

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號五第 卷五十二第

行發日一月一十年二和昭

論叢

利子の泉源について 文學博士 高田 保馬

租税に於ける家計 法學博士 神戶 正雄

近世貿易の趨勢 文學博士 三浦 周行

徳川時代に於ける長崎の支那貿易 文學博士 矢野 仁一

普遍化了解科學 文學博士 米田庄太郎

文化現象の凝集作用 法學士 恒藤 恭

說苑

岡山藩の自營船廠 經濟學士 黒正 巖

雜錄

明治維新の成否に關する維新當時の一觀察 經濟學博士 本庄榮治郎

産業界變動の豫測 經濟學士 大塚 一期

海上保險の發顯地に關する一異說 經濟學士 近藤 文二

戰前戰後の歐洲財政 經濟學博士 沙見 三郎

大正四年六月二十一日第三號發售可也 (第一二三四五六七八九十)

(禁轉載)

租税に於ける家計

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 所得税に於ける家計 (一) 所得税にて特に問題となる理由及結果(A) 其理由(イ) 一般に人税にて(ロ) 特に所得税にて(B) 其結果 (二) 集計課税の實例(A) 行はるる例(イ) 我邦(ロ) 英國(ハ) 獨逸(ニ) 佛國(ヘ) 米國(B) 行はざる例(三) 集計課税の長短及救済策(A) 長所(イ) 公平課税 上(ロ) 風教上(B) 短所及救済策(イ) 公平課税上(1) 技術上已むを得ざる不公平(a) 同居別經濟者(b) 別居同經濟者(c) 通社方法を講ずる者 (d) 年齡に依る宥恕(2) 技術上改め得る不公平(a) 結婚式の有無(b) 共稼と單獨稼(3) 外見上の不公平(ロ) 社會政策上は(ハ) 風教上(1) 妻に關し(2) 其他の家族員に關し)

第二段 諸他の税に於ける家計 (一) 戸數割(二) 諸物税(A) 消費税(イ) 一般(ロ) 特に織物税(B) 交通税(イ) 相續税(ロ) 取引税(C) 収益税
結論(全文の要旨)

緒言

納税義務者が問題となるの時、其れは國家、地方團體に屬する各個の人に、納税義務があるとされ、更に其れは自然人であるか、法人であるか、何れにしても人格者であるとせられる。法人

は暫らく措き、自然人又は個人、其ものが納税義務者となり、納税の單位となるやうに見られる。形式上からしては、正に其の通りだが、さて實際上果して何うかといふと、個人主義的經濟の行はるゝ歐米でも、個人が個人としてののみ納税するのかといふと、さうどのみは限らず、個人が個人として納めることも固より存するけれども、彼がむしろ個人の集團たる家計、又は家族の代表として、其家計又は家族の爲めに納めると解すべき場合が少くない。擔税者としても亦た個人が個人として税を擔ふこともあるが、むしろ多くの場合、彼がむしろ家計の代表として之を擔ふ所である。此關係を精密に考慮することは、租税政策上重要であり、此が考慮の工合によりては公平の課税に反し、社會政策にも背き、家族制度乃至家族生活を破壊することにもなる。然るに此點についての考慮は由來、まだ頗る薄きの感がある。其處で私は此に就いての一般の注意を促がすべく、此一文を書き綴つて見る。

第一段 所得税に於ける家計

(一) 家計が所得税に於て特に問題となるの理由及其結果——

(A) 其理由——實際、各國の色々の税を通觀すると、此家計課税が主として問題とさるゝのは所得税といふ人税に於てであるといふ事を見出す。其は何故かといふのに(い)納税すべき單位が個人

か家計かといふ事は人税に於てのみ問題となり得て、物税にては問題とならぬからである(註二)。詳しくいふと、人税では人の全體の能力を見て、有らゆる其人所屬の經濟狀態を考慮しなくてはならぬのであるから、單に或人の自然人としての單獨なる狀態の考察のみでは其真相を知ることには出來ぬ。實際、人が可なり多く、むしろ殆んど一般に家族を持ち、家計を營む以上は、此家計から見た、有らゆる積極的又は消極的の、能力に影響すべき動力を考慮して、初めて其人的の全能力が分かる。家計に屬する諸の人々の所得が此家計に集められ、其等の人の出費が此家計からして出さるゝだけでは、家計を全體として見て初めて、經濟單位の全能力が現はれ、家長は即ち此全能力を代表すべく、彼れのみを單獨の能力を見ることは實際不可能としなければならぬ。で人税では、家族生活、家計の存する限り、家計を單位として能力を計り、納税を爲すべきものといふことになる(註三)。然るに物税だと、物を見て人を見ず、税は大體、客觀的に定まり、持主の事情如何に拘らず取るものだからして、義務者の家計の全體を問ふに及ばぬ。彼が家計事情に於て大なる能力を有つと小なる能力を有つとを問はず、其課税物件に現はれたるだけの事情を見て、之に相應の課税を爲すのである。だからして物税にては義務者が家長であると、單獨、獨身の個人であるに於て負擔の等差はなきことになる。尤も物税にても或度まで、又は多少、人的事情を考慮するといふ事があり、其れだけでは二次的に家計を考慮することもあるが、其は飽迄も物税

の特徴でない。(ろ)そして其の人税といふのも、我國に地方税として存する戸數割の如き特例を別とし、最廣く行はれて居るのは、所得税だからして、夫の家計考慮が主として此所得税に於て起るといふ事になるのである。

(柱一) 物税といふのに廣い意味と狭い意味とある。(1)最廣くは、人税に對して、人の全能力に依らずして、人のもつ物を客觀的に見て課する税とすべく、此よりしては収益税のみならず、交通税消費税等、大抵之に含めて可である。バスタープルのが、人税とは、賦課に於て人が注意せらるゝ税であり、物税とは、持主に直接の交渉なくして、人よりは異つた物に賦課せらるゝ税である。人頭税、所得税は人税であつて、土地家屋又は商品の上の税は物税だといふが如きは此意味である。ワグナーが、一般的にいへば人税とは租税義務者の人的事情に依り、即ち彼に主觀的に集計せられる所得及財産状態によりて課せらるゝ税で、物税とは、權利ある箇人より分別して見られたる、即ち客觀化したる財産状態に結付く税である(此意味にて、人頭税、竈税、家族税、一般所得及財産税が人税で、持主の他の人的事情を顧慮せずして財産物體としての財産物體の上に課せらるゝ税、即ち土地、建物、營業、動的生産方便(資本)、利用財産の上に、其等の物體の數、大さ、價值等により測定せらるゝ税が物税である)といふのも、むしろ之に屬する。

(2)或は之よりも稍狭く、収益税及財産税の意味に取るもある。例之、ヘツケルは、主體税又は人税は、納税義務ある人の經綸上及社會上の地位よりして、其の經濟的給付能力の測らるゝ税であり、物體税又は物税とは、經濟的給付能力が箇別經濟の營利源の物的成分より確知せられる税であつて、其場合租税義務の爲めの標準となるのは、財産及財産物體であり、物税の代表は収益税及財産税といふが如し。²⁾

(3)或はもつと狭く、物税を収益税と同一とするがある。例之、ワルカーは、物税と収益税とは同一義だと爲し、エーペルヒも、主體税物體税(人税物税)を對立するとき、物體税が人から離れて一物體から又は一物體の爲めに徴收さるゝことを意

1) Bastable, Public finance. 3 ed. p. 272. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S.

234.

2) Heckel, Fw. I. S. 138.

味しない。むしろ唯此に於て、課税標準が一定の収益源に置かるゝこと、又は租税測定が外形標準によりて生じ、収益の大きさに於ける經濟主體の箇人的の分前、及其の一般經濟狀態を顧慮することなきことをのみ意味すといふが、此意味に外ならぬ。³⁾

(4) 或は更にもつと狭く、収益税中の地租家屋稅營業稅のみを物稅と爲し、之に對立して、給料稅、種々の形式に於ける所得稅を入稅とするがある。⁴⁾

(註二) フォツケは、租稅義務者の人格に、其自然的なる、道義上必然なる延長として、家族が結付く。課稅に於て家族を顧慮することは、人的自存の可能に於ける顧慮、國家及箇人の任務に於ける顧慮と同一の根據に基くと爲し、更に他の場處にて、經濟單位の代表者は家長であり、隨て此が租稅義務者である。家族(ファミリー)は、實に累進課稅の排除されない所の、併し給付能力に影響を有つ人的及其他の事情の考量の要求せらるゝ唯一の經濟共同だといふて居り、ヘルフトも、所得の使用が家長及家族員の分たれざる欲望満足に存する處では、其れだけでは、此各家族員の扶持に使用さるゝ所得部が此家族員の所得とせらるべく、茲に箇人的賦課が生ずべからずと爲し、ブアイフアーム、課稅免除額の決定に際し、正當の凡べての要件が顧慮さるべしとするならば、此が必然に家族員數についても爲されなくてはならぬ。若も凡べての租稅義務者に同一の稅額を免ぜらるゝとするならば、其は不婚者の特典となるであらうといひ(此は單に消極的集計のみを見て居る)、更にスタンブは、間接消費稅から出發して、所得稅に於ける集計課稅に及んで居る。彼は、間接又は商品稅と相關的なる所得稅制度は、其商品稅の缺點を直極すが如くに成形すべきものだといふことは明かだ。若も然りとすれば、所得稅の單位は商品稅同様、家族でなくてはならぬ。斯の如くにして小所得にも課せらるゝ、發達したる所得稅を有つ最多くの國にて、妻及幼兒の爲めの扶養宥恕に類似した或ものゝ存することを見出す。成人したる男子及娘にして、其兩親と一緒に住居するものゝ所得は、適當なる生活費宥恕を以て、家族所得として集計せらるべしといふ事が成人によりて考へらるゝといふて居る。⁵⁾

3) Walcker, Fw. S. 34-5, Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 224.

4) Wagner, a. a. O. S. 234-5.

5) Vocke, Die Abgaben, Auflagen und die Steuer, vom Standpunkte der Geschichte und der Sittlichkeit. S. 462-463. Derselbe, Fw. S. 194-195. Helft, Beiträge zur Frage der technischen Ausgestaltung der deutschen

(B) 其結果——斯くて、一見すると人税は箇人主義的に課せられる税のやうであるのに、却つて箇人主義的に課せられないで、家族本位的に又は家計本位的に課せられ、つまり家族又は家計といふ單なる人的のものでなくて、多少、物的關係をも含んだもの本位に課せられ、所謂人的事情考慮といふても、箇人的の事情の考慮ではなくしてむしろ家族團的の事情の考慮だといふことを見出す。そして物税が物的に課税せらるるか客觀的に課税せらるるものだともいふが、其が却つて箇人主義的に取扱はれて居るといふ事を見出すのである。尤も物税にても多少人税的分子を備へることはあり、多少の例外的な點のあることは勿論である。

(二) 所得税に於ける家計の集計課税の實例

(A) 家計集計課税の行はるる例 (註三)

(い) 我邦——にても(1)一方、積極的には戸主及其同居家族の所得を合算し、戸主と別居する二人以上の同居家族の所得をも合算して、累進率を適用する。尤も、其れだからといふて、我國の

所得税の納税義務者が家族共同だといへない。義務者は飽迄も、少くとも形式的には各箇人である。(2)他方、消極的に免税點の計算にも、勤勞所得宥界限の計算にも、係累者宥界限の計算にも、前記の共同生活者の所得の集計を行ふた所で定める。尙又、保険料の控除についても、自己若くは家族又は其相續人を保險金受取人とするを條件として之を許し、此にも家族が考

慮されて居る。そして我國の此等の法規に於て、戸主といひ家族といふのは事實上經濟上の家長又は家族ではなく、戸籍上の戸主及家族である。

(註三) ベラフェルデスは、所得税の主體は個人だが、諸多の法律は、課税すべき單位が個人でなくして、家族即ち家計を持つ人にては、家計なることを定めたといふて居り、シエフレ、ユーベルヒは、租税主體につき自然人といふ處に家族經濟をも並べて居り、シエフレは自然人の個人的及家族的經濟といひ、ユーベルヒは、自然人又は家族經濟といふ。ワグナーは自然人又は其經濟の國家課税を詳記して、個人及家族經濟の、即ち獨立なる經濟長、即ち家族長及獨身個人の國家課税といふて居る。此等は家計集計課税の廣く行はるゝが爲めに、自然人の課税とのみいふては物足らぬ感知をいだしむるよりしての記述に外ならぬ。

(ろ)英國——にては(1)同居したる夫婦の所得を集計課税し、(2)宥恕につき、夫婦には免稅點、保險料控除につき特典を與へ、其他諸の係累者に其々の控除特典を與へて居る(註四)。其を通觀すると、固より我國の戸とは異つたものに據つて居るが、そして夫婦といふ關係には特別の考慮を拂つて居るが、其係累者として認めらるゝもの、範圍からいふと、他國に比して可なり廣いものであり、夫婦及小供といふが如き狭き家族關係のみに拘泥して居らない。

(註四) 英國では詳しくいふと、

(1)集計課税——夫と同棲する妻の所得は夫の所得と見做し、夫の名に於て課税す。適用税率は夫妻結合所得の上に計算せらるる。夫と同居せざる結婚したる女は、彼女が結婚せざりし如くに、彼女自身の名に於て課せられる。未成年者にして彼自

6) Bela Földes, Fw. S. 426. Schäffle, Steuern. A. T. S. 259. Eheberg. a. a. O. S. 188. Wagner, a. a. O. S. 395.
7) Konstam, A Treatise on the Law of Income tax. 3 ed. p. 13. 18. 19. 20. 276. 280. 281. 315.

身の熟練によりて所得を擧ぐるものは、獨立して申告を爲し納税するを得る。彼が後見人又は受託者を有たざるときは、自ら其義務を有つこととなる。

(2) 宥恕計算

(a) 免稅點につき獨身の男女等にては百三十五磅だけに、結婚したる夫婦にして同棲し、而かも妻が勤勞所得を有つときは二百二十五磅とする。

(b) 生命保險料につき、男又は女が、自身の上にか又は其妻又は夫の上に掛けたるときは之を控除する。

(c) 係累宥恕

(イ) 寡婦又は鰥夫にして、女の親族を有し、又は他の女を有し其が或小供を世話する爲めに又は家政婦として同棲する所のものなるとき、六十磅を控除す。

(ロ) 未婚の男にして、彼と同棲して其母(寡婦となれるか又は其夫と別居した)を扶持し、又は兄弟姉妹たる小供を世話する爲めに、或他の女の親族を有つときは、六十磅を控除す。

(ハ) 賦課年の初めに、年四十磅を越ゆる所得に對する權利を有たざる小供を有つ人は、其第一の小供につき三十六磅の控除、其後の小供に二十七磅づゝの控除を與ふ。賦課年の爲めに或小供を監督し彼自身の費用にて扶持する人は、小供が彼自身のであつたときと同一の控除を受ける。何れの場合にも、小供が十六歳以上のときは、教育設備にて全き時間、教育を受けつゝあることを要する。

(ニ) 彼自身の費用にて老年又は虚弱の爲めに營利不能なる親族を扶持し、又は彼の寡婦となつた母、又は彼の妻の母にして寡婦となつたものを扶持する人は(其母が營利不能と否とを問はぬ)、其不能の親族、又は寡婦となつた母の全き所得が年五十磅を超へないときには、此の如くにして扶持する各人につき二十五磅を控除する。

(ホ) 老年又は虚弱の爲めに、彼と一緒に住居して彼によりて扶持さるゝ娘の世話を受けるの餘儀なきに至つた人に二十五磅を控除する。

(は) 獨逸——にても(1) 一方に、妻及未成年の小供の所得を集計し、(2) 他方、宥恕も此に準じて考慮せらるゝ(註五)。

(註五) 獨逸にても、一八九一年の普國所得税を初めとして、多くの舊時の所得税も此家計集計を行つて居つたが、現共和國の其も此點同様であつて、之に依ると。

(1) 獨逸の新法は家計課税原則 (Einkaufungsbesteuerung) を採る。即ち(a)夫婦ともに無制限に納税義務ありて、繼續的に別居しないときは、夫の所得と妻の所得とを集計し、其れだけにては、夫婦が一緒に課税せられ、其れから家長が無制限に納税義務を負ふときは、其の家計に屬する未成年の小供の所得は、其が無制限に納税義務あるだけにて、前者の所得に集計せられ、其れだけにて齊しく共同課税が生ずる。斯くて此等と一緒に賦課すべき人々の所得は、課税上一の所得として取扱はるゝが、併し尙ほ各人が其納税義務者とされ、隨ふて控除宥恕も各人について行はるゝ。それから家計の意味は、家長の存在と、家族員の親戚、結婚、姻戚、養子、小供の世話の關係と、統一ある經濟を立てることゝを要件とする。所得税法は小供としては家長の子孫の外に、繼子、小姑、養子、世話子、及其等の子孫をも含む。教育の爲めに家から外にあつて父から扶持せらるゝ、經濟上獨立せざる小供は家計の中に加へらるゝ。併し未成年の小供にして、推定代理人の考では、單に一時的でなく住居外にて扶持せられ、且つ其扶持が其自身の所得から支出するゝものは、家計に加へぬ。(b) 右共同賦課には例外又は制限がある。其は、妻又は未成年の小供が獨立又は非獨立の職業から、妻が夫の營業と異つた營業から所得を擧ぐるときである。此の場合、妻又は小供は其所得につき獨立に賦課せられる。其他の所得については夫又は家長と一緒に賦課せられる。

(2) 控除計算——(a) 控除すべき特別給付の中に、(イ) 租税義務者が其自身及其の獨立に賦課せられざる家族者の爲めに、疾病、傷害、責任、使用人、廢疾、失業の保險、寡婦、孤兒及恩給金庫へ拂ふ分擔金、(ロ) 租税義務者及獨立に賦課されざる家族者の爲めの死亡金庫への分擔金、(ハ) 租税義務者及獨立に賦課されざる家族者の死亡及生命保險の掛金がある。(b) 従來の所得税

8) Heckel, a. a. O. S. 386. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 39.

9) Strutz, Handbuch des Reichssteuerrechts. 3 Aufl. S. 374. 379. 401-403. Tyska, Fw. 2 Aufl. S. 203.

ては妻の營利行爲の爲めに生ずる家計上の多費を生産費として控除することを許したが、今日は之を控除しないことにした。

(に)佛國¹⁰⁾——にても(1)一方には同居家族員の所得の集計が家長の所にて行はれるが、併し別居の妻、固有の所得を有つ家族員には別の賦課が許される。(2)他方、家族係累者の宥恕及獨身税子無税が存する(註六)。

(註六) (1)集計課税は本文の通りとして

(2)係累者特典——此は先以て純全所得額の減額に關する。妻の爲めに三千法が免ぜられ、各の未成年の小供の爲めに三千法づつが免ぜられ、其以上の義務者の負擔となる各人、未成年者を合算して十五人目までの爲めに、二千法づつを、各の其上の人の爲めに三千法づつを免ずる。此家族特典は外國人には與へず。第二の家族負擔特典がある。其は課税すべき純所得が一萬法を超えないときには、各の扶養さるゝ權利ある人の爲めに(妻は此には計算せず)其第二人目までは、租税を各人につき七分五厘だけ減ずる。第三人目よりは各人につき一割五分だけづつ減ずる。課税すべき所得が一萬法よりも高いときには、初めの扶養權ある人の三人までの各のものゝ爲めに税を五分だけ、各の其上の人の爲めに一割だけ減ずる。但し此租税減少は各人につき二千法を超へてはならぬ。此特典も外國人には與へぬ。

(3)獨身税子無税——其は結婚者及特に小供ある者の特權である。即ち不婚者又は別居者(死別者は然らず)には、彼等が三十歳以上にして小供なく且、何人をも扶持しないときには二割五分だけ税を高める。三十歳以上にして二年以上結婚生活を爲し而かも小供なく又は其他の人を扶養しない結婚者には一割を高める。

(は)米國——にては(1)家族員の所得の集計と否とは義務者の選擇に任かすが、未解放の未成年

10) Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts, S. 22, 25, 26.

の小供には集計を要することゝして居り、(2) 宥恕の方にては、同居の夫婦者には、獨身者よりも大なる免稅點がある。兎に角、或度まで課稅上、家族關係が考慮されて居る。尤も此國にては保險掛金の控除は行はない(註七)。

(註七) 米國にては

(1) 集計課稅——通例、夫は家計の長として、法律上の代表者として、其所得の一般の監督者として、彼自身及彼の妻の合計所得を申告する。又未成年者にして兩親から解放されないときは、其未成年者の儲ける所得は、額の大小を問はず、正常稅及追加稅の爲めには、兩親の所得として取扱はれる。反對證明なき以上は、兩親は未成年の小供を解放しないものと假定せらる。そして兩親の所得申告の中には此小供の分をも含まなくてはならぬ。けれども、夫婦及從屬者たる家族の各員は、前記の制限にかゝらぬ限りは、別々の申告を爲すことを選むことを得る。併し又共同申告を爲すことも出来る。そして共同生活する夫婦が所得の單一なる共同申告を爲したときは、其は課稅單位の申告として扱はれ、申告により示されたる所得は、申告が單なる箇人のであつたと同様に、正常稅にも追加稅にも服する。未成年者が其兩親から解放されたときには、其備は未成年者自身のものとして、額の大小を問はず、兩親の申告に含まるゝを要しないが、兩親のに含めても固より差支ない。(2) 宥恕計算——獨身者には一千弗、家族の長又は夫婦同居する結婚者には二千五百弗を免稅點とする。家計費は一般に控除を許さずとして、保險掛金も之に算へて居る。

(B) 家計集計課稅を行はざる例——は、舊ザクセン法の如き其れである。¹¹⁾

(三) 家計集計所得課稅の長短及救濟策

(A) 其長所

11) Holmes, Federal income tax, 6 ed. p. 32. 44. 895. 1288. 1289. 1291.

12) Conrad, a. a. O. S. 62. Bela Földes, a. a. O. S. 427.

(い) 公平課税上——所得税は各人の全能力に應じた課税を爲すべきものだが、其が家族、家計を有つて居る以上は、其に屬する凡べての者の所得を集計した上にての其量及質から初めて其の全き能力が見出さるゝのであり、之を各人各別に見ては無意義になり終つてしまふ。色々の宥恕についても、さうだが、特に累進率の適用になると、特に此集計を要することになる。其趣旨は前にも述べた通りである。尤も家計に於ける係累の考慮は、課税技術上、多少不完全なる一定方法に依る宥恕の外には行ひ難いので、多少此につきての實際の方策に遺憾なものはある(註八)。

(註八) 英國での官廳的輿論は常に賦課徴収に打勝つべからざる困難を生ずるものとして、家計費の考慮には常に反對して居るといふことだが、獨り其は英國のみでなく、各國ともに然りであり、我國法亦同じ態度を取る。

(ろ) 風教上——にも家族生活、特に夫婦小供を中心とする自然的なる家族關係は最尊重すべきものであり、之を尊重して其中にての凡べての所得を集計して課税するのは、望ましき事としなければならぬ。特に日本にては戸籍上の家にも特殊の意味が與へられて居る以上、之をも尊重して課税の方法を考へるのは穩當の處置として良い。

(B) 短所及救済策——上にいふ如くで此方法は相當の根據をもつものではあるが、併し此が多少の缺點をも有つ。今之を説くに當りては我國の税法の採る所のものを標準として之を説かう。

(い) 公平課税上

(1) 技術上已むを得ざる不公平

(a) 同居別經濟者の場合——(イ)先以て我國では戸主と同居する家族、戸主と別に同居する二人以上の家族の所得は、其れ々々に集計することになつて居る。其は家族關係者が同居する以上は、所得を一緒にして共産的に使うものだといふ風に見れば至當であるけれども、實際には斯く同居しては居つても全然、別の經濟を立て、居ることもあり得るし、一部を共同經濟とし残り別經濟とすることもある。然る場合に於て此確かな事實を無視して全體を集計して課税するのは公正課税には反すどしなければならぬ(註九)。其も家長と一緒に生活する家族の分ならば、まだしもであるが、同居する二人以上の家族の場合の如きには別經濟を立てることが多からうから、此課税は不公平である。(ロ)で此不公平を除くには、精密にいふと、一々の場合に就き、戸主と同居家族、戸主と別居したる同居家族に於て、實際別の經濟を有つや、如何なる度に於て之をもつやを調べて、其共同經濟をもつだけにて集計課税することとし、即ち一應は共同經濟をもつものと推定し、反證あれば分別課税をすること、すべきだが、其が技術上には多少六つかしいものたるのは免れぬ。随ふて多少の不公平が現行法に伴ふけれども其は忍恕するの外ない。又實際、當事者が之に堪へられぬときには、別居の形を採り又は分家して同一家族員たらざることにもなるから、左まで大なる不都合はなくして済むであらう。

(註九) フォツケは、共同が完全ならざるだけでは、即ち家族員が其營利物の一部のみを家族共同に持込み、之によりて彼の家族への關係によりて増加する費用を充たすときは、此者は此家族單位の外に立ち、獨立の人格を形成すと爲し、スタンプも、彼等(成年の小供及孺)が家族へ出す貢賦以上に有つものは彼等が通例自分の爲めに自由に使ふこととなる。其部分は殆んど共通納税能力の附加でなく、個人として彼等自身によりて保たるといふて居る。¹⁴⁾

(b) 別居同經濟者の場合——(イ)精密にいふと、別居して居る家族者でも互に其所得を一部又は全部共通にして使ふといふことがあり得る。其場合を見ても、我が現行法では矢張り不公平だといふことになる。(ロ)で此を除くのは、一々の場合に同一の家族者に就き、假令別居して居ても一應は共通經濟をもつものと見做し、反證あれば別經濟として扱ふとすべきである。けれど此は技術上煩に堪へぬから現状の儘とするのが已むを得ぬのもあらう。又實際としても今日の處では段々夫の干係が少くなりつゝもあらうから、之を無視しても大なる不都合ではない。

(c) 遁脱方法を講ずる場合——(イ)現行法を潜る爲めに、同一の戸に屬するものが別居を爲し、又は同居する同一戸に屬したものが分家の手續を取ることにによりて、集計賦課を免れることが譯もなく出来る。斯くして實際には經濟が同一でありながら別々の賦課を受けて負擔を輕易とし得る。此は此方法を取らぬものと比較しては不公平である。(ロ)之を防ぐには、別居して居る同一戸に屬するものには、一應共通經濟を推定し、反證あれば別の經濟とすることとして良い。其方

は防げるが、併し別の戸に屬する同居者を共通經濟と推定するのは不穩當である。だからして完全之を防ぐことは出来ない。又、前の別居したる同一戸に屬するものに於ける防止方法にも或度の面倒を伴ふ。

(d) 年齢に依る宥恕の規定——(イ)即ち係累者宥恕について十八歳以下、六十歳以上のものに宥恕を與ふるといふのは、實際に於ける營利能力の有無と異なるの結果ともなる。特に十八歳の限界の如き、都會生活者特に其中流以上のもの、間にては、尙低きに過ぎるのに、田舎では其は高きに過ぐるといふことがある。(ロ)此も十八歳、六十歳といふ年齢に拘らず、實際の事情を一々調べて宥恕を行へば良いともいへるが、其は技術上、あまりに煩に堪へず、行ひ難い。或は十八歳以下、又は六十歳以上にして現に營利に當らざるものといふことゝすることも出来る。併し此とても實行上は煩に堪へぬとすべきで、技術上、前記の故障非難の如きは已むを得ぬことゝして辛棒する外ない。

(2) 技術上改め得らるゝ不公平

(a) 夫婦の結婚の形式上の手續の有無によりて負擔の輕重を生ずること——(イ)夫婦其稼者又は婦に特有財産のある場合であると、形式上夫婦となれば、戸主及同居の家族といふことになつて、免稅點、累進課稅、勤勞所得宥恕、係累者宥恕、何につけても不利となる。内縁の妻とい

ふ干係を續けると得だといふことになる。斯く一片の形式によりて負擔に差等を生せしめるのは不公平だともいはなければならぬ(註一〇)。(ロ)此を除くには、夫婦の關係を形式に拘らず内縁の妻をも正式の妻に準じて課すとすれば良いが、其實行には多少の困難はあらう。尙ほ其外に、夫婦共稼の場合には、婦が稼がぬ場合と比して家計費の嵩むことを考慮して、特に一定額の宥恕を行ふとしたならば(註一一)、其れでも前記の連脱を計るものを可なり少くすることが出来やう。

(註一〇) ベラフェルデスは、此原則の結果は、内縁的に生活する人と比較して、結婚した人を一層大に負擔せしめることである。此原則は之によりて異つた階級の異つた取扱、下層階級の一層大な負擔が生ずるが故に疑問である。何となれば下層階級は妻と小供とが家族の維持費を産み出すが爲めに、營利労働を餘儀なくするものだからであるといふて居るが、フェービアン、リサリーナ、デバートメントの報告にも、結婚したものを罰することは、大なる愚策であつて又大なる不公平である。結婚するときは結合所得に對して入%だけ罰金を課せらるゝことになるが、而も此罰金は彼等の共同生活する限り年々繰返さるゝこととなるといふて居る。¹⁵⁾

(註一一) ベラフェルデスは、通例の事情の下に家族の大きと共に、扶持費が少くとも營利能力ある人の數の増加する度に於て増加すること疑なしといふて居るが、實際にても、英國で妻が勤勞所得を擧ぐるときに、特に然らざる場合よりも多く、百三十五磅に對し二百二十五磅を控除することゝして居るのは、本文にいふと同一の趣旨に出る。獨逸では以前に、妻の營利行爲より生ずる家計上の多費を控除したのを令、止めたのは之とは逆行して居る。¹⁶⁾

(b) 正式の夫婦にして夫婦共稼者と夫のみ稼ぐ場合との不釣合——イ) 夫婦共稼者の場合には形式上の集計所得は大いけれども、妻が外に働くだけ、内政上の手薄を來たし、自ら多費とな

15) Bela Földes, a. a. O. S. 426, Fabian Research Department, l. c. p. 13. 16-7.
 16) Bela Földes, a. a. O. S. 427. Konstam, l. c. p. 13. Strutz, a. a. O. S. 374.

るのに、夫のみ稼ぐ場合には、形式上の所得は少くても、内政費が少くて済む。然るに此二のものを單に形式上の所得金額のみの大小に應じ、而かも大所得の方には累進的にも高い税を負はせることになること大に不公平となる。(ロ)で之を除くには上記の如く妻の勤勞所得を擧ぐる場合には一定額所得の免除を定めても良く、或は妻の勤勞所得が一定の最小額以下のときは集計より除くとしても良い(註一二)。

(註一二) 嘗てノイマンが、全家計所得の集計に賛成はしたが、併し五〇馬克を超ゆるときのみ家族員の所得を集計する方法にて、小所得を考慮することを要求したのは之に當る。¹⁷⁾

(3) 外見上の不公平——a) 或二人者が別居すると共同生活するに於て、所得同一でありながら、累進率の適用さるゝ結果、負擔を異にするに至るのは不公平だともいふが(註一三)、b) 其は累進を認める以上は、そして同居者が經濟を共同にする以上は、致方なきことである。彼等が別居したときよりも、同居共同經濟としたときに、一層大なる能力を生ずると認め得らるゝからである(註一四)。

(註一三) メンガーが嘗て、二人が同一所得でありながら、彼等が結婚するときは、結婚前よりも一層多くを拂ふこととなるが、此は能力原則とは一致せずといふは、¹⁸⁾此趣旨である。

(註一四) 尤も同居二人者が結婚關係のものゝ場合には、妻の爲めに一定の宥恕はあつて良いこと勿論である。

(ろ) 社會政策上——a) 家族員の所得を集計して課税すといふが、一面から見れば如何にも其所

17) Bela Földes, a. a. O. S. 427.

18) Bela Földes, a. a. O. S. 427.

得が其れだけ大いだから當然ともいへるけれども、他方からいふと、妻や小供が働くのは、貧困の爲め餘儀なくされたといふ氣の毒な場合も少くない。然るに此氣の毒なものに形式上の所得の大きさのみから見て課税するのは社會政策に反すともいはなければならぬ(註一五)。(b)けれども此については我現行法下でも、少くとも十八歳未満、六十歳以上である限り若干の控除が行はれて或度まで此弊を緩和して居るし、尙其上にも前にもいふやうに、妻の勤勞所得を擧ぐる場合に一定所得額を免するか、或は其所得が一定の大きさ以下のときは集計から除くどすれば、此弊を緩めることは出来る。其を行ふた以上は、集計課税其ものは公平の根本的要求からして維持されなければならぬ。

(註一五) 前出註一〇、ベラフェルデス参照。尙彼は、此處置には大なる反對がある。此が、租税負擔が累進的に分配せらるゝこと、下層社會が宥恕さるゝこと、社會政策的要求に適ふこととの原則が根據となる税に關するからといふて居る。¹⁹⁾

(は) 風教上

(1) 妻に關し——(a) 集計課税の原則は、夫婦別に財産を有つ場合、夫婦共稼の場合に、内縁關係を保つことを利とせしめて、正式結婚を避けしめることゝなり(註一六、つまり其の結婚を罰することゝなるといふことがあつて(註一七)、社會の風教を紊すといふことを免れない。(b) 之を避くるのには、前にもいふやうに假令正式の結婚を爲さずとも、内縁の妻たるものについては戸に

屬するものに準じて課税するの制度を探れば良い。尤も此には多少の面倒はあらうが、或度まで行ひ得ることではある。尙其上にも妻が勤勞所得を擧ぐる場合に前に擧げたやうな宥恕を規定したならば一層良い。或は財産だけは夫婦分別課税を許すことは遁脱の大な穴を開けることになるから出来ないけれども、妻の勤勞所得は特に夫のからして分別課税を許すとしても(註一八)、餘程此弊害緩和には役立つ。

(註一六) 例之英國で(獨身者の免稅點百三十五磅で、夫婦のは二百二十五磅だから)夫婦各百三十磅の所得を擧ぐるときは、獨身なれば無稅、結婚生活に入れば課税されるので、むしろ内縁關係にて共同經濟を實行して税を免れることになる。²⁰⁾

(註一七) 英國法は結婚者に結合所得に對して罰金を課することに歸着する。²¹⁾

(註一八) 獨逸共和國稅法が此例を開いた。即ち妻及未成年の小供が獨立又は非獨立の職業より、妻が夫の營業と異つた營業より所得を得るときは、妻又は小供は獨立に賦課する。²²⁾

(2) 其他の家族員に關し——a) 特に我國の探つて居る集計課税には、同一の戸に屬すること同居すること、の二條件を要するが、之を逃れる爲めに、事實同居し且つ共同經濟を有しながら、戸籍上の戸を脱することが行はれ、又同一戸に屬して居るものが殊更に別居して此が適用を逃れやうとすることになる。で夫の規定は戸を尊重する趣旨で出来ながら、結果は却つて戸を破壊し、分散し、解放しつゝある。戸、家、共同生活が何程か社會、國家の存立の上に大事なもの

20) Fabian Research Department, l. c. p. 12.

21) Fabian Research Department, l. c. p. 13.

22) Strutz, a. a. O. S. 402.

だとするならば、右の結果は望ましからざるものだとしなければならぬ。(b)之を防ぐのには、親族者にして同居するものは、一應共同經濟をもつものと推定し、反證なき限り集計課税とするが良く、更らに同一戸に屬する以上は、別居して居つても、一應共同經濟を立つるものと推定したら良いと思ふ。

第二段 諸他の税に於ける家計

家計の問題は主として人税に起ること上にいふ如くであるから、前記所得税の外、戸數割に於て起ることはいふまでもなく、更に或度までは物税にも起る。茲に其等について説述して見やう。

(一)戸數割——は實に一戸を構ふるもの又は獨立の生計を營むものに課せらるゝものであり、而かも其戸といふのは戸籍上の戸ではなく、一の住居といふ意味であり、つまり一經濟單位、即ち一家計を立つるものに就いて課するの税である。だからして此は、夫の所得税が同居、同戸といふことを條件とすることによりて、家計と關係を有たしては居るが、尙ほ簡人主義の原則を多分に有つのに比しては、一層多く家計を本位とするものであり、戸數割はつまり家計税といふても良い。併し實際について見ると、各の家計の單位を掴むことには可なり六つかしいものがある。其

れで實際の成果からいふと此に苦情が多々起り得るであらう。

(二) 諸物税

(A) 消費税

(い) 一般に——消費税の納税義務者は法定の條件に合する箇人といふことになるが、(例之、酒造税なれば酒の製造者其人)、併し擔税者は其物を消費する又は、むしろ購買し代價を支拂ふ者といふこととなり、此の如きは、家族、家計といふ共同經濟單位を代表する家長に外ならず、或は家計其ものだとしても良く、家計内の各箇人だといふことが時としてはあり得ても、一般にいへばむしろ家計、又は家計長であるとするを當れりとする。此點に於て殆んど凡べての消費税が家計と交渉する(註一九)。

(註一九) スタンプは、消費税は消費者の共通の財布の上に歸しなくてはならぬといふ事は明かである。然らざれば、所得を有たぬ人民が課税せらるゝこととなる。共通の財布は通例は一家族の父の給料をといふて居る。²³⁾

(ろ) 特に織物消費税——にては納税上にも幾らか家計を考慮して居る。即ち自己又は其家族の用に供する織物の製造を免税することになつて居るが、其の家族といふのは、形式解釋上は戸籍上の家族といふことにならうが、併し消費税の性質からいへばむしろ經濟上の家族とすべきであらう。之によりて家計上の事情を考慮するものとすべきである。尤も實際多くの場合には二の家

は一致したものであらう。此は農村の下層民の家計から見れば一應尤もな免税だが、等しく下層民でも都會民が之を受けぬといふのとは不釣合であり、更に農村の下層民の免税だけは恕すべしとしても、其上層階級もが之に與かるのは過ぎて居るごしなければならぬ。

(B) 交通税

(い) 相続税——にては當然、家族といふことが問題となる。我國法の解釋からしては凡べて戸籍上の家族を問題とするのだが、經濟上の家族、家計からしても問題とすべきものはある。(1) 現行法にては第一、家督相続税の累進率を加減するのに、相続人が被相続人の一定の家族たりしやが問題とされ、家族たりしものが然らざるものよりも輕課されることになつて居る。其は勿論戸籍上の關係から定まる。此は我國の如く戸籍上の戸を尊重する以上は當然だともいへるが、精密に能力原則から見ると、事實上の家族員による方が至當のやうである。(2) 更に一定の關係者間の贈與を以て、直ちに遺産相続の開始と見做して課税する、其關係が分家を爲すに際し又は分家を爲したるの後、本家の戸主又は家族が分家の戸主又は家族に贈與を爲したるときとある。此は凡べて戸籍上の本家分家の關係である。此は相続税の遁脱防止から出來た規定であつて、當然の規定とすべきである。

(ろ) 取引税——日本ではないが、獨逸の其れにて一定の自家用の物につき之を免じて居る。²⁴⁾

24) Strutz, a. a. O. S. 769.

(C) 収益税——にては非常な例外だが、我邦の地租にて免稅點を定めるのに、地租を納むべき者の住所地市町村及其隣接市町村内に於ける田畑地價の合計金額、共同居家族の分と合算し、貳百圓未滿なるときとして居る。此れまた家族とは戶籍上の家族だが、併し大抵は經濟上の家族でもあり、家計を同じくするものである。

結 論

以上要之、租税に於ける家計といふことは從來動もすれば閑却されても居り、輕視されても居るけれども、各人の實際生活に家族といふものがあり、家計といふものが存する以上、そして我邦には之と共に別に戶籍上の家といふものが存在する以上は、此點を閑却し無視することを得ぬ。そして其は主としては人税にて特に所得税にて問題となるけれども、戶數制にても固より税質上當然問題とされるし、物税にても就中、消費税の如きにては擔税の關係に於て家計といふものを閑却してはならない。其他の物税にても或度まで家計との關係を有つものがある。そして特に問題とせられる所得税にては、從來の考慮の方法では不満足なものがあるから、之を今一應考量して、之が弊害緩和の策を講ずる必要ありと認めらるる。