

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號一第 卷二十二第

行發日一月一年五十正大

特別號

- 重複課税の本質……………法學博士 神戸 正雄
- 米穀關税と輸出地の米價……………法學博士 河田 嗣郎
- 世界經濟の成立過程……………法學士 作田 莊一
- 清酒庫出税と租税の立替……………法學士 汐見 三郎
- 西陣の補助業に就て……………經濟學博士 本庄榮治郎
- 商品の萌芽形態に於ける社會的性質……………經濟學士 谷口 吉彦
- マルクスの所謂社會意識形態に就いて……………法學博士 河上 肇
- 朝鮮産米増殖計畫と世論……………法學博士 山本美越乃
- 家産制度の利弊……………經濟學士 八木芳之助
- 海運に於ける表定運賃の特質……………法學士 小島昌太郎

(禁轉載)

清酒庫出税と租税の立替

沙 見 三 郎

第一 清酒消費税の課税方法

間接消費税には、種々の課税方法がある。大別して、生産に關して課税する方法と流通に際して課税する方法とがこれである。生産の過程を捕ふる場合は、生産原料品に課税する方法、生産の途中に課税する方法(半製品に課する方法、容器又は機械に課する方法)、生産の完成即ち製成品に課税する方法の三つを考へる事が出来る。又流通に關して課税する方法は、流通の初期を捕ふる運搬課税法と、流通の途中を課する通關課税法と、その終期即ち其消費物が販賣業者より消費者にうつる時期を捕ふる販賣課税法との三つに分れる。清酒の間接消費税に於ては、原料品に課税する方法、半製品たる麴に課する方法、容器に課税する方法、造石高に課税する方法が生産課税方法であつて、庫出税、販賣税が流通課税方法に屬するのである。最近、我國に問題となつてゐる清酒庫出税の提案は、清酒の課税方法を、生産課税の第四種たる造石税より一步を進

め、販賣課税の第一種たる庫出税に改めんとするものである。

租税は、なるべく之を擔税者に接近して課税し、擔税者の負擔力に應ずる様にせねばならぬ。この意味からして、清酒税の課税も擔税者たる消費者の附近に於て行ふ必要がある。試に、清酒の原料課税、造石課税、庫出課税の三者を比較する。原料米に加工して清酒を醸造し、その清酒が庫出せられて酒造家の手を離れ中間商人の間を轉々して最後に消費者によつて消費せられる迄には、可なり長き且つ複雑なる生産流通の過程をたどるのである。原料米は清酒の醸造に際し重大なる生産要素であるが、清酒の醸造はそれ以外の種々の要素に支配せらるゝが故に、原料米の價額、品質、數量よりして直に清酒の價額、品質、造石高を決定するを得ないのである。従つて原料課税は可なり不公平なる結果を伴ふのである。又造石高に課税するとしても、その清酒が市場に送り出される迄には、貯藏減、割水、變質等の事情を伴ひ、且つ造石完成期より庫出時期迄の金利も計算する必要あるが故に、造石高と庫出高と、造石價額と庫出價額とは、必ずしも一致しないのである。更に流通の初期たる庫出の時期に課税するとしても、先づ代金回収期の遅速を考へねばならず、割水、混酒、運搬減等の事情をも參酌すべく、結局、庫出の石數及び價額が、消費者の購入する清酒の數量及び消費者の支拂ふ清酒代金と果して精確に一致するや否やは、頗る疑問である。以上三種の課税方法の中にて消費者に接近する事最も大なる庫出課税にして、已

に、消費者の擔稅力を測定するに不充分である。況んや、消費者を遠ざかる事が庫出税よりも大なる造石税、原料税に至りては、消費者の擔稅力に適合するに一層不便なるを免れ得ないのである。これ、消費税はなるべく消費者に接近して之を課すべしと云ふ所以である。

かくの如く、消費税は消費者を遠ざかれば遠ざかる程、種々の要素に支配せられその負擔關係を攪亂せられるのである。故に、消費者の擔稅能力を顧慮すると云ふ見地に立てば、租税技術の許す範圍に於て消費者に接近して課税すべきである。我國に問題となつてゐる清酒庫出税論が、消費者の擔稅力と云ふ點に専ら重きを置いてゐるならば、此意味に於ては、清酒庫出税が、現行の清酒造石税に優る事數等なりと云はねばならぬ。

第二 清酒庫出税論の重心

然れども所謂清酒庫出税論なるものは、消費者の擔稅力に適合すると云ふ事とは異つた點に少くともその重心を置いてゐるから、問題はしかく簡單に解決しないのである。此事は、遠くは税法審査委員會審査報告によつても、近くは庫出税の具體案として示されてゐる所によつても明かである。然らば、所謂庫出税論の目的とする所は果して何であらうか。

現行の清酒税は造石期を標準として課税してゐるから、酒造業者が税金を立替えて納付せねば

ならぬ場合が起り得るのである。造石する、庫出する、然る後に代金を回収する。然るに、酒造業者は造石の時期を標準として清酒税を納付せねばならぬ。結局、造石の時期を標準として納税したる時より其租税が清酒代金に包含せられ再び酒造業者に回収せらるゝ迄の間に或時期が介在せば、その期間だけ酒造業者は清酒税の金利を負担せねばならぬ事となる。これ所謂清酒税の立替納付の場合である。従つて造石税に代ふるに庫出税を以てせば、少くとも造石期と庫出期との間の期間だけ、清酒税の立替納付の期間の幅を短縮し得る譯である。要するに、造石税を庫出税に改むる事によつて、酒造業者が清酒税の立替の全部又は一部を免れんとするのが、所謂庫出税論の發生せし所以である。

議論は極めて簡單である。もし、現行税法が造石と同時に造石高に對する全部の租税を徴收してゐるならば、造石期に代ふるに庫出税を以てする事により、酒造業者は造石期と庫出期との間の税金立替の負擔を免れるのである。蓋し庫出期は少くとも造石期より後に存在するからである。特に造石の完成の後、半年以上も在庫品を抱ふる灘地方は、此點に利害關係が深い。然し現行税法は、決して造石と同時に課税する方法を採つてゐないのである。

酒造税法第六條は、納期を次の如くに規定してゐる。

第一期 七月十六日より同三十一日限（前年十月一日より其年四月三十日迄の査定石數に係

る税額の四分の一)

第二期 十月十六日より同三十一日限(同上)

第三期 翌年二月十六日より同二十八日限(同上及び其年五月一日より九月三十日迄の査定

石數に係る税額の二分の一)

第四期 翌年三月十六日より同三十一日限(前納額の殘額)

この規定によると、査定時期を前年十月一日より其年四月三十日迄と其年五月一日より九月三十日迄との二つに分ち、それを標準として四期分納を規定してゐる。事實上、清酒の大部分は前年十月一日より其年四月三十日迄の間に査定せらるゝが故に、酒造税法第六條を解して、清酒の全造石高に係る税額の四分の一が、七月三十一日、十月三十一日、翌年二月二十八日、翌年三月三十一日の四期に分納せられてゐるとする事が出来る。従つて、この分納の事實のある造石税を根據として議論を進めねばならぬ。

次に改めんとする庫出税の内容はどうであらうか。庫出税にも造石税と同様な分納方法を許すならば、酒造業者にとり庫出税が有利なる事は云ふ迄もない。然し従來の庫出税論は、凡て庫出期より一定期間内に納税する事を定め、造石税に見るが如き分納は考へられてゐないのである。現に明治三十五年の頃の大藏省の庫出税草案は次の如き内容を有してゐる。

第十三條 消費税は酒類庫出の際酒類製造業者に於て直に之を納付すべし。但し税額に相當する擔保物を提供したる者又は相當保證人を供し若くは酒類を製造する者の屬する酒造組合に於て納税を保證したる者は、政府は五ヶ月以内消費税の徴收を猶豫す。

次に大正十年前後に開かれたる財政經濟調査會にては、三ヶ月の納税猶豫期間を許す整理案を基礎として討議を進めたのである。

更に、灘五郷に於ける大醸造家が最近決議したる所によれば、

- 一 現行酒造税法を庫出税法に改めること
 - 一 納税猶豫期間を庫出の月より五ヶ月日の十五日限りとすること
 - 一 酒造組合の納税保證制度を設け其納税全額の百分の三を交附金として組合に下附を受け組合経費とすること、怠納等の場合は組合に於て責任を持つこと、
- となつてゐる。大藏省の草案によるも財政經濟調査會の整理案によるも更に大醸造家の決議によるも、酒造組合の納税保證の下に於て庫出期間を標準とし一定の期間内に——四ヶ月又は五ヶ月遅れ——納税する事になつてゐる。

第三 庫出期と納税期との關係

議論の便宜上、假に庫出後直に納税する庫出税を考へ、是を四分の一分納の現行造石税と比較する。税金立替の點より見て何れが酒造業者に利益なりや。

主税局統計年報書の數字により、全國の清酒庫出高の各月別比較を各酒造年度酒につきて試る。

第一表 月別清酒庫出石數の累年比較表 (石單位)

| 月別 | 各酒造年度 | | | | | | | | | |
|------|-----------|-------------|------------|------------|-----------|-----------|-----------|-----------|------------|--|
| | 大正二年 | 大正三年 | 大正四年 | 大正五年 | 大正六年 | 大正七年 | 大正八年 | 大正九年 | 大正十年 | |
| 本年十月 | 四、三二一 | 五、七〇五 | 四、〇〇九 | 八、〇〇九 | 六、〇〇三 | 三、〇七五 | 二、〇五八 | 一、一五五 | 四、三九二 | |
| 十一月 | 二、四、九一〇 | 二、元、一七五 | 二、六、九〇四 | 五、〇、三八 | 四、〇、六 | 二、四、一八〇 | 三、〇、六七 | 二、二、〇〇 | 四、三、六四 | |
| 十二月 | 七、六、七六六 | 七、七、七〇〇 | 七、九、六二二 | 一、五、七、七四 | 一、五、七、七三 | 九、四、三、七 | 三、四、八、六七 | 四、九、九 | 一、五、九、六六 | |
| 翌年一月 | 一、四、八、〇三二 | 一、四、〇、九五五 | 一、五、一、一五 | 三、七、一、五 | 二、〇、〇、六六 | 一、五、三、三三 | 三、〇、六、一 | 八、八、七、六 | 一、六、〇、三、四四 | |
| 二月 | 一、四、〇、四四 | 一、五、〇、〇、四 | 一、九、〇、三、元 | 三、七、七、〇〇 | 二、八、五、五九 | 三、七、三、六八 | 二、八、〇、六、五 | 三、七、三、六三 | 二、七、〇、九、三 | |
| 三月 | 一、九、〇、七、七 | 一、六、〇、七、四 | 三、三、二、六、四三 | 二、六、四、〇、四九 | 三、〇、二、六、二 | 六、三、七、七 | 二、八、〇、五、五 | 一、五、〇、六、一 | 三、四、八、二、五二 | |
| 四月 | 三、三、二、三、九 | 一、七、〇、一、四四 | 一、七、〇、〇、五 | 三、三、三、三、九 | 三、五、〇、〇、六 | 三、八、〇、八、九 | 三、〇、〇、九、五 | 三、五、〇、八、一 | 三、四、八、七、七 | |
| 五月 | 三、三、二、三、六 | 一、八、五、四、四 | 三、三、二、一、四 | 三、九、〇、九、四 | 三、三、三、四、三 | 三、五、三、五、五 | 三、五、三、三、八 | 三、五、三、三、六 | 三、四、〇、七、八 | |
| 六月 | 二、三、二、七、三 | 一、八、四、四、六 | 三、六、九、七 | 二、六、六、九、一 | 二、七、八、一、九 | 二、九、〇、四、三 | 六、八、一、七 | 六、九、〇、五、三 | 三、〇〇、七、四〇 | |
| 七月 | 三、四、〇、四、五 | 一、〇、九、一、三三 | 三、四、〇、〇、二 | 三、四、〇、三、五 | 三、五、四、三、四 | 三、三、九、四、四 | 三、五、七、七、八 | 六、六、〇、七、二 | 二、九、五、六、九 | |
| 八月 | 三、四、四、三、〇 | 三、四、〇、〇、七、八 | 一、七、三、六、六 | 三、〇、〇、一、七〇 | 三、〇、八、八、六 | 三、三、一、二、四 | 三、三、一、〇、七 | 三、三、一、〇、九 | 二、九、三、四、八 | |
| 九月 | 三、二、一、六、六 | 二、九、八、四、三 | 三、七、四、四 | 三、一、九、二 | 三、八、一、二、四 | 四、〇、四、六、六 | 四、〇、五、九 | 四、〇、六、四、三 | 四、九、八、一〇 | |

2) 主税第四十一回—第五十回統計年報書：酒類藏山高表(清酒の内の新酒及び古酒)

| 古 | 酒 |
|-----|-------------|
| 十月 | 計 三、八四三、五七五 |
| 十一月 | 三、四八五、三三三 |
| 十二月 | 三、七六六、五三三 |
| 翌々年 | 三、四八五、三三三 |
| 一月 | 三、五二九、九八九 |
| 二月 | 三、四八五、三三三 |
| 三月 | 三、五二九、九八九 |
| 四月 | 三、四八五、三三三 |
| 五月 | 三、五二九、九八九 |
| 六月 | 三、四八五、三三三 |
| 七月 | 三、五二九、九八九 |
| 八月 | 三、四八五、三三三 |
| 九月 | 三、五二九、九八九 |
| 計 | 三、八四三、五七五 |

第一表の酒造年度と暦年との關係につき一應の説明を加ふる必要がある。大正十酒造年度（大正十年十月一日に始まり大正十一年九月三十日に終る）について云へば、其年度に醸造せられる清酒が大正十年（本年）十月始より大正十二年（翌々年）九月末迄に如何に庫出せられたかを示すのが、第一表の目的とする所である。従つて第一表の數字は庫出高比較の根本材料であるが、各年度によりその絶對數に増減があつて比較に困難であるから、更に第二表を作製したのである。第

二表は二つの部分から成つてゐる。第一部分は、庫出高の最も大なる月(最高)、それに次ぐ月(第二)、第三番の月(第三)、第四番目の月(第四)を示してゐる。第二部分では、造石高全體の最初の四分の一が庫出せられた月(第一期)、第二の四分の一が庫出せられた月(第二期)——即ち全部の二分の一が庫出せられた月——、第三の四分の一が庫出せられた月(第三期)——即ち全部の四分の三が庫出せられた月——を明かにしたのである。

第二表 清酒庫出石敷累年比較表

| | | 各 酒 造 年 度 酒 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|----|----|---|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| | | 大正二年 大正三年 大正四年 大正五年 大正六年 大正七年 大正八年 大正九年 大正十年 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | 大正十一年 大正十二年 大正十三年 大正十四年 大正十五年 大正十六年 大正十七年 大正十八年 大正十九年 大正二十年 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | 昭和元年 昭和二年 昭和三年 昭和四年 昭和五年 昭和六年 昭和七年 昭和八年 昭和九年 昭和十年 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 最高 | 第一 | 十月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | | | |
| 第二 | 第二 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | | |
| 第三 | 第三 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | |
| 第四 | 第四 | 九月 | 十月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 |

| | | 各 酒 造 年 度 酒 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|-----|-----|---|----|----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| | | 大正二年 大正三年 大正四年 大正五年 大正六年 大正七年 大正八年 大正九年 大正十年 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | 大正十一年 大正十二年 大正十三年 大正十四年 大正十五年 大正十六年 大正十七年 大正十八年 大正十九年 大正二十年 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | 昭和元年 昭和二年 昭和三年 昭和四年 昭和五年 昭和六年 昭和七年 昭和八年 昭和九年 昭和十年 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| 第一期 | 第一期 | 五月 | 六月 | 七月 | 八月 | 九月 | 十月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | | |
| 第二期 | 第二期 | 六月 | 七月 | 八月 | 九月 | 十月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | |
| 第三期 | 第三期 | 七月 | 八月 | 九月 | 十月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 |
| 第四期 | 第四期 | 八月 | 九月 | 十月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | 十一月 | 十二月 | |

第二表を見ると、庫出石敷には規則的なる或種の季節的變動が存してゐるのである。庫出石敷の最高の月は、翌年十月の場合が五回、翌年十一月の場合が二回、翌年十二月の場合が二回であ

る。庫出高の第二番目の月は、翌年十一月が五回、翌年十月が三回、翌年十二月の場合が一回である。第三番目の月は、翌年十二月が三回、翌年九月が三回、翌年十一月が二回、翌年十月が一回である。第四番目の月は、翌年九月が六回、翌年十二月が三回である。即ち、庫出高の最も大なる月は、翌年十月であつて、翌年十一月、翌年十二月、翌年九月の三ヶ月がこれに續いてゐるのである。更に、造石高の最初の四分の一が庫出せられるのは翌年の五月(五回)又は四月(四回)、次の四分の一は翌年の八月(五回)又は九月(四回)、第三の四分の一が庫出せられるのは翌年の十一月(七回)又は十二月(二回)である。而して、最初の四分の一が庫出せられた第一期より、最後の四分の一が庫出せられんとする第三期に至る期間の幅は、七ヶ月(六回)又は六ヶ月(三回)の數字を示してゐる。要するに我國の清酒は、翌年五月迄に最初の四分の一、翌年八月迄に四分の二、翌年十一月迄に四分の三の庫出を完了するのである。故に、或酒造年度に醸造せられし清酒は、翌年八月を中心とし翌年の五月と十一月との六七ヶ月間に約半分を庫出しするのである。而して、この六七ヶ月間で庫出高の最も多い月は、翌年の十月、十一月、十二月、九月の四ヶ月である。

一方各酒造年度酒の造石税は、翌年の七月末、十月末、翌々年の二月末、三月末の四回に分納せられてゐる。換言せば、翌年十月末から翌々年二月末迄の四ヶ月間に全體の半分を納税するのである。

である。遠觀的に考へて、五月乃至十一月を重心とする庫出に此し、十月乃至二月の納税の方が、確に遅れてゐるのである。然らば、現行の造石税は、庫出後直に納税する庫出税に比し、酒造業者に如何に利益であらうか。假に大正十酒造年度酒を標準とし、各月につき、兩者の税金立替の金利を調べ、第三表を得たのである。

第三表 税金立替の期間比較表 (月單位)

| 大正十一年 | | 大正十一年十二月末 | | 大正十二年 | |
|-------|-------|-----------|-------|-------|-------|
| 十月末 | 十一月末 | 十一月末 | 十二月末 | 一月末 | 二月末 |
| 庫出税 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 現行造石税 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 差 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 大正十一年 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 一月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 二月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 三月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 四月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 五月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 六月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 七月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 八月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 九月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 十月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 十一月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 大正十一年 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 十二月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 大正十一年 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 一月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 二月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 三月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 四月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 五月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 六月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 七月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 八月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 九月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 十月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 十一月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 大正十一年 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |
| 十二月末 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 | 0.000 |

| | | | | | | | |
|------|-------|--------|------|----------|--------|--------|-------|
| 十月末 | 手三六英 | 〇・七五〇〇 | 二六二英 | 十二月末 | 一六・六九四 | 三・三〇〇〇 | 四・一四四 |
| 十一月末 | 四〇九英四 | 一・三五〇〇 | 二八四英 | 大正十三年一月末 | 一七・六九四 | 三・三〇〇〇 | 四・一四四 |

第三表の數字は、清酒税全額を元本とし、その幾月分が立替えられてゐるかを、各月につき計算したものである。庫出後直に納税する庫出税の方が、現行造石税よりも常に餘計の月數の税金を酒造業者をして立替えせしむる事を數字的に示したのである。兩者の差の最も少きは、最初の月たる大正十年十月末に於ける〇・〇〇〇四ヶ月分の數字、最も著しきは大正十二年三月末の四・二二四八ヶ月分である。大正十二年九月末以後は、兩者の開きは常に四・一九四〇ヶ月分である。蓋し大正十二年九月末を以て、庫出税にあれ造石税にあれ、租税の全額が納税し了られたるが故に、其後は兩者の差に何等の變化をも齎さないからである。

酒造業者の立場よりして、猶豫期間を置かざる庫出税よりも現行造石税の方が租税立替の點に於て利益である事は、第三表により明かになつた。税法審査委員會審査報告は、庫出税と現行造石税とを比較して後者を以て前者よりも利益なりとし、其證明として

| | |
|-----------|----------|
| 税金利用に依る利子 | 八九一、九五四圓 |
| 税金立替に依る利子 | 四八七、二二七圓 |
| 税金利用の利子超過 | 四〇四、七二七圓 |

なる絶對數をあげてゐる。結論に於ては私と同様であるが、果して何年度の材料を用ひ、如何なる方法によつたか、明かでないのは、遺憾である。故にもし、庫出後直に代金を回收し得るものとせば、酒造家は現行税法の下に於て税金の立替をなさざるのみか、寧ろ利用してゐるのである。

第四 庫出割合の地方別研究

庫出の時期は、年により所により遅速がある。庫出の速く終了したる年度及び地方に於ては、現行の造石税は酒造業者にとつて一層利益である。第三表の計算、即ち現行の造石税が、租税立替の點に於て、庫出税——庫出後直に納税する庫出税——より幾ヶ月分有利なりやの算定を、全國、大阪稅務監督局管内（大阪府、京都府、兵庫縣、奈良縣、和歌山縣、滋賀縣、福井縣、石川縣、富山縣）、仙臺稅務監督局管内（宮城縣、岩手縣、福島縣、秋田縣、青森縣、山形縣）及び西宮の大醸造家について試み、其間の消息を明かにしたのである。仙臺管内は庫出の速きを以て名あり、大阪管内殊に西宮地方は庫出の遅き代表であるから、此等の地方を特に選定したのである。もし、酒造家が庫出と同時に代金を回收し得ると假定せば、此等の數字により、現行造石税の下に以て酒造家が租税の幾ヶ月分を利用してゐるか、明かになるのである。

各酒造年度

| | 大正二年 | 大正三年 | 大正四年 | 大正五年 | 大正六年 | 大正七年 | 大正八年 | 大正九年 | 大正十年 | 平均 | 大正十二年 |
|-----|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 全 國 | 三・三三六 | 三・五八四 | 四・三七一 | 四・七四四 | 四・五三三 | 四・〇七六 | 三・三九八 | 三・七二九 | 四・一九四 | 三・六六〇 | 一九二六 |
| 西 宮 | | 二・五七三 | | | | | | | | | |
| 大 阪 | 二・五四二 | 三・二一〇 | 三・六六五 | 三・七六二 | 三・三九一 | 三・三六五 | 二・六五五 | 三・三九四 | 三・四六六 | 三・三九八 | |
| 仙 臺 | 四・六六五 | 五・三三二 | 五・九三三 | 六・四四四 | 六・二六六 | 五・七五五 | 四・九四五 | 五・二四四 | 五・五三三 | 五・三七八 | |

大阪管内——特に西宮——の税金利用の程度は全国よりも少く、他方仙臺地方の数字は全国を凌駕してゐるから、大阪、仙臺の両者が二つの極端の場合を示してゐるのである。大正二酒造年度より大正十酒造年度までの秤量平均をとると、大阪は三・二五九ヶ月分仙臺は五・五七八ヶ月分であつて、全国の三・九六ヶ月分を中心として上下に擴つてゐる。何故、大阪管内は現行税法で利用する所少く、仙臺管内が利用する所が大であるか。兩者の開きの最も極端に達してゐる大正六年度をとり——仙臺六・二八六ヶ月分、大阪三・三九一ヶ月分、兩者の開き二・八九五月ヶ月分——、比較を試みる。大正六酒造年度酒が、大正六年十月から大正八年九月に至る二十四ヶ月間に、大阪仙臺兩管内及び全国に於て如何に庫出せられてゐるかを調べる爲めに、各月庫出高及び庫出累計高を示したのである。

| | | | | | | | | | | | |
|----|-----------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| 三月 | 三〇、六〇〇 | 三、九七九 | 九、四四二 | 一、三三三 | 七九、七九〇 | 一、三四 | 〇・七 | 一・三 | 九二〇 | 九・七 | 九六二 |
| 四月 | 七、二四二 | 二、五五三 | 九、一七二 | 一、三四〇 | 四〇、〇六六 | 〇・五 | 〇・四 | 〇・三 | 九七三 | 九・五 | 九八〇 |
| 五月 | 二、三四四 | 一、七七一 | 五、七七二 | 一、三七一 | 四七、四四四 | 〇・七 | 〇・三 | 〇・三 | 九八九 | 九・五 | 九八七 |
| 六月 | 七、九 | 七二 | 六、九七二 | 一、三七一 | 四七、〇七〇 | 〇・五 | 〇・二 | 〇・三 | 九九四 | 九・七 | 九八八 |
| 七月 | 五、四〇 | 四九 | 二、九二二 | 一、三六六 | 五三、三七七 | 〇・四 | 〇・六 | 〇・七 | 九九九 | 九・七 | 九八五 |
| 八月 | 九七 | 三七 | 一、二四二 | 一、三六六 | 五三、四四四 | 〇・〇 | 〇・〇 | 〇・〇 | 九九九 | 九・七 | 九八七 |
| 九月 | 一〇 | 一八 | 一、三六六 | 一、三六六 | 五三、四四四 | 〇・〇 | 〇・〇 | 〇・〇 | 九九九 | 九・七 | 九八七 |
| 計 | 一、二五六、三三三 | 五三、五五三 | 四七、七六六 | 四七、七六六 | 一〇〇・〇〇 | 一〇〇・〇〇 | 一〇〇・〇〇 | 一〇〇・〇〇 | 一〇〇・〇〇 | 一〇〇・〇〇 | 一〇〇・〇〇 |

第五表にある各月庫出高及び庫出累計高の絶対数は、大阪、仙臺、全國に可なりの差があり比較に不便であるから、相對數について研究を進める。

各月庫出割合は、大阪と仙臺とに於て可なり異つた趨勢を示してゐる。大阪の庫出割合は、大正七年四月に最初の峰を示してゐるが、一度下り、更に大正七年十一月に最高の峰を作つてゐる。仙臺の方は、大正七年二月が最高の峰であつて、其後大正七年十月に再び大なる峰を示してゐる。大正六年十月より大正八年九月に至る二十四ヶ月間に二つの峰を有してゐる事は兩者に共通した現象であるが、大阪の峰が非對稱的(七・一八%と一三・九九%)なるに對し、仙臺のそれが對稱的(九・五二%と八・〇三%)なるは、注目すべき事實である。庫出の時期を分ちて、大體三期

とする事が出来る。第一期は大正六年十月より大正七年八月に至る期間である。第二期は大正七年九月より大正八年二月迄、第三期は其後の期間である。第三期の数字は極めて僅少であつて大勢には影響しない。先づ第一期の十一ヶ月間を見る。仙臺の庫出割合は、例外なく、全國のそれを凌ぎ、逆に大阪の庫出割合は、大正七年四月を除き、常に全國の割合の下にある。従つて、第一期に於て仙臺の庫出割合が大阪の庫出割合を凌駕してゐる事は、勿論である。次に第二期の六ヶ月間に於ては、大阪の庫出割合は常に全國の数字より大にして、反對に仙臺の数字は全國の庫出割合よりも小である。第二期に於て、大阪の庫出割合が仙臺のそれよりも大なる事は、明かである。要するに、仙臺の庫出高は第一期に集中し、大阪の庫出割合は第二期に集中してゐるのである。

庫出累計割合を見るも、毎月庫出割合と同様の事實がある。大阪にては、大正七年六月に最初の四分の一を庫出し、同年十月に四分の二、同年十一月に四分の三を庫出したのである。仙臺は、之に反し、大正七年二月に最初の四分の一を出し、五月に四分の二を、九月に四分の三を庫出したのである。大阪が未だ四分の一を庫出せざる間に已に仙臺は四分の二を庫出し、大阪が四分の二を庫出しする迄に仙臺は已に四分の三を庫出してゐるのである。かくて、仙臺の庫出累計割合が、常に大阪の数字よりも先走つてゐる。かくて、大阪は全造石高の半分を十月を中心とし

て六月乃至十一月の五ヶ月間に庫出し、仙臺は五月を中心として二月乃至九月の七ヶ月間に同じ割合を庫出したのである。全國は、兩者の中央に位し、八月を中心として四月乃至十一月の七ヶ月間に全造石高の半分を庫出したのである。

仙臺と大阪と全國との數字を比較する事により、庫出割合が地方により遅速の度を有する事を明かにした。而して庫出期の早き仙臺が税金を利用する事多く、庫出期の遅き大阪は利する所が少いのである。同様の現象が、各年度の間に之を見る事が出来る。従つて、税金立替の問題について、酒造業者は、地方により年度により、其利害を異にしてゐるのである。

第五 庫出税と税金立替の問題

以上、庫出と同時に課税する庫出税と現行造石税とが、税金の立替又は利用の點に於て、如何なる關係に立てりやを、地方別及び年度別に研究したのである。然し、問題となつてゐる庫出税は庫出後一定の期間を経て納税する事になつてゐるから、具體問題としては之を願慮せねばならぬ。更に、税金の立替又は利用の問題には現金取引が行はるゝか又は掛賣制度が行はるゝかが重要問題であるから、庫出時期を標準として代金回收遅延日數を調べる必要がある。

清酒代金の回收期の算定の問題は、一の難問である。代金回收は、地方の慣習により年の景氣

不景氣により又は又は取引上の強弱關係により頗る區々であるから、一概に断定出来ないが、掛賣が原則として行はれてゐる事だけは確である。假に西宮酒造株式會社について清酒代金回収遅延日數を算出した。

第六表 清酒代金回収遅延日數

| 年次 | 入込より | 庫出より | 年次 | 入込より | 庫出より |
|--------|------|------|-------|-------|-------|
| 明治三十五年 | 六八・二 | 七三・二 | 大正三年 | 一〇・二九 | 一〇七・九 |
| 三十六年 | 六七・五 | 七二・五 | 大正四年 | 七七・一 | 八二・一 |
| 三十七年 | 六七・六 | 七二・六 | 大正五年 | 六六・八 | 七一・八 |
| 三十八年 | 六二・六 | 六七・六 | 大正六年 | 六一・一 | 六六・一 |
| 三十九年 | 六八・五 | 七三・五 | 大正七年 | 六〇・七 | 六五・七 |
| 四十年 | 六七・八 | 七二・八 | 大正八年 | 七六・一 | 八一・一 |
| 四十一年 | 六二・二 | 六七・一 | 大正九年 | 七三・八 | 七八・八 |
| 四十二年 | 八〇・〇 | 八五・〇 | 大正十年 | 八六・三 | 九一・三 |
| 四十三年 | 五九・〇 | 六四・〇 | 大正十一年 | 一〇〇・六 | 一〇五・六 |
| 四十四年 | 六九・〇 | 七四・〇 | 大正十二年 | 七九・一 | 八四・一 |
| 四十五年 | 六四・六 | 六九・六 | 大正十三年 | 一〇三・六 | 一〇八・六 |
| 大正二年 | 七二・一 | 七七・一 | 平均 | 七三・八 | 七八・八 |

清酒代金回収遅延日數は年により不同であるが、入込より計算して平均七三・八日、庫出より

算定すると七八・八日の數字を示してゐる。今假に全國一樣に庫出後三ヶ月して清酒代金が回收出来るものとせば、第四表を次の如くに訂正して、税金の立替又は利用の期間を示さねばならぬ。

第七表 現行税法の下に於ける税金立替(△)又は利用(十)期間比較累年表(月單位)

| | 各 酒 造 年 度 酒 | | | | | | | | | |
|-----|-------------|------|-------|-------|-------|-------|-------|------|-------|------|
| | 大正二年 | 大正三年 | 大正四年 | 大正五年 | 大正六年 | 大正七年 | 大正八年 | 大正九年 | 大正十年 | 秤量平均 |
| 全 國 | 十・三六 | 十・五四 | 十一・三二 | 十一・四〇 | 十一・五五 | 十一・〇七 | 十・五八 | 十・七九 | 十一・四四 | 十・九六 |
| 大 阪 | △・〇四 | 十・〇二 | 十・〇六 | 十・六三 | 十・五九 | △・〇四 | 十・〇四 | 十・〇四 | △・〇三 | 十・三九 |
| 仙 臺 | 十・六五 | 十・三三 | 十・九三 | 十・三六 | 十・三六 | 十・七五 | 十一・九四 | 十・四四 | 十・六五 | 十・五九 |

第七表を見ると、大正二年大正八年の大阪を除きて、大體に於て酒造業者が税金の立替をなさゝるのみか却つて税金を利用してゐるのを知るのである。最近九ヶ年の平均をとれば、仙臺は約二ヶ月半、全國は約一ヶ月、大阪は約十日税金を利用してゐる事となる。

所謂庫出税として主張せられてゐるのは、明治三十五年の大藏省草案にては庫出後五ヶ月、大正十年の財政經濟調査會整理案にては三ヶ月、灘五郷大醸造家の決議によれば四ヶ月であるから、大體庫出後四ヶ月を経て納税するものと考へて差支なからう。従つて庫出後三ヶ月にして代金が回収せられると云ふ上記の假定を採用すると、所謂庫出税の下にて於ては酒造業者は結局四ヶ

月と三ヶ月との差一ヶ月分だけ租税を利用し得る譯である。従つて四ヶ月の猶豫期間を置く庫出税法と現行法との何れが酒造業者に利益なりやの問題は、酒造業者が現今租税を利用し得る期間が一ヶ月以上なりや以下なりやにより決するのである。一ヶ月を限界として、それ以上の期間を利用せる酒造業者は現行法を擇ぶべく、それ以下の場合には庫出税をさるべきである。現行法を改めて四ヶ月猶豫の庫出税にする事により、酒造業者は幾何の利益又は損失を期間の上に受くべきやを明かにする爲めに、第七表を改めて第八表を得たのである。

第八表 庫出税に改むる事により酒造業者の受くる損(△)得(土)の期間(月單位)

| | 各 酒 造 年 度 | | | | | | | | | |
|-----|-----------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| | 大正二年 | 大正三年 | 大正四年 | 大正五年 | 大正六年 | 大正七年 | 大正八年 | 大正九年 | 大正十年 | 秤量平均 |
| 全 國 | 十〇・六四 | 十・四六 | △〇・七四 | △〇・五三 | △〇・〇七 | 十〇・七〇 | 十〇・二六 | △〇・九四 | 十〇・四〇 | |
| 大 阪 | 十・四九 | 十・六七 | 十〇・三三 | 十〇・二八 | 十〇・〇九 | 十〇・六五 | 十一・三三 | 十〇・三〇 | 十〇・四二 | |
| 仙 臺 | △〇・六三 | △二・三三 | △二・九〇 | △二・七四 | △二・六六 | △二・九三 | △〇・九四 | △二・一四 | △二・三三 | △二・七八 |

第八表により、庫出税と造石税との齎す利害關係を明瞭にする事が出来る。代金を庫出後、三ヶ月に回收すると云ふ事を假定し、現行の造石税を四ヶ月の猶豫期間を伴ふ庫出税に改める事により各酒造業者は幾何の利害を受くるであらうか。極端なる場合をあぐれば、大正二年に於て大阪が一・四五九ヶ月分を利し、大正五年に於て仙臺が二・四七四ヶ月分を失ふが如き例もある。最近

九年間を平均して云へば、これにより仙臺は、一ヶ月半の利子を失ひ、大阪は約二十日間の税金を利し、全國としては大差なしと云ふ結果を得るのである。

第六 結 論

思ふに清酒庫出税運動なるものは、その目的とする所が、擔稅者たる消費者に接近して課する事により課稅の公平をはかると云ふ點に存せず、寧ろ租稅の立替の方面に於て從來の造石稅よりもヨリ善き状態を齎さんとするにあるのである。現に大藏省の草案を見るに、

第十七條 酒類検査石數に對し庫出石數の欠減清酒に在ては檢定石數の百分の八以上其他の酒類に在りては檢定石數の百分の二以上は庫出したるものとし、最終庫出酒類の消費稅と共に之を徵收す

第十八條 酒類の造石數は製成のとき之を檢定す但し檢定は容器の容量に依る

の文句がある。擔稅者に接近して課するとせば數量の同一性と云ふ事即ち欠減を顧慮する事が重大なるに拘らず、一律の欠減率百分の八を假定するが如き——課稅技術上の難易は別として——此草案の重心が那邊に存してゐるかを暗示してゐるのである。所謂清酒庫出税論なるものは、現今唱へられて居る限りに於ては、生産課稅方法を棄て、販賣課稅方法に入らんとする課稅上の主

義の問題でなくして、寧ろ造石税の納期の標準を造石期に求むべきや又は庫出期に求むべきかの納期の問題に存してゐる。而して此點に於ては、仙臺地方と大阪及び灘地方との利益は一致しないのである。

一言断つて置きたいのは私の研究に二三の假定の存する事である。

一 何れの場合にも酒造業者は納税額の一〇〇%を轉嫁し、轉嫁額がそれ以上又はそれ以下にあらざる事

二 當該酒造年度酒の數量は、當該酒造年度に於ける庫出新酒の數量と翌酒造年度に於ける

庫出古酒の數量との合計と一致し、欠減、割水、二年を超ゆる持越のなき事

三 庫出は月の半ばに行はれ、納税期は七月末、十月末、二月末、三月末なる事

四 各納期には當該酒造年度造石高の四分の一に係る租税が納付せらるゝ事

五 金利は單利にして金融の繁閑を問はず常に同一なる事

以上の諸事實を假定したる議論であるから、その假定を裏切る事實のある限りに於ては、それ／＼修正せらるべきである。更に注意すべきは、造石税を庫出税に改むる事によつて庫出割合に何等の變化をも及ぼさざる事を前提としたのである。この前提の成立する範圍内に於いて、私の議論は正しいのである。もし庫出税の實施に伴ひ酒造業者が庫出割合に手加減を加へる様な事が

あれば、前掲の過去の數字は之を將來に適用するを得ず、従つて又議論を新にせねばならぬ。

庫出税の問題は課税技術の主義上の問題でなくして寧ろ納期の問題である事は、以上述べたる所である。然しながら、納期の問題であると云ふ事は決して此問題が重要でない云ふ事を意味するのではない。一石參拾參圓の現行酒造税、更に改正せられんとする一石四拾圓の酒造税は、酒價に對して少なからざる部分を占め従て酒造税の立替は酒造業者にとつて大なる負擔である。納期の如何が酒造業者の巨額の税金立替に重大影響を與ふるとせば、納期の問題は一變して酒造業者の金融上の大問題となるのである。考へ方によれば一種の逋税鬭争なりとも名付ける事が出来る。更に我國財政上より見るも、租税の第一位を占め年收貳億圓に上らんとする酒造税の納期の如何は重要な結果を諸方面に齎するのである。かの大藏省證券の發行の如きも、一は現行酒造税法の納期の遅れてゐるの⁴⁾に基くと稱せられてゐる。國家の立場よりするも、酒造業者の立場よりするも、清酒庫出税と租税の立替の問題は慎重に考慮せねばならぬ。

西宮稅務署の藤田署長、田中課長、梶川次席、西宮酒造株式會社取締役伊藤保平氏

及び大阪の泉谷宗兵衛氏に材料提供の勞を謝す

4) 此點に關しては工藤博士：消費税の課税方法を論ず(最新財政之研究)に譲る。