといふ。³³⁾

(註二〇) フグナーは此税を、所得及収益税の補完と爲し、エーベルヒも、此が多くは唯だ他の税特に収益税併し又一般所得税の補完としてのみ見らるるを得といひ、更らに其内部の性質よりすれば財産上の税たるよりは、むしろ収益又は營利上の税であるといふ。³⁴⁾

(註二一) コンラードは、所得税でも役人が其所得を私企業者より收受し又は年末に之を純所得に於ける分前の形にて得(而かも此が必ずしも規則正しく年々得られぬ)るときにも移轉があるを注意して居る。³⁵⁾

(ろ) 對収益税——或は交通税を以て一の収益税と爲し(註三二)、或は特別の収益税といひ(註三三)、収益税の附加税といひ(註三四)、或は資本利子税の代りともいひ(註三五)、或は營業税の特別の形式ともいひ得るが、収益税特に其一部の營業税や資本利子税のみの特別形式といふを得ぬ。此税の中には収益を課するよりは、購買力を押へ、消費又は支出を課すると見るべきものもあるからである。勿論其が収益税の附加税ではない。むしろ唯だ収益税の補完たるの働はある。(註二六)

(註二二) 前出註二〇エーベルヒ参照

(註二三) フグナーは、交通税は収益税に近く、其傍に特別収益税とも呼ばるるを得といふ。³⁶⁾

(註二四) 註一九、エーベルヒ参照

33) Eheberg, a. a. O. S. 280-290.

34) Wagner, a. a. O. S. 549-550. 557. Eheberg, a. a. O. S. 323. 324.

35) Conrad, a. a. O. S. 40.

36) Wagner, a. a. O. S. 236-7.

(註二五) エーベルヒは、特に動産に關する最重要なる交通出來事の税が假令不十分なりとも、資本利子税の一の代りとして働くべしといふ。³⁷⁾

(註二六) 註二〇參照、

(は) 對財産税——交通税を財産税と見るは少くない。或は之を財産税の特別の成分ともいひ、³⁵⁾ 或は財産税の派生といひ、⁴⁰⁾ 或は名義上の財産税と爲し(註二七)、部分財産税と爲し(註二八)、特別資本税といひ(註二九)間接財産税といひ(註三〇)、或は變動財産状態に於ける元本財産の直接税といひ⁴¹⁾ 或は或行爲の機會に課する財産の税といふ、⁴²⁾ そして其の彼等が之を財産の税といふのは、此税の標準が所得收益でなくて、むしろ財産元本其ものなることに因る(註三一)のであるが、此税は必ずしも財産にのみ關しないし、其財産に關する場合にも財産其ものを標準とせずして、所得利得を標準とすることもある。一概に之を財産税と見るのは當らぬ。

(註二七) フグナーは、資本價值による税の測定又は此の價值の部分による測定が、此税に於て辯護せられ、斯くて此が名義上の財産税なるといふ。⁴³⁾

(註二八) 註一九參照

(註二九) フルカーは、交通税は凡へて又は少くとも大部分、特別資本税であるといふ。⁴⁴⁾

(註三〇) マイルは、狹義の交通税は間接の財産税の特殊なる種類といはるべしといふ。⁴⁵⁾

(註三一) ヘツケルは、交通税は財産税の特別なる成分を成す。何となれば此が收益又は所得より出發しないで、課税物件及標準として財産又は財産部を取るからといひ、シャルは、交通税は其本質及性質に依れば收益又は所得による税の測定を斷念する。此税が其標準を唯だ交通に現はるる財産其ものに見出し得る。此故に交通税は常に財産税であるといひ、更に別の處

37) Eheberg, a. a. O. S. 324.

38) Schall, Allgemeine Steuerlehre. S. 186. Derselbe, Verkehrs-und Erbschaftssteuer (Schonberg, Hb. 4 Aufl. III-1.) S. 704.

39) Heckel, I e h r b u c h. I. S. 449-450.

40) Heckel, ebenda. S. 449.

41) Murhard, a. a. O. S. 179. 207.

42) Pfeiffer, a. a. O. S. 304.

にても、此が其標準を與へられたる交通行爲に於ける其具體的實際的簡別的現象に於ての財産の大きさにのみ見出し得る。即ち交通税は収益税でなく所得税でなくて財産税であるといふ。⁴⁵⁾

(一) 對消費税——或は交通税を公勤務の消費税といふこともあるが、其は適切ならずとして、

此が消費物に課せられ、又は少くとも支出又は購買力を押へる機會なるだけに於て消費税として働くこともあるけれども(註三二)、別に營利に關することもあり、全體として之を消費税といふは當らぬ(註三三)而して斯く交通税の一部が消費税的の働を爲すことあると同時に、消費税の中に其課徴の形式が關税とか庫出税とか又は現金支出を捕ふるものゝ如き、價値の移轉の際に課せらるゝことゝなるがあり、生産税にても價値の異動の際に課せらるゝともいひ得る。即ち消費税の可なり大部分が見様により交通税ともいひ得ることになるが(註三四)、此の如くにいへば兩者の區別が不明になつて終う。此は各税に就き其重きを置く所の何れに存するかを見て決すべきで、其が消費又は支出を捕ふることに重きを置くか、價値の變動を捕ふることに重きを置くかによりて部屬を定むべきである(註三五)。

(註三二)此事は前論文に詳述した。尙ほマイルは、法律上重要なる行爲の税の、凡ての商品供給及大なる額にて一定種の商品供給の近世的取引税に現はるる如き擴充に於ては、交通税の形は消費及使用税の本質を被ふこととなる。隨ふて日常の特に必要な消費物體にては間接財産税の性質を失ふといふ。⁴⁶⁾

(註三三)取引所税の如きは全く營利に關するが、登録税印紙税の如きは營利にも消費にも關する。特に運送に關するものもの如き營利にも消費にも關する。コーンは、之につき印紙税が交通税と消費税との疑はしき限界に動く(運送證券税、鐵道切符、

43) Wagner, a. a. O. S. 562.

44) Walcker, Fw. S. 48.

45) Mayr, a. a. O. S. 42.

46) Heckel, Lehrbuch. I. S. 449-450. Schall, Allgemeine Steuerlehre. S. 186, Derselbe, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 704.

47) Eisenhart, Die Kunst der Besteuerung. S. 195.

48) Mayr, a. a. O. S. 42.

税(運送方便税)といひ、マイルも、人の運送に於て人が運送給付を、營利の目的の爲めか又は享樂の目的の爲めに買ふ。第一の場合には運送給付の支拂に結付く所の特別税は、營利行爲の負擔として働き、第二の場合には此が消費稅的効果をもつ物品の運送に關するものにては營利行爲の生産費を高くする効果が主となるといふ。⁴⁹⁾

(註三四) シヤルは、人的使用に用立つ所の財産部の税即ち消費稅は、此が此の如き財産部の、一人の手に停止する所有を租稅技術上捕捉するか、此財産部を其運動に於て、技術經濟上の過程中か又は一人の手より他人の手に移る處にて追求するかにより財産稅とも交通稅ともなるといひ、マイルも、關稅にては國境通過といふ法律上重要なる出來事に形式上結合するの外實質的に影響する消費及使用稅といふことが問題に來るといふ。更にフィスチンクも交通稅の特徴は凡べての間接稅の多數、特に關稅及消費稅に共通である。隨ふて特に交通稅として指示すべき塊の内部の區別理由を意味しないといふ。ノイマンが一方に消費他方に交通が必ずしも反對でないといふのも此意である。⁵⁰⁾

(註三五) マイルは、斯かる稅種の體系的分類の爲めには、快刀により亂麻を斷つの外ない。租稅體系に於ける分類は當該稅の事實上偏重する特段な性質の標準によりて行はなくてはならぬといひ、ヘツケルも、此際考慮すべきは、課稅の目的が利用物體の消費又は使用の事實よりの給付能力の負擔に向けらるゝか、或交通行爲にて推定された潜在する貢獻方の捕捉に向けらるゝかであるといふ。⁵¹⁾

(二) 營利稅消費稅の區別よりして——

(A) 或は營利稅の一とし(註三六)、或は所得稅收益稅等の一般的なるに對し特に特別營利稅といひ或はむしろ從率稅の意味にて間接營利稅といひ、⁵²⁾或は營利稅の附加稅とし(註三七)、或は其補完稅と爲し(註三八)、或は偶生の個別的収入稅と爲した(註三九)が、交通稅の中に消費稅的なるもあるから、斯く明確に營利稅附きのものとするを得ぬ。勿論其附加稅といふも當らぬ。

49) Cohn, a. a. O. S. 461. Mayr, a. a. O. S. 43.

50) Schall, Allgemeine Steuerlehre. S. 186. Mayr, a. a. O. S. 44. Fuisting, a. a. O. S. 31. Neumann, a. a. O. S. 543.

51) Mayr, a. a. O. S. 44. Heckel, Lehrbuch. I. S. 453.

52) Eheberg, a. a. O. S. 289.

53) Neumann, a. a. O. S. 543.

(注三六) ヘツケルも之を營利税の一とし、スタインも之を以て、既に成形されたる資本の運動により成る所の、そして或所有者より他の者に財的資本又は貨幣資本の移轉により與へらるる所の營利による第三種の直接税とす。ラクナーは、營利税を三分して、職業的營利の税、各箇の行爲又は法律行爲による營利の税、營利者の固有の經濟的給付なしの偶然歸屬(例之相續贈與)により又は増價(基氣利得)による營利の税とし、コーンは營利税を三分して主體税、物體税、交通税と爲し、初の二税は規則正しく繰返す所の營利の上に、年々の收益年々の所得に課せらるることを共通とし、之に對し交通税は取引の各箇の行爲に結付くものとす。⁵⁴⁾

(注三七) ロアイヤーは、交通税が回期的に繰返さるる營利税の附加税として徴收せらるるものとす。⁵⁵⁾

(注三八) コーンは交通税が營利税(主體税物體税)の補充方便として現はるといひ、ニツチは、印紙及登録税を以て直接税を補充するものと爲す。⁵⁶⁾

(注三九) カイツルは、交通税は、其税源が實際にか、又は財務法律の假定によれば經濟的財の交通にて收得する所の、各箇の偶生の箇別的収入(所得的収入)たるの税であるといふ。⁵⁷⁾

(B) 或は消費税の一種といふが、其は當らぬこと上にいふ如しとして、

(C) 或は此が營利税にも消費税にも屬すともいふが(註四〇)、其よりはむしろ

(註四〇) エーベルヒは、此税の交通過程に於ける財産が營利を供するだけでは、此が特別營利税として働き、此が享樂及消費に用立つたけでは消費税として働かざらざらぬといふ。⁵⁸⁾

(D) 營利税及消費税の補完税といった方が一層適切と思ふ(註四一)

(註四一) シヤルは、此税に屬する財産が營利に用立つたけでは、此税が營利税として働き、此税が消費及享樂に用立つ財産額に置かるゝ時は此が消費税として働く。此二の千係に於て交通税が租税體系に於ける缺點及缺陷を補完すといふ。⁵⁹⁾

54) Heckel, Lehrbuch. I. S. 448. Stein, a. a. O. S. 504. Wagner, a. a. O. S. 233. Cohn, a. a. O. S. 450.
 55) Heckel, Zur Lehre von den Verkehrsteuern. S. 5.
 56) Nitti, l. c. p. 508. Cohn, a. a. O. S. 462.
 57) Kaizl, a. a. O. S. 164-5.
 58) Eheberg, a. a. O. S. 289.
 59) Schall, Verkehrs- und Erbschaftssteuern. S. 706.

(三人) 人税物税行爲税の區別よりして——往々にして之を行爲の税とすることはあるが(註四二)、そして此が行爲の税といひ得る場合の多きことは事實であるが、増價税の如く明かに行爲といひ難きものに課することがあるから適切でない。

(註四二) 前出、名稱の部(行爲税参照、尙註三六、ラゲナー、コーン参照、尙ロツツも交通税を法律上重要な行爲の機會の税といふ。)

(四) 直接税間接税の區別よりして——

(A) 之を間接税といふがある(註四三)。隨て或は間接營利税といひ(註四四)、或は間接所得税といひ(註四五)、或は間接財産税ともいふ(註四六)。そして此税を間接税といふのは夫の從率税の意味ならば文句はない。

(註四三) シェフラーは之を凡て間接税に入れ、ベルナーも均しく之を凡て間接税に入れ、コツサは之を財産權移轉の間接税といふ。⁶¹⁾

(註四四) 前出、(二) 營利税消費税の區別よりして(A) 参照、

(註四五) 前出、(一) 所得税收益税財産税交通税消費税の區別よりして(B) の(い) 参照

(註四六) 前出註三〇参照、

(B) 或は之を直接税といふがある(註四七)。或は變動財産状態に於ける元本財産の直接税ともいひ(註四八)、或は直接税の補完税ともいふが(註四八)、此税は從率税臺帳税の意味では明に直接税でないし、さり

60) Lotz, a. a. O. 508.

61) Schäffle, a. a. O. A. T. S. 338. Berner, a. a. O. S. 13. Cossa, a. a. O. S. 98.

62) Murhard, a. a. O. S. 179. 207.

とて負擔の直接間接の意味にては斯く一概に明言し難きものである。或は此税が元本財産價格を直接標準とする所からして直接税とも考ふるのか知れぬが、交通税には斯かる財産價格のない場合があり、其の此ある場合でも直接税と間接税との區別を所得ならばまだしもであるが、財産てふ課税標準に對する干係より爲すのは當を得ぬ。

(註四七) 例之、コンドは此種の税を直接税と爲し、オーナフレーも、登録税を直接税とした。ヘツケルも嘗て交通税を直接税の一とした。⁶³⁾

(註四八) 前出註三八、ニツチ参照、

(C) 負擔の直接間接の標準よりして交通税を全體としては直接及間接税の外に置くの見解があり(註四七)、又むしろ之を正當とする。相續税贈與税増價税戰時利得税の如き類は直接税として良いが(註五〇)、又資格登録税の如きもむしろ直接税であらうが、賣買貸借等に關する多くの登録印紙税は直接税とも間接税ともいひ難い。

(註四九) ホルケトは、交通税を直接間接税の外に置く。⁶⁴⁾

(註五〇) マイルは、相續税、増價税、戰時利得税等は直接税といふ。⁶⁵⁾

(五) 全く特別の取扱を爲すもの——以上各種の取扱の外、交通税を奢侈税と共に一の獨立なる補完税と爲すがある(註五二)。併し補完税といふ詞は交通税や奢侈税に限らず、色々の税に適用されることが出來、所得税といふ如き中心的基本的の税の外のものは、凡べて補完税といひ得るから、

63) Heckel, Zur Lehre von den, Verkehrstenern. S. 4. 34-35.

64) Borght, a. a. O. S. 104.

65) Mayr, a. a. O. S. 37.

交通税だけを又は之と奢侈税だけを補完税といふのは避けたが良し。

(註五) コンラードは、入税、収益税、間接税と並んで此外に、補完税を設け、此に奢侈税と共に印紙税登録税を入れた。そして其補完税の下に、直接税にも間接税にも感せしめられず、人が此に特段なる給付能力を假定するも他の方法にては尙十分に捕捉せしむる所得部を特段な方法にて捕捉するが爲めに、前者に對する捕捉として採用せらるる凡べての税を包括す66)と爲す。

結 論

以上要之、交通税の本質は複雑で、之を明確に觀念することは難いが、私は之を各箇の價値の移轉又は異動の機會に課するものと見る。相續税増價税などを交通税より除く見方もあるが、私は之を認めぬ。此税は色々に分類せらるるが多くは網羅的でない。強て求むれば價値移轉税と價値異動税との分類であるが、此とて各税目を全體として其何れかに入れることは出來ぬ。不勞利得税と普通の交通税との區別も明確とはいへない。交通税の所屬については、所得稅收益稅財產稅消費稅に對して一の獨立税と見ることは出來る。そして營利稅消費稅の補完であり、臺張稅從率稅の意味にては明かに間接税であるが、其他は一概に之を行爲稅ともいひ難く、直接間接負擔の意味にては直接稅とも間接稅ともいひ難い。