

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號二第 卷四十二第

行發日一月二年二和昭

## 論 叢

印紙稅廢止論 . . . . . 教授 法學博士 神戸 正雄

生物の美的進化 . . . . . 教授 理學士 川村多實二

露西亞の新經濟政策と農業 . . . . . 教授 法學博士 河田 嗣郎

## 說 苑

ブルゲン氏の諸社會主義評論 . . . . . 教授 法學博士 田島 錦治

英國勞働黨の銀行國有論 . . . . . 助教授 經濟學士 谷口 吉彦

物價指數の意味 . . . . . 講師 經濟學士 蜷川 虎三

## 雜 錄

町人の財力と士農兩階級 . . . . . 教授 經濟學博士 本庄榮治郎

Populationistikにつきて . . . . . 教授 法學博士 財部 靜治

英吉利の國際海運收入 . . . . . 教授 經濟學博士 小島昌太郎

獨逸帝國銀行の發券制度 . . . . . 助教授 法學士 沙見 三郎

## 法 令

健康保險特別會計規則・健康保險法施行規則

謹みて

先帝陛下の崩御を悼み奉る

京都帝國大學經濟學會

# 經濟論叢

第二十四卷 第二號

(通巻第四百拾號)

昭和二年二月發行

## 論叢

### 印紙稅廢止論

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 印紙稅の長所 (一)財政收入上(A)長所(B)批評(イ)大さ(ロ)可動(1)自然増減收(2)可動入爲難(二)課稅技術上(A)長所(B)批評(イ)政府側(ロ)人民側(三)公平課稅上(A)長所(B)批評(イ)能力なき處に課稅(ロ)能力の大小に應ずるの困難)

第二段 印紙稅の短所 (一)國民經濟上(A)短所(イ)一般(ロ)特別(B)批評(イ)非難に對する辯解(ロ)有利なる點(二)公平課稅及社會政策上(A)納稅者擔稅者の人的關係より(イ)人の全能力より見て不公平(ロ)轉嫁關係より弱者の負擔(ハ)當事者の何れも人的能力を缺くに負擔(B)課稅物件又は標準より(イ)稅源に遠き處に課稅(ロ)全く能力なき物件捕捉(ハ)物件捕捉の度數が不公平(ニ)物件相互の關係上不公平(ハ)文書と否とによる區別の不當(C)稅率より見て(三)道義上)

結論(全文の要旨)

## 緒言

政府の今度の改稅案として傳へられる所に依ると、印紙税にも改正が加へられやうとして居り、其れでは若干の課稅物件を免稅とし、從來、比例課稅又は步合率となつて居つたのを階級率に改め、定額率又は確定率となつて居るものに於て其課額を改めやうといふのであり、其理由には公平課稅、社會政策、課稅便宜などが擧げられて居る。が果して此改稅が謂ふ所の如き理由に依つて説明し得るや否や。此にて如何にも課稅の便宜といふことは成立つであらうが、公平課稅や、社會政策といふことが當るか何うか甚だ疑ありとしなければならぬ。併し何れにしても實際の運用の經驗上、斯の如きの改正を行ふ外なきこと、感せられたものではあらう。既に然りとするときに、此稅は實は公平課稅上、及其他の見地からしては、頗る不都合なるものであるといふ事を見出さなくてはならず、つまり公平ならんとすれば便宜に適はず、便宜に叶はんとすれば公平ならず、一層の事、之を廢止しては何うかと提議せざるを得ぬ。其爲め若干、財政收入に缺陷は生じやうが、其は他の缺點少き税に於ける増徴によりて補ふても、將た經費の緊縮によりて濟まさうとも其補充方法は別に之を講ずること敢て困難としない。兎も角此の如き税自體はむしろ廢止した方が良いやうに思はれる。從來、當業者も營業税の問題にのみ没頭して、此印紙税の方を

閑却して居るのであるが、併し我等局外者からいふても此に重大缺點の存するを認めるに就いては、當業者に之が注意を促がすのも無益ならずと信じて敢て茲に此文を作る。

## 第一段 印紙税の長所

私は大觀して印紙税はむしろ不都合な税だとするに躊躇せぬが、併し其缺點を考ふる前に、一應は其長所をも見て置くの必要がある。此と彼とを比較して其何れが勝つかを見分けなければならぬ。だから茲に先づ以て此税の長所を擧げて見る。尤も其に附帶して其批評をも添へて置く。

(一) 財政收入上——(A)には此税が經濟交通の發達したる處では軽い税率でも相當の收入を生じ、次にいふ理由にて其徴稅費が少くて濟み隨ふて純收入が割合に大なることが出來、更らには時世の進歩、交通の發達に隨ひて益々自然增收を生ずるといふの利もある。(B)併し其が收入を生ずといふても、實は我國では大したものではない。大體、一千萬圓内外のものである。此が若も所得税や酒造税のやうに各二億圓以上のものといふことにでもなると、幾ら弱點があつてもまづ辛乏するの已むを得ぬことになるのであるが、僅かに一千萬圓内外のものなれば、若も此に重大なる缺點ありといふことを見出すならば、之を廢止するといふのも別段困難ではない。其に代るべき

財源を見付けることは六つかしくない。之を廢止して他のより良き税に増率を行ふても良からうし、經費を節約して、之に應ずるも良からうし、更らに剩餘金振り當てといふことも出来る。何れにしても此税の收入上の價值は大したものである。(ろ)加之、此税收入には可動の點に於ての缺點もある。(1)第一、收入の動搖が大い、經濟界の變化に伴ふて收入が或は増加し或は減少し、財政として入用の切なときに減收を生じ、あまり入用のないときに却つて增收するといふことにもなり得る(註二)。それから(2)第二には、或は此必要に應じて税率を増減しやうとしても、必ずしも豫期の通りに收入を増減し得ぬといふことがあり得る。<sup>2)</sup>又此税の經濟交通に及ばず影響から考へても、あまりに頻繁に之が税率を變更することは躊躇すべきものだといふ事もある。

(註二) チヌカは、廣く從率税の收入の大なる動搖を示すことを其缺點として擧げて居る。尙拙著參照。<sup>3)</sup>

(二)課税技術上——(A)には此税に徵税手續の極めて簡單といふ長所がある。つまり政府としては税法を定め印紙を賣渡せば其れで澤山下、税法の適用、印紙の貼用といふ事は凡べて私人に委かされる。政府は殆んど格別の勞費を拂はずして、容易に或收入を收め得といふことが此税の長所であり(註三)、即ち此課税技術上の理由と共に前の財政收入上の理由との重なつた處に此税の重點が在るので、此が實に此税の長所の眞髓ともいふべく、實際家の此税に執着する所以も亦此に存する。(B)成程、(い)此税ほど税收入を擧ぐるのに便利なものはなく、容易なるものはない。他の税で

2) 拙著、財政學要論、284。租税研究四卷、190。

3) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 95。拙著、財政學要論、284。租税研究四卷、190。

あれば、税を取るのに政府として色々の手續を探らなくては濟まぬ。然るに此税なれば殆んど無爲にして收まるごでもいふほど簡單に取れる。併し其は此税課徴の表面上の事に止まり、實は裏面に於て政府をして特別の勞費を拂はしむるものが存する。其は此税には遁脱の恐が大であり(註三)、其を防ぐ爲めに之が監督取締の手續が相當に掛かるといふことである(註四)。(ろ)其ればかりではない。假りに政府に手数料をかけることが少いとしても、其政府の手を煩はさぬだけは人民の手を煩はすといふことになる(註五)。營業者が日に幾度となく此手数料を踏むといふことは、國民經濟の全體から見れば相當大な勞費といふを得る。だから此税の形式的徵稅費は小いとしても、實質的徵稅費は大なものともなり、前にいふ此税の純收入が大いといふことも必ずしも當らざることとなり、此税收入の小いのと併せ考へて之が存在理由は甚だ薄弱なるものとならなければならぬ。尤も進んで考へると、此税により人民に手数料を掛けるといふても、無數の物件につき、一件當りでは極小額づゝを、其も現金でなく、印紙で納めるのだから、人民に取りての負擔感が、直接に巨額を現金で纏めて出すのに比して割合に輕いといふことはある(註六)。又此にては或税のやうに義務者の家庭の内情に立入るといふこともなくて濟む(註七)。さういふことを考慮すると、此税によりて人民の拂ふべき勞費といふものも、他の税に比して、さう大なものといふほどではなからうと思ふが、併し又、此負擔感からいふて、右の如き輕易ならしむる分子のある反面、人

々が此税あるが爲めに之を納める事に於ける面倒厄介窮屈といふこともあり、更らに監督を受けることに於ける厄介、處罰を受くる危険に於ける不快などいふこともあつて、負擔を重くする所である(註八)。だからして此が納税の負擔を軽いものとしてのみ、簡單に片付けることは出来ない。

(註二) ベラフエルデスは、印紙が凡べての文書取引事實を租稅義務あるものとするを容易ならしめたといひ、マイルも、特に此印紙制度によりて、規定服従の監督のみにて、租稅權力に依る直接的干渉が避けらるゝと爲し、ハウスマンは、取引税の主たる長所が徴收の簡單にありと爲し、一九一九年の獨逸の取引税の理由の中にも、此が割合に簡單なる税によりて實際大なる收額を擧ぐる方便だといふて居る。尙ほ拙著參照。

(註三) クラインウエヒターは、證書印紙の缺點として、此租稅義務の履行が唯だ不十分に保證さるゝことを擧げ、プアウも、取引税に關し、此が密賣買及租稅回避を伴ふことを注意し、コンパーも、取引税が通脱に導くべき性質を有すと爲し、獨逸で嘗て受取書税の反對された理由も一には此回避の危険といふことにあつた。尙拙著參照。

(註四) ジェンセンは、法律上の文書の印紙税につき其管理上の困難を説き、エーベルヒも、受取書税につき監督難を擧ぐ。尙拙著參照。

(註五) ジェンセンは、流通及商業證券に印紙を貼ることの厄介及不便を擧げ、グラボーウアーは、取引税について租稅義務者の煩累が重要問題だと爲し、獨逸で嘗て受取書税の反對された理由の一は此に於ける交通の厄介であつたし、それから英國でも、嘗てグラッドストーンが受取書印紙について其厄介と時の損失とが伴ひ、隨ふて不便なものだといふた。

(註六) チスカは、廣く從率税の長所として、其徴收が臺帳税よりも一層壓迫少きことを擧げ、コンラードは、交通税の一理由として、其が容易に擔はるゝことを擧げ、エーベルヒは、受取書税が特段なる負擔及壓迫なしに擔はると爲し、獨逸の一

4) Bela Földes, Fw. S. 361. Mayr, Zur Theorie der indirekten Steuern. S. 39. Haussmann, Die neue Steuerreform und ihre Bedeutung für die Wirtschaft. S. 16. Terhalle, Steuerlast und Steuerkraft. S. 55. 拙著、財政學要論、283. 租稅研究四卷、186.

5) Kleinwächter, Fw. S. 288. Pfau, Industriepolitische Gesichtspunkte in



一九年の取引税の理由書中にも、此税が各個人に歸すべき租税負擔の分配を、無数の小額に分ち、特段なる支拂を必要ならしめずして、他の擔税者其人から引起されたる支拂の機會に、一緒に支拂はしめ、擔税者に税として殆んど感ぜざらしむるものとある。尙拙著參照。<sup>8)</sup>

(註七) ナスカは、廣く從率税につき長所として、納税者の人的事情への侵入の避けられることを挙げ、ロツツは、印紙課税法が、義務者が租税徵收の瞬間に官廳的干渉によりて煩はざるゝを要しないだけにて、義務者にとりて便宜だといふ大なる利益をもつといふて居る。<sup>9)</sup>

(註八) ジェンセンは、法律上の文書の印紙税につき其壓迫的なことを挙げたが、初めて米國で法律上の證券等に印紙税の出來た當時、有名なジェファアソンが之を、下界の制度と罵つたといふことだ。尙拙著參照。<sup>10)</sup>

(三) 公平課税上——(A)には此税は他の税特に直接基本税にて漏れたる能力を捕捉すること、即ち其にて逃れることあるべきものに課税の機會を有たしむること(註九)、此が比較的有産者の税となつて無産者の負擔となる傾の少きこと<sup>11)</sup>、一部此が不勞利得の機會に於ける課税となり得ること、消費税といふ大なる貧民税に對しての緩和劑となり得ることなどが唱へらるゝ。で一應は此が公平課税の要求からしても辯護せられる。<sup>14)</sup> (B)併し此等はそんなに強いものではない。(一)第一に全く能力なしとさへ思はるゝ場合に此税の課せらるゝことが生じ得る。例之、家庭事情に關しての委任狀の如きに於てである。<sup>15)</sup> (ろ)其は極めて稀な例だとしても、上にいふやうな公平課税上の見地が必ずしも當らぬことを見出さなければならぬ。直接税にて漏れたる能力を捕捉すといふことも、直接

der Besteuerung. S. 59. Combat, La taxe sur le chiffre d'affaires et la taxe de luxe. p. 14. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 256. 拙著、財政學要論、281. 租税研究四卷、198.  
6) Jensen, Public finance. p. 308. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 385. 研究四卷、198.

税で漏れたものが必ずしも之に引掛らずして、矢張り此からも漏れるといふことが生じ得るし、他方には直接税を相當課せられたる其上にも之を課せられて過重に苦しむといふことにもなり得る。比較的有産者の税となるといふ事は、此に免税點の與へられるだけでは然りといふて良いが、免税點が實は此にてそんなに高いものではなく、随つて此が無産者もの負擔となり、特に後にもいふ如く双務交通に於て何れかといへば此税が經濟上弱者の負擔となる傾ありといふに於て、有産者よりは、むしろ無産者の負擔に歸すといふ不都合があり(註一〇)、其も無産者が頻繁に負ふといふ事が生じ、随つては又消費税に依る貧民の過重負擔を緩和せずして、却つて之を増長することゝもなり、不勞利得課税といふことも、單なる經濟交通を見て課する此税では、不勞利得の存する場合も、存せざる場合も一樣に課税することゝなり、<sup>15)</sup>其の仲ふ場合には堪へ易いけれども、其件はざる場合には堪へ難いといふことゝもなり、又不公平だといふことにもなる。斯く考へ來るに於て、此税の公平上の理由は軽い意味ではいへるが、あまり強くは主張し兼ねるものとしなければならぬ。

(註九) コンラードは、交通税の理由として、他の税特に所得及財産税の補充を舉げ、特に動的財産價値、特に有價證券が性質上、之を容易に逃れるから、特に此資本交通税を課する必要ありといふ。尙拙著參照。<sup>17)</sup>

(註一〇) テアハルレは、取引税について、事實上恐らくは多く、之が負擔者は有産者ではなくて無産者であつたといふ。尙拙著參照。<sup>15)</sup>

7) Jensen, I. C. p. 309. Grabower, Die Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige Gestaltung S. 283. Conrad, a. a. O. S. 256. Stamp, Fundamental principles of taxation. p. 80.  
8) Tyszka, a. a. O. S. 93. Conrad, a. a. O. S. 278. Eheberg, a. a. O. S. 384. Terhalle, a. a. O. S. 55. 研究四卷、184.

## 第二段 印紙税の短所

以上、印紙税の長所を考察したが、其等は實はあまり重いものではない。然るに此税の短所は其等よりも遙かに重大である。左の如くである。

(一) 國民經濟上——(A) 此税が大體に於て經濟交通を妨ぐるといふの大缺點を有つ。國民經濟上、此經濟交通なるものが産業發達の助因として價値増加の根源として奨勵をことすれ、妨害すべきものでないといふに於て、此税は何としても重大なる弱點を有つものといはなければならぬ(註一)。

二。特に此が單に對内關係のみにて交通妨害といふ不利を見るのではなく、自ら物價騰貴を生じて對外輸出産業の不利をも招き(註一三)、此税ある以上、之を免れんとして取引につき文書に依らざることにしめて取引の安全を妨ぐることもなり(註一三)、斯くして資本の成形を妨げ、勞働機會を減少することもあり(註一四)、間々不利なる事情にある者を課するが爲めに其財産元本侵蝕の場合<sup>(1)</sup>へも生じ得る。此終のものは稀有なことであるとしても、産業の發達を妨げ、資本成形を妨げるが如きことは課税上最避くべきことであり(註一五)、此點からしても此税を不當としなければならぬ。

(ろ) 其他、一々の物件は其れ々々特殊の觀察點を有ち、其からしても經濟上好ましからぬものとせられなければならぬ。例之、保險證券の課税は保險といふ重要な、公益的意味

9) Tyszka, a. a. O. S. 94. Lotz, Fw. S. 511.  
 10) Jensen, l. c. p. 308. Lutz, Public finance. p. 412. 研究四卷、197.  
 11) 研究四卷、153.  
 12) 研究四卷、181.  
 13) 研究四卷、153.

さへあるものを壓迫するの不利を有ち(註一六)、株券債券の課税は企業の成立擴張を妨げ、貯金通帳課税は貯蓄を壓迫することゝなるが如きである。併し(B)尤も(i)上記の非難も租税には何として或度まで已むを得ぬものとして忍ばなくてはならぬものだともいはれ得る。交通、産業、資本成形等は租税ある以上、或度まで傷けられざるを得ぬのだともいへるし、更らに此税に依る物價騰貴とて大したことではあるまいし、此税の影響を避くる爲めの當業者の努力によりて或度まで之を排消し得るといふこともある(註一七)。其他、經濟上重要な元素を壓迫すといふ事も、此税率の軽いといふことで、或度まで辯解がつかぬこともない。(ろ)他方、此税に積極的に經濟上有利だといへるものもある。特に例之、奢侈品の取引に關するだけにて、此税あるによりて之を壓壓し、浪費を制するの働ありともいへるが(註一八)、併し奢侈品として一の消費税として課せられたのとは異り、そんなに高いものではなく、且つ普通品を區別しないで之と一緒に對等に課税さるゝのであるからして、奢侈壓迫の効果は極めて薄きものに過ぎない。或は之によりて或度まで投機取引を制するといふこともあらうが(註一九)、此も然らざる取引と區別なく、低い税を課する本税によりては其効果いふに足らずとしなければならぬ。つまり此税の經濟上の利益は殆んどいふに足らずして、むしろ其不利益の重大なるものだといふことを見出す。尤も此不利益に對して或度までの辯解はつく。

14) 要論、283.  
15) 研究四卷、136.  
16) 研究四卷、181.  
17) Conrad, a. a. O. S. 278. 290. 研究四卷、146-7.  
18) Terhalle, a. a. O. S. 56. 研究四卷 136-7. 196.

(註一) ジェンセンは、運輸及交通の税は商工業に壓迫的效果を生ずる。そして此交通及運輸が出来るだけ妨害的制限的の税から解放すべきものなることは明かだと爲し、チスカも、従率税が商工業に缺くべからざる生産方便又は交通方便に課せらるるだけにて經濟生活を危うくすると爲し、ホブソンは、印紙税は取引又は人的社會的效用の其他の形式の制限に於て課せらるゝと爲す。尙拙著參照<sup>020)</sup>

(註二) グラボーウアーは、取引税の二の重なる缺點は、之により生ぜられたる全物價水準の昇上、及輸出の不利にありと爲し、ハウスマンも、取引税の缺點は取引の度數重なれば重なるほど全く不平等なる、特に外國に比して、物價の騰貴といふことに存すと爲し、チスカも、取引税は全き經濟生活に物價騰貴的に影響すと爲し、コンラードも、取引税が全國民の生活維持、特に都會的中等階級の生活を高價たらしむといひ、フイツンアーは、取引税の主要なる危險は、外國に對する競争能力の直接の制限であるといふ。尙拙著參照<sup>021)</sup>

(註三) エーペルヒは、受取書税につき、此が多少高いときには、交通の危險なる無形式を生ずる恐ありと爲し、シルラスも、法律手續に關する税は裁判所使用の妨害となるといふ。尙拙著參照<sup>022)</sup>

(註四) コンラードは、取引税が、財の需要、隨つて其販路、其生産、商業及交通、隨つて又勞働機會を減少すといふ<sup>023)</sup>

(註五) プアウは、租稅政策的要求として、現存資本を出來るだけ宥恕すること、資本の新成形を宥恕することの要求を擧げ、デアハルレは、資本成形を妨害する税は、國民を殺すものだといふことを、吾人今日の租稅政策では常に注意しなくてはならぬと爲し、メロンは、政府の問題は、國庫に收入の最大額を齎らし、而かも同時に、納稅者又は企業にあまり重い負擔とならない稅率を定めることだといふ。何れも眞理の一部を含む<sup>024)</sup>

(註一六) エーペルヒは、保險契約税は、保險の公益的効果の爲めに奨められることを得ぬと爲し、ジェンセンも、保險の税は特に營業を妨ぐと爲し、ペラフェルデスは、保險が財産成形及欲望萬足に於て弱き勞働所得の爲めに役立つ處では、之が課税は社會政策及平等の原則に反する。生産力を破壊する損害及災害の其の課税も正當でない。拂はれたる保險金が當該生

- 19) 拙著、研究四卷、192.  
20) Jensen, l. c. p. 307. Tyszka, a. a. O. S. 96. Hobson, Taxation in the new state, p. 125. 要論、284. 研究四卷、190-1.  
21) Grabower, a. a. O. S. 283. Haussmann, a. a. O. S. 16. Tyszka, a. a. O. S. 253. Conrad, a. a. O. S. 264. Fischer, Das Steuerwesen des

産分科の生産費として見られなければならぬといふ。<sup>025)</sup>

(註一七) チヌカは、取引税が或度まで全經濟生活によりて排消することが可能だ。其は一部は生産費の低下により一部は配轉され或は少くとも分配せられることによりてといふて居る。<sup>026)</sup>

(註一八) グラボーウアーは、一般取引税の存する處には、ユーゴスラブと、タバとを除いては、奢侈税の考が行はるといふ。<sup>027)</sup>

(註一九) コンラードは、交通税の一理由として投機制限を擧ぐ。尙拙著參照。<sup>028)</sup>

(二) 公平課税及社會政策上——前記の國民經濟上の弊害の結果は實は一部は社會政策上の弊害でもある。例之、物價騰貴、勞働機會減少の如きである。が其は別とし、一體に國民經濟上の弊害の如きは、苟くも租税ある以上、或度まで是非もなき餘弊で、忍び得ずといふほどのものではない。けれども茲にいふ公平課税及社會政策上の弊害に至ては、此は根本的であつて、其からして此税の存立に對する疑問さへも生じなくてはならぬこととなる(註二〇)。

(註二〇) ベラフェルデスが、此土臺の上に、印紙義務ある行爲の數が頗る増加し、本來、其印紙支拂が正當なる根拠をもつか何うかを究めなかつたといふのは、如何にも印紙税立法の内狀を良く寫いて居る。其他、チヌカは、廣く從率税につき租税制度の改良進歩と共に、却つて從率税の長所が愈々多く後退し、其短所のみ明かとなつた。從率税が全く經濟的給付能力に應じて分級せられず又は唯不十分にせらるゝのみだからといひ、ロツツは、廣く交通税につき、此が如何に影響するか、何人に歸着するかの不確かに於て、公正の見地が唯輕い役目のみ働き得ることが凡べての交通税に共通事だといふて居る。<sup>029)</sup>

### (A) 納税者擔税者の人的關係より見て

Deutschen Reiches. S. 144. 研究四卷、103.  
 22) Eheberg, a. a. O. S. 385. Shirras, Public finance, p. 395. 研究四卷、104.  
 23) Conrad, a. a. O. S. 265.  
 24) Pfau, a. a. O. S. 27. Terhalle, a. a. O. S. 38. Mellon, Taxation: The

(い)人の全能力より見て不公平負擔となること——此税が人税でなくて一の物税たるが爲めに、夫の所得税に於けるが如くに或人の全能力を見て其大小に應じた課税を爲すを得ぬ(註二一)。人的事情の考慮も亦た行はれない<sup>30)</sup>。だからして此税の同額を擔ふ二の場合に於て、其當事者の全能力から見たら極めて不公平なものであり得る(註三三)。其は社會政策上にも痛ましき結果を生ずる。此税中でも特に受取書の税の如きは、税の仕組によりては多少人的事情考慮が出来るやうでもあるが(註二三)、此ごとも唯、奢侈重課が或度まで行はれ得る位に過ぎず、又我國の税法などの如くでは全く其さへも行はれない。

(註二一) ストルツツは、資本交通税、手形印紙税等にて、此に於ける各箇の物體が擔税者の全體の租税力に何等の標準を與へずと爲し、チスカは、從率税にては貧民にも富者にも同一率とするのを不公平とすといふ。尙拙著參照<sup>31)</sup>。

(註二二) ホブソンは、財産取引の上の印紙税の働きが大なる不正を犯すこととなる。其は財産を借金により又は濟刷によりて買ふ場合である。一人が五百磅の家屋を自金五十磅のみにて、残りを借金にて買ったときに、其の全き代價を自金にて拂つたものと同額の千磅の税を納めることは頗る困難であると例示して居る<sup>32)</sup>。

(註二三) モルは、消費税中にて使用税が納税者の人的事情を一層多く考慮するを例とするのに、固有の消費税では物的關係がむしろ前面に現はれる。此と類似の事が交通税にもある。此中에서도、受取書印紙税は純然たる交通税よりも一層多く、人的隨伴事情に力を入れるといふて居る<sup>33)</sup>。

(ろ)轉嫁關係より弱者の負擔に歸すること——双務的交通行爲につき例之、賣買にても貸借に

25) people's business. p. 9. Ebeberg, a. a. O. S. 396. Jensen, l. c. p. 307. Bela Földes, a. a. O. S. 419.  
26) Tyszka, a. a. O. S. 253.  
27) Grabower, a. a. O. S. 244.

ても此税が課せられるときに、負擔が兎角、兩當事者中の弱者に歸する傾がある(註二四)。賣手が足元を見らるゝ場合は彼の負擔となり、買手が足元を見らるゝ場合は買手の負擔となる。貸借の場合にはむしろ多く借手が弱者として負擔することゝならう。斯くして能力の大きなものが却つて負擔を免れて、其小い方が之を負ふといふ不公平を生ずる。其は社會政策上にも甚だしき不良な結果となる。特に其轉嫁に關し當事者の或ものを利し他のものを不利とする度合が場合により税額以上ともなり一層の不公平をも生じ得る(註二五)。

(註二四) 拙著參照。尙ほ好景氣の時には賣手が強者となり、不景氣の場合には反對となる傾がある。それから勞働者は取引税の負擔を雇主又は企業者に轉嫁し得るだらうとの説もあるが、其は必ずしも當に行はれないであらう<sup>(28)</sup>。

(註二五) コンバーは、取引税が必然に價格の上に轉嫁を生ずるであらう。そして此特別原因から生ずる價格の引上(物の價格を騰貴せしむる普通の他の事山と離れて)、各の移轉に、國庫の利益に於て取立てらるゝ税額だけに制限せられずといふ<sup>(29)</sup>。

(は)當事者の何れにも人的能力を缺くに拘はらず負擔せしめらるゝこと——此税の極端に不都合なる場合は、當事者の何れにも能力を缺くに拘らず、單に物的事實を押さへて課税さるゝの場合である。當事者の双方ともに困つた事情にあることがある。例之、賣手は金に詰つて賣り、買手も義理に絡まれて借金して無理をして買ふといふことがあり、借手は困り貫いた揚句に借金を爲し、或は借金を返す爲めに借金を爲し、貸手は義理に絡まれて無理に工面をして貸すといふこ

28) Conrad, a. a. O. S. 278. 研究四卷、183.  
 29) Bela Földes, a. a. O. S. 361. Tyszka, a. a. O. S. 231. Lotz, a. a. O. S. 513.  
 30) 拙著、研究四卷、134.  
 31) Strutz, Grundlehren des Steuerrechts. S. 62. Tyszka, a. a. O. S. 95.



とがある。此の如き場合には、當事者の間に、強弱といふ經濟上の關係はなく、むしろ道義的勢力が働くからして、其中の何人が税を擔ふかは指摘すること困難であり、むしろ双方にて擔ふと假定しても良いが、何れの當事者が之を擔ふとしても、眞の人的能力は缺けて居る。其にも拘らず此税を課するのは非常に不當な事であるとしなければならぬ(註二六)。

(註二六) ホブソンが、此税が悪い場合には、支拂の眞の能力なき人から横奪することゝなるといふのは此場合に最良く當る。ストルツツが、有價證券税について、資本を缺乏する者を、其資本不足の満足の爲めに課税するのは無意義だといふのも一部は此場合に當る。<sup>32)</sup>

(B) 課税物件又は課税標準より見て

(い) 税源に遠きものを課税物件又は課税標準とすること——此印紙税は所得又は純益といふが如き税源又は税源に近いものを課税物件又は標準とせずして、單なる交通事實又は交通價格を其物件又は標準とするので、つまり税源に遠いものを採て居るので、公平には遠かることゝなる(註二七)。此交通事實又は價格だけでは、其に利益又は所得ありたるや不明であり又は未決状態にありとしなければならぬ(註二八)。結局、利益のあつたのも其のなかつたのも、其の大かつたのも小かつたのも皆一樣に課するといふことになる。營業に關するだけにても、其純益に課するので異り、全く粗なる營業課税に外ならぬことになる(註二九)。尤も此營業には其純益を見出すことが

要論、284。研究四卷、133。

32) Hobson, l. c. p. 125.

33) Moll, Steuervereinfachung und Steuergerechtigkeit, S. 12.

34) 拙著、要論、284。研究四卷、137。196。Mayr, a. a. O. S. 52. Terhalle, a. a. O. S. 56.

困難だといふ事があり、斯かる外形標準に依るも已むを得ずといふことはある(註三〇)。

(註二七) モルが、國民經濟的交通に於ける物財の給付能力は其價値に現はるといふのは、物的能力であつて人的能力ではな  
い。

(註二八) ベラフエルデスは、買手が時價にて或物を買つても其購買の瞬間には富を増さない。將來其物の値上りしたとき初めて致富が生ずる。賣手が物を過去に於て一層安く買入れ又は生産して居つた場合にのみ致富する。——だがら交通税は財産税とも見らるゝと爲し、ユーベルヒは、受取書税につき、此受取書が必ずしも特に租税能力ある營利を示さぬと爲し、爲替税につきては此が何の源から拂はるゝかを定める能はずと爲し、オスカルマイヤーは、取引税が損益に考慮せずして取引を課することを難す。尙拙著參照<sup>35)</sup>。

(註二九) テアハルレは、取引税を以て想定せらるゝ最粗なる租税形式と爲し、モルは、商品取引印紙税は皆々にして租なる營業税として働くと爲し、コンラードは、交通税が収益税の概括的手續の凡べての弱點を擔ふといふ。<sup>36)</sup>

(註三〇) モルは、規則正しき商人的簿記の存在せず又は非難なく行はれたる登記所なき場合には、帳簿を備へ又は其他収益を非難なく確知せしむる同種經營に於ける取引との比較なしには、實際収益を、多少の精密にて見積ることは可能でないといふ。<sup>37)</sup>

(ろ) 全く能力なきが如き課税物件をも捕捉する嫌あること——此税に此の如き場合の生じ得る

ことは前にも一言せる通りである(註三一)。

(註三一) 第一段(三B)參照。

(は) 物件捕捉の度数の多少が能力に係らざること——同一價値ある物件につき同一期間内に、

35) Combat, l. c. p. 15.

36) Hobson, l. c. p. 126. Strutz, a. a. O. S. 95.

37) Moll, a. a. O. S. 21.

38) Bela Földes, a. a. O. S. 363. Eheberg, a. a. O. S. 384. 386. Hirschfeld, Die Warenumsatzsteuer. S. 3. 研究叢卷, 133- 136.

數回賣買等の行はれる場合と、一回行はれる場合と、全く行はれなかつた場合とを比し、第一の場合には第二の場合の數倍の課税を爲し而して第三の場合に無税とするのが果して公平といひ得るや。凡べて此取引には利益が伴ふとしても、第一の場合には第二の場合に比して其取引の度數だけ多くの倍數の利益を收めることは限らぬ。數回の場合の方が一回の場合よりも全利益の少いこともあり得るし、又賣買せずとも値上りの利益を受くるといふこともある(註三三)。特に其度數の多いことが必要品に生じ、奢侈品に於て却つて度數の少いといふやうな不都合も生じ得る(註三三)。此は此税が機會税である以上は避くべからずともいはれるが、齊しく物税中に就いても、此點に於て地租などのやうなものにも劣る譯である。

(註三二) スタンプは、賣上税について、物が營業用の爲めに買はれるときは、價格中に二度以上も入込むと難じ、オスカルマイヤーは、消費者に達するまでに要する取引の度數次第で、精製品にては、取引稅率の數倍が課せらるゝことゝなると難じて居り、フィツシアアも、取引稅により商品が結局にて異りたる高さにて負擔せしめらるゝことを不公平とす。尙拙著參照。<sup>(41)</sup>

(註三三) 特に綿織物の如きは實際、深山の手を経て消費者に達して居る。其事自身が或は經濟上好ましからざる事なのかも知れないが、少くとも事實として歴史的に發達した處ではさうである。

(に) 物件相互の關係上公平課税となり難きこと——此税に於て色々の物件を並べ其間に或度まで出つた税を定めるが、其が果して關係的に適切なりや權衡を得て居るか何うかは疑はしく、之を<sup>(42)</sup>切ならしむることは全く不可能に近い。

(は) 同一性質の物件を文書に依ると否とのみにて區別すること——此税にては文書に依らぬ以

(39) Terhalle, a. a. O. S. 56. Moll, a. a. O. S. 12. Conrad, a. a. O. S. 278.  
(40) Moll, a. a. O. S. 17.  
(41) Stamp, l. c. p. 79. Hirschfeld, a. a. O. S. 3. Fischer, a. a. O. S. 144.  
印稅四卷、135.

上課しやうがない。然るときは同一物件でも文書に依るときは課せられ、之に依らざるときは課せられずといふの不公平を生ずるを免れない(註三四)。

(註三四) ベラフエルデスは、此が通例唯證書によるもののみ課せられ、差別的に影響すと難す。尤もクラインウエヒターは、此税を以て、國家が箇人の私權を保護し此に法律上の效力を與ふることに對する報償とすれば此事は當然であつて別に不公平のことはないといふて居る。尙拙著參照。<sup>10)</sup>

(C) 税率より見て——前記の公平上の缺點はつまり此税が物税であり機會税である爲めの缺點で、此は此税の最重大なる缺點に相違ないので、<sup>11)</sup>が其ばかりでなくして税率の上からしても此税を不公平ならしむる。何れか一方だけなければ尙忍ぶべきだが、此の不公平の加はるに至つて愈々以て此税の公平上の缺點が致命的のものとならざるを得ぬ。今日、此税にては可なり多くの物件につき定額又は確定率が行はれて居る。比例又は歩合率なのもあるが、今度政府は之を改めて定額率か階級率かにしやうといふ。元來税率としては出來れば人的能力に累進となるのが理想であるが、此税にては人的能力に接し得ぬことは上來いふ如くで、精々比例又は歩合によりて物的能力を課税する外ないのであるが、其が課税便宜上から面倒だとして、確定率か階級率かに改めらるゝといふのは遺憾である。階級率は公平に於て確定率には優るけれども、尙ほ不満足のものである。まして確定率に至つては非常な不公平であるとしなければならぬ(註三五)。例之、受取書、手形の如きものに於て金高拾圓のも百萬圓のも齊しく三錢といふのでは何としても大な不公平でなければならぬ。此税はつまり前者にては其に現はれた物的(人的でなく)能力の一千分の三

であるのに、後者にては物的能力の一億分の三といふことになる。此税は此れだけでも到底存立の理由を保ち得ぬ。尤も強ひて之を辯護すれば、此が税率が軽いから恕すべしといふことであるが(註三六)、如何に税率が軽いにもせよ、不公平は不公平で、之を何としても除く譯には往かない。或は此は税率の定め方によるのだから改めたら良いではないか、別に税其もの、缺點ではないのではないかともしへるが、實は此税率は此税の隨伴的現象で、避くべからず此税に伴ふものであり、此税を實行して見ると、比例さへ不便であり、況や累進をやであり、定額率が階級率かの外ないものである。政府の改税案が之に向ふたのも成程と思はるゝ。然るときは又實は此税が一步步々其死地に進入しつゝあるものともいふべきである。

(註三五) エーベルヒは、受取書につき之を説き、ペラフェルデスは、手形税につき段階的に上る所の税率のみが正當となり得といふて居る。尙拙著参照。<sup>14)</sup>

(註三六) ホブソンは、印紙税を課する唯一の辯明は、此が通例、移轉する全價值の一小部を成すといふことであつたといふ。<sup>15)</sup>

(三) 道義上——此税には逋脱の誘惑又は危険が大きく、爲めに社會道義を不良とする。<sup>16)</sup> 此は多くの税に共通な缺點ではあるが、兎も角此税もの一の缺點たるを失はぬ。

## 結 論

以上要之、印紙税の長所の重點は収入と便宜とにある。而かも其等も今となりては格別大な價

- 43) Bela Földes, a. a. O. S. 418. Kleinwächter, a. a. O. S. 287. 研究四卷、137.  
 44) Eheberg, a. a. O. S. 385. Bela Földes, a. a. O. S. 417. 要論、282-3. 研究四卷、138. 189.  
 45) Hobson, l. c. p. 125.

値を有たない。公平課税上或意義の存することは争はれぬが、此に至りてはあまりに力弱きものである。むしろ此税の缺點たる國民經濟上道義上の理由の方が一層重大であり、特に公平課税上社會政策上の缺點に至つては此税の致命的の重傷である。此を考ふるときに、此税は經濟の全く幼稚な時代には全く問題とならず、漸く經濟交通の或度の發達と共に、便利なる収入源として利用さるゝこととなり、そして夫の佛國の如く租税につき公平よりも便宜に重きを置く傾ある處では尙長く重要を維持するではあらうが、公平に重きを置くべしとする最進歩したる租税理想をもつ國では、そして經濟上の發達の高度に進みて經濟交通の障害を最多く嫌ふ所の國では、むしろ此税を廢棄することに決意すべきであらう(註三七)。で賢明にして勇氣ある政治家が、起つて之を斷行するのは遠い先のことではあるまいと思ふ。

(註三七) オスカルマイヤーは、取引税を以て最悪しき税といひ得と爲し、ホブソンは、印紙税の大部分は、最早、科學的なる財政體系中に場處を有たざる、即興的集金の過去の偶然の方法の厄介なる遺物だと爲し、ゲアロツフは、人は取引税法の效果を見て、此に立法及行政が多角的任務の前に立ち、單簡には之を解決し能はざることを認めなければならぬ。だからしてゲオルグベルンハルドが、此税を止めるより外なしといふたのも無理ではないといひ、ジェンセンも、流通證券及其他の商業上の證券の印紙税は非常時にのみ理由づけらるといふて居る。<sup>17)</sup>

尤も此税が、そんなに簡単に廢止さるべきものでないといふ見方もある。例之、コンバーは、取引税は最早く開けたる文明と共に消失すべき運命を有つた一時的の制度の一ではないといふて居り、チスカも、從率税(廣く)が根本的に不公平といふことが明かとなつたにも拘らず、何れの國も從率税の徵收を斷念しなかつたといふて居る。古いことではあるが、佛國には嘗て單一印紙税さへも唱へられたることがある。<sup>18)</sup>

46) 拙著、研究四卷、198。

47) Hirschfeld, a. a. O. S. 3. Hobson, l. c. p. 126. Gerloff, Steuerwirtschaft und Sozialismus. S. 51-2. Jensen, l. c. p. 309.

48) Combat, l. c. p. 13. Tyska, a. a. O. S. 232. Seligman, Essays in taxation. 10 ed. p. 66-7.