

會學濟經學大國帝都京

叢論經濟

號四第 卷十三第

行發日一月四年五和昭

論叢

家屋税の課税標準 法學博士 神戸正雄

貨幣數量説について 文學博士 高田保馬

經營學と經濟學 經濟學博士 小島昌太郎

時論

配給組織の合理化と中央市場の單複制 經濟學士 谷口吉彦

說苑

統計學^{に於ける}二つの傾向に就いて 經濟學士 蛭川虎三

ボーレの恐慌理論 經濟學士 靜田均

雜錄

英蘭銀行の職能 經濟學士 有井治

月賦信用の特質 經濟學士 今津正二

カッセの價值論廢止と價格問題の取扱 經濟學士 高森晋

相關係數の意義 經濟學士 益田熊雄

酒税の立替 經濟學博士 汐見三郎

近着外國經濟雜誌主要論題

(禁 轉 載)

經濟論叢

第三十卷 第四號 (通卷第一百七拾八號)

昭和五年四月發行

論叢

家屋稅の課稅標準

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

- 第一段 家屋稅に於ける諸の課稅標準の比較 (一) 家屋稅に於ける諸の課稅標準(A) 諸課稅標準(B) 我國の今後の課稅標準 (二) 賃貸價格と其他の課稅標準との比較 (A) 公平課稅上 (一) 評定賃貸價格 (二) 其他の標準 (一) 實際純收益 (二) 價格 (三) 外形標準 (B) 課稅技術上 (一) 評定賃貸價格 (二) 其他の標準 (一) 實際純收益 (二) 價格 (三) 外形標準 (C) 財政收入上 (一) 評定賃貸價格 (二) 其他の標準 (一) 實際純收益 (二) 價格 (三) 外形標準 (D) 經濟上社會上保健上等 (一) 評定賃貸價格 (二) 其他の標準 (一) 實際純收益 (二) 價格 (三) 外形標準
- 第二段 我國家屋稅の新課稅標準の内容 (一) 測定方法に關する根本問題 (A) 實際に依るやの問題 (B) 田舎に於ける特殊の測定方法 (二) 計算上の問題 (A) 控除すべきもの (一) 維持費減損費 (二) 地代 (B) 控除すべからざるもの (C) 加算すべきもの (一) 敷金の金利 (二) 權利金の元利

結論(全文の要旨)

緒言

我國にては家屋税は國税としては課せられない。地方税としてののみ存する。其の地方税たる家屋税の課税標準は由來可なりによく外形標準に依つたものであるが、其が愈々この昭和五年度からしては改められて、一齊に賃貸價格に依ることになつて居る。其は實は地方税にありては一大な改革であり、公正の理想への接近だといはれ得るものだが、併し精かに之を考査すると、其にも相當に缺點があるので、さう樂觀を許さない。又其解釋についても疑問なきを得ぬものがある。で之が得失及内容を明かにするのは、今、目の前に迫つて來た此新標準を實施するに當りて參考資料を供する所以で、何程か實際界への貢獻とならうかと思ふので、茲に之を取扱つて見る。

第一段 家屋税に於ける諸の課税標準の比較

(一) 家屋税に於ける諸課税標準

(A) 諸課税標準——家屋税の課税標準となるものは大別して收益、價格、外形標準の三とし得る。其各のものには更らに色々のものが存し得る。收益(賃貸價格)にても、實際純收益(家屋所得といふべき)に依ることが出來、實際總收益に依ることが出來又、收益能力に依ることが出来る。

價格といふても、建築價格たることが出来れば、賣買價格(交通價值、普通價值ともいふ)たることも出来る(註一)。外形標準には門窓税に於けるが如く門窓に依ることも出来れば、面積税(建坪税、建坪及附屬地坪税)、階級税(諸多の外形標準の色々な組合による)のやうな標準に依ることも出来る。家屋税課税標準の選擇範圍は頗る廣い。之に關する立法の實例を見ても、實に多種多様なものである(註二)。

(註一) 収益に依り特に實際収益に依るといふ場合には、具體的なる各個の家屋の現實なる収益を、少くとも原則としては標準とするといふことになり得るけれども、價格に依る場合には、通例、各個家屋の現實の其に依るものでなく、(交通税なれば其れであり得るが)、平均的又は客觀的なる評定價格に依ることになる。プロハーゼルが、之につき(價格課税に於て)多くの場合に附近に於ける類似の物體について得られたる比較すべき價格を齎らすことを餘儀なくせらるといふは此意味である。

(註二) 最近、各國の實例は左の如し。

(1) 収益に依るもの

(a) 収益能力に依るもの——我邦、メクレンブルヒストレリツ、ワルデツク等、

(b) 實際収益に依るもの

(イ) 總収益に依るもの——波蘭、ハンブルグ、そして伯林、アルトナにても此に依りたることあり。¹⁾

(ロ) 純収益——佛國(前年に事實上得られたるものから、工場にては四割を、人家にては二割五分を損減及保存費として控除したるものを標準とす。左も自用の如く右に依り難き場合には、評定収益に依る)、希臘(純益に依り、之が爲めに總収益から引去らるるものは、各の國及地方税、抵當利子、改築費、減損及維持費(として通常、總収益の七%、工場

1) 拙著、財政學大系。424. 租税論 234. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 249 Heckel, Fw. I. S. 278 ff. Schäffle, Steuern. B., T. S. 181. Mombert, Fw. S. 67. Tuschnski. Fw. S. 91-92.
 2) Prohasel, Die Grund-und Gebäudebesteuerung der deutschen Einzelstaaten. S. 74.
 3) Prohasel, a. a. O. S. 84. Zachau., Der Kapitalbegriff in der deutschen Steuergesetzgebung der Gegenwart. S. 56

の場合には一二%、火災保険及其他の損害保険の保険料である⁵⁾。

(c) 収益を還元したる價格に依るもの(収益能力の變體)——ザクセン、オルデンブルグ⁶⁾。

(2) 價格(普通價值)に依るもの——ヴュルテンベルヒ、ブレメン、バーデン、プロイセン、ブラウンシュワイヒ、露國(現行 地方家屋税)⁷⁾。

(3) 外形標準に依るもの——

(a) 門窓に依るもの——舊き佛國の門窓税(一九一八年に國税として廢止されたが、地方税としては今も、擬制上の本税に對する附加税として残る⁸⁾)。

(b) 階級税に依るもの——舊露國の地方中、例之、ハルコウ(にては、不動産の評定に於て、地位、室の數及廣さによる大小、不動産の性状及商業の住居に對する關係に依る⁹⁾)。

(4) 前記諸標準の併用を爲すもの

(a) 収益能力と外形標準の一たる面積とを併用するもの——バイエルン(實際の賃貸實在に評定の十分なる支持點の見出されざる處には、一定の方法によつて建物及附屬地の面積から計算せられる所の収益の大きさの假定(一アール十四馬克と評定)によつて賃貸収益を見出して課する。そして此の如きものとして農業經營に向けられる建物及田舎の城寺院を擧げるから、見様によりては、面積に依るのを特別の標準と見做さず、單に収益能力を評定する一方法に過ぎぬとしても¹⁰⁾長い)、墺(の地方家屋税は今日殆んど到る處に、家賃に依り、且つ工場及其他の一定の大營業建物にては面積標準に依る¹⁰⁾)。

(b) 収益能力と外形標準たる階級とによるもの——我國の今日迄、現行のチエツコスロバキア(其建物税は家賃税か家屋階級税かに依る、全體として家賃税に従へない地方に於ける賃貸されざる住家には階級税が行はれることになる此にては住室の數による。其他にては家賃税が行はれ、此にて家賃たるべきものから一定控除費目を引き去りたるものに依

4) Taylor, Finanzpolitik und Steuersystem der Republik polen. S. 50. 224. Proh asel, a. a. O. S. 112. Zachau, a. a. O. S. 57. Lohmann. Die besonderen direkten Gemeindesteuern in Preussen. S. 38,

5) Scholz. Grundriss des französischen Steuerrechts S. 5. Allix, Traité élémentaire de science des finances. 5 éd. p. 546. Photias, Das System der direkten Besteuerung in Griechenland S. 65,

る)舊時の塙國(其地にて少くとも建物の半分が賃貸されるか何うかによりて、賃貸價格によりて測定された家屋税と家屋に於ける住室の數により、階級的に段階づけられたる家屋階級税とが分れ行はれた^{II)}。

(B)我國の今後の課税標準——は賃貸價格に統一さる、筈である。其は、貸主が公課、修繕費、其他、家屋の維持に必要な經費を負担する條件を以て家屋を賃貸する場合に於て賦課期日の現狀により貸主の收得すべき金額の年額といふから、右列記の諸標準中に就きては、收益能力ともいふべき客觀的なる總收益を標準とすることになる。随つて其は、各箇の家屋の一々の實際の賃貸料ではなく、特定人間の特別事情により特に高く又は低く定まりたるものは之を排斥し、一應は各家主からして申告せしめても、必ずしも其儘、此に依らず、政府にて其と同等と認むる他の物との比較考量よりして適當に評定するものである。そして夫の標準たる收益は總收益であつて純收益ではない。其れで之を我邦の他の収益税に比すると、地租とは同質の課税標準であり、營業收益税の實際の純收益に依るのと異り、資本利子税とは總收益に依ることに於て同じであり、實際收益たらざることにて之と異なる。

(二)賃貸價格と其他の課税標準との比較——種々の家屋税標準の中に就きては、我國にては今後、收益、就中、收益能力に依らうといふのだが、此は或は實際收益、而かも其純收益に依るとして可い。併し一方に所得税又は之が附加税又は所得に主として依る所の戸數割が存する以上之と

6) Prohasel, a. a. O. S. 121. 123.

7) Prohasel, a. a. O. S. 105. 108. 109. 114. 120. Zachau, a. a. O. S. 56. Haensel, Die Finanz- und Steuerfassung der Union der sozialistischen Sowjet-Republiken. S. 240.

8) Scholz, a. a. O. S. 92. Tyszka, Fw. 2. Aufl. S. 146

9) Sodoffsky, Die kommunalen Gebäude- und Grundsteuern. I. S. 27.

並んで課せらるべき収益税又は物税としては所得、乃ち實際純収益よりも別な課税標準即ち物的客觀的なる収益能力に依るのが選むべきものだといふこともある。多少異つた方面から能力を攔む方が能力を漏らさない爲めには一層望ましい。其れで今茲に諸課税標準の比較を爲すについては収益能力といふべき賃貸價格を中心として論ずる。其が我邦の將さに採らうとするものでもあり、尙更便である。

(A) 公平課税上

(い) 評定賃貸價格 (1) 若も此が明確に知り得るならば、是れほど収益税乃至物税の課税標準として、家屋所有者の物的能力を公平に現はすものはない(註三)。家屋所有者相互の間の能力に公平たり得るのみでなく、我邦の如く地租を賃貸價格に依らうといふに於て、土地所有者との間の負擔の公平にも合する。(2) 併し都會地にては、家屋の賃貸が相當多く行はれて賃貸價格を攔むことが容易であり、假令此にて自用家屋があつても、賃貸家屋の其から類推して定めることが容易であるけれども、田舎にては賃貸が多からず、随つて殆ど依るべきの賃貸價格なしといふこともある(註四)。のみならず都會にても、住屋は賃貸價格を見出し易いが、大工場の如きになると、之が賃貸といふことは殆んど之を見出し難く、其價格ならば判るが、賃貸價格は却つて判らぬといふこともあり(註五)。其等にて強めて此賃貸價格に依るとしては無理が出来、公平に反することに

- 10) Kiefersauer, Mietzinsbildung und Mietzinssteuer. S. 146-147 Prohasel, a. a. O. S. 87. Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 323. Loewenfeld, Die österreichischen Steuern. S. 142.
- 11) Herzig, Neues Steuersatz. S. 84. 88. 89. 91. Fuisting, a. a. O. S. 323.

もなる。其れで其の擱み難き場合には、家屋の價格から之に一定の利率を乗じて賃貸價格を推定するか(註六)、賃貸價格以外の標準、例之面積税、階級税、乃至、價格税を採るの外なきことになり(註七)、前者に依ればつまり價格に依りたるに外ならぬことになり、後者に依れば何れにしても賃貸價格とは異つた標準に依りたることになり、全體を通じて見れば、何れにしても全國に統一ある課税標準が採れないといふ一の大なる不公平を伴ふ(註八)。併し其他の見地からして之を比較的良きものとして選ぶことになれば、其の行へぬだけにては、價格から測定する外ない。尙ほ我邦の田舎の特殊事情から、自有家屋が持主の所得事情と必ずしも平行せず、祖先傳來の大家屋に住して此標準から過大(全き所得から見ても)の負擔を負はされるといふことがあるともいふが、此は家屋税其もの、苦情であつて、此税ある以上、何れの標準に依つても、多少は免れざるものに屬する。

(註三) エーベルヒは、賃貸價格を最良の課税標準と爲し、ジェンセンは、家屋の賃貸價格に基きたる佛國家屋税を最良の實例として居る。¹²⁾

(註四) 此趣旨の事は、諸多の學者、エーベルヒ、チスカ、フェイスチング、シエフレー、ロツシアー、ロツツ、ボルトグルンツェル、プロハーゼルの齊しくいふ所であり、バステープルに至りては、全體上、家屋の賃貸料を定めることは、土地の其よりも一層容易也として、凡べての家屋の賃貸價格の決定を簡單に見て居るが、其は少しく言ひ過ぎである(實際彼も、之に依れぬ場合を認めては居る¹³⁾)。

12) Eheberg, a. a. O. S. 250, Jensen, Public finance. p. 293.

13) Eheberg, a. a. O. S. 249-250. Tyszka, a. a. O. S. 145. Fuisting, a. a. O. S. 322. Schäffle, a. a. O. S. 181 182. Roscher, Fw. 5 Aufl. I. S. 486. Lotz, Fw. S. 312. 313. Borgh, Fw. 5 Aufl. II-I. S. 102. Gruntzel, Fw. S. 62. Prohasel, a. a. O. S. 49. 51. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 448.

(註五) プロハーゼルは、或團塊、特に工業的土地(建物付き)にてのみ、自有土地の自己利用に於て且つ比較物の缺乏に於て、収益價值計算が絕對に確實なる成果に導かぬといふ。¹⁴⁾

(註六) バステーブルは、家賃は物體が實際賃貸されざる處には失敗すとして、家の賃貸料の外に、補正物として建築費の元素が使用せらると爲し、ソドフスキーは、収益が自ら決定せしめざる不動産にては、其價值の土臺の上に評定せらるると爲し、波蘭國にては、其不動産税は、家屋が賃貸されなるときには、其價值の五%に換算したものを其収益とす。¹⁵⁾

(註七) ボルグトは、田舎及小市にては、家屋階級(例之、塊甸)、又は面積税(例之、バイエルン)が用ゆべき逃路となるを得と爲し、シエフレーム、田舎の建物には、或は唯だ、客觀的標準なきか、或は之を有つた所の不動なる利用價值の階級臺帳のみが可能だと爲し、クラインウニヒターは、家屋階級税は、家屋が通例賃貸せられず、併し所有者自身から住居せらるる田舎の税だといふて居る。¹⁶⁾

(註八) フイスチングは、家賃に現はれたる家屋借料は統一ある基礎を成形せずと爲し、エーベルヒは同一課税物件を異つた方法により、即ち都市にては賃貸料により、田舎にては他の標準によりて課しなければならぬことは、不都合だ。何となれば此が課税の權衡を破ることの心配を避くるを得ぬからといふ。¹⁷⁾

(ろ) 其他の標準

(1) 實際の純収益——に依るのも一の方法だが、そして之を本當に攔み得れば公平の負擔となり得るのだが、遺憾ながら此には遁脱の可能性が大であり、特に別に存する所得税乃至其他の人も之に依り、其上にも家屋税にて之に依るに於て一層に遁脱を誘導するといふこともあつて、尙更に公平上不満足となる。總収益でなくして、純収益に依るといふ事も、能力に眞に公平とな

14) Pr hasel, a. a. O. s. 71.

15) Bastable, l. c. p. 448. Sodoffsky, a. a. O. S. 26. Taylor. a. a. O. S. 224.

16) Borgh, a. a. O. S. 102. Schäffle, a. a. O. S. 182. Kleinwächter. Fw. S. 151.

17) Fuisting, a. a. O. S. 323. Eheberg, a. a. O. S. 250.

る所以とも考へらるゝが、物税たる家屋税としては總収益又は總收と純收との中間物にても忍び得る。それから實際の収益といふことは實は一貫するを得ない。實際収益を生せぬものは、評定収益から推定する外なく、其れだけでは結局、収益能力に待つ外はない。

(2) 價格——此に依るときには、収益にては漏れる所の能力をも摺み得るのみならず、其の變化に追隨することも出來、特に他方に存在する所得税又は所得稅的人税を補完するとしては、収益にもました長所を有つ(註九)。又此なれば都會地のみでなく、田舎にも一齊に行はれて、全國に統一ある標準にて課税し得るといふことがある(註一〇)。又家屋にありては土地のやうに價格と賃貸料とが並行しないことの少いといふこともある。尤も價格に依るときに、全國を通じて見ると収益に比して負擔の不均衡を生ずといふことがある。其は金利割高で随つては家屋の収益も割合に大い地方にては、金利低く家屋の収益も割合に小い地方に比して、價格税によると収益税に依りたるよりも負擔が輕くなるといふことがあるのだが、併し又見方を別にして見ると、収益金高の大小のみに依りては本當の能力の大小は判らず、其收入の難易危險率なども考慮しなくてはならず、然るときに價格に現はれたる収益の大きさと並に危險度とを標準として課税する方が一層能力に應ずる所以だと爲し得る。たゞ價格に依るときに、家屋税が最早や、収益税ではなくして、部分又は特別財産税となるといふことはある(註一一)。併し其も別に並行して課せらるゝ

地租が齊しく價格に依るならば、却つて之との釣合からも、むしろ家屋税に價格を用ゐるが良いとしなければならぬ。但し我邦の目下定まつて居る案のやうに地租をも價格に依らず賃貸價格に依るとするとき、之との釣合上は、家屋税の標準を賃貸價格とすべく、價格とするのを排斥しなければならぬことになる。

(註九) ローマンは、價格税にては、收益税に比し一層公正なる租税分配といふ財政々策上の期待が完全に當ると爲し、プロハーゼルも、建物附土地にては、普通價值による賦課方法が全く薦むべきものだ。何ぜとなれば此が遙かに簡單にして且つ特に公正なる租税分配の要求にも最も適ふからと爲し、シュワルツは、經濟生活に於ける力の推移に出来るだけ速かに追隨し、之に相當となるといふことは、租税立法者の第一の任務だが、此に恰も普通價值の課税が多くは最良の方法を供すと爲す¹⁸⁾。

但し此に反對説はある。例之、グルンツェルは、建物の賣却價值が收益の上に確實なる決定を許さずと爲し、ボルゲトは、普通價值の標準は、租税負擔の公正なる分配を生ずるには相當しない。何となれば此が純物的なる信賴すべき確定を通例許さず、且つ事實上の收益事情から全く離れるからと爲す¹⁹⁾。

(註一〇) エーベルヒは、建物價値によりて此税が平等に全國に行はるる處には、此困難(賃貸價格の場合に、一部其が不實行、随つて不統一課税となる)は避けらるると爲し、フィスチングは、此點(家賃によりては全國統一的に課税せられぬこと)を考慮して、諸多の國(ウエルテンベルヒ、バーデン、ヘッセン)が賃貸價格の使用を斷念して、建物の賣買價格を統一ある基礎として選んだのだと爲す²⁰⁾。

尤も此にも多少の異論はある。シエフラーは、交通價値の評定につき、確固たる交通價値の十分なる數が回期的には必ずしも常に且つ到る處に見出さしめずと爲し、ヘツケルは、此方法(價格に依る)が田舎及小市には多くの障礙に遇ふと

18) Lohmann, a. a. O. S. 56. Prohasel, a. a. O.S. 75. Schwarz, Das Gemeinde Abgabenwesen Deutschlands. S. 25.

19) Gruntzel, a. a. O. S. 61. Borgh, a. a. O. 103.

20) Eheberg, a. a. O. S. 250. Fuisting, a. a. O. S. 323.

爲し、シャードは、全體上最多くの場合に、資本(價格)測定の方が一層精密に行はるることには疑を入れぬ。唯だ必要なる價格資料の非常に乏しき處にのみ、其結果が固より頗る缺點あるものだとして、何程か、價格に適用出來ぬことを見て居るが、價格なれば何れの家屋についても評定出來ぬことはない、今日は既に火災保險が可なりに發達して居るのを見逃してはならぬ。

(註一一) エーベルヒは、建物價格税の形式は収益税の性質よりは、むしろ、部分財産税の性質を示すと爲し、ヘツケルは収益税が此(價格税となること)によりて、財産税部となると爲す。

(3) 外形標準——に依りても、或度までの公平は得られぬのではないけれども、固より精密でなく、前記の収益や、價格やに比しては公平課税の上からは劣つたものだ(註一二)。そして其中、面積、門窓、階級の三の間では、諸多の標準を加味したる階級税最公平に適ふけれども(註一三)併し収益や價格に比しては劣る(註一四)。面積税も、田舎地方の如く經濟單純で、各人各家の生活に大した相違のなき處には忍び得るものだが、少しく發達して生活が複雑になると、到底堪ゆべからざるの不公平を伴ふ(註一五)。門窓税とても能力に應ずるには甚しく不満足なものだ(註一六)。

(註一二) ロツツは、外形標準は勿論、不完全だと爲し、アックスは、外形標準にては、所得と標準との均衡が往々にて失はると爲す。

(註一三) エーベルヒは、家屋階級税が主として住む場處の數によるだけにては、家賃税の補完として最長く適する。何となれば住み場處の數は、収益の大き及自家用家屋の利用が所有者に與ふる利益と密接の關係にあるからと爲し、ヘツケルは、家屋階級税は、家賃價値の確知に他の支持點を缺く處に用ゐられる。此が隨つて自有家屋住居の通例なる田舎及

21) Schäffle, a. a. O. S. 183. Heckel, a. a. O. S. 279. Schade, Gemeiner Wert und Ertragswert, S. 128.
22) Eheberg, a. a. O. S. 250. Heckel, a. a. O. S. 279.
23) Lotz, a. a. O. S. 313. Allix, l. c. p. 466.

小市には相當した租税形式だと爲す。それからベラフェルデスは、家屋階級税を以て、賃貸せられず随つて所有者自身から利用せらるる家屋について拂はるるものと爲し、チスカは、此が特に田舎の建物に用ゐらると註して居る。²⁴⁾

(註一四) エーベルヒは、此が面積税ほど粗ではないけれども、尙ほ万足なものではないといふて居る。²⁵⁾

(註一五) グルンツェルは、面積税は判断の粗なる方便を形成する。此が唯だ高さ及建方に大差なき單純なる田舎事情に適用すべきものだとして爲し、エーベルヒは、田舎及小市にて建物を課税すべき最簡單な併し最粗なる方法だと爲す。²⁶⁾

(註一六) ベラフェルデスは、門窓税は不公正だ。スミスのいふやうに、田舎の貧民の家屋が、首府に於ける富者の家屋よりも一層多くの窓を有たぬからと爲し、ヘツケルも、此が技術上頗る不完全で、非常に不平等に影響すと爲し、エーベルヒも、門窓に依る測定は少からず盜意的であり、此に地方團體の大き、階數、及其地の差別的元素が考慮されたとしても、尙ほ其が機械的であり、之によりて最大の不公平が生じなければならぬといひ、バステープルは、此が舊式の方法の有害なる遺物として非難せらるるといひ、ポケーは、此税が説明の要なき古典的理由の爲めに、決定的に排斥されなくてはならぬといふて居る。²⁷⁾

(B) 課税技術上

(い) 評定賃貸價格——此が都會地にては大體容易に摺み得る。自用家屋も賃貸されたのから類推し得る。大工場の如きには評定難があるが、此も推定は出來ぬことない。たゞ田舎では自用家屋が多いから此を摺むことがむづかしい。偶々賃貸があつても、其賃貸價格からして他を類推し得るほどのものではない。田舎にても避暑地、温泉場などには賃貸料の目安が立ち易いともいふが、大體は六つかしいとしなければならぬ。此等は前に公平課税上からの説明の處にて既に指示

24) Eheberg, a. a. O. S. 251. Heckel, a. a. O. S. 278. Bela Földes, Fw. 2. Aufl. S. 514. Tyszka, a. a. O. S. 145.

25) Eheberg, a. a. O. S. 251.

26) Gruntzel, a. a. O. S. 61. Eheberg, a. a. O. S. 250.

27) Bela Földes, a. a. O. S. 515. Heckel, a. a. O. S. 278. Eheberg, a. a. O. S. 251. Bastable, l. c. p. 448. Bocquet, La réforme des impositions locales, p. 14.

された通りである。

(ろ) 其他の標準

(1) 實際純収益——此は課税技術上擱み難きものだといふことは、前にもいふ通りである
(2) 價格——此は實際純収益に比して遙かに技術上擱み易い。併し後にいふ外形標準に比しては擱み難いものだ。評定賃貸價格と比しては何うかといふと、此とは技術上には同等といふか又は賃貸價格が田舎に行はれぬのに、此が田舎にも都會にも行はれ得るだけ、ましなものともいふて良い(註一七)。

(註一七) プロハーゼルは、建物附土地にては、普通價值に依る課税に重大な心配はない。何となれば取引が此が土地市場にて頗る大であつて、随つて、相當に得られたる價格の必要なる數が、存在し、其他、此賦課の爲めに十分なる基礎が存するからと爲し、ローマンも、普通價值に依る課税は大なる簡單といふ争ふべからざる利益を有つといふ。²⁸⁾
尤も反對説あり。例之、グルンツェルは、建物の賣價は、往々にして現はるる事實上の賣却が比較を供しない處にては之を確認することが六つかしいと爲す。²⁹⁾併し價格は假令、賣買なしとしても、評定の出来るものだ。

(3) 外形標準は——凡べて技術上容易なものだといふ長所を有つ(註一八)。多く説明を待たない。

(註一八) (1) 一般に——アリクスは、外形標準は便宜に適うといふ。³⁰⁾

(2) 階級税——シエフレーは、階級税が最少費だと爲す。³¹⁾

28) Prohasel, a. a. O. S. 75. Lohmann, a. a. O. S. 52.

29) Gruntzel, a. a. O. s. 61.

30) Allix, l.c. p. 465.

31) Schäffle, a. a. O. S. 182.

(3) 門窓税——ニーベルヒは、門窓税の測定は實行に於て精密だと爲し、ベラフェルデスは、此が人的事情に厄介なる侵入なくして確定せられ得る長所ありと爲し、チスカは、其採用當時の理由は、家屋の門窓の數が全く確實であつて、凡べての恣意を除く租税特徴だといふことであつたと爲す。³²⁾

(4) 面積税——前出註一五、ニーベルヒ參照。

(C) 財政收入上

(い) 評定貸賃價格——に依るときに、收入は相當大であり、實際收益に依つたときよりも、收入が平均して年々の收入に動搖少きを得るといふことがある(註一九)。たゞ評定据置期があまりに長くなると、自然増收の得難き缺點がある。

(註一九) プロハーガルは、貸賃收益は一般に大なる動搖を爲さずといふが、其れでも實際のとなると、可なり變動するを免れぬ。³³⁾

(ろ) 其他の標準

(1) 實際純收益——に依れば自然増收が大で益々收入の増加するといふことはあるが、併し經濟界の不況になるときに減收を生ずるといふ心配もある(註二〇)。

(註二〇) ローマンは收益税によりて地方收入が(收益減少に従ふことによりて)不動を失ふといふことありと爲す。³⁴⁾

(2) 價格——に依るときに財政收入は頗る大なることが出來(註二一)或度まで自然増收も得られる。たゞ評定据置期間が長きときには、此自然増收の利を得られず、但し又反面からいふと、

32) Eheberg, a. a. O. S. 251. Bela Földes, a. a. O. S. 516. Tyszke, a. a. O. S. 146.
33) Prohasel, a. a. O. S. 49.
34) Lohmann, a. a. O. S. 48.

其に収入不動産の利が存する(註二二)

(註二一) シュワルツは、不動産價格税が大なる収入を生じたといふて居るのは眞だ。³⁵⁾

(註二二) ローマンは、價格税には、一層動搖する收益税に比し、不動産の租税収入といふ財政々策上の期待が完全に當るとまでいふて居る。³⁶⁾

(3) 外形標準——に依るときに、収入も相當に豊かなり得るし、此れなれば結局年々修訂せられて、自然増收の利もあり、終の點にては他標準に比して一層有利である。

(D) 經濟上社會上保健上等

(い) 評定賃貸價格——に依れば一面、實際の賃貸料に依つたよりも高いものに依ることとなるだけにては、義務者の經濟乃至企業を壓迫することともなり、借家について轉嫁の行はる、だけにては、特に細民によりて其の只さへ憐れむべき生活を壓迫することになるけれども、他面、實際の賃貸料よりも輕きを得るだけにては、負擔の樂なこともあり、轉家に因る細民の困難に至りては、何の課税標準によりても起り得ることであり、此標準のみの缺點ではなく、又其は下級家屋の減免によりて緩和することも出来る。更に此が爲めに人をして一層小さな住家を選ばしめ、道義上保健上好ましからざること、なるともいふが、其も何れの標準に依つても此税自身の存する限り避けられぬことであり、門窓税のやうに特別なる保健上の缺點の伴はぬだけが、まだまし

35) Schwarz, a. a. O. S. 21.

36) Lohmann, a. a. O. S. 56.

だとしなければならぬ

(ろ) 其他の課税標準

(1) 實際純収益——に依れば、負擔者にとりて比較的樂であり、經濟上の壓迫となることの少きを得といふことがある。

(2) 價格——に依る場合には、前記、評定賃貸價格につきていふと略ぼ同事が當る。

(3) 外形標準——に依るときに多少不公平ともなり、過重負擔となるといふことも生ずる。

随ふては其れだけにて經濟上の壓迫となり、社會上の困難をも生ずる。特に門窓税は入口及窓を縮少して保健上の弊害の大いといふことを缺點とする(註二三)。

(註二三) 門窓税が入口及窓を縮少して、光線及空氣を制限するの弊あることについては、アリクス、ジエンセン、ペラフェルデス、チスカ、ロツシアー、エーベルヒ等の説く所である。³⁷⁾

第二段 我國の家屋税の新課税標準の内容

我國の家屋税の新課税標準たる評定賃貸價格には、以上の如き利害ありとして、其は理想的に良きものではなく、見方に依りては價格(普通價值)にも劣るとするが、併し絶対に悪いものではなく、相當に良いものとしては可い。さて然らば其内容如何といふのに、之につき問題となるは

37) Allix. l. c. p. 466, Jensen. l. c. p. 294. Bela Földes, a. a. O. S. 516. Tyszka, a. a. O. S. 146. Roscher. a. a. O. S. 485. Eheberg, a. a. O. S. 251.

左の如し。

(一) 測定方法に關する根本問題

(A) 實際に依るやの問題——我國の法律にて定むる賃貸價格とは具體的の其を指すか客觀的平均的に評定したものを指すか。一の問題だが、私は後者だと解する。そして其方が一層公平であり特に物税として収益税としては其方が至當のやうだ(註二四)。其れで實際に或家屋につき、賃貸料収入の伴ふときに、一應は之を申告せしめて參考とはするが、必ずしも之に依らず、之に潜める當該當事者間の特別事情に基づく元素を排除して、客觀的に相當と認めらるゝものを定めることになる(註二五)。勿論、自用家屋や無料貸の家屋などについては他の類似の物よりして類推するの外ない。

(註二四) チヌカは、収益税にては、個人的に分別し得ぬから、此にも通例平均が取られるといふ。³⁸⁾

(註二五) 例之バイエレン法にては、家屋税の標準は、其の年々の實際の又は可能的なる家賃収益に求めらるる家賃収益能力とする。³⁹⁾

(B) 田舎に於ける特殊の測定方法——都會地なれば、賃貸の實例が相當に多く、之を集めて其間に平均的標準的の賃貸價格を見出すことを得るけれども、田舎にては多くは此が出来ず、此にては價格から一定の相當利率を乗じて算定する外ない。其利率の多少恣意的だといふこと、各地

38) Tyszka, a. a. O. S. 145.
39) Kiefersauer, a, a. O. S. 146.

利廻の異なるべきに一率を用ゐるの結果、多少各地間に不公平となるといふこと、都會地と田舎との間に異つた標準の用ゐらるる不公平ありといふことが、之に對しての非難となり得やうが、其は賃貸價格を採つた以上は仕方のないことである。外國には田舎の爲めに面積税を採り、建物敷地及附屬地面積の一單位當り幾らの収益と假定するもあるが(註二六)、其とても各地方間の不公平、都市と田舎との不均衡といふ非難は免れない。

(註二六) バイエرنンにては、特に農業經營に向けらるる建物及田舎の城、寺院には建物附土地及庭園の一アールにつき十四馬克と評定し、メクレンブルヒストレリツにては、田舎にある建物附土地(唯だ間接に農業經營に役立ち、大きが一ヘクタールを超へざるもの)は、平均的純収益を精々二十馬克と見做す。⁴⁰⁾

(二) 計算上の問題

(A) 控除すべきもの

(い) 維持費減損費——の如きは、之を控除する方が能力に應ずる所以だとも見らるるけれども(註二七)、我邦の法律の解釋としては之を控除せない趣旨とすべきである。其は物税として収益税としては忍ばれ得るし、又之が控除を行ふとしても其は實行難で、不精確となり得る(註二八)。そして其爲め不公平ともなる。其れ位なれば之を控除せずして總額により、併し税率の決定に於て適當に考慮すれば、總額に依つた爲めの不公平を或度まで緩め得る(註二九)。尤も此維持費減損費

40) Kiefersauer, a. a. O. S. 147. Prohasel, a. a. O. S. 87.90.

が元來、富者の住家よりも貧者の其に割合に大いので、此控除をせぬといふことが、貧民の負擔を比較的大ならしめ反社會的になるといふことはある(註三〇)。

(註二七) (1)理論上から——エーベルヒは、費用即ち家屋の維持費、減損及修繕費、其他家屋の所有に結付く費用〔街路掃除、塵埃費等〕が控除に齎らざるべきは疑を容れずと爲し、ベラフェルデスは、課税に従ふ家屋収益の確定に於て、修繕費等の爲め一定の控除が許されなくてはならぬと爲し、グルンツェルも、嚴格にいふて、家賃から、建物の維持及損減の凡べての費用が控除されなくてはならぬと爲し、フェイスチングも、此種の税にて標準となるのは、當該年の總收益から、管理及減價費を引去りたる後に残る所の純收益だと爲し、シェフレーも、賃貸が現はるるだけにては、實際の純、家賃収益によりて課せらるべしと爲し、ソドフスキーは、不動産の評定の爲めには、通例、此が純収益の確知が必要で、建物の収益から引去るべき費用としては、一般には、必要避くべからざる且つ年々繰返さるるものが見らる。反之所有者及借家人の單なる任意にかかり、又は偶然によりて生ずるものは然らずといふ。ヘツケルも、總收益から一定費用(減價、修繕、保險の爲めの)が引かるるを得るが、抵當利子はさうではないと爲す。其れだけは正しいが、ナスカが、平均的に確知されたる収益から、住居の費用、空屋の考慮(此をも考慮するかは一問題である。此は實際の純収益に依る主義では考慮しなくてはならぬけれども、収益能力主義からは考慮せぬでも良い)等の爲めに控除が行はると爲し、ロツシアアが、家屋の純収益を見出さうとするときには、修繕及火災保險費のみでなく、新築年金の控除(此までも引くことは、別に資本利子税の及ばぬだけでは必要ないことだ)をも必要とすといふのは其儘には受取れない。考慮の餘地あることである。

(2)實例から——バイエルン(一九二三年前)にては、家屋所有者の費用として、水道料、塵埃取除費、糞尿取除費、道路掃除費、烟突掃除費、火災及其他の損害保險費が相當の額だけ控除される(家賃中に此等の賠償が含まれることを假定して)。ハンブルヒにては貸主から拂はれる水料を引き、暖房、燈火、掃除費なども費用として引かれた。メクレンブルヒ

41) Eheberg, a. a. O. s. 252. Bela Földes, a. a. O. S. 515. Gruntzel, a. a. O. s. 62. Fuisting, a. a. O. s. 365. Schäffle, a. a. O. s. 181. Sodoffsky, a. a. O. s. 26. 49. Heckel, a. a. O. s. 279. Tyszka, a. a. O. s. 145. Roscher, a. a. O. s. 485.

ストレリツにては、課税は純収益に依り、其は其管理が全部又は一部、他人の資本によりて行はるるか何らかを顧みずして、其經濟上の目的に従ひ普通の管理にて平均的に斷へず生ずる如き純収益によるものとし、ワルデツクにては、其収益の獲得に必要な費用を引去ることとなり、ブラウンシュワイヒ、ザクセン、メクレンブルヒシユウエリンの家屋税の土臺となつた獨逸共和國の評定法にては、此が平均的純収益によることとなる。尙ほ、舊露國のウラヂミル、キエフ、其他の地方にて家屋の保険料をも引去るものとした。⁴²⁾

(註二八) バステープルは、損減及其結果たる減價を取扱ふことは容易でないといつた、ローマンは、人は各個の不動産の賦課に於て、時に起る所の賃料の缺損、修繕費を各個の事情に相當して考慮することを不可能と爲し、むしろ之を缺くことを得としたといひ、シエフレーも、家屋賃料税にては、保存費が一部初めから考慮せらるるが、考慮の方法は頗る不完全だといふ。⁴³⁾

(註二九) ロツツは、人は此修繕費及其他の負擔の爲めに控除を許すか、或はさうしないでめつたに新しき賦課を行はず(舊來の儘のにより)及課税を中間収益によりて行ふときには、他の収益税と比較して、税率の高さによりて、此事情に考慮を拂はふとするものだといふ。⁴⁴⁾

(註三〇) ローマンは、總収益税は、富者の家屋を有利とし、勞働者住屋、及中等家屋の割合に高き負擔を齎らすものだ減價費、管理費、修繕費及家賃缺損は、主として勞働者及細民の住家に於て、少數なる裕福なる借家人の住する家屋に於けるよりも一層高きものだといふ。⁴⁵⁾

(ろ)地代——實際生活に於て家賃といふと、其中には地代に當るものが含まれて居る。けれども、此は既に別に地租を負ふて居るのだから、之と並立する家屋税にては地代の元素を除きたる家屋の賃貸價格を標準とすべきものであり、⁴⁶⁾我國法の其れも此意義のものと解して誤りない。即

42) Kiefersauer, a. a. O. s. 147, Prohasel, a. a. O. s. 50. 54. 55. 90. 91. Sodoffsky, a. a. O. s. 66-68.

43) Bastable, l. c. p. 448. Lohmann, a. a. O. s. 37-39. Schäffle, a. a. O. s. 181.

44) Lotz, a. a. S. 313.

45) Lohmann, a. a. O. s. 40.

46) 拙著租税研究八卷124.

ち家屋の賃貸價格とは普通の家賃といふものの中から、地代を除きたる残りのもの、即ち家屋其ものの使用料と地上權の對價とを合せたものと解すべきである。たゞ其の控除さるべき地代が各土地の具體的の地代とすべきか、評定地代とすべきかが問題である。併し既に賃貸價格其ものが實際のてなく、評定的のものどされる以上、此も亦評定的のものでなければならぬ。既に一方、地租が評定賃貸價格に依るとして、家屋稅の標準たる賃貸價格は、土地家屋を一體としたる總評定賃貸價格の中から、其土地の地租に於ける評定賃貸價格を控除したものとすべきである。

(B) 控除すべからざるもの——としては家屋投下資本の利子を擧げなければならぬ。上にいふやうにして、地代を控除する以上は、投下資本の利子をも控除すべきものの如くではある(註三二)。けれども家屋所有者の家屋投下資本の凡べてに資本利子稅のかからぬ以上は、そして單に借入資本利子にのみ資本利子稅のかかる以上は、家屋所有者の自有資本にて建てた家屋にては其投下資本利子を控除してはならぬ。若しも之が控除をすると、家屋稅の物體が何ものもないことにもなる(註三三)。で控除するとすれば、精々借入資本によりたる場合、そして別に資本主の處で資本利子稅の拂はれた場合だけに限るべきだが、其れとても家屋稅にて之が控除を行ふといふのには、技術上は家屋抵當の借入資本の利子に限る外ない。然るに其家屋抵當の借入資本といふても、實は必ずしも其家屋の爲めに借入れたとは限らず、家屋持主の他の營業關係の爲めに借入れたのかも

知れず、彼の人的家事的事情の爲めに借入れたのかも知れず(註三三)、而かも家屋税といふ物税に於ける控除としては、單に家屋といふ課税物件の爲めにした借入資本利子のみに限らなくてはならぬ。併し其區別が實際明瞭には出来ないといふことがあり、隨ふては、實際、此控除は假令實行の望ましきものがあつても、出来ないことだといふことになる。又我國法下にては家屋税と並立する地方物税中に、資本利子税がないのであるから、借入資本たるも自有資本たるもを問はず、其利子を、家屋税の標準たる賃貸價格の中から控除するに及ばぬことでもあり、又現行法の解釋としても之を控除すべきものではない。

(註三一) エーベルヒは、之につき、負債利子も總収益から控除すべきものとし、⁴⁸⁾ 彼は負債利子といふて居るから借入資本に依つた場合に限つて居るが、前出註二七に擧げた、ロツシアーの新築年金の控除まですると、自有資本の利子をも引去ることになり、其は過ぎたりといふべきだ。

實例にては、舊露國地方家屋税にて、ジンピルスクにて此負債利子を控除したけれども、モスコウ、ミンスク、などは之を行はなかつたといふことだ。⁴⁹⁾

(註三二) ロツシアーは、住家の収益は一部、土地々代であつて、一部は建物自身の資本利子として見なくてはならぬといふたが、ベラフェルデスが、建築せらるる凡べての地面が地租に従ひ、家屋建築に使はれたる凡べての資本が資本税に従ふときは、家屋税は無物税となるであらうといふのも同趣旨であり、更にメルツアーも、建物税とは建物、即ち此に投下された資本の利用の収益税だといふて居る。⁵⁰⁾ 何れにしても家屋税としては家屋への投下資本利子の課税が主要なる物税となるのである。

48) Eheberg, a. a. O. s. 252.

49) Sodoffsky, a. a. O. s. 73.

50) Roscher, a. a. O. s. 484. Bela. Földes, a. a. O. s. 513-514. Melczer, Fw. s. 50.

(註三三) ヘッケルは、抵當利子は控除すべきでないといひ、エーベルヒも、利子控除の要求は、収益税の全體の性質からしては實行し難きものだ。何ぞとなれば農業及營業的建物に於て抵當借が往々にして家屋所有者の家屋所有者としての必要から生じないで、農業者として又は營業者としての信用必要から生じたからといひ、フェイスチングは、負債利子及年金負擔の引去は、此税にては絶對に、負債及負擔と源泉との經濟上の關係の證明にかかる。且つ此にも唯、利益負擔の限界に達するまでだけ許さると爲す⁵¹⁾

(C) 加算すべきもの

(い) 敷金の金利——我國法上の賃貸價格は評定的のものたるべく、實際の其でなくて良いが、併し其評定に際して矢張り實際のを目安とするとして、其のときに、家賃として拂はるゝもの以外に、敷金として家主に納めるものがあつて、而かも家主に於て之が利子を借家人に拂はぬだけにては、其利子に相當したものは、事實上の家賃の一部だとして加算しなければならぬ。若も之を考慮しないときには、敷金ある處と、其れなき處と、其の割合に多き地方と、其の割合に少き方面との間に不公平となる。法文に貸主の收得すべき金額といふ中には之をも入れなくてはならぬ。

(ろ) 權利金の元利——我國の商工業地にては家屋の借主が賃借の當初に貸主に對して權利金を出し、其を貸主が他日家屋開渡の際に返濟せずといふことの行はるゝ地方ありといふことだ。⁵²⁾ 然りとすれば、此も家賃の一部と見て、之を加算しなくてはならない。併し其計算の方法は六つかし

51) Heckel, a. a. O. s. 279. Eheberg, a. a. O. s. 252. Fuisting, a. a. O. s. 365.
52) 唯野氏家屋の賃貸價格調査(自治研究六卷一號121)

い。技術上には、之が相當金利の上にも、元金の一定部（例之、平均五年繼續といふ場合には五分一）を加算するが如き方法に依る外ない。

結 論

以上要之、我國の將さに採らんとする家屋税課税標準たる賃貸價格は、諸多の標準中には絶對に一番優秀なものともいひ兼ねるが、併しまづ大體にて忍び得るものではある。そして之が内容は評定的のものであり、總収益的なものであり、収益能力といふべきものに外ならぬ。其は大體、實行し得るが、賃貸の事實乏しき田舎にては其儘之に依り難く、多少特別の方法を講じて推定する外なからう。總収益的のものといふても、土地の賃貸價格に當るものを控除しなくてはならず、維持費減損費は本來は之を控除すべきものといはなくてはならぬが、併し我國法にては之を控除せず、又之を控除せずとも忍び得るものである。若夫れ家屋投下の資本利子に至りては、むしろ控除すべからざるものであり、併し敷金の利子や權利金の元利の如きは、家屋の賃貸價格の評定に於て、相當に加算すべきものに屬する。