

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號六第 卷十二第

行發日一月六年四十二大

論叢

米價と關稅との關係に就て……………法學博士 河田 嗣郎
 勞働者所得に對する特別課稅……………法學博士 神戶 正雄
 天保以後の西陣……………經濟學博士 本庄榮治郎

說苑

運賃延戻制……………法學士 小島昌太郎
 獨逸古典學派の勞賃論……………法學士 山口正太郎
 マルクスの絶對地代に就て……………經濟學士 八木芳之助
アダム・スミスに於ける 勞働價值法則の妥當性に就……………經濟學士 森 耕二郎

雜錄

資本主義經濟組織の下に於ける商業の一機能に就……………經濟學士 谷口 吉彦
 統計拾穗抄……………法學博士 財部 靜治

法令

衆議院議員選舉法摘要・貴族院令ノ改正・治安維持法・關東州ニ行ハルル命令ニ依ル日本船舶ニ關スル件・船舶無線電話施設法・漁業財團抵當法・倫敦協定ニ依リ實施セラルルコトニ決定シタル專門家計畫(所謂ドーズ案概要)

附錄

本誌第二十卷總目錄

労働者所得に對する特別課税

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 労働者課税の理由 (一)其消極的理由 (二)其積極的理由 (A)其課税すべき理由 (イ)經濟上 (ロ)思想上隨ふて社會上 (ハ)政治上又は法制上 (B)其生ずべき不利の格別重きを成さざる事)

第二段 労働者課税の方法 (一)間接課税方法 (A)其方法 (B)其長短 (イ)其長所 (ロ)其短所 (二)直接課税方法 (A)其方法 (B)其長短 (イ)其長所 (ロ)其短所 (三)折衷的課税方法 (A)其方法 (B)其長短 (イ)其短所 (1)公平課税 (a)人的課税 (b)税法の期待に反したる負擔歸着の可能性があること (2)經濟上 (3)財政收入上 (4)行政上 (ロ)其長所 (1)課税技術上 (2)財政收入上 (3)租税負擔上 (a)負擔自覺をいだしめること (b)負擔感輕易なること (4)公平課税上)

結論(全文要旨)

緒言

我國が今や普選時代に入つたといふことは、近く税制上にも何等かの變革を齎らすかの如くに直感せしめる。或は今後は、益々財産負擔を厚からしめ、労働者負擔を薄からしめることゝなるやうに豫感せしめる。大勢或は其邊に在るのかも知れない。政治は通例、國內の各員の勢力の強

弱に依つて定まるのだから、普選に依つて無産者の勢力の高まるの結果は、從來の税法が多少とも無産者の利益にまで變形さるゝことゝなりさうに考へらるゝ。其事は必ずしも悪いとはいへないけれども、又必ずしも良いともいへない。實際の大勢と理想の所在とは別であつて、實際の成行には理想的に見て望ましくないものがないのでない。理想からいへば各員が其最公正なる負擔を爲すことが望ましく、勢力者なりとて、其力を濫用せずして、其の當さに負擔すべきものは進んで之に任じ、力ある者は力なき者力少き者よりも、むしろ一層多くの犠牲を負ふといふほどになる事が望ましい。隨ふて今、普選時代に入つて、無産者が割合に優勢となつたとするならば、無産者に於て其自らの負擔を俄かに減ずることを計るよりも、其が彼等の上に置かるゝことの至當なものである以上は、敢て之を進んで擔ふことゝなるのが望ましい。從來彼等は消費税を負ふて所得税を逃れ來つた傾があるが、併し其消費税の負擔にては彼等の負擔自覺の伴はぬ嫌もあるから、むしろ彼等が所得税に於て負擔することになつて欲しいものだと思へらるゝのに、我國では近く行はれんとして居る税法改正でも、所得税の免稅點を引上げやうかどの議があるさうであつて、右の理想とは益々逆行せんとして居る。私は敢て此點について篤と考慮を煩はしたと思ふものであり、其れに最新しい獨逸の税法に於て勞働者の所得課税についての便法の生じたことからしても、我國に於て勞働者所得課税に關し此際、特別の考究の望ましきものありと思ふの

で、茲に此文を草することゝした譯である。

第一段 労働者課税の理由

(一) 其消極的理由——由來、労働者は、社會的にも下層の者として軽く視られて居り、經濟上にも収入の大體乏しきものであつて、特に直接に課税するほどのものではないと見做されて居つた。其れに資産所得、勤勞所得の對立觀からして、労働者は有産者に比して輕課さるべき所以のものもあつて(註一)、旁々、彼等は課税上、大に宥恕さるゝのが至當といふことに思はれて居つた。

(註一) 拙文純理上より觀たる財産重課の理由、

(二) 其積極的理由——併し乍ら、右の理由の中、資産所得、勤勞所得の對立は、まだ相當尊重さるべきものではあるけれども、此とて労働者と其他の者との對立ではなく、勤勞の中には労働者の労働以外のものをも含み、労働者だけに關したことでないのみでなく、其點は假りに労働者にも共通なこととして、之を別として、原則的に労働者なるが故を以て免税すべき筈のものではなく(註二)、Aむしろ最近に於ける時勢の變化が、彼等を課税すべき所以の理由を加へつゝありといはなくてはならぬ。

(註二) ボルグトは、眞金労働者を原則的に免税することには何等の內的根據がないといふて居る。²⁾

1) 拙著、租税研究、三卷、76、以下、
2) Borght, Fw. II-I. 5 Aufl. S. 127.

(い) 經濟上——から見ても、近時に於る勞働者自身の團結力の發達、勞働立法の改良等と共に、彼等の地位は益々向上して、其收入又は所得は可なり多くなつて來た。彼等の賃金は増加し、彼等の生活状態は、従前よりは餘程良くなつて居る。之を他の階級と比較しても小地主や小商人や小役人や、所謂中等階級であり且小さな有産者でもあるやうな連中から見ると一層裕福であり、經濟上に於ては下層階級とはいひ難きの情勢を示して居る(註三)。

(註三) ベラフェルデスガ之につき巧みに説明して居る。曰く、人は一般に勞働者を以て、所得階段の最低のものに屬するが如くに考へる。併し、今日では實際、勞働者の上層者は既に中等階級に近く、時としては中等階級の下層者、小役人等よりもより良く、中等階級に入る所である。そして此關係に於て世界戰爭に特段なる役目が歸せらるゝやうであり、賃金は今日、法外な高さを示す所だと。尙ほ之を我國の最近の統計に照らすのに、大正十一年上半季に於ける勞働者の一日平均賃金が、旋盤工、名古屋五圓五拾參錢、仕上工、同じく名古屋四圓九拾七錢、瓦工、大阪四圓七拾五錢、神戸四圓七拾貳錢、石工、大阪四圓五拾五錢、神戸四圓六拾七錢などいふ記録をもつ。此は平均であるのだから、各人についていふと、之よりも遙かに高いのがあり得るし、一家に數人の働き手ある場合の如き、其年所得は随分大なものに上ほり得ると推測するゝ。彼等を課税し輕視し閑却してはならない。³⁾

(ろ) 思想上、隨ふて又社會上——にも、庶民平等觀の普及と共に、勞働尊重の考の進歩と共に、有産階級の人々は或意味に於てはむしろ其社會的地位を落し、其肩身の狭きを感じざるを得ざることもなくなり、勞働者こそ却つて重きを置かるゝやうになつて來た。他の外部からして而か見ら

るのみでなく、勞働者自らとしても其自尊自重の念を高めて來た。今は彼等の鼻息の荒さに貴族者も吹き飛ばされさうな勢である。彼等が此の如くに其地位を高めたといふ以上は、彼等も其に應じて彼等の力相應の負擔を進んで負ふやうにならなくてはならぬといふ義務を感すべき筈のものである。彼等が威張る以上は、其威張るだけの貢獻を社會に致さなくてはならず、社會としても彼等を最早特別に宥恕するなどいふには及ばぬことゝもなる。

(は) 政治上又は法制上——には我國にても今や普選が實現されたに就いては、彼等は最早彼等の意の如くに政治を左右し得るに近くなり、又此地位を利用して其負擔を逃れんとも計るの避くべからざる勢を作つたのだが(註四)、併し彼等の新に得たる政治上の力は本來、此の如くに用ゐるべきものではなく、其地位の高くなつただけ、國家公共に對して、一層多く盡すべきものを盡さなくてはならぬと感すべき筈である。

(註四) スタンプは、多数民衆政治が立法上、有力となるときには、少数者に一層大な負擔を課することゝなるといふ避くべからざる傾向があるであらうといふて居る。⁴⁾

つまり新しき發達は、彼等を宥恕するよりは、彼等を特別に課税すべき理由を加へたのであり、夫の資産勤勞差等課税論よりして生ずる勞働者輕課の根據の如きも、假令全部ではないにせよ、其一部は緩和されたといふべきである。(B)尤も尙進んで考ふると、勞働者課税が經濟上社會上に

或不利なる結果を齎らすから、其を考慮して不課税とし又は輕課税とすべきものゝ如くである。即ち此課税が企業者雇主の負擔に歸するだけでは、一國産業の不振を招き、其が勞働者の肩上に落ちるだけでは、彼等の生活を苦しめるが如くであつて、其等は經濟上社會上、望ましからざることだともいふべきが如くだが、其が企業者に移さるゝといふことは必ずしも現はるゝと限らず、そして其起る場合には、むしろ企業者に於て堪へ得られる場合に屬して居り、其の企業者にて堪へ難きほどのことがないではないが、其は極めて稀な場合であるのみならず、夫の負擔が左まで大なものでない以上は、企業者が企業經濟の經營に於て一層の注意改善を計ることによりて排消し得ないものでもない。其が又勞働者に歸するだけにては、彼等の生活費の中には心身に有益なるよりは有害なるものが少からずあつて、彼等が反省するならば、其負擔は之を彼等の爲め不利なる費用の節約によりて擔ひ得る譯であり、或は其れだけ多く彼等の勤勉を刺戟することによりて排消し得ることもある(註五)。あまりに夫の負擔が重いものであるならば、此等の作用の効果も薄いのだが、其が輕い度のものなれば、爲めに勞働者の生活を格別に不良とするなどいふには足らないものである。

(註五) ホーリニーは、之について面白いことをいふて居る。曰く、必要は精神及肉體の力を増加するものであり、そして

税は必要といふことの一形式である。此事は假令、マツカロツクが極端に推理した嫌あるにせよ、其自身許すべからざるも

のではないと。

第二段 労働者課税の方法

(一) 間接課税方法

(A) 其方法——さて、労働者に課税するとして其には、従来むしろ間接税たる消費税に依るのが適切だと看做された。其故は此税に次にいふやうな長所があるからである。

(B) 其長短

(い) 其長所——假りに労働者に課税するのに所得税を用ふるとすれば、其特に直接課税法に依るとして、行政官としての仕事が出来になるばかりでなく、義務者にとりての手續も繁く、其爲め受くる打撃、苦痛も大であつて、其の堪へ難しとすることゝなるのに、間接税に依ることになれば、其税が物の價の中に込めて、知らず識らずの間に負はしめられ、其打撃も痛切でなくして甚だ堪へ易く、彼等の負ふのにはむしろ適當なるものゝ如くである。斯くて間接消費税は労働の税也とせられ(註六)、或は労働者に適當な税といはれ(註七)、或は此が負擔一般の要求に適ひて彼等にも課する爲めの税だと説かれ(註八)、更に或は所得税に於ける免税點の設置も此間接税の負擔あるが爲めの對償だと唱へられた所である(註九)。

(註六) スタインは、直接税は所得の基礎としての凡べての形式に於ける資本の課税を含むのに、間接税は勞働の課税だといひ、シェフレールも、小なる賃金所得に對しては、賃金の税は、租税體系上、或適度に課税すべき物件への消費税によりて代らるゝといふて居る。⁶⁾

(註七) シルラスは、間接税に依つて、財政家は、直接税を課することの困難なる貧乏人階級に達することが出来ると爲し、ポーリニューは、直接税に依つては人民の多衆に課することは困難だといふて居る。⁷⁾

(註八) フイスチングは、公正原則に従ふて成形せらるゝ租税體系に於て、人的給付能力に従ふ課税の要求を實現すべき租税形式が直接税であつて、人的給付能力に適はず、併し唯だ課税一般の要求を充たすべく定められた税が間接税だといふて居る。⁸⁾

(註九) 拙文、最小活資免稅、註一八參照。尙ほクラインウエヒターも、最小生活資料免稅については、貧民階級が富者階級よりも一層多く、間接税を負はされて居ることを閉却してはならぬといふて居る。⁹⁾

(ろ) 其短所——此間接方法に依るといふことは前にいふ如きの長所もあつて、そして舊時代の如く少數貴族の専横なる政治の行はるゝ時代(註一〇)、そして一般民衆に國民自覺の進まざる時代(註一一)、そして勞働者大衆が經濟上の力の弱かつた時代には恰かも其長所が著しく現はれて適當なる税であつたともいへるけれども、元來、其には貧なる者に割合に重き負擔を負はずといふ公平課税上の根本的の弱點(註一二)のある所だからして排斥すべきのみでなく、今日の如く勞働者の經濟の進みたる時代には、彼等を課するにつき強めて之に依るの必要もなく、又其に依るといふのは彼等の自覺して居り又自覺しなくてはならぬ時代には不相應のものといふことになり(註一

6) Stein, Fw. 5. Aufl. II-II. S. 227. Schäffle, Steuern, B. T. S. 198.

7) Shirras, Public finance. p. 346. Beaulieu, l. c. p. 227.

8) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 22.

9) 拙著、租税研究、一卷、91—92、Kleinwächter, Fw. S.177.

三、斯くて新時代にありては益々之を棄て、直接課税法に向はんとするものといふことが出来る(註一四)。

(註一〇) シェフレーは、土地及貨幣貴族に依る租稅權力の支配が、專制主義と結びきて、間接稅の成形に導いたといふて居る。¹⁰⁾

尤も之に反對する見方もある。即ちニツチは、民衆主義が政治を支配する國では、間接稅が豫算の土臺を成し、直接稅が小な重要しか持たないといふて居る。¹¹⁾

(註一一) ペラフェルデスは、國民教育及道義が發展すればするほど、國家が、直接に租稅義務の自覺に據る所の固有の稅(直接稅)を要求し得るが、國民教育及共同心が小さい處、國民義務の自覺の弱い處では、むしろ間接稅が利用されなくてはならぬと爲し、ケツペも、間接稅は特段なる自覺に依りて擔はれずといふて居る。¹²⁾

(註一二) 此點は殆んど凡べての人の一致する所である。例之、バリユーは、消費稅制度は、特に民衆消費物を押しへ、且つ此關係に於て比例原則に反するの自然的傾向を有すると爲し、ニツチも、消費稅が富者階級よりも貧者階級に一層多く課することを否む能はずといひ、スタンプも、間接稅の増加が貧乏人の増課を意味することを指示して、新稅の發達を評するを得と爲し、ケツペも、間接稅が多收な場合には、民衆消費物を課する必要があつて、爲めに主として小所得階級に負擔せしめることになると爲し、クラインウエヒターも、間接消費稅は唯だ頗る不精密に各個人を其能力に應じて課稅する。此が特に必要品稅に當るといひ、コンラードは、間接稅は各階級を過重負擔とするの危險を有ち、物體の選擇によつては、租稅を主として擔ふべきものが或は下級者であり、或は中等階級であるといひ、シェフレーは、間接課稅は一般及平等を失ふと爲す。¹³⁾

(註一三) スタンプは、今日の考方では納稅者が負擔の或ものを感ずべきことが良いことになつたといふて居る。¹⁴⁾

(註一四) スタンプは、現租稅制度が、次第に、人的所得課稅を主要部とする一又は二の普通の形の方に向ひつゝあつて、間

10) Schäffle, a. o. O. S. 229.

11) Nitti, Principes. p. 337.

12) Bela Földes, a. a. O. S. 231. Köppe, Fw. S. 87.

13) Parieu, Traité der impôts. 2^{ed.} I. p. 125. Nitti, l. c. p. 340. 477. Stamp, Current problems. p. 206. Köppe, a. a. O. S. 88. Kleinwächter, a. a. O. S. 213. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 35. Schäffle, a. a. O. S. 245.

14) Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 106.

課税の種々なる體系は、假令其絕對收入額が維持されるゝとも、比較的重要の低い地位を占めつゝあること疑なしといひ、ラインウエヒターは、租税が所得に應じて課せらるべしといふことが、既存税特に間接税では主張し得ないから、凡べて此等の税が廢止され、單一公正なる所得税に依つて代らるべきことが、往々にして唱へらるるといふて居る¹⁵⁾。

(二) 直接課税方法

(A) 其方法——其は從來の間接課税方法の弱點を認めて、之に代つて、一般綜合人的所得税の中に、相當高い免稅點を持ちつゝ、勞働者所得をも課税し、勞働者をも租税義務者と爲して、彼等をして所得を申告せしめ、一定納期に彼等より取立つるの方法に依らうといふことになつた。

(B) 其長短

(i) 其長所——其は如何にも、間接法の缺點を有たざることが出来る。能力に對して公平といふことにもなり得るし(註一五)、義務者たる勞働者の自覺の下に取るといふことにもなり、今日の進みたる事情にも相應したものとといふことが出来る。

(註一五) ホーリニーは、直接税は一層合理的且一層公平なる税だといふて居る。¹⁶⁾

(ろ) 其短所——けれども此方法は特に勞働者所得の性狀からしては不適當であつて、之に依るとすれば、本來捕捉しなくてはならぬ所得を可なり多く遁脱せしめることになる恐がある。其は彼等の給料が可なり多く、日給であつて月又は年では定らず、そして或雇主との關係も必ずしも繼

15) Stamp. The Fundamental principles p. 24. Kleinwächter, a. a. O. S. 173-4.

16) Beaulieu, l. c. p. 226.

續的でなく、屢々解雇され、經濟上の好況不況、天候其他の自然的原因によりても仕事が行々にして中斷せられ、給料の高さにも動搖の生じ得るに於て、其所得を豫算申告することの難いといふ事情があり、更には、此の如くにして其就業の場所が屢々移動し、時間的にも就業が中斷し所得が中斷し又は動搖し、そして其所得を使用するに當ては、むしろ入るに従つて出すといふ風であるといふに於て、之をして一定の時期、例之、年四期とかに一定の場處にて納めしむることも六つかしいといふ事情がある(註一六)。だからして此方法に依るときに遁脱の多くなるのも自然の勢である。

(註一六) 最近、協調會の有益なる報告に依るも、徵稅技術に難易あるが爲めに、俸給生活者は同額の所得ある職工に比較して、より多くの公課を負担する場合多かるべしとは、普通に想像さるゝ所だが、本調査の結果も亦之に一致して居るといふ事である。¹⁷⁾

尙ほ、ベラフェルデスは、勞働所得課稅の技術上の實行は、近代交通及近代的住居移動の大な發達に顧慮し、更に賃取勞働狀態の浮動的性質に考慮して、大困難に遇ひ且つ大費用と結付くといひ、スタンプも、貧乏人の直接課稅は其等の階級の短期に變動する能力に一致しやうとすれば、屢々變化する額にて行はれなくてはならぬ。そして斯の如き稅は賦課徵收の厄介なものだといひ、ケツペは、勞賃其ものゝ不確實及動搖、更に此の如き小所得を受取る者にて稅額の正確且つ完全なる徵收の經驗上の困難及不相當なる費用(屢々其地位及住所を變更すること、資金の即時消費さるゝこと)を注意し、ニツチも、勞働者の移動性が他の種のもの特に自由職業者よりも一層大だとして居る。¹⁸⁾

此の如くに見來ると、一旦、勞働者所得課稅について間接稅の缺點に顧みて、直接稅に依らうと

17) 協調會、俸給生活者職工生計調査報告、20、

18) Bela Földes, a. a. O. S. 409. Stamp, The fundamental principles. p. 71. Köppe, a. a. O. S. 52. Nitti, l. c. p. 475.

したけれども、又其直接法の缺點を見出すに於て、再び間接法に逆戻りするの外なきが如くにも見ゆる。斯くて勞働者所得の如き不規則なものには間接税を採るの外なしといふ人もある(註一七)。併し其れでは又此に伴ふ不都合、缺點があるから、此に歸ることに躊躇しなければならぬ。茲に於てか勞働者課税方法として次の折衷的方法に依るのを選むべしとすることにならざるを得ない。

(註一七) ベラフエルデスは、凡べての小なる且つ不規則に流入する所得にては、間接税がむしろ直接給よりも目的に適ふといふことが確だといふて居る。

(三) 折衷的課税方法

(A) 其方法——其は半直接課税方法であり、又、半間接課税方法でもある。單に之を一の間接課税方法といはるゝ²⁰⁾こともあるが、むしろ一の特殊の直接課税方法といふべきである。其は現に我國所得税の第二種所得に、更には通行税にも行はるゝ方法であつて、義務者自らが納税手續を行はず、第三者たる特定人が徴税補助機關として之を行ふのである。形からいふと間接だが、實からいふと義務者が直接に納めて居るのである。今之を我國で勞働者所得課税に適用するとすれば、職工勞役者使用人家事補助者等にして年收貳千圓以下のものにあつては、其雇主又は給料支拂者をして、給料中より其支拂の都度、一定最小率例之、百分一に當るものだけ天引せしめ、毎

19) Bela Földes, a. a. O. S. 408.

20) Dietzel. Englische und preussische Steuerveranlagung. S. 10.

月十日までに前月分を取纏めて政府に納めしむるのである(註一八)。之につき或は一旦雇主より政府へ納めたるの後、各勞働者にて其全所得額が第三種所得税に於ける免稅點以下なるときは、之を證明することによりて、其稅額に當るものを政府より取戻し、夫の免稅點以上、一定の他の點以下であつて輕稅率適用の事由あるときは之を證明することによりて、相當なる一部稅額を取戻すことを許すとすのも一方法である(註一九)が、此は必ずしも行はなくてはならぬといふほどのものではなく、夫の最小一定稅率が低いものであるならば、斯の如き宥恕特典を作らなくても、堪へられぬものではないと思ふ。又之を行ふことによりて手續繁雜に過ぐるの弊もある。或は今一には、勞働者の所得額の方にて日給としての最小額を定めて、其以下のものには之を課せず、其以上であつて他の點以下のものにのみ之を課するとすのも、小所得者宥恕の方法としては考へられ得る。此方法は前の方法に比しては取扱一層簡單だが、尙ほ此最低限界點を定めるのに迷はなければならぬ。又夫の稅率さへ低くに定めたならば、此の如き最下限を定めずとも良くはないかと思はるゝ。

(註一八) 此種の方法は一九二〇年の獨逸所得稅の採つた所である。²¹⁾

(註一九) 英國法が配當、利子、地代、年金等源泉課稅に依るものに對して行ふて居る所である。²²⁾

B) 其長短

- 21) Strutz, Handausgabe des Einkommensteuergesetzes. 3. Aufl. S. 263 ff.
Köppe, a. a. O. S. 60.
- 22) Gully, Income tax up to date. p. 10.

(い) 其短所——

(1) 公平課税上——には a) 其が源泉課税なるが爲めに累進率を採ることが出來ず、免税點が出來ず、人的事情の考慮も行ひ難しといふの大缺點を有つ(註二〇)。此は確かに此方法の最大の弱點である。併し此種のごときは此場合のみに限つたことではなく、既に現在我が所得税の第二種所得に行はれて居るのであり、又其は貳千圓以下の小所得者に關するので、其等の人々は何れも其日送りの生活を遂ぐる人々であつて、其等の者に對して比例課税の與ふる苦痛には大差なしといはれ得るし、唯だ其中でも一層下級に屬する者には幾らか氣の毒のやうでもあるが、此とて夫の税率が低いものであるならば、左まで堪へ難いといふほどのものともなるまい(註二一)。特に今日彼等が擔ふ所の間接消費税と比較して見れば、消費の大小に比例する消費税よりは、所得の大小に比例した此課税の方が一層公平でもあり、堪へ易いものといはなければならぬ。(b) それから此税が雇主の處で課せらるゝのだが、此が義務者たる労働者に移されないので、雇主の直接負擔となることが生じ得る。然るときは其れだけにては立法者の期待したよりも他の者の負擔に歸する譯で、此點に於ても一の不公平可能ありとしなければならぬ。併し其不公平可能たる、見様によりては力の乏しき労働者の負擔を輕易とすることになる譯であり、彼等を宥恕することにもなり、彼等をして之が義務者たるの名を得て、負擔の實を避けしむるの便法ともいふべく、彼等が

比較的力の乏しき者であるだけ、恕すべきの不公平可能といふことを得る。

(註二〇) チスカは、源泉課税の缺點は、所得の種類及高きに依りての分級の困難にありと爲し、エーベルヒは、源泉課税には、正常なる租税轉嫁が必ずしも行はれず、租税義務者の全所得の通觀が失はれ、隨つて租税累進及給付能力を減すべき事情の斟酌が行はれず又は行はるゝことの難きの缺點を有つと爲し、ロビンソン、ジェンセン、シルラス等、此に於て累進適用の困難なることを缺點也と説く。²²³⁾

(註二一) クラインウエヒターは、小所得だからといふて當然に免税の理由とはならない。何となれば細民(日雇、手工職人、僕婢等)でも一二馬克や五十布の税を擔ひ得ないことのない事が疑ないからといふて居る。²²⁴⁾

(2) 經濟上——右(1)のb)にていふ可能のあるだけでは、雇主が生産的事業者たる限り、其生産費營業費の増加となつて、其國の産業の發達を妨げるといふ恐があり得る。併し此の如きことが必ずしも常に起るのではなく、比較的高級の勞務者の場合には斯くの如くなる²²⁵⁾ことが少く(註二三)、又此が雇主に移さるゝ場合にも、其度合が、賃金給料として拂はるゝものゝ百分一とかいふ小額に止まるに於て、其事業に於ける諸材料に於て生ずることあるべき時々刻々の騰貴に比しては、殆んどいふに足らぬもので、其が産業の上に致命的の大打撃を與ふるといふほどのことはあるまじく、大した不都合はないものといふて良い。

(註二三) バステープルは、高き賃金等の上の税は容易に轉嫁せられずといふて居る。²²⁵⁾

(3) 財政收入上——には、其税率が自ら資本所得たる第二種所得のやうに高い税率といふこと

23) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 178. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 299. Robinson, Public finance. p. 35. Jensen, Public finance. p. 347. Shirras, l. c. p. 273.
24) Kleinwächter, a. a. O. S. 176-7.
25) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 493.

どが出来ず、其よりは遙かに低いものとせらるゝの外なく、其爲め之が税の收入が左まで大でなく、むしろ極めて小さいものに過ぎぬといふことを缺點としなければならぬ。

(4) 行政上——には此が課税適用範圍の決定難といふことを缺點と爲す。其は多數の勞働者については問題とならぬけれども、其或ものに至つては勞働者たりや否やを決し難き場合を生ずる。で此は年收凡そ貳千圓とかいふ一定額以下の給料を受くる者とし、其にて大體の區別をするより外ないであらう。其れでは多少機械的の區別だといふ非難を免れず、此分界點以上となるとき以下となるときにて負擔に不公平を生ずといふの非難も受けるだらうが、其は此種の事項には往々にして避けられないことである。

(ろ) 其長所

(1) 課税技術上——上記の如く此方法には色々の缺點はあるが、併し又別に長所もあつて、棄てたものでないといふことが出来る。第一には此法は徵税が容易であり(註二三)、隨ふて徵稅費少くて濟み(註三四)、綜合主義であつたならば捕捉し得なかつた所得をも捕捉し得る(註三五)といふ重大なる長所がある。

(註二三)

チスカ、ロビンソン、シルラス等、此方法が徵收を簡單ならしむることを擧げ、特にシルラスは、此方法が徵稅者と納稅者との衝突を避くるの效果ありと爲し、ポーリユーは、國庫は之によりて一層の容易及確實を以て目的を達すと爲

(註二四) シルラスは、賃金の直接課税は徴收費の多くかゝる爲めの故に禁止的だと爲し、ストルツツは、勞賃の源泉課税に
より、小所得では租稅收額に割合ふて特に多費なる賦課が避けられ、又は兎に角、制限せらるるといひ、デーツェルも、最小
費用にて最大効果を擧げ、大ならざる苦痛にて大なる成果を收めることは間接法の賜だといふて居る。²⁷⁾

(註二五) チスカは、源泉課税では所得の大部分が事物の性質に従ふて課税より逃るゝことを得ぬといひ、バステールも、
此にては、所得の別々の源が押へられて、監督が一層容易となるといひ、ポリーニエは、之によりて虚偽の機會を減少すと
爲し、デーツェルは、此にては虚偽の保護が與へられずといふて居る。尙ほ、スタンブは、綜合申告主義に依る所得税はグ
ラッドストーンに依れば、虚偽者國たらしむるの故に不良であり、之が最良税型は、人々をして其自身の評定人たらしめざ
るものに存すといふことが通例唱へらるるといふて居る。²⁶⁾

(2) 財政收入上——には、上記、徴收費の少くて濟むこと並に遁脱を少からしむることが相
待つて、收入を割合に多からしむることになる(註二六)。

(註二六) ストルツツは、勞賃の百分十の引去、廣くいへば一定の控除並に、其雇主よりしての稅務官廳への提出に依つて、
小勞働所得にては兎角税の取れないことに因る特に大な缺陷が防がれると爲し、ロビンソン、シルラスは、此源泉課税法が
稅收入を増加するものと爲し、エーベルヒは、此が概して、より良き租稅成績を擧ぐるものと爲し、ポリーニエは、之によ
りて國庫利益が他制度によりてよりも一層有効に保護さるゝといふて居る。²⁹⁾

(3) 租稅負擔上—— a) 此方法によりて勞働者をして從來のやうに單に間接消費税に依る間接
の負擔者たらしめず、彼等をも租稅義務者と爲し、彼等をして之が義務者として國費を分擔し

26) Tyszka, a. a. O. S. 178. Robinson, l. c. p. 35. Shirras, l. c. p. 273-274. Beaulieu, l. c. p. 456.
27) Shirras, l. c. p. 343. Strutz, Grundlehren des Steuerrechts. S. 75. Dietzel, a. a. O. S. 32.
28) Tyszka, a. a. O. S. 180. Bastable, l. c. p. 481. Beaulieu, l. c. p. 456. Dietzel, a. a. O. S. 38. Stamp, The fundamental principles, p. 103.
29) Strutz, Grundlehren. S. 75. Robinson, l. c. p. 35. Shirras, l. c. p. 273. Eheberg, a. a. O. S. 299. Beaulieu, l. c. p. 456.

て居るといふ自覺を有たしめ得るといふことは(註二七)確かに時代の進歩に順應した大なる長所といはなければならぬ。(b)之と同時に、此方法には、單純なる直接課税方法の如く労働者に重い負擔の感知をいだしむることもなく、其負擔を直接課税の場合よりは一層軽く感せしめることを得るといふことがある(註二八)。是れ亦此方法の一長所である。

(註二七) 前出註一三、參照。

(註二八) ストルツツは、勞賃の百分十の天引 廣くいへば一定の控除を行ふて、雇主から稅務官廳に提出することに依つて、義務者にとりて通例、最僅か感ぜらるゝ時期に徵稅が置かるゝことになるといひ、シルラスは、源泉課税によつて納稅者が租稅負擔を最小く感ずると爲し、ペラフニルデスも、英國の源泉課税法によつて義務者が租稅を一層軽く感じて居るといふて居る。³⁰⁾

4) 公平課税上——此方法に大缺點のあることは上にいふ如くだが、併し見様によりては此にも此見地からしての長所がないのではない。先づ夫の間接消費稅によりて労働者を間接に負擔せしめるのに比しては遙かに公平上勝つて居る。其事を別として、特に時間的要素を考慮に入るゝに於て、此方法が綜合申告に依る直接課税方法よりも、より多く、短い期間に於ける其時々労働者の能力に適應した負擔となり得る(註二九)。労働者の就業及所得收得状態は間斷なく連續するといふ事が必ずしも出來ぬのに、綜合直接法だと一年分の所得を概算豫定して申告し、而かも後日に至つて納稅しなければならぬ。申告時と納稅時と彼等の所得状態に大なる相違を有ち得

30) Strutz, Grundlehren, S. 75. Shirras, l. c. p. 274. Bela Földes, a. a. O. S. 443.

る。爲めに彼等が時としては非常に堪へ難き重い負擔をしなくてはならぬことゝもなり、又時としてあまりに輕過ぎるものを負ふことにもなる。又此異時の間に於ける物價又は貨幣價値の變化に因る負擔の不相當といふことも考へられ得る。税法制定當時と税法適用當時との間に物價の大變化あるに於て、綜合主義に伴ふ所の累進課税が無意義になるといふこともある。然るに此天引比例課税だと、所得のあつた瞬間に、其の大小に比例して、其時其時の相應の課税が行はれて、右いふ如きの不公平又は困難なきことを得る。此事は或度までは凡べての所得についてもいひ得るが、所得の不繼續的なる労働者には特に重大である(註三〇)。

(註二九) スタンプは、源泉に依る税の控除は、租税を其時の能力に最密接に適應せしむるものだといふて居る。³¹⁾

(註三〇) スタンプが、賃取労働者の租税能力は一層短き期間にて測定しなくてはならぬといふのも、之あるが爲めであり、そして英國にて、週賃金労働者の爲めに四半季賦課の制を採るやうになつたのも之を考慮しての事である。³²⁾

だからして、此終の方法は飛びつくほど良い方法とはいへないかも知らぬが、考へやうによりては忍び得べく又むしろ採るべきの方法だともいひ得る。

結 論

以上要之、時勢の變化は益々廣く一般民衆、隨ふて労働者にも課税さるべき所以のものを加へ

32) Stamp, The fundamental principles. p. 31.

31) Stamp, The fundamental principles. p. 26. Gully, l. c. p. 12.

つゝあつて、そして其も從來のやうに間接的のものでなくて、直接的なものが益々多く要求されて居る。然らばとて彼等を一般人的の直接課税に依るに於て、其目的を達し難きものがあり、彼等の所得の性質に不適當なるものがある。随ふて其には中間的なる半直接的方法又は特殊直接課税方法が選まるべきものといふことになる。此方法には可なり重大なる缺點もあるから是非にとはいひ兼ねるが、併し其にも棄て難い長所があつて、之が採用に進み得る。然りとすれば結果からいふと、物税より人税へといふ傾向に對しては、一の時代逆行のやうにも見ゆるが、併し税の流れは眞直な人工的な運河の其れではなくて、迂回した自然の江河の其であり、小さな逆行が恰かも其の自然の進行に適ふのもあらう。