

大正四年六月二十一日第三種郵便物認可（每月一回一日發行）
經濟論叢 第二十五卷 第四號

田島博士還曆祝賀記念論文集

京都帝國大學經濟學會

昭和二年十月一日發行

經濟論叢

第二十五卷第四號

(通卷第四百十八號。禁轉載)



學友諸君胥謀囑鹿子木畫伯描余之肖像

雙幅一幅納之於京都帝國大學一幅見贈

於余因賦兩絕記喜且謝諸君

濟濟同窓士 賀予華甲身 凝爲雙

幅畫 巨匠永傳神

圖書弓箭每相隨 鶴髮朱顏常自怡

鹿子爲揮靈活筆 描成田老健康姿

昭和二年九月七日

田島錦治謹識

奉
呈

田島錦治先生

執筆者一同

目次

農業 税 論

法學博士 神戸 正雄 一

資本論の始點と終點との辯證法的
統一

法學博士 河上 肇 三

勞働價值論の通俗化

經濟學士 堀 經 夫 五

江州甲賀の大工仲間

經濟學士 黒 正 巖 七

リカアドの勞働階級將來觀と功利
主義哲學

經濟學士 森 耕 二 郎 九

文化現象の地理的認識

法學士 恒 藤 恭 一 三

經濟統計論の性質に關する一考察

經濟學士 蜷 川 虎 三 一 五

經濟學の四問題

法學士 作 田 莊 一 一 五

近世における社會階級の變化

經濟學博士 本庄榮治郎 三三

賃金局制度に就て

法學博士 河田 嗣郎 三三

經濟學の一部門としての經濟學
本質論の意義に就て

法學士 石川 興二 三五

海運における運送原費と運賃と
の關係

經濟學博士 小島昌太郎 三五

ハイデッガーの關心論の基礎

文學博士 米田庄太郎 三五

オレームの貨幣學說について

法學士 大森 研造 三五

教育費負擔と地租委讓

法學士 沙見 三郎 三五

移民政策の基準

法學博士 山本美越乃 三七

統計の誤謬について

法學博士 財部 靜治 三五

農業税論

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 農業税の實體 (一)其實例(A)其最適例(イ)課税物件及納税義務者(ル)課税標準は(税率に)宥恕及免税點(ハ)手續(ヘ)收入(B)其他の實例(イ)外國(1)課税物件(2)課税標準及税率(3)免税點(ル)外國(1)課税物件(2)課税標準及税率(3)手續(C)此を設けざるの例(二)構造上の注意(A)課税物件(B)課税標準(C)税率(D)免税點

第二段 農業税の當否 (一)否定論と其駁撃(A)他税との關係上の反對論(イ)其説(ル)反駁(B)農業の性質上の反對論(イ)農業經營上の反對論(1)其説(2)反駁(ル)農業利益上の反對論(1)其説(2)反駁(ハ)農業規模上の反對論(1)其説(2)反駁(C)農業の政策上の反對論(イ)勞働及社會政策上の反對論(1)其説(2)反駁(ル)生産及保健政策上の反對論(1)其説(2)反駁(二)肯定説(A)農業の性質上(B)課税技術上(C)時勢の變轉上)

結論(全文の要旨)

緒言

現行我國の營業收益税は、本來、中心税たる所得税を補完する副税として存立して居り、其は地租資本利子税と對立したものである。そして此にては農業には大體課税しないといふ主義を採

つて居り、其課税物件は、法人營業と、個人の税法指定種類の商工業及附屬諸業とである。詳しくいふと、農業でも其が法人によりて營まるゝならば課税せられるし、個人で營んでも營業場を設けて販賣し又は製造する限りは課税せらるゝことになるけれども、個人が別に營業場を設けることなくして、其自身の收穫したる農産物を販賣し又は之を原料として製造するには之を課税しない。つまり多くの農業は、或は殆んど凡べての農業は、所得税を課せらるゝことはありとも（此も實は千貳百圓の免稅點の下では大抵免れるが）、補完税に至つては、特に課せられない（土地所有の關係からして地租を課せらるるといふ事はあるが、之を別としては）といふ事になる。

其事は一見すると、彼等も地租を擔つて居るから、其れで良いといふやうにも見ゆる。けれども仔細に點檢して見ると、營業者即ち商工業者が、其使用する土地につき地租を負ふ外に、營業税をも負ふて居り、其個人營業の純益四百圓以上といふ、其免稅點より少し上の處のものゝ如き、可なり小な所得者と見て良いのにも拘らず、營業税を負ふて居るのに、農業は個人が如何に大仕掛に、大な資本、精巧なる機械、設備を具へて營み、大な所得を擧げて、之を特に課税しないといふのは、大な不均衡であり、大な不公平であるやうに思はるゝ。商工業に對するの營業税を止めるといふことになれば別だが、此が存続する限り、農業を閑却するのは不都合だとしなければならぬ。然るに此點、我國では一般に觀過せられて居るやうであり、遺憾な事であるから、私

は敢て茲に、此點を明にして、世人の參考に資さうと思ふ。

第一段 農業税の實體

農業税の論議を爲すに先だつて、農業税の何たるかを、一應説かなければならぬ。先づ以て其先例からして説く。

(一) 農業税の實例

(A) 其最適例——は之を佛國に見出す。¹⁾

(い) 其課税物件及納税義務者——佛國の農業所得税は、一般所得税の外に、土地所得税の傍に存在し、即ち土地を一の資本として見た所の、土地所有よりしての利得は、其賃貸料又は小作料の標準によりて地租に従ふ。土地利用より生ずる其上の利得が初めて此農業所得税に従ふのである。其れで地主は、彼自ら農業を經營したとき、即ち自作したときにのみ此税の義務者となり、其他の場合には義務者は、小作人、用益者などである。

(ろ) 課税標準——土地利用より生ずる所得を捕へる爲めに、當事者の簿記の不満足な場合には、營業所得税と類似の方法にて利益率を備へた日録を作る。一九一七年法にては、唯だ機械的に小作料(實際のか又は擬制的の)の半額が一定の利益率適用の爲めに土臺とせられたが、一九二

1) Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 10-13. Pineau, L'impôt sur les bénéfics agricoles. p. 27-44.

○年法による改正では、課税すべき農業所得は、臺帳に依る小作料に、年々の財務法律によりて定められたる限界を守りて、目録中に各地方毎に且つ各耕作方法毎に一定率として、又は最高限最低限を以て確定せられる所の利益率を乗じて定めらるゝ。此利益率の制定は混成委員により年々新に行はるゝ。そして此機械的なる利益確定は唯だ其正しきことの推定に過ぎぬ。此賦課の行はれた後に、義務者(自作人又は小作人)は、法律救済手段によりて其農業利得が前年に於て一層低かつたことを證明し得る。此場合、小作人は其利得計算に於て其小作料を、自作人は擬制的の小作料を控除するを得る。斯くて簿記を有つ農業者は有利となる。但し簿記の義務は未だ存して居らない。

(は) 税率——は課税すべき農業所得の百分六とする。一九二四年法によりて此に二割増加が行はれ、今日にては百分七・二とする。即ち營業税の百分八、現時率百分九・六に比しては輕課されて居る譯である。

(に) 宥恕及免税點——免税點は一九二〇年法では千五百法であつた。此額はまた一層高い所得でも、免税せらるゝ。千五百乃至四千法の部分は半分と計算せられた。小農の此有利は一九二五年法により一層擴張せられ、即ち此にては、二千五百法までの農業所得は免税せられ、二千五百乃至四千法は四分一に、四千乃至八千法は半分に計算せられる(隨つて累進課税が行はれること

にもなる)。小供恩典は此税にも行はれる。

(b) 手續——以前には此税につき租税申告はなかつた。此が唯、間接に且つ唯だ六千法以上の所得の場合にのみ、一般所得税の爲めに、全所得を申告する必要から出でた。然るに一九二五年法によりて弱き申告義務が此につき規定せられた。即ち臺帳的収益が二千五百法を越ゆるときは、農業者は租税申告を爲す義務あることとなつた。併し其は唯、其農業の大きき耕作方法のみを申告すれば足り、且つ唯、其存在の變更又は主要なる耕作方法の變更に於てのみ更新すれば良い。延納、猶豫期經過、延納繼續の指定の場合には、農業所得は臺帳上の利用収益（今日は七五%高められて居る）に對し、其地方の最主たる耕作方法に對する最高利益率を適用せらるゝことによりて定めらるゝ。税は利用者（自作人又は小作人等）の負擔に於て年税として經常的住處たる地方にて確定せられる。所有者は自らの租税義務を避くる爲めに、小作等に附した場合には一定期間内に届出を爲さなくてはならない。

(c) 稅收入——は多くない。特に營業所得税に比していふに足らぬものである(註二)。

(註一)

	農業所得稅收入(法)	營業所得稅收入(法) ²⁾
一九二三年	二九、八五八、一〇〇	一、五五一、四八二、三〇〇
一九二四年	四七、一一九、五〇〇	一、八七五、〇二一、九〇〇
一九二五年	六一、〇〇〇、〇〇〇	一、九二五、〇〇〇、〇〇〇

2) Scholz, a. a. O. S. 2.

(B) 其他の實例

(い) 露國——にも農業税があるけれども、其は佛國の前記税の意味のものと異り、地租の外に立つものではなく、地租をも一緒にした原始的のものであり、我國の採るとしては参考にはならぬ。

(1) 其課税物件——此は一九二三年に、農民に課せられた凡べての直接税に代る爲めに採用されたもので、農民に課せられる。

(2) 課税標準及税率——は畑の面積、經濟所屬人の數、大家畜の數、收穫高の四の元素に係るものである。多少の變化はあつたが、今日の形式では此は各箇の農業經濟から利用せられたる耕地面積と家畜數との標準により、經濟に屬する人數により變形せられる。そして税率は土地の收穫力及農業の一般狀況を考慮して各地帯により異り即ち分級せられ、年々の事實上の收穫に基き、年々各地の地帯部屬が決定せられる。

(3) 免税點——家畜を有たず、一人當り四分三デジャチーン以上を有たざる最貧しき農夫は免税せられる。

(ろ) 埃國——にては、所得税を補完する税の中に、個人の營利を課税する所の一般營利税といふがあつて、此にて、商工業自由職業等と共に、農業中の一部たる小作人と自作兼小作人を課

3) Haensel, Das Steuersysteme Sowjetrusslands. S. 88 ff.

4) Loewenfeld, Die österreichischen Steuern. 1927. S. 34-35. 38. 41. 46.

税して居る。此は營業税に對立した農業税ではなくて、營業税中に包容された農業課税であるのみならず、自作人を課税せぬ所に、特徴があつて、此も我邦などに移すとして適當のものとは思はれない。

(1) 課税物件——(a) 積極的範圍、農業中、小作農業を課する。(b) 消極的範圍——小作人にして自己の家族のみにて従業し唯例外的にのみ他人の勞力を使ふもの、農業者にして其自身の經濟(自作)の上に、より小な地面を借入れて耕作するもの、には此税を課しない。自有土地に農林を營むもの(園藝、狩獵、漁業を含む)にも之を課せず(此には單に地租を課する)。農林の副業にして原則上自己の産物に加工するもの(例外的に小なる範圍にて他人の産物を利用するを得)、自ら得たる農林産物の賣却亦、此税を課せず。

(2) 課税標準及稅率——課税標準は經過したる曆年に得られたる純益とし、稅率は八千四百シルリング以下の純益なるときは、千四百シルリング以下は無税(免稅點)、千四百乃至四千八百シルリングは百分一、四千八百乃至六千シルリングは百分二、六千乃至七千二百シルリングは百分三、七千二百シルリング以上は百分四とす。八千四百シルリング以上なるときは、八千四百乃至一萬八百シルリングは百分五、一萬八百乃至一萬四千四百シルリングは百分六、一萬四千四百乃至一萬八千シルリングは百分七、一萬八千シルリング以上は百分七半とする。

(3) 手續——所得税と同様に行はれ、同時に申告すべきものとする。

(C) 此を設けざるの例——若も農業税を以て廣く農業に關する税とか、農業所得にかゝる税とするならば、其は所得税も地租も其だといふことになるが、そして其れだと到る處に、そして日本にも亦、あるといへるし、遠い昔からもあつたといへる(註二)のであるが、併し所得税の外に、地租とも獨立して、營業税と同意味にて存する農業の税といふことにすると、其は多くの國にはないのであり(註三)、昔の如きにも從來之を缺く所である(註四)。

(註二) セリグマンは、何處にても初めには、直接財産税は地租か農業資本税(家畜、奴隸、又は農具の税)であつたといふて居る。⁶⁾

(註三) チヌカは、農業は殆んど到る處に營業税から除外せらるゝと爲し、コンラードも、立法は租税目的の爲めに、營業の意味を通例狹義にとり、原始生産の營業を除くと爲し、エーベルヒも、農林業は其自ら收得した産物の売却につき通例、營業税を免ぜらるゝといひ、ヘツケルも、農業及農的副業は多くは唯だ地租を課せられて營業税を免ぜらるゝといふ。⁶⁾

(註四) 普國にては農業に營業税を課せず。農業ばかりでなく、林業、牧畜、狩獵、養魚、漁業も同じ。果物及葡萄栽培、園藝も同じ。粗なる状態にて自ら收穫したる産物の販賣、當該營利分料の經營内にて行はるゝ加工後の販賣も同じとする。⁷⁾

(二) 構造上の注意——前記の實例の叙説からして、凡そ農業税の何たるか、何んな風に作るべきかも分るのだが、尙ほ茲に、之を作るゝとして如何に作るべきかについて適當と信するものを披歴しやう。

5) Seligman, Essays in taxation, 10 ed. p. 11.
 6) Tyszka, F.w. 2 Aufl. S. 148. Conrad, F.w. 9 Aufl. S. 155. Eheberg, F.w. 18 & 19 Aufl. S. 257-258. Heckel, F.w. I. S. 286.
 7) Hog & Arens, Die preussische Gewerbesteuer. 3 Aufl. 1926. S. 58. Mirbt, Grundriss des deutschen und preussischen Steuerrechts. 1926. S. 237.

(A) 課税物件——此は所得税に對する一補完税として、地租の外に、農業經營上の所得又は收益に對し、營業收益に對する營業收益税と同意味にて課すべきものである。

(B) 課税標準——としては勿論、農業の純益に依るべく、其を實際正確な簿記により證明し得ぬだけでは、推定方法を用ゐて計算すること佛國法の先例に倣ふのは已むを得ぬことである。としなければならぬ(註五)。又此純益を見るにつきて、重複課税を避ける爲めには、現行營業收益税にて行はると同様に、農業税額からして農業者の拂ひたる地租(資本利子税は殆んど全く問題とならぬから除いても良からう。併し借入資本の利子は經費として控除すること勿論である)額を控除するか、或は佛國の例の如く、現實又は擬制的の小作料を控除して、農業純益を見出すこと、しなければならぬ。

(註五) ファイステングも、小商人、小農業者の如く、法規に従つた簿記又は信頼すべき收入支出の繼續的記録さへも困難なるものにては、收益推定法、特に必要なりといひ、ピノーも、佛式の推定方法を以て完全には非るも、大なる簡單と十分なる精確さとを以て、最良法として居る。

(C) 税率——は地租、資本利子税よりも低く、營業收益税よりも低くするのが至當である。前の二税よりも低かるべきは此農業收益が、前者の物的の元素より出づるに對し、人・物二元素の共同のものであるからであり、營業收益税よりも低くすべしといふのは、大體に於て普通の營業よ

8) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 234. Pineau, l. c. p. 24.

9) 摺著、租税研究三卷 101. 以下。

りも利廻の薄いものであるからである。此迄無かつた處へ新に作るといふことも多少は茲に考慮に入れて良い。佛國の先例にても此を營業所得税よりも軽くして居るのは倣ふに足る。尤も我邦では資本利子税が本來あるべきよりも低きに過ぎて居るといふことがあるから、此との關係は理想通りには實現し難いであらう。

(D) 免稅點——は併し都會の營業に比しては幾分低くして可である。物價が、そして生活が大體、都會に比して低いことからして之を至當とする。

第二段 農業税の當否

右、農業税の何たるかを知つたから、次ぎに此税の當否を考へる。先以て

(一) 否定論と其駁撃——から初める。

(A) 他税との關係上の反對論

(い) 其說——農業收益は既に地租によりて課税せられて居るから、其上に農業税を課するには及ばぬといふ事は可なり多くの人の説く所である(註六)。

(註六) フイスチングは、課税すべき營業の意義の限界の爲めに、廣義の農業を之からして除去することが、其の地租の負擔の爲めに必然の要求として當ることに於て一般の承認が存すと爲し、それから、ユーベルヒは、地租法律は、通例、當に土地收益のみならず、廣義に於ける余き農業收益をも課すと爲し、ロツシアーも、多くの地租臺帳の不完全に於て、農業の資

本利子及企業者報酬が既に地租によりて多少課税されて居ると爲し、チヌカも、地租の課税物件は土地の凡ての種類のもの、之と關聯して土地の利用から生ずる凡ての收益成形(企業利得、農業資本利子等よりの)、即ち土地の全き收益だと爲す。¹¹⁾

(ろ) 反駁——農業又は農業収益には、既に地租がかけられて居るから、此上に、農業税を課するは、いはれなきことだといふけれども、地租は嚴格にいへば、土地所有を課税物件として、而も其土地を客觀的に見て課する。土地から擧らるべき賃貸價格を課する。之を或人が農業に利用するときには、其が自有地であると、借入地であることを問はず、其賃貸料に當るものよりも以上の収益を擧ぐることを、少くとも期待するものであり、又實際にも大仕掛に、大資本を入れ大機械又は技術を用いた場合の如き、賃貸料以上のものを擧ぐることもあらう。而かも此が既に地租を課せられたからといふて、其上課税せぬのは手落としなければならぬ。特に他方、商工業について其の用ゆる所の土地に地租を課する上にも、營業税又は營業収益税を課する以上は、之との均衡からいふても不都合としなければならぬ。勿論之に農業税を課するとして、此にても營業収益税に於て地租の控除計算をすると同等の方法は講じなくてはならぬし、あまり小仕掛な農業者も、營業収益税と同様に免税點を設けて免除しなくてはならぬ。けれども之等を考慮しても尙且つ、特別の相當に大なる利益ありたりといひ得るだけでは、農業經營に向つて課税しなくてはなら

11) Fuisting, a. a. O. S. 325. Eheberg, a. a. O. S. 237. Roscher, Fw. 5
Auf. I. S. 499. Tyszka, a. a. O. S. 136.

ない。一般所得税の外に特別所得税として又は収益税として之を課しなくてはならない(註七)。特に土地所有者自ら營む農業に至つては見様により又地租の仕組によりては、農業利益もが、地租によりて課せられて居るから、其上、重ねて農業税を課するに及ばぬともいへるかも知らぬが、小作人の經營する場合には、そして彼の農業の相當に大な収益を擧ぐる場合には、地租が課せられて居るからといふので最早、之に農業収益税を課するには及ばずといふことは出來ない(註八)。

(註七) コンラードは、普國にて農業に營業税を免じたことにつき、此に原則上の理由なし。何ぞかなれば、農業的營業が地租によりて課税されて居らぬからといひ、ロシアも、純地代のみを課する所の完全なる地租では、疑もなく、農業は、營業税を課せられなくてはならない。地主自ら耕作すると小作人が耕作するとを問はず然りといひ、ラウは、其自身の土地を特段なる勉強により及大な資本によりて、地租の賦課上、永き期間に就き且つ通例の耕作法に基き假定したよりも、多くの収益を擧ぐる(例之、大な牧畜により、商品的作物の大仕掛の耕作により、貴重なる労働節約機械の使用により、特に良き建設物等によりて) 農業者は明かに容易に營業税を負担し得といふて居る。尙ほウグナーが、自作農業者の地租では、租税物件が其主體と原則上分解することの爲めに、収益の上に人間の影響の及ぶことを無視する缺點ありといふて居るが、此も地租の外に農業税の存立し得る點を氣付いて居るとして良い。¹⁵⁾

(註八) プアイフアーは、農業が營業的企業たることは疑ないけれども、土地所得税によりて課せられた者には、此上再度、營業税を課してはならない。併し又小作は營業税を課せられなくてはならぬと爲し、ラウも、大な小作人の租税能力は争ふの餘地最少い。何ぞとなれば彼は資本金と營業利得とにつき、他の企業者と對等であるから。尤も小なる資本のみを使ふ小作人は、下等の勞銀以上のものを擧げない。隨ふて當然、賃取労働と同じに扱はるゝを得といふ。¹⁵⁾

(B) 農業の性質上の反對論

- 12) Conrad, a. a. O. S. 156. Roscher, a. a. O. S. 499. Rau, Fw. 5. Aufl. II. S. 121. Wagner, Fw. 2. Aufl. II S. 539.
13) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. S. 205. Rau, a. a. O. S. 120.

(い) 農業經營上の反對論

(1) 其説——農業經營が通例、實物經濟的であり、簿記をも伴はず、隨つて商工業の如くに其所得の本當のものを握むことの六つかしいといふことは、由來、此農業税の存立發展を妨げたる所であり、今之を作るか何うかといふの時に當りては、此技術上の故障が確かに一の反對論據となり得る(註九)。

(註九) シオルツは、農業が簿記に適せずといふことが、農業所得税の設定に、あまりに大な困難を齎らした。そして農業を取引税から全免せしめた主たる理由も此にあつたのだといふ。¹⁴⁾

(2) 反駁——實際此技術上の故障の相當にあることは認めなければならぬ。併し此事は或度までは小さな商工業にも同様であり、其にも拘らず營業收益税を課する以上は、此困難にも拘らず農業税を課して良い。其れに農業にても段々簿記を行ふの風も増しつゝあるし、又此が行はれぬとしても、課税技術上には、佛國式の推定法を用ひて此困難を避けることも出来るのであるから、尙更、躊躇するに及ばぬ。

(ろ) 農業利益上の反對論——

(1) 其説——見様によると、農業は利益の動搖の甚しいものであり、又極めて薄いものである。天候に支配せられて百日の努力の皆無に歸することもあるものであり、平均しても極薄利の

ものである。だから此の如きものは課税上、見逃したが良いともいへる。

(2) 反駁——併し之をいふと商工業とて同じで、景氣の動搖により、大なる損失を蒙むことは決して商工業にも珍しくなく、商工業によりては極めて利の薄いものもある。其にも拘らず之に營業税を課する以上は、同じ理由からして農業のみを見逃すのは不都合である。又、農業は平均して利薄しいひ、凶作の不幸を見ることはありとも、兎も角、此に利益の存することがあり、又時として非常に恵まれたる大なる利益の存することもあり得るのだから、其れだけにては課税上之を見逃がすことは出来ない。

(は) 農業規模上の反對論

(1) 其説——特に我邦の農業の如く、自作たると小作たるとを問はず、凡べて小規模にて行はるゝ處では、農業税を課した處で、免税點以下に屬すべきものが多くなうから、態々此税を起すのは無用だといふことがいひ得る(註一〇)。

(註一〇) 此事は私が丁度、十年前に唱へた所である。¹⁵⁾

(2) 反駁——如何にも我邦の如きでは農業に小規模なるが多く、特別の農業税を課するとしても免税點以下なるが多くなるかも知れない。併し、さうかといふて、中大規模なるもあり、特に大地主が小作地を引き揚げて、自ら大規模に農耕を爲すがあり、小規模のものでも、園藝的に

15) 拙著、租税研究、一卷、220。

周約的に營むものがあつて、相當大な利益を擧ぐるといふこともあるのだから、之を閑却するといふのは不當である。

(C) 農業の政策上の反對論

(い) 勞働及社會政策上の反對論

(1) 其説——農業者中、小作農は大體勞働者に近いものであり、此は租税を宥恕するのが社會政策上望ましく、自作農は企業者であり勞働者ではないが、社會の中堅的分子として、特に日本の現狀に於ては獎勵助成維持を計るべきものであつて、此の如きものには農業税の如きものを課しないのが社會政策上、望ましとするといへる。

(2) 反駁——如何にも小作人は勞働者に近いものではあるが、併し勞働者と同じではない。土地だけは他人のを借入れては居るが、其れでも其を借入れて居る以上は、其小作權が一の物權として財産上價值あるものである。其れに種子肥料道具等の物的材料をも加へて、其勞力を利用して企業を爲しつゝあるのである。若も彼が勞働者に近いから特別の農業税を課せずといふならば、小なる商工業者も、借屋にて營業を爲し、其材料や商品は、問屋又は仲買から委託されたに過ぎぬといふものも、齊しく無税でなくてはならぬ。にも拘らず、之に營業税を課する以上は、農業小作人として農業税を課して良い。勿論其に免稅點は入用であり、隨ふて可なり多くの小作人

が免税されることになるではあらう。が其の大規模のものまでも之を無税としてはならない。それから自作農の奨励すべきことは勿論だが、其爲めに此税を免すといふならば、商工業の中等階級も之と同様又は之に準じて營業税を免じなくては釣合は取れぬ。税として免税點はあつても良いが、其を超越る以上は、均衡上適當なる企業税はあつて良い。

(ろ) 生産及保健政策上の反對論

(1) 其説——農業が重要な産業として特に保護すべく、租税を宥恕したいのみでなく、其産出する食糧品は之を充實し低廉ならしむることが國民保健上望ましく、此點からいふても之が生産費と關係あるべきの可能性を有つた税は採らぬが良いといへる。

(2) 反駁——併し其をいふと營業税をも同様に止めなければならぬといふことになる。又現にさういふ説もあるし(註二)、營業税を課しつゝ、特に重要物産の營業につき宥恕するやうな例もあるけれども、凡べての營業につき之を廢することが出来ぬと同様に、假令或特殊の農業に若干の宥恕を行ふにせよ、全體上は尙、能力の存する限り、課税を行ふといふのが、適當だとしなければならぬ。

(註二) アアイファーは、營業の經營は本來は、特別課税の理由はない。寧ろ租税宥恕の理由がある。何せとなれば國家は其從屬民の生産的行爲を出来るだけ進捗すべきものだからといふて居る。¹⁶⁾

(二)肯定説——以上、此税の反對論又は反對論となり得べきものを擧げて、之に反駁を加へたが、尙次ぎには之が積極的の理由となり得るものを擧げやう。

(A) 農業の性質上——農業は商工業と同様、一の企業である。廣義の營業の一であり(註一二)、物的材料に人力を加へて企業を營むものであり、單なる物的材料よりの所得を擧ぐるものに比しては能力が弱いにせよ、單なる勞働者勤務者に比しては能力が多少強いのであり、假令其が小作人の農業であつても之を單なる勞働者と同じと見ることは出來(註一三)。全く營業税なみの課税をするのが至當である。財産的所得重課の趣旨からして、さうなくてはならない。勿論、相當の免稅點は備へなくてはならぬし、其の大體に於て商工業よりも不利なるだけに稅率を低くしなくてはならぬけれども、農業税其ものは、少くとも營業税の許さるゝ限り存立せしむべきものである。

(註一二) (1)可なり多くの學者之を認む。例之、ブアイフアーは、農業が營業的企業たることに疑あるべからずと爲し、チスカも、農業は詞の廣き意味の營業に屬すと爲し、ラウも、營業税の課せらるべき企業の中に農業を入れ、メラフェルデス¹⁷⁾は、原則上には、農業企業が企業利得税(營業税に當る)に屬するけれども、便宜上には地租によりて課せらるといふて居る。

(2)特に小作につき之を肯定するものもある。例之、クラインウエヒターは、營業税に於ける營業といふ詞は、多少廣い意味に解すべく、隨ふて小作的農業にも營業税を課せらるべしといふことに可なりの一致が行はると爲し、シエフレも、農業

17) Pfeiffer, a. a. O. S. 205. Tyszka, a. a. O. S. 148. Rau, a. a. O. S. 119. Bela Földes, Fw. S. 410.

的小作は事の性質上、營業課税の物體である。農業的自作は事實上既に地租が租税體系上相當の度に於て取られない時にのみ然りと爲し、ヘツケルは、農業が營業税を免ぜらるゝ例外は、農業的小作及往々にして關縁であり、此等は營業税義務あるものとせらるゝといふ。¹⁸⁾

(3)特に農業の工業的副業につき之を認むるものもある。例之、ケツペは、原始産業は、農の工業的副業(醸造場、砂糖工場、澱粉工場)を別としては、營業税の營業に屬しないといふ。¹⁹⁾

(註一三) ニーベルヒは、或土地の小作人は、収益税體系にては、通例、勞働収益税にて課すべきものだといふて居るが²⁰⁾其は不當の見解である。

(B)課税技術上——農業が單なる産物の收穫、其販賣だけに止まる間は、普通の商工業と異なる形を取るから良いが、其が其自身の産物に多少の加工を加ふるものに至つては、工業と選ぶなき形を取るごとゝなり、其も自己の産物の加工のみならば良いが、之に多少他人の産物をも交ゆるに至つては愈々以て工業と齊しくなる。其程度が低いなら良いともいふが、程度の高低を何れに置かか限界の定め方に苦しまなければならぬ。凡そ此等の困難を避けるのには農業にも營業税的のものゝ課すとしたが良い。尤も此際にも農業税と商工業税とに多少の課税方法の相違あるときに、其の何れを適用せらるゝかにより、義務者の負擔異り、隨ふて此場合にも尙ほ何れに入れるかにつき争を生ずることは免れぬが、其にしても、一方は課税せられ他方は無税とせらるゝ場合に比しては、此争が少くて濟み得る(註一四)。

18) Kleinwächter, Fw. S. 163. Schäffle, Steuern. B. T. S. 184. Heckel, a. a. O. S. 286.

19) Köppe, Fw. S. 49.

20) Eheberg, a.a. O. S. 236.

(註一四) フィスチングは、農業を營業稅から除くことにつき、此際、農業と營業との限界に關し、強き疑が存する。特に農業的行爲と工業的行爲と結付く場合に然りとて居る。²¹⁾

(C) 時勢の變轉上——特に又、近時、我國では小作爭議が烈しくなりて、其爲め、一方には小作人にして地代を拂はず固より地租其他の土地の公課を負はず、而かも農業方法如何によりては可なり厚い利益をも得て居るがあること、なり、他方には、地主にして小作人から土地を引き揚げて自ら大規模に大資本大機械を以て經營し相當に大なる利益を擧ぐるがあること、なつた。然るにも拘らず、之を課稅上等閑にするといふことは、營業者に對する營業稅との釣合から見ても不當としなければならぬ。

結 論

以上要之、農業には從來我國などでは、營業稅なみの稅をかけなかつた所であり、之には租稅體系上、農業の性質上、更には、勞働社會政策、生産及保健政策上などから相當理窟附けられては居るけれども、何れも重きを成すには足らず、むしろ農業の性質上、課稅技術上、時勢の變轉の上からして之にも課稅するを至當としなければならぬ。そして此が課稅には佛國其他に好例があり之に倣ふて、營業稅との關係をも考慮して、免稅點は稍々其よりも低く、稅率亦多少之より

21) Fuisting, a. a. O. S. 325.

も低く、それから純益の推定便法をも利用して課すべきものと爲す。但し其税収入が格別多くないことだけは豫め覺悟しなければならない。即ち此税は財政収入を増加する爲めに使ふべきでなく、租税公正の原則上の要求に應ずるの趣旨の下に設計すべきものとする。