

會學濟經學大國帝都京

叢論經濟

號二第 卷八十二第

行發日一月二年四和昭

論叢

犬 稅 論 法學博士 神戶 正雄

總合社會學概念 文學博士 米田庄太郎

財產生命保險 經濟學博士 小島昌太郎

明治初年に於ける大阪爲替會社 經濟學士 菅野和太郎

リカアドウの恐慌論 經濟學士 谷口 吉彦

時論

我國の國富及び國民所得を論ず 經濟學博士 沙見 三郎

說苑

經濟政策學に於ける超越的目標に就いて 經濟學士 藤田 敬三

豫算に依る企業の統制 經濟學士 大塚 一郎

雜錄

獨逸に於ける中央地方稅の發達 經濟學士 中川與之助

美濃稻津村小里の割山制度 經濟學士 井 篁 弁

(禁 轉 載)

經濟論叢

第二十八卷 第二號 (通卷第百六拾四號)

昭和四年二月發行

論叢

犬稅論

神戶 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 犬稅の稅質及長短 (一)犬稅の稅質(A)多數學者の見解(イ)奢侈稅とするもの(ロ)直接消費稅とするもの(B)其他の見解(二)犬稅の長短(A)犬稅の長所(イ)課稅技術上(ロ)公平課稅上(ハ)警察行政上(ニ)經濟及社會政策上(ホ)財政收入上(B)犬稅の短所(イ)公平課稅上(ロ)財政收入上(ハ)課稅技術上に(經濟上警察上入道)

第二段 犬稅の課稅方法 (一)犬稅の課稅權者(A)其實例(イ)國稅(ニ)地方稅並行するもの(ロ)嘗て國稅、今地方稅たるものは市町村稅とするもの(三)府縣稅又は市町村稅とするもの(B)理論(イ)地方稅に適すること(II)課稅物件の性質上(ロ)此稅の目的上(3)稅率其他課稅方法の決定上(4)稅收入上(五)府縣稅に適すること(二)課稅物件(A)其根本問題(B)消極的範圍(イ)生後一定月間の犬(ロ)用途による免稅(三)納稅義務者(四)課稅標準及稅率の定め方(A)定額稅(B)階級稅(イ)用途によるもの(ロ)種類によるものは犬の犬さによるもの(ニ)市町

村の大きさによるもの(C)従價稅(D)數に依る累進課稅)

納論(全交の要旨)

緒 言

犬稅といふと、我國では地方の一雜種稅で、極めて小さな重要しか持たない。で通常、之につき、あまりに注意が拂はれず、特別なる研究も乏しき所である。實は私自身も此迄殆んど問題とするに足らぬものとして居つたのであるが、偶々之に關する實驗からして、貴きヒントを得て、自ら熟考しても見、更らに文献を點檢しても見た所が、積んで一の纏つたものとなり、其が廳が實際改革の資料たるの値ありと自信するに至つたので、之を茲に發表して、斯問題につき責任ある人の爲めに、資料を提供しやうと思ふ。

第一段 犬稅の稅質及長短

(一)犬稅の稅質——犬稅は學者によりて色々に見られる。

(A)多數學者の見解——は或は之を奢侈稅と爲し、或は之を直接消費稅とするものである。そして

(い) 奢侈税とするもの——の中にても、或は(1)單に之を奢侈税に屬すと爲し(註二)、(2)或は他種の税に屬しつゝ、此にも屬すと爲し(註三)、(3)或はむしろ此に屬すと爲し(註三)、(4)或は時として此に屬すと爲し(註四)、(5)或は此と近親關係にある税と爲す(註五)。如何にも犬税は大部分、奢侈用の犬に課するものといへやう、或は主として此の如きものに課するものといへやう。其點からして奢侈税ともいへやうが、併し奢侈用ならざるものにも課せらるゝ以上は、全く此の如きものだと何とてしてもいへない(註六)。随つて前記五の見解中、其一其二は採るを得ぬ。其三、四、五、の三見解は之につき支障なき見解ではあるけれども、分類としては其れでは明確を缺くの憾がある。

(註一) エーベルヒ、ケツペ、ヘツケル、グルンツェル、ホーリユー、加藤等、之を奢侈税とす。尤もエーベルヒは、別の處では、主として不用なる消費の税として行はるを得といふて居り、ホーリユーは、絕對に此の如き性質を有つといふことなしに、此部類に入れらるを得といふて居り、何れも犬税を奢侈税に入れるについて何程か不安をいだいて居る。尙又、シユーベルトは、此税が奢侈税とさるを得と爲し、シユミットは、犬税は一般に奢侈消費税と見らるると爲す。

(註二) チスカ、ロツシアア、ツルカー等、是である。尙ほ、クラインウエヒターは、往々にして此種税が奢侈税ともいはれると爲す。

(註三) ベラフエルデスは、犬税は、假令犬を持つことが必ずしも奢侈に用立たずして、或經濟的目的に用立つとも、むしろ奢侈税に屬すといふ。尙ほ前註一、エーベルヒ、ホーリユー參照。

(註四) ジエンセンは、犬の如き財産の上に課せらるるときには、此の如き税は、時として、節約獎勵的(奢侈税的)性質を取る

1) Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 512. Derselbe, Grundriss. 3 & 4 Aufl. S. 174. Kippe, Fw. S. 103. Heckel, Fw. II. S. 288. Grunzel, Fw. S. 91. Beaulieu, Traité, 5 éd. I. p. 434. Kato, Die Wohnungs- und Luxussteuern. S. 80. Schubert, Die Besteuerung des Haltens von Hunden. (F. A. 28 Jg. 1) S. 283. Schmidt, Nichtfiskalische Zwecke der Beste-

と爲す。⁴⁾

(註五) モンペルトは、之を以て、奢侈税と或近親關係を示したる直接消費税だとして居る。⁵⁾

(註六) グラーフは、大税を奢侈税とすることは疑問だ、けれども、此が多くの場合に奢侈税的目的を充たすから、此の如きものとして取扱ふ。——吾人の實證に依ると、大税は決して何處にも、實際的奢侈税として成形せしめずといふ。⁶⁾ 尙ほ前出註一、エーベルヒ、ホーリニー、註三、ペラフェルデス参照。

(ろ) 直接消費税とするもの——は可なりに多い(註七)。此は前者に比しては無理がない。負擔の直接間接からいふても、納税義務者を擔税指定者とする税として、直接税と見て良く、臺帳税従率税の意味に於ける直接及間接税といふことからいふても、多少永續する物に基き、従ふて臺帳に依り課するものとして直接税としても良い。但し其第一見解に對しては、夫の産業用の犬について間接負擔となる可能性のあることからして異論が出でやうが、其とても、立法者の意思は、之についても納税義務者に擔税せしめるにあつたとして答へることを得る。それから第二見解に對しては、犬を飼ふといふ可動的出來事の現はるゝに對して課するものとして従率税であり間接税に入るべしともいはれる(註八)。けれども此とて其よりも反對なる解釋もが成立つただから、あまり強い異論ではない。

(註七) (1) エーベルヒ、ヘツケルは、大税を直接消費税中の奢侈税として居る。⁷⁾

(2) 之を單に直接消費税とするものは、クラインウエヒター、モンペルト、ツエラー、バステープル、シルテス、ブレーンデ

uerung. S. 96.

2) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 227. Roscher, Fw. 5 Aufl. II. S. 73. Walcker, Fw. S. 99. Kleinwächter, Fw. S. 276.

3) Bela Földes, Fw. 2 Aufl. S. 509.

4) Jensen, Public finance. p. 293.

ある。⁸⁾

(8) 直接に徴せらるる消費税といふ詞を使つて居るのはコツサ、ラウ、ワルカー、ロツシアである。⁹⁾

(註八) ケツペ、シニーベルト、共に臺税従率税の意味にては、犬税は間接税に入るとす。但しケツペ自らは別の見地から犬税を直接税として居るやうである。¹⁰⁾

(B) 其他の見解——其他、犬税は學者によりて色々に見はされて居る。(い)或は之を一の使用税と

する。¹¹⁾其は馬や車の税と一緒に入れられるのだが、そして見様によつて其れで差支ないのだが、併し犬に就いて使用といふことの何程か適切でない場合があるので、此詞を用ゆるを躊躇せしめ

るものがある。茲に於てか、或學者の如きは、馬や車や船やの税とは別のものとし、むしろ酒や煙草などの税と一緒に(ろ)單なる消費税とするものが生じた。¹²⁾併し犬税を以て、酒や煙草などの如

く一回の消費によりて價値を無くする物體に課するものと一緒に見るのも不穩當のやうに思はるゝ。犬税は何れかといへばむしろ馬、車などの税と一緒に置かるべきものと思はるゝ。斯くては(は)

或學者の如く之をむしろ馬、車の税と一緒に、利用財産の利用の税 (Besteuerung der Nutzungen

von Nutzvermögen) といふのが選むべきで、此れだと、使用税といふ詞から生ずる困難を避け

て、性質上類似したものを適當に分類し得ることとなる。併し術語としては未だ成熟せざる嫌が

あり、發案者の偉大であつたに拘らず、あまり行はれて居らない。或は(に)之を賦課消費税といふ

5) Mombert, Fw. S. 113.

6) Graf Das Problem der Luxussteuern. S. 196, 199.

7) Eheberg, Fw. S. 511. Derselbe, Grundriss. S. 174. Heckel, a. a. O. S. 218.

8) Kleinwächter, a. a. O. S. 277. Mombert, a. a. O. S. 113. Zeller, Auf-

がある(註九)。此は臺帳税の意味の直接消費税といふと同義であつて、隨ふて何程か之に對する非難を共通に受けるのを免れない。或は(ほ)消費者にて徴收せらるゝ奢侈税ともいふ。此は直接消費税中の奢侈税としたり、直接消費税にして同時に奢侈税だとするのと同じであり、其等に對する非難を共通に受くることになる。(へ)或は所有税とすることがある(註一〇)。けれども其場合の分類の根據、又は其土臺となる分類其ものに異論なき能はずで、輕々しく之に賛同し難い。(こ)或は之を財産税と爲す(註一一)。此に財産税といふのは一方からいふと所有税と同じだが、又別の意味にもなる。此れではむしろ前の所有税よりも狭い意味で使はれて居るが、其方だと犬税は財産といふことに目をつけて課するといふよりは、消費といふことに目をつけて課すると見た方が當るやうであり、少くとも財産といふ見地のみから課するものでないから、適切なる現はし方ではない。(ち)或は之を一の間接税とすることがある。其も臺帳税從率税の意味に於ける其れだといふ見解もあることは上にいふ如くであり(註一二)、其に對する反對説亦上にいふ如くだが、併し又、人の全き給付能力を直接に捕ふるのが直接税であり、消費などにより隨ふて人の能力を間接に捕ふるものが間接税だといふ見地からすれば矢張り犬税は間接税だとして良い(註一三)。併し斯かる意味から之を間接税だとするのは、まだ多數者の承認する所とはなつて居らぬから、此は單に一の參考説として止まる。(り)或は此が直接税にして兼ねて間接税だといふ見方もあるが(註一四)、其れでは部

wandsteuern. (Schönberg, Hb 4 Aufl. III-1.) S. 603. Bastable, P. f. 3 ed. p. 501. Shiras, P. f. 323. Plehn, P. f. 5 ed. p. 135.

9) Co-sa. Premiers éléments de la science des finances (1920). p. 173. Rau, Fw. 5 Aufl. II. S. 234. Walcker, a. a. O. S. 99. Roscher, a. a. O. S. 73. 457.

屬不明となる。(4)或は之を目的税とする。少くとも時として此が目的税とせられることはある(註一五)。併し必ずしも常に然りとはいへず、又犬税の凡べてのものが目的税たるに適すともいへない。(5)或は此に検査手数料の意味をも有つとせらるゝ(註一六)。如何にも此意味が犬税に存することは争はれぬが、併し此が本質又は重點は、其以上のものであり、一の税だといふことに存するのは疑ふべからずである。

(註九) シルラムは、犬税を固有の賦課税ではないけれども、之に類似したものだといふて居る。⁰¹⁵⁾

(註一〇) ケツペは、租税を所有税と交通税とに分つときには、犬税が其の所有税に屬すと爲す。⁰¹⁷⁾

(註一一) ジュンセンは、犬税を以て一の特別な財産税と爲す。⁰¹⁸⁾

(註一二) 前出註八参照。

(註一三) シューベルトは、犬税は或は直接税とされ、或は間接税とさるる。區別特徴として負擔の直接間接を取れば此が疑もなく、直接税であつて、給付能力を直接又は間接に考察するといふことからしては間接税だといふ。⁰¹⁹⁾

(註一四) ケツペは、コンラードのいふ如く、給付能力が各個の課税の場合に確定せらるるか、支出の迂回によりて決せらるるかに依る別を直接間接税の別とすれば、多くの税、例之、犬税は直接税であつて同時に間接税だといふて居る。⁰²⁰⁾

(註一五) シューベルトは、往々にして市町村が其分前を一定の目的、特に救貧に使用することに定めたといふが、實際ザクセンの地方犬税がさうであつた。⁰²¹⁾尙又、考方によりては犬税を一の目的税とすると、警察費に充てた方が一層適切とも見らるる。詳しくいふと、此が一の奢侈税だといふ點からしては救貧費に向けるに適するし、此が衛生警察上の目的を有つ

税であり兼ねて其警察手数料たる意味ある點からいふと、警察費に向くべきものとす。

(註一六) シューベルトは、犬税は或意味にては國家より衛生警察上の見地から犬の所持人の爲めに行はるる監督及注意行爲

10) Köppe, a. a. O. S. 35. 88. Schubert, a. a. O. S. 284.
11) Schäffe, Steuern. B. T. S. 333.
12) Tuschinski, Fw. S. 123.
13) Wagner, Fw. 2. Aufl. II. S. 619.
14) Tyszka, a. a. O. S. 226.

の報償としても現はれ、隨ふて此が此方向に於て多少、手数料の性質に近づくといふ。¹⁶⁾

(二) 犬税の長短

(A) 犬税の長所

(イ) 課税技術上——此犬税には第一に、此が課税物件が表現的で、外部から容易に捕捉せられて、遁脱困難のものであるのみならず、多少繼續的存在をも有して一層此が捕捉を容易ならしむるものだといふこと(註一七)があつて、其爲め自ら古くからして一の租税として選まるゝことになつたのである。此が實に此税の重要な長所でなければならぬ。

(註一七) エーベルとは、犬税をも含めたる直接消費税が、主として唯だ、水き時を通じて使用又は消費に堪へ、且つ其性質に依れば容易には隠匿されざる物件にのみ課せらるるのだといふて居るが、ジエンセンも、持續的且つ有形的財には、課税日に於ける所有の基礎の上に、容易に課税せらるるを得といふて居る。¹⁷⁾

(ロ) 公平課税上——此税の課税物件は一の能力を示す、假令此にて義務者の全き能力の大きさ及品質が現はれぬにせよ、一の能力を示す。又其犬が如何なる種類のであつても、持主にとりては何程か之を養ふだけの餘力あることを意味する(註一八)。特に愛犬に至りては最多く奢侈を表示し、獵犬の少からざるものも亦然りであり、此等の場合にては其の税が奢侈税の意味を有つことになるし、番犬に至ては奢侈用ともいへないにせよ、持主に於ける或保護すべき餘力の表示とは

15) Bilinski, Die Luxussteuer. S. 141.
 16) Shirras, l. c. p. 325.
 17) Köppe, a. a. O. S. 35.
 18) Jen-en, l. c. p. 293.
 19) Schubert, a. a. O. S. 284.

いひ得る。此にて其能力を推定して、之に一の税を課するのは少しも不都合ではない。此能力に應ずる上にて多少の缺點は他の消費税と共に避けられぬにせよ、其點に於て他の消費税に劣るといふほどのことはない。

(註一八) レニューメットは、犬税の存立理由は、外形標準に依る給付能力の捕捉に存すと爲し、ワルカーは、奢侈犬と其他の犬との區別難にかかはらず、犬税其ものは正當とすべきものだと思ふ。チスカは犬税をも含む消費税について、當該消費が或所得と結付くといふ考から出發すと爲し、エーベルヒも、之を以て一の奢侈税と爲し、或大な所得を表はす財の使用の税だといふ。彼は又別の處にて、營業用其他特別な目的に用立つ犬税が行はれず、又は軽減せられて居る處にては、犬税の奢侈消費税としての性質が明かに現はるといふ。ブレーションも、此種奢侈物體を課税物件とするのは、正當にして適當である。何となれば、其使用は支拂能力の證明と推察されるからといふ。²⁴⁾

(は) 警察行政上——犬は往々にして衛生上、危険なる病氣を持ち、其爲め人間に對し救ひ難き害を與ふるのみならず、其他の關係にても人に傷害を與ふる可能性があつて、其犬の數の出來るだけ少きことの望ましく且つ少くとも常に之を検査し取締を爲すべきものとする。そして此に課税が存するといふことは此が數の制限ともなり、併せて検査勵行を助くることにもなる(註一九)。

(註一九) (1) 犬税には一の能力に應じた課税をするといふ財政上の目的の外に、警察目的が並行するものが多い。例之、フォツケは、犬税は純然たる消費税でなくして、同時に、犬の數を制限し、且つ之が監督を實行する爲めの警察上の手段だと爲し、ペラフェルデスも、犬税は一部、警察技術上の動機と結付く。何ぞとなれば此が獸醫的検査と結付き、之によりて危険なる犬の數が減少せられるからといひ、其他、ヘツケル、エーベルヒ、ウンプエンバッハ、グラーフ、ピリンスキ、

20) Köppe, a. a. O. S. 35.
21) Schubert, a. a. O. S. 286. Birnbaum, Die gemeindlichen Steuersysteme im Deutschland. S. 324.
22) Schubert, a. a. O. S. 284.
23) Eheberg, Fw. S. 511-512. Jensen, l. c. p. 294.

ラウ、シニーベルト、バステープル、ブレイン、ホーリユエ、等此と同趣意のやうである。⁽²⁴⁾

(2) 犬税にては此警察上の目的がむしろ主目的となるとするがある。例之、ツエラーは、犬税は主として、犬の数を制限し、且つ不斷の監督の下に置くことの警察上の目的を有つと爲し、スタンブも犬税は頗る小な財政上の考にて且つ殆んど全く政策上の理由の爲めに課税せられた。即ち輿論が犬の有害につき絶叫し、ビットが之を救ふ爲めに此税を探ることとなつただといふ。加藤氏も同じ見を取る。⁽²⁵⁾

(3) 附隨的に警察上の目的ありとするもの——ロツシア—は、奢侈犬について、たゞ附隨的に警察上の理由ありといふて居る。⁽²⁷⁾

(4) むしろ警察目的を否定するもの——はシユミットで、彼は、恐水病の危険は今日にありては最早存在せぬといふて居る。⁽²⁸⁾が未だ卒かに此に賛同することは出来ない。

(に) 經濟及社會政策上——元來、犬といふものは、人世にとりて何等か意義あるものではあるが、其飼養には可なりの食料を要し、其の過多となることは、人間自身の食糧問題の上からも不利としなければならぬ。犬の肉を人間の食用とするの習慣でもあれば、人間の食糧の助になるのであるが、我國にては此が乏しく、即ち此點に於て牛馬と異り、其の増税が人間にとりて食糧を充實するよりはむしろ之を減縮するの結果を齎らす。それから犬を人の勞働の代りに又は助とすることも亦極めて狭き範圍(牧畜、牽車)で行はるる所であつて、大體にては享樂用として用ゐらるゝのであり、此點からしても之が増加が經濟上望まじきものではない。だからして、之を税によりて抑制するといふことは、むしろ經濟政策並に社會政策上有益なりとして可い。

24) Schmidt, a. a. O. S. 96. Walcker, a. a. O. S. 85. Tyszka, a. a. O. S. 228. Eheberg, Fw. S. 512. Derselbe, Grundriss. S. 174. Plehn, l. c. p. 135.

25) Vocke, Fw. S. 362. Rela Földes, a. a. O. S. 509. Heckel, a. a. O. S. 290. Eheberg, Grundriss. S. 174. Umpfenbach, Fw. S. 286. Graf, a. a.

(ほ) 財政收入上——此税があまり多くはないにせよ、何程かの收入を供するといふことは、之が重い長所ではないにせよ、尙一の長所として數へ立てることは出来る(註二〇)

(註二〇) 加藤氏が、此税を以て財政上少からざる重要を有すといふのは、少しく言ひ過ぎてはあるが、此税が財政上輕い程度²⁹⁾の重さは持つ。

(B) 犬税の短所

(い) 公平課税上——犬税には色々の缺點を伴ふが、第一に公平課税として不満足のものである。之を課するとして一率といふことも出来まじく、精々其用途によりて差等をつけて課することにして、さて同一用途としても各犬の價値によりて尙差等があるのだが其れまでも考慮することは煩に過ぐるごとくなるので、之を無視するときは其處に能力に應じて不公平となるのは免れないし、假りに其々の用途、價値を考慮して課税したとしても、尙ほ其は犬に現はれた能力の大小を見て課するに止まり、其持主又は飼主の全き人的給付能力には必ずしも應じて居らぬといふを免れない(註二一)。此の如きは消費税共通の缺點であつて、宥恕すべきものとはするが、併し兎も角、一の缺點ではある。

(註二一) チヌカは、人の消費に於て、其人の所得を認めしめるといふ擬制は、たゞ或制限されたる度に於てのみ正しと爲し、スタンプは、何人も、犬税を能力税とは見るを得ぬ。此税は今も尙舊時と均しく、非財政税として存立すといふ。加藤氏も、犬の所有は持主の給付能力をあまりに僅か表示すとして居る。³⁰⁾

O. S. 196. Bilinski, a. a. O. S. 150. Rau, a. a. O. S. 234. Schubert, a. a. O. S. 281. Bastable, l. c. p. 501. Plehn, l. c. p. 135. Beaulieu, l. c. p. 434.
26) Zeller, a. a. O. S. 606. Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 186. Kato, a. a. O. S. 80.

(ろ) 財政收入上——此税の今一の根本的缺點は、其收入のあまりに大なるものではないといふことである。此は實に争ふべからざる事實だ(註二二)。

(註二二) 大税を含むやうな奢侈税又は直接消費税が其收入のあまり多くないことはフオツケ、ニーベルヒ、ベラツフェルデス、グルンツェル、ヘツケル、ブレーン、シルラス等諸多の人の一齊にいふ所だ。尙ほ、バステープルは、特に犬税は恰かも其が警察上の方便たるの理由から、其税率が低く定められ、其の大なる財政上の價値を失ふこととなるといふて居る。³¹⁾

(は) 課税技術上には、此税では義務者が集中して居らず、むしろ分散して居るのが第一、徴税上面倒であり(註二三)、其れに彼義務者の届出に待つといふことがあつて茲に益々遁脱の間隙を作るといふことがある(註二四)。のみならず、其間には時として、二重取も行はれるといふ不都合が生じ得る。

(註二三) シルラスは、分散した消費者からして課するよりも、製造の特斷なる段階にて課することによりて、收入を集めるのが一層容易且つ多收だといふて居る。³²⁾

(註二四) 英國にてグラッドストーンの犬税改革をした當時にては、逆脱が最普通であつて、課税されたのは、實際の犬の四分一を超へなかつたほどだといふ。³³⁾

(に) 經濟上警察上人道——犬は何程か經濟上、勞働代用又は補助となるのに、之にも課するとすれば其れだけにては經濟發達の上に妨害となるし、犬は又番犬として警察力の補充となるといふに於て、之を抑制することは警察取締上、不得策といふこともある(註三五)。加之、或人、特

27) Roscher, a. a. O. S. 73.

28) Schmidt, a. a. O. S. 96.

29) Kato, a. a. O. S. 80.

30) Tyszka, a. a. O. S. 228. Stamp, l. c. p. 186. Kato, a. a. O. S. 80.

31) Vocke, a. a. O. S. 362. Eleberg, Fw. S. 512. Bela Földes, a. a. O. S.

に孤獨者不具者などにとりては、犬は實に此上もなき慰安者である。之を抑制するのは人道上にも宜しくないごまでいはいはなくてはならない(註二六)。

(註二五) ラウは此犬税の二の目的(犬の數の制限、犬の獸醫的検査)は、或人が營業の爲めに、又は自己の安全の爲めに維持する必要がある犬については退却することとなるといふ。⁰³⁴⁾

(註二六) シューベルトは、犬は一方に於ては人間の有益なる伴侶となり、建物の番を爲し、特に厩舎にては家畜の番として、多くの地方にては牽犬としても殆んど缺くべからざるものだといふ。⁰³⁵⁾

第二段 犬税の課税方法

(一) 犬税の課税権者——については先づ、

(A) 其實例を見るのに、

(い) 國稅地方稅並行するもの——獨逸は其例だが、³⁶⁾ 詳しくいふと其は各支分邦によりて區々である。少しく古い記録だが、一九一〇年當時の現状では左の如く複雑したものであつた。³⁷⁾

(1) 國稅及市町村稅たりしもの——バーデン、ヘツセン、メクレンブルヒシユウエリン、ザクセン大侯國、メクレンブルヒストレリツツ、ザクセンコアルヒゴータ、シユワルツブルグルー
ドルスタット、ワルデツク、ロイスユングレリニエー、リュベツク、ブレメン、ハンブルグ、

507. Gruntzel, a. a. O. S. 91. Heckel, a. a. O. S. 288. Plehn, l. c. p.

135. Shirras, l. c. p. 323. Bastable, l. c. p. 501.

32) Shirras, l. c. p. 323.

33) Stamp, l. c. p. 186.

34) Rau, a. a. O. S. 234.

- (2) 市町村稅及郡稅としたるもの——プロイセン、シャウンブルグリッペ、
- (3) 國稅としたるもの——ロイスエルテレリニエー、
- (4) 市町村稅としたるもの——バイエルン、ヴュルテンベルヒ、オルデンブルグ、ブラウンシュワイヒ、ザクセンマイニンゲン、ザクセンアルテンブルグ、アンハルト、シュワルツブルグ、ゾンダースハウゼン、エルサスロートリンゲン、
- (5) 市町村救貧團體稅としたるもの——ザクセン王國、
- (6) 市稅、區稅としたるもの——リッペ、
- (ろ) 管て國稅として行はれ現に市町村稅となるもの——英國⁽³⁵⁾(一八八八——九年來)、
- (は) 市町村稅となるもの——佛⁽³⁶⁾、伊⁽⁴⁰⁾、埃⁽⁴¹⁾、匈⁽⁴²⁾、
- (に) 府縣稅又は市町村稅とするもの——日本、
- (B) 理論——さて理論上は何うかといふと、
- (い) 國稅よりも地方稅に適すとせられる(註二七)。其理由は

(註二七) (1) 一般に地方稅に適すとするもの——バスタープは、全體上暗示さるる結論は、此種の稅を出來るだけ地方稅とすることと爲し、ペラフェルデスも、此種の稅の合目的實行は往々にして一層良く地方稅の範圍にて行はるるを得と爲し、シルラスも、此種の稅は稀なる例外を以て地方稅に一層適すると爲す。⁽⁴³⁾

35) Schubert, a. a. O. S. 281.

36) Bela Földes, a. a. O. S. 509. Ebeberg, Fw. S. 514.

37) Schubert, a. a. O. S. 285. Kreuter, Die preussischen Kommunalabgabengesetze. 4. Aufl. 14. 59.

38) Heckel, a. a. O. S. 294. Bela Földes, a. a. O. S. 509.

(2) 特に市町村税に適すとするもの——ロツシャヤは此種の税は國家よりは市町村に適すと爲し、エーベルヒは、此種の税は市町村に適すと爲し、ツエーラーも、犬税は國税よりも市町村税たるに適すと爲す。⁴⁴⁾

(1) 此税の課税物件の性質上——其課税物件の性質が全く各地方的に分別し得るもので、酒や煙草などのやうな物よりも地方税の物件たるに適するは勿論のこと、馬や車などよりも、より多く、地方的に分別し得て、地方税の物件たるに適するといふことがある。馬や車など一地方の其が他地方にても動かされて其處の世話になるといふことがある。然るに犬だと一地方の他地方にまでも往くことが全くなしとはいへないが、馬や車ほどではなく、殆んど其飼育地限りのものだといへる。此の如きものも國税として課し得ぬのではないが、國税としては他に課税物件を見出すことが容易だのに、地方にては大體、其に適切なる物件の乏しい所であるから、せめて其に適切な物件なりとも之を地方に委かしたが良いといふことになる。

(2) 此税の目的上——警察政策上の關係からしても、此税を地方税としたが適切だといふことがある(註二八)。犬税は單に財政收入上のみでなく、警察取締の上からも設くべきことは前にいふた通りだが、既に犬税に此の如き目的が存する以上は、之を國税とするよりは、警察行政を擔當する地方團體に任かすのが、其取締行政を行ふに適切たり得るのみでなく、他面に、得たる收入にて其行政費の少くとも一部を充たすに足るといふことになる。

39) Lemcke, Die Vorgeschichte und gegenwärtige Gestaltung des französischen Steuersystems. S. 180. Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 101. Graf, a. a. O. S. 197.
40) Nitti, Principes. (1928) II. p. 453. Bastable, l. c. p. 502. Bela Földes, a. a. O. S. 509.

(註二八) 前出註一九參照、ロツシアは、犬稅を地方稅とするときに、公衆自身が監督を一層多く助くるといふて居るが、ビルンバウムは、犬稅は國稅としてよりも市町村稅として適するの理由として、之が賦課、行政、及特に監督が大國に於てよりも市町村に於て、一層適切に行はるるを得るからといふことを擧げた。⁽¹⁸⁾

(3) 此稅の稅率其他の課稅方法の決定上——此稅を適切ならしむる爲めには、全國一率とするよりは、多少各地の地勢、生業、慣習などに應じて、或度まで異つたものとするのが望ましい(註二九)。此見地からしても、之を國稅とするよりは、地方稅とした方が良いといふことになる。そして其は小國に於てよりも大國に特に當て儉まる(註三〇)。

(註二九) ツエラーは、此が地方稅に適する理由として、此稅の高さが主として内務行政上の考察にかかり、其は更に場地的事情、共同住居状態、場處の大きさ等によりて異なるからといふことを擧ぐ。⁽¹⁹⁾

(註三〇) シューベルトは、犬稅が地方稅に適すといふ原則は、特に大國に當る。此にては各地の特段なる事情が場地的必要に因る特性及相違を條件するといふ。⁽¹⁷⁾

(4) 此稅の稅收入上——此稅の收入が所詮、零碎なものであつて、此の如きものまでも國稅收入の中に入れるのは、國稅政策としてはむしろ採らぬことであり、隨ふて地方としては此の如きものを捨ふ外ないし、國としても又之を初めより地方稅とするの方針を取るのが選むべきである(註三一)。

(註三一) ニツチは、此種稅は通例、價值少き稅であつて、地方行政に委かきると爲し、クラインウエヒターは、國家から

41) Mayer und Urban, Die Wiener Gemeindeabgaben. 2. Aufl. S. 176.

42) Bela Földes, a. a. O. S. 509.

43) Bastable, l. c. p. 501. Bela Földes, a. a. O. S. 508. Shirras, l. c. p. 326.

44) Roscher, a. a. O. S. 457. Eheberg, Fw. S. 692. Zeller, a. a. O. S. 606.

課税されざる出来事又は物體に税を課するとせば、地方團體は最自由に行動し得るが、此の如きものは、あまり多くはない。何んとなれば國家は多少著しき收入を要する見込ある、殆んど凡べてのものを課税するから。そして此に問題となるのは犬税等だといふて居る。⁴⁵⁾

此の如くにして此税が地方税とされたとしても、之を全然、地方に放任するといふのではなく、或度まで國家の統制に服すべきものだといふことは、他の地方税とも同様で、殆んどいふを待たぬことである(註三二)。

(註三二) シューベルトは、勿論、地方の自主にはあまりに高き且つ恣意的な課税を抑制するが爲めに、或制限が置かるべきだと注意して居るのは當然である。

(ろ) 地方税として、市町村税よりもむしろ府縣税に適すること——其は此税に獨特たる衛生警察上の行政が主として府縣に存する場合には、之と關係の深い犬税は、課税技術上、府縣税として、其收税部にて其の警察部と提携して課税を行ふのが一層適切であり、脱漏、二重取などを避けるに足る。市町村税を全く否定するのではないが、市町村税はむしろ府縣税に對しての附加税とすることが選むべきである。

(二) 犬税の課税物件——

(A) 課税物件其ものの根本問題——犬税については各箇の犬其ものを課税物件とするか、犬の所持又は飼養即ち或人が犬を飼ふことを課税物件とするかが問題となる。衛生警察上の見地からい

45) Roscher, a. a. O. S. 457. Birnbaum, a. a. O. S. 24.

46) Zeller, a. a. O. S. 606.

47) Schubert, a. a. O. S. 284.

48) Nitti, l. c. p. 260. Kleinwächter, a. a. O. S. 342.

49) Schubert, a. a. O. S. 286.

ふと、各個の犬其ものどしなくてはならぬ。併し奢侈課税又は少くとも消費課税の見地からいふと、犬を飼ふことを課税物件としたが良いといふことになる。が實際の犬税は實は此二の見地を兼ねて居るから一方に偏しないやうにするより外ない。随ふて何れを主としても、多少の例外を有つことになり、随ふて他の見地をも併せ考慮することになる。例之、一の犬を甲から乙に移したときには、第一の見地からいふと、甲を課税された以上は、其期間内は、最早乙にては課税せぬといふことになるが、其二見地からいふと、甲、乙、双方にて課税して可といふことになる。又甲といふ人がaといふ犬を失ひ、bといふ犬を新に代りとして飼つたときは、第一見地からいふと、aについてもbについても課税されなければならぬことになる。が第二の見地からいふと、甲がaにせよbにせよ一匹だけを飼つたとすれば、既にaにつき拂つた以上は、最早bにつき拂ふに及ばぬことになる。尤も此場合犬の種類價值により差等づけをして課税する場合には、差増額だけの追加課税は必要になる。處で右いふ如く二の見地を加味するが必要でもあり、且つ重複課税を成るべく避けたしとの根本觀もあつて、結局、前記第一例にてはむしろ第一見地に從ひ、第二例にありては第二見地に從ふこととするのが適當の處置とすべきである(註三三)。

(註三三)

シユームベルトは、課税技術上からは何れの原則(犬其ものか、犬を持つことか)にても辯護せしめる。犬税にて考慮

せらるる獸醫警察上の見地には、各個の犬が恐水病の可能的患者として之に課税するの原則が當るであらう。併し其にして

も、亡くなった犬の代りとして備へらるる犬の爲には例外を許すことが正當だといふが、墺國ヅキーンの犬税にては、(1)一の犬が租税期間内に持主を變じても、新しき租税義務を生じない。(2)納税済の犬が死んで其代りに同一持主から、他の犬が飼はれたときには、其年内は此犬につき納税義務なしとなつて居る。⁵⁰⁾

(B) 其消極的範圍の問題——之につきては通例左の二のものが問題となる。即ち、

(い) 生後一定月間の犬を免すること——犬を課税するとして生後直に之を課税するといふのは酷に失する。飼主の負擔として過大となるの恐もあり、且つ恐水病の可能性も乏しきものだから之を免するを釋當とし、且つ實際にも其を普通事とする(註三四)。

(註三四) レネーベルトが一九一〇年當時の獨逸各邦の實際につき調べた處では、三乃至四箇月未満のを免するのが通例だといふ。そしてヅキーンの税法では此が三箇月であり、英國法にては六箇月となる。⁵¹⁾

(ろ) 用途に依る免税——も問題となる。例之、獨逸に例のありし如く、學術試験用の犬、訓育所在所中の犬の如きものを免するも良からうし、⁵²⁾或は牧畜用の犬牽車用の犬を免するも良からうが、併し後の二者になると他の用途との區別が多少困難になり、隨ふて課税技術上は多少六つかしくなるといふことがあり、むしろ之には輕税に止めるのが得策かも知れない(註三五)。

(註三五) ビリンスキーは、書問致にて賢いだ番犬を免すべしといふて居るが此は其に及ぶまい。

(三) 犬税の納税義務者——については(A)所有者とするか飼主とするかが根本問題となるが、所有の證明は面倒であるがら、むしろ飼主とするのが選むべきである(註三六)。(B)それから此につき一定

50) Schubert, a. a. O. S. 288. Mayer & Urban, a. a. O. S. 176. 177.

51) Schubert, a. a. O. S. 292-293. Mayer & Urban, a. a. O. S. 176. Graf, a. a. O. S. 197. Heckel, a. a. O. S. 294.

52) Schubert, a. a. O. S. 293.

53) Bilinski, a. a. O. S. 150.

の消極的範圍の定めらるべきことはいふを待たぬ。例之、國家、地方團體、君主及其一族、外國使臣、盲者、聾聵、外來者(偶々數日間滞在の)、犬商人等の犬並に既に納稅したる人の代り犬(一の犬を亡びたる後の)の如きである(註三七)。

(註三六) シューベルトは、持主を義務者とすることを排し、其理山として所有事情の證明は往々にして困難且蹊路に結付くからといふ。⁰⁵⁴⁾

(註三七) シューベルトの獨逸各邦の犬稅研究に依ると各地に行はるるものとして(1)公共的考慮から特に國法的及國際法的理由からの免除(外國使臣、君主及一族、公用の犬)、(2)貧人の爲めの免除、(3)外來人の犬の免除、(4)代り犬の免除などを擧げて居るが、中につき、外國使臣の犬の如きは衛生警察上の見地からは課稅して可との考もあるであらうし、貧人の場合には凡べてを免するに及ばず、其の特に不具者たる場合のみを免じたが可からう。尙ほグザーンの犬稅にては、(1)國及市町村が公共行政用に使ふ犬、(2)國の條約に基き又は國際法の原則に基き免稅せらるる人の犬、(3)動物保護協會に於て其定款上の目的を實行する爲めに持つ犬、(4)其自らの不具の爲めに絶対に犬を必用とする盲人及殘兵、(5)賣却及飼育の爲めに持つ犬につき營業權ある動物商人を免す。佛法にては盲人の案内犬、戰爭重傷者の犬を免す。⁰⁵⁵⁾

(四) 犬稅の課稅標準及稅率の定め方——

(A) 定額稅——凡べての犬に一率の稅を課するもので、實行上の便宜には最適⁰⁵⁶⁾うが、租稅としては不公平至極のものである。⁰⁵⁷⁾尤も衛生警察上の取締といふことに重きを置けば忍び得る。之に賛成者もあれば(註三八)、實例もある(註三九)。

(註三八) ツェナラーは、犬稅には單一稅率を選びべきものだといふ。⁰⁵⁸⁾

54) Schubert, a. a. O. S. 286-287.

55) Schubert, a. a. O. S. 292-293. Mayer & Urban, a. a. O. S. 176. Scholz, a. a. O. S. 101.

56) Schubert, a. a. O. S. 290.

57) Schubert, a. a. O. S. 290.

(註三九) 伯林の一八三〇年の犬税則では一匹九馬克であつたし、其が一八九二年に一匹二十馬克に引上げられたといふことであり、英國にては一八五三年に凡べての犬に同額税十二志が採用せられた。ザキーンの現行犬税は一四十二志であり、シユールベルトに依ると、一九一〇年當時、獨逸にて定額犬税の行はれたのは、ヘッセン、メクレンブルヒシユウエリン、メクレンブルヒストレリツ、ゴータ侯國だといふが、其より少し後れて一九一四年のビルンバウムの報告に依ると、獨逸地方税にして定額犬税であつたのは、ヘッセン、ゴータ侯國、ザクセンコプホルヒ、に於ける國税への附加税、ザクセンベルヒ、ザクセンアルテンブルグ、リツデ、リニベツクの地方特別税、ザクセンの救貧税、アンハルト中のデツサウの地方税だといふことだ。⁶⁰⁾

(B) 階級税

(イ) 用途に依る階級税——前法の如く千遍一率に課するのではあまりに不公平だといふので、茲に簡單ながら獵犬及び娛樂犬と番犬と營利用の犬と位に分けて若干の階級を立てるといふ方法が現はれた。此には其分類が多少實行難であり(註四〇)、其爲め却つて或不公平ともなるともいはれるが、併し全く此が打勝つべからざるものでもなく(註四一)、全く分級せぬ不公平に比すれば忍び得る不公平であるのみならず、經濟政策上、警察行政上からいふても辯護し得るので、むしろ最も勸むべきものと思はる。(註四二)。

(註四〇) ツエラーは、犬を飼ふことを持主の營利行爲により條件せらるるものと見るが、番犬として必要のものとするか、奢侈用と見るかによりて税を分級することは實行上大な困難に陥ると爲し、グラーフも、獵犬奢侈用犬と需要犬との區別は實際には大な困難に遇ふといふ。⁶⁰⁾

58) Zeller, a. a. O. S. 606.

59) Kato, a. a. O. S. 81. Heckel, a. a. O. S. 294. Graf, a. a. O. S. 197. Mayer & Urban, a. a. O. S. 176. Schubert, a. a. O. S. 288. Birnbaum, a. a. O. S. 79. 105. 125. 157-8. 220. 296. 307. 324. 382.

60) Schubert, a. a. O. S. 291.

(註四一) シューベルトは、區別が微妙でないならば實行上、打勝つべからざる困難は存せぬといふ。⁶¹⁾

(註四二) 佛國にては各市町村は法律に定められたる最高最低限内にて政府の許可を得て定めるが、法律にては先づ市町村の住民數により三級に分ちたる上にて、更に娛樂犬か、獵犬か、番犬か、他種のものかによりて區分す。最高年稅は人口二十五萬以上の市に於ける娛樂犬にて四十法だといふことであり、シューベルトの一九一〇年の獨逸に就いて調べた處では此用途分級法が、ロイスエルテレリニエー(番犬及營業用一馬克、挽川六馬克、其他九馬克)、ザクセンワイマール、ロイスユンゲレリニエー、ワルデツク、シユワルツブルグールドルスタツトに行はれたいふことであり、ビルンパウムの一九一四年の調ではロイスエルテレリニエーの地方に於ける圍稅附加稅、ロイスユンゲレリニエー、シユワルツブルグールドルスタツト、ザクセンワイマールの各地方特別稅に此法が行はれたといふことだ。⁶²⁾

(ろ) 犬の種類に依る階級稅——詳しくいふと、其性、年齢、種(復雜なる)によりて分級するのであるが、此が精密に行はれたら租稅としても一層公平になり、又警察政策其他の政策上の目的にも適うであらうが、實行上あまりに煩雜となり、却つて遁脱、恣意を生じて不公平なる結果ともなるので、あまり勸めることは出来ない(註四三)。

(註四三) 英國の一七九六年の古い犬稅にては犬の種類と數とによりて分級された。⁶³⁾

(は) 犬の大きさに依る階級稅——此は詳しくいふと其高さの寸法に依り分級するものだが、此は大な犬を有つことが大體に於て一層贅澤だといふこともあつて、消費課稅の趣旨に合するし、其は又一層危険性大なりとして衛生警察上の目的にも適ふので採らるる。其上にも此には課稅技術も簡單で行ひ易いといふこともある(註四四)。

61) Zeller, a. a. O. S. 606. Graf, a. a. O. S. 198.

62) Schubert, a. a. O. S. 291.

63) Lemcke, a. a. O. S. 180. Scholz, a. a. O. S. 101. Schubert, a. a. O. S. 288-289. Birnbaum, a. a. O. S. 112. 169. 237. 366.

64) Graf, a. a. O. S. 197. Heckel, a. a. O. S. 294.

(註四四) シューベルトの一九一〇年の調に依ると、ハンブルヒの市區にては、數、用途の外に、犬の高さに依る課税をも加味した。ビルンバウムの一九一四年の調ではメクレンブルヒシユウエリンの地方税が犬の用途の外、犬によりて分級し、プリーマーハーフニン、フエゲザツクが、數の外、犬を標準として分級した。⁶⁵⁾

(に) 市町村の犬に依る階級税——此は國、府縣といふやうな廣い區域にて行ふごしての階級別であるが、即ち大市は小市よりも、小市は田舎よりも高く定めるのである。此は奢侈消費課税の趣旨からは、大都市で犬を有つのは奢侈だが、田舎だと比較的にさうでない傾ありといふこと⁶⁶⁾にて辯護せられるし、衛生警察上、大都市ほど一層、有害なる病氣傳播の危険が大いといふことからしても辯護し得る(註四九)。此中につき、第二の論點は確かに然りであるが、併し第一の點からして、斯く斷定し得るやには疑問ありとしなければならぬ。且つ此區別には多少恣意が伴ひ、階級の分界點に近い處には不公平を生ずるを免れぬ(註四六)。

(註四五) グラーフは、バイエルンに於ける此種の區分は租税上、特に奢侈税的の考慮からでなくて、むしろ衛生警察上の考慮から定められたのだといひ、シヌーベルトは、ホルマン(醫學考)の説に依りて、此が恐水病豫防の衛生上の考慮から出て居る。何ぞとなれば人口が一市町村に多く集まれば集まるほど、此病氣の傳播の危険が大いからといふて居る。⁶⁷⁾

(註四六) シヌーベルトの一九一〇年の調にては、此がバイエルン(一萬五千以上の人口の市町村にては十五馬克、千五百人より一萬五千人までの處にては九馬克、三百人から千五百人までの處にては六馬克、其よりも小い處では三馬克、バーデン、コプルヒ、リュベツクに行はれたといふことであり、⁶⁸⁾佛國にも現に行はれて居ることは前註四二参照。

65) Schubert, a. a. O. S. 290. Birnbaum, a. a. O. S. 372. 393.
66) Birnbaum, a. a. O. S. 208.
67) Graf, a. a. O. S. 198. Schubert, a. a. O. S. 291.
68) Schubert, a. a. O. S. 289-290.

(C) 従價税——此にも精密にいふと各犬の價値に比例率を課することも出来るし、之に累進率を課することも出来る(註四七)。此は何れにしても公平課税には適う。けれども評價が面倒であるから實行難である。のみならず衛生警察上の見地からしては此を採るのは無意味である。

(註四七) ペラフェルデスは、犬税の税率は價値と用途とによりて異ると爲し、ピリンスキーは犬は累進的に課せらるべきものだといふて居る⁽⁸⁹⁾。

(D) 數に依る累進課税——此は一人の飼ふ犬の數の多くなるに従ふて割合に重い税額を課するのであり、一の階級税とも見らるゝが、併し其階級間に累進課税の意味が濃厚であるから、單なる階級税とは區別すべきものがある。此は警察上の見地からは説明されぬが、奢侈重課の意味からしては、犬の飼養數が多ければ多いほど贅澤だといへるから、此見地に於て勸むべきものであり(註四八)、他の課税法、例之、用途に依る階級税と結合したら一層良からう。技術上も此方法は別に六つかしくない。但し僻遠なる人家の稀薄な處にては多數の番犬を必要とすることもあり、牧畜用牽引用の犬などについては多く持つから贅澤だといへぬものがあるから、多少此等につき特例を設けるのは必要であらう(註四九)。

(註四八) シューベルトは、犬の多數といふことは奢侈を示すといふが尤もである。⁷⁰⁾

(註四九) シューベルトの一九一〇年の訓にては、當時、ブレメン(一家一匹十馬克、其以上は一匹毎に二十馬克)、ハンブルグ田舎區に行はれたといふが、ピルンバウムの一九一四年の訓では、其他、ブラウンシュワイヒの地方税も然りであり、シ

89) Be'la Földes, a. a. O. S. 509. Bilinski, a. a. O. S. 150.

70) Schubert, a. a. O. S. 29f.

ヤウンブルグリツペ中のブユツケブルグ。シニワルツブルグゾンダースハウゼン中のゾンダースハウゼンも然りであり、ザクセンマイニンゲンにては、市町村の人口數の外、犬數による。⁷¹⁾

結 論

以上要之、犬税は奢侈課税目的と衛生警察上の目的とを有つた、一の直接消費税とする。多少の缺點もあるが、併し長所もあり、存在の理由はある。其は又國税たるよりは、地方税、特に府縣税たるに適し、飼主に就きて彼が其を飼ふことに基きて課税し、但し若干の免稅範圍を設けるのは至當であり、そして課税標準及稅率の定め方としては色々あるが、中に就きても用途に依るのを中心として、市町村の大きさ、犬の大きさ、犬の飼養數などを加味して分級して課税するのが適當のやうである。

71) Schubert, a. a. O. S. 290. Birnbaum, a. a. O. S. 54. 64. 163. 286. 378. 388-389.