

京都市大學經濟學會 經濟論叢

第三十一卷 第一號

昭和五年七月一日發行

論 叢

簿記の出發に於ける一問題……………法學博士 上野 道輔

戶數割に於ける調整……………法學博士 神戸 正雄

數學的經濟學の論理的構造……………文學博士 米田 庄太郎

購買力平價說の一考察……………文學博士 高田 保馬

時 論

米國移民法の改正に就いて……………法學博士 末廣 重雄

說 苑

東京市中心地晝間人口調査に就いて……………法學士 金谷 重義

銀行の信用膨脹に就いて……………經濟學士 中谷 實

雜 錄

小賣規模の大と小賣費用との關係……………經濟學士 谷口 吉彦

都市の經濟的概念と本質……………經濟學士 大谷 政敬

法 令

賠償金特別會計法中改正・市町村義務教育費國庫負擔法中改正・輸出補償法

附 錄

新着外國經濟雜誌主要論題

戸數割に於ける調整

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 戸數割に於ける調整の必要(一)戸數割地方配分の現状(A)戸數割の税質と其原則上の地位(B)原則に對する例外的の實際規定(イ)所得税(ロ)戸數割(二)戸數割の地方配分上の不都合と其調整の必要(A)人と物との離反より來る不都合(イ)財政收入上の困難(ロ)人民負擔上の困難(ハ)地方間の不均衡(B)數多の構戸より來る不都合(イ)住所たる構戸團體が適當なる配當に與かること(1)其過大配當に與かる點(2)其過小配當に與かる場合(ロ)單なる構戸の爲めに配分に甚しき差異を生ずることは分別し難き所得の均分の不適當に標準所得なき構戸地を生ずること

第二段 戸數割調整の方策(一)人と物との離反より來る不都合に對する救済策(A)構戸なき不在財源地方團體にて(B)構戸地方團體にて(二)數多の構戸より來る不都合の救済策(A)不適當なる分配方法(イ)住所たる戸に偏重する方法(ロ)本籍のある戸に重きを置く方法(ハ)滞在の長き戸に偏重し又は滞在の長さに應じて分配する方法(ニ)戸所在地の所得を其地方の所得とする方法(ホ)分別難の所得を數戸に均分する方法(B)適當なる方法

結論(全文の要旨)

緒言

由來、我邦には戸數割といふ獨特なる地方税があり、其性質が人税か物税かに爭があつて、之

を物税だといふものもあるけれども、私は之を人税だと爲し、立法者も亦た此趣旨にて制定したことを疑はない。然るに既に之を人税と認むるときには、其は本來、各人（又は精密にいふと各家族）に就いて、其主たる一の住處に就いて其全き能力を押さへて統一的に綜合的に課税すべきものであり、随ふては財源地、乃至、第二第三の住居處にては課税すべきものでないといふことになる（註二）。併し之を貫徹するときには財源地地方團體、第二以下の住居處地方團體にて財政上困難を來たすといふことがあり、且つ第一住處團體と其他の關係團體との間の稅收入源の分配に於て不公平とも認めらるゝものがあるので、既に我邦法制にても或度まで所得稅附加稅につき及戸數割につき關係地方團體をして參加せしむるの途を開いて居り、特に、戸數割にては住所を標準とせずして、構戸を標準として各別に課税するから（所得稅にては住所、つまり主たる住所を標準とす）、茲には構戸の關する限り、第二、第三の住居所にても課税の可能性が存する。併し構戸なきも財源の存する地方團體にては之に參加のしやうなきことに尙ほ不都合があり、そして第二第三の住居所地方團體の參加はあつても、第一住所地との間に尙若干の不均衡があつて、其處にも苦情がある。之等を考慮して、之をもつと合理的とすることが我邦地方稅についての一の切要なる問題と考へらるゝので、私は敢て之についての研究を試み、當局者に參考の資料を供しやうと思ふ。

(註一) 人税は住所にてといふことが、一の課税の理想として廣く認められて居る所である。セリグマンが、住所が純人税にては主要決定力として益々多く認められつゝありと爲し、チュルヒア¹⁾が、人税は當然に唯だ人的住所にのみ、家計税は一樣に、人的住所に引かるゝを得と爲し、彼の重複課税排除の爲めの提案にても、家計税は家計の行はるゝ所にて課せらるべきものとして居るのは、何れも其あるが故である。尙又、スタンプが、各國は各國内より生ずる其國住民の所得には根源税と住民税とを課し、外國より得らるゝ所得には、住民税を課し、外國に出て行く所得には根源税を課すべく、其結果は、税率に於ける小さな差別を別として、重複課税なきことにならうといふのも、つまり同一に歸する²⁾。

第一段 戸數割に於ける調整の必要

(一) 戸數割の地方配分の現状

(A) 戸數割の税質と其原則上の地位——戸數割は往々にして單純に物税とせられ、往々にしては物税にして人税を兼ねともせられるが、併し元來此は人税として認むべく²⁾、此點に於て所得税と税質を同じくし、随つて義務者の人を中心とし、之に就き、其の全き給付能力を押へて、之に適當なる課税を爲すべきものであり、随つて又、或人に就いては原則上、統一的、綜合的に、一租税期間内に唯一回(納期を分けるのを排するのではない)、一定所に於て課税さるゝことゝなるべきものである。

(B) 原則に對する例外的の實際規定——原則上に於ける戸數割の課税方法は前にいふやうに、統

1) Seligman, Double taxation and international fiscal cooperation. p. 168. Zürcher, Verbot der Doppelbesteuerung. S. 103. 131. Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 125.

2) 拙著、租税研究、十卷、328以下。

一的綜合的に課税さるべきものであるけれども、實際になると、多少の例外を設くるの外なきこととなる。其は獨り戸數割のみのことではなく、同格税たる所得税にても同じである。

(い) 所得税——に於て、隨つて其所得税附加税に於て、夫の原則の貫かれて居らぬ事は、先づ本税たる我國所得税に於ける第二種所得税は明かに、物稅的のものであり、綜合課税たる第三種所得税の例外を成して居る。第一種所得税は、法人を獨立人格と見ての人稅的のものともいはれ得るけれども、此にも多少、箇人が法人に投資した其根源に就いて、箇人を課税する代りに其に課税するといふ意味のあるだけにては、矢張り物稅的のものであり、第三種の綜合的な人稅の例外とも見られる。我國地方の所得税附加税は第二種にはかゝらず、第一種と第三種とのみかゝるが、其第一種の本税が前にいふ如くであると、既に此に原則に對する例外的の意味があり、そして第三種の綜合人稅に對する地方附加税もが、實は完全に綜合人稅たることが出來ず、本税よりも一層に不完全になり、新しき例外を有つことになつて居る。即ち或人の全き第三種所得を其住所に就いて課せず、住所地以外の地にある土地家屋物件及營業よりの所得は之を除いて其外のものに課し、其れは其所在地たる地方團體にて課することになる。つまり所得税及其附加税は税質は人稅であり、人に就き綜合統一的に課すべきものであるけれども、實際には若干の所得につき例外を設け、特に物稅的に課税して居るのである(註二)。

(註二) 本税所得税に於ける第二種所得税の例外的處置は、課税便宜に出て居るが、地方附加税に於ける土地家屋物件及營業よりの所得の例外的處置は、重複課税排除の趣旨もあり、且つは此等の課税物件の本質がむしろ持主の如何に拘らず、所在地と離るべからざる關係にあるのにも出て居る。そして此事は他國にも例は多い。リーエマンは、住居國にて直接税を課するといふ原則は、むしろ實際の國際協定でも諸君の制限を受くる。そして夫が不動産所得及營業所得の課税に現はるといふて居るが、獨逸内にても、特に獨逸帝國の先驅となれる北獨聯邦が一八七八年法によりて、重複課税を排除しやうとして、獨逸人は其住所のある支分邦にてのみ直接國税を課せられ、併し土地營業及此源よりの所得は唯だ其所在地たる支分邦よりして課せらるゝこととした。そして獨逸にて一九〇九年以來、不動産及營業の所得に關せざるだけにては、隨つて資本利子についても、利得を生ずる職業の所得についても、賦課國税の爲めには獨逸人の住居が標準となつて居る瑞西に於ても、住所原則が純粹には行はれないで、不動産及營業につき所在地主義が行はる。チウルヒアーの提案にても不動産及營業及其等の所得の税は、所在地にて、併し其他の財産及所得は住所地にて課さうといふにあつた。

(ろ) 戸數割——にても原則としては、人税として人の主たる住所にて統一的綜合的に課税せらるゝことになるけれども、併し此にても矢張り例外的なる分割課税が生ずる。既に此にありては構戸(又は獨立生計)に就きて課するのであるから、或人が數多の戸を構ふる以上は、彼は一人にして數多の戸數割を納めることゝもなり得る。そして其標準となる所得としては(1)其人が其戸數割を課せらるゝ地方(市町村)内に於ける所得を有するとき、其所得は(此は土地家屋物件營業よりのに限らぬ。其地に於ける所得といひ得るだけにては、例之、其地にて行はるゝ職業、勤務其地限りの貸金預金利子よりの所得をも含む)之を其地に於ける標準とし、(2)戸數割を納むる市

3) Riehemann, Die internationale Doppelbesteuerung. S. 77. 78. Schäffle, Steuern. A. T. S. 245. Lotz, Fw. S. 275-276. Speiser, Verbot der Doppelbesteuerung. S. 10. Zürcher, a. a. O. S. 130f31.

町村以外の地（所得税附加税が行はれる爲めに戸數割が行はれず其の爲め彼が其處に戸を構ふるに拘らず戸數割を納めることゝならざる地、と、彼が所得を有すれども戸を構へざる爲めに戸數割を納めざる地と、全く戸數割が行はれず戸の有無に拘らず戸數割を納めることゝならざる外國の如きとある）からの所得を有つときは、其は單に住所地たる市町村に於ける所得と看做し（住所たらざる戸の所在地は與らず）、(3)分別し難き所得（公債社債株券等、有價證券よりの所得は大抵之に屬す。營業所を一定せざる巡回營業よりのもの之に入る。銀行預金の利子が此に入るかは問題であるが、此などは或地に於ける銀行の預金よりの所得として、此に入れぬで良からう）は、或人の戸の存する市町村の間に平分して、其一部づゝを其々の地に於ける標準とする。此れだけの事が規定されて居る。

(二) 戸數割の地方配分上の不都合と其調整の必要

(A) 人と物との離反より來る不都合——前にいふやうに戸數割が其税質上、構戸に基きて人の全能力を擣むものであるが爲めに、近代の如く移轉住居が自由であり而かも或地方特に都會、就中都會の如く、生活に於ける誘惑の多き處の存するに於て、人々は相率ゐて大都市に集まり、住居又は構戸を大都市に持つものが多くなり（註三）。隨ふて土地家屋營業等の所在地に、其持主の構戸なき現象が生ずるに至りて、即ち持主の不在なる財源の多く生ずるに至りて、財源所在地方に

於て困難なる事情が発生するのである。

(註三) セリグマンに依ると、米國にても富者の大都會集中が生じ、米國全體の個人所得税の三分一以上は紐育にて拂はれ紐育の富める住民が、此國財産の大部分を所有し、紐育にて受取らるゝ所得は國外の源から大な度にて受取らるゝといふが、我邦にても昭和三年度の所得稅統計に依ると、東京は第三種所得稅につき全國の二割八分以上を占めて居る。(一一一 百萬圓中、三一、百萬圓)

(い) 財政收入上の困難——前にいふやうに財源所在地方に於ては、其持主が他の地方に構戸し居る場合に、之には物稅を課することは出來るけれども、戸數割を課し得ずとありては、財政上大に困らなくてはならぬ。特に國家財政だと假令、人稅にて收入が得られずとも、消費稅といふ有力な收入があるから收入上さまで困らぬけれども、地方にては此の如きものを有たず、有つても少しか有たず、何としても直接稅にて主たる收入を得なければならぬ處では大に困る(註四)。而かも特に田舎の村落の如きになると、營業は殆んどなく、家屋とて貧弱粗末なものばかり、唯一の財源は田畑だが、其地租の附加稅だけでは此にも制限があつて其を超ゆることはならず、勢ひ不公平とは知りつゝも、比較的法定地價の低き山林に就いて多くの收入を擧ぐる爲め、段別割といふやうなものまでも取り、或は貧乏人いぢめの戸數割を重課することになるので、何とか不在の持主にも準戸數割を課するの途を開かなければならぬ必要に迫られる(註五)。

(註四) セリグマンは、消費稅は中央政府にては現に多く行はれ、且つ辯護すべきものだが、其の地方、及各邦の目的の爲

めの使命は到る處に、狹き範圍に限らるゝことに傾くといふ。⁵⁾

(註五) シェフラーは、人税は外國に住居する國民の内國に於ける所得には及び難いといふけれども、斯く地方にて財政上大困難を來たすに於て、さう原則にのみ拘泥出來なくなる。尙又、アツカーマンは、在外人に屬する財源所在の地方團體は、其團體内の土地及營業の收益が唯、所得税のみにて捕捉さるゝ限りは、之が其所得税による課税を斷念する能はずといふけれども、所得税(人税又は戸數割)と物税と並課さるゝ場合にても、間々此種の收益又は所得に、人税をも課しなればならぬ必要を感じるようになる。⁶⁾

(ろ) 人民負擔上の困難(隨て經濟及社會政策上の弊害)——斯く財源地方團體が財政難を告ぐるに於て、結局、不在の財源所有者たるもの以外の一般住民、其は多くは貧乏人たるものからして、過重なる戸數割を徴しなくてはならぬことゝもなり、⁷⁾ 段別割のやうな不公平なる課税をもすることにもなり、負擔の公平を失するのみならず、社會政策にも反し、經濟上の發達を抑壓するの弊をも生ずる。特に其につき戸數割が比例税にして且つ免税點の低きを例とするの點が、貧乏人を苦しめるものとして非難の燒點となるけれども、さりとして之が免税點を高くして貧乏人を救済するときには、今度は、之が課税を免れざる一般中等住民の負擔が重きに堪へざるものとなるを避くるを得ぬ(註六)。

(註六) 免税點の高くなることによりて一般人民の負擔の重くなる點につき、ローマンがアルトーナに關していふと同じやうなことが起らなくてはならぬ。⁸⁾

5) Seligman, Essays in taxation. 10 ed. K. 114.
6) Schäffle, a. a. O. s. 262. Ackermann, Thüringer Gemeindesteuern. s. 8.
拙著、租税研究、八卷、102。
7) 租税研究、八卷、100。
8) Lohmann, Die besonderen direkten Gemeindesteuern in Preussen. S. 25.

(は) 地方間の不均衡——かくて又、財源の持主は、其財源及其收入につき、所在地方團體から多大なる有無形の利益を受けて居るにも拘らず、此地方に對して、單に物税、而かも其は時として頗る陳腐にして割合に軽い負擔を負ふのみであつて、そして他方、彼の住處且つ構戸の地方團體にては、此關係からして彼が其地方に負ふといふよりは、彼の住居するが爲めに其地の繁榮に貢獻して居るのに拘らず、可なり又は甚しく重き戸數割を納めることとなりて、財源團體に薄く住居又は構戸團體に厚く、洵に不釣合なる收入の分配となる。其は穩當を缺くのであるが、其結果は、財源を一地方から他地方に移すことは困難であり、而かも住居は一地方から他地方への移動が容易なのであるから、そして地方の間に戸數割の輕重があるので、財源持主が其住居を選ぶのに、戸數割の低き處を追ふやうになる(註七)。さうなると富者の住居少き地方は只さへ戸數割が重いのに、益々以て之を重くする外なきこととなり、地方間の收入分配の均衡が愈々以て破れるのみならず、財源團體に於ける貧乏人の壓迫が愈々重なつて、社會政策上經濟政策上の弊害を強めることとなる。

(註七) 所得税を住民にのみ課するとき、之を有つ紐育州の人が容易に其のない所のニュージャージー州に法律上の住所を移すことによりて逃れ得る。尙ほ拙著參照。⁹⁾

(B) 數多の構戸より來る不都合——一人が構戸を一のみとするときは文句はないけれども、此を

數多異つた地方團體に有つときに困難が生ずる。此場合にも、構戸地方團體の間に不釣合なる分配を生じ、其或團體が收入難と苦しむことにもなり、延いては數多構戸を爲さざる一般住民の負擔を重からしめることにもなる。其の我現行法下に於ける重なる困難を指摘すると、

(い) 住處たる構戸地方團體が過當なる配當に與かること——

(1) 其過大配當に與かる點——我現行法下にては、戸數割を納むる市町村以外の地の所得は單に住處たる構戸地の地方團體に於ける所得とせらるゝから、住所地々方團體は然らざる構戸地方團體よりも過當に大な配當に與り得る。二以上の構戸ある場合に其の何れが住所かは往々にして其差間髪を入れぬほどで、殆んど同じ位の程度に住居して居るのに、其の何れか住處とせられる地方が、此にいふ他地方の所得までも其地の所得とし得るのは過當といはなければならぬ。

(2) 其過小配當に與かる場合——住所地方團體は右にいふやうにして過大配當に與かることの可能性が大いけれども、義務者が其住處地内に於ける所得を有つことなく又は少く、却つて住處外の構戸地方内に於ける所得を多く有つときの如き、住所たる戸が其他の戸に比しては其人の經濟生活上遙かに重要なるにも拘らず、小なる所得を標準とするの外なく、又は全く標準所得なきことともなり、主要所得を標準とし得ざることとなる。かくて人は其住處地の戸數割の過重なるときは、其の割合に輕き財源地に構戸することによりて、之を逃るゝを得ることにもなり、其爲め

後の財源地には都合良くなるけれども、住處地としては不利を蒙ることになる。

(ろ)單なる構戸の爲めに配分に甚しき差異を生ずること——構戸地方内の所得は各其地方の所得とするよりして、其構戸が極めて重さの小なる、例之、實は數多の小供の中の一人が其處に修學の爲めに構戸したるが如き場合にも、其あるが故に、其地方は、其地方内に於ける義務者の所得に與かり、此小さな構戸が止められるときは、全く之に與かり得ぬことにもなるといふのは、其財源地地方としては時には偶々好都合であるけれども、間もなく之を失はなくてはならずして、其際には困まるといふことになる。又其好都合のときには、他地方に其れだけ困まるものが出来る。此は穩當ではない。構戸によりて課否の分るゝのは止むを得ぬとしても、其あるが故に、凡べて其地にある所得に與かるといふのが不當であり、其は本來、數多の戸の間に於ける重さによりて與かることゝならなくてはならぬ。

(は)分別し難き所得の均分の不穩當——分別し難き所得は構戸地方間に均分するといふけれども戸の重さが不對等である場合にも尙之を均分するといふのは不公平である。

(に)標準所得なき構戸地を生ずること——現制のやうであると、或人が或地方に構戸をしても其處から所得を舉げず、他地方(戸數割を納める所の)にて専ら所得を舉げ、而かも戸數割を納むる地方以外の地からは全く所得を舉げず、分別し難き所得をも有たぬといふときには、彼の戸數

割の標準たる所得はなきことになる。其のときは其處では義務者の資産の状況にのみ依つて課する外なきことになる。けれども其は戸數割が元來、所得を中心とし、其に僅か許り(十分二以内)資産見立を加味する精神からいふと、資産の状況のみによりて課しては趣旨に反する。又假りに之によりたりとして、其は既に其義務者が他の構戸地方團體にて課税標準として用ゐられて居るから、其れだけに重複課税の嫌もある。だから斯かる場合にも其戸の屬する地方に或度まで、課税標準の本体たるべき所得に與かり得る途が開けなければならない。

第二段 戸數割調整の方策

戸數割に於ける前段所述の不都合を救済する方策としては次のものを奨める。

(一) 人と物との離反より來る不都合に對する救済策

(A) 構戸なき不在財源地方團體にては——其地方に於ける所得の半額度のものを標準として、準戸數割を課することを許したら良からう(註八)。或は之には構戸團體をしては與からしめず、全く財源團體へといふ考もあらうが、其れは財源團體としては都合が良いけれども、構戸團體にて財政困難を生ずるし(註九)。構戸團體内の義務者の間に其地方内にて所得を舉ぐるものと、外部から所得を舉ぐるものとの間に負擔の不公平を生ずるし(註一〇)、財源團體と構戸團體との間の收入不

均衡といふこともあるから採ることを得ぬ。其れで財源團體も此れ位の事で辛棒する外ない。特に戸數割は人税である以上、純理からいへばむしろ構戸團體のみで取るべきものである。財源團體としては之に半分でも與かり得るのは餘程の特例としなければならぬ。そして此半額度に與かり得るといふのは、十分に與かるに比しては不満であらうが、兎も角、此にて財源團體の財政難が緩められ、當該團體内の負擔の壓迫も輕められ、構戸團體と財源團體との關係も改められる。

(註八) ワゲナーは、少くとも凡べての種類の公吏、民吏、使用人及労働者は、其勤務所得の爲めに、其人的住所の市町村に於てのみでなく、役目、勤務及労働の場所の市町村にても、所得税義務あることとなるべく、例之、其勤務所得の半分づつ、各の市町村にて所得税義務あることが要求されるべきだといふが、其は、此等の俸給者賃金者のみでなく、土地家屋營業の持主、一部の利殖者にも當ることである。それから財源團體にて他地方に住する俸給者等に課税の方法はある。セリグマンに依ると、組税法に於ける住民と非住民との待遇上の唯一の差異は、非住民の場合には、雇主が其使用人の給料よりの税を天引する義務を負ふことだといふことだ。¹⁰⁾

(註九) セリグマンは、此方法によりて組育のやうな債權國が、財政上許すべからざる解決を見ることがとなると爲す。¹¹⁾

(註一〇) セリグマンは、此方法の明なる故障は、所得受領國が住民の外來の所得に所得税を課せざることとなつて、彼が全く國內にて所得を擧ぐる隣人と比較して、公平なる分前を拂はぬことだと爲す。¹²⁾

(B) 構戸地方團體にては——原則として義務者の凡べての所得を標準とするけれども、例外として、構戸なき地方團體に於ける所得につきては半額度のものゝみを標準とすることとする。之によりて構戸地方團體としては多少不満であらうが、不在財源團體との關係上、均衡上は辛棒する

10) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden. S. 68. Seligman, public finance. p. 201.

11) Seligman, Public finance, p. 193.

12) Seligman, Public finance. p. 193.

の外ない。そして之によりて義務者としては重複課税といふこともなく、苦情はない筈である
(註一一)。

(註一二) セリグマンは、吾人が一般所得税を取扱ふときは、そして個人が其所得を一の税権内にて儲け、之を他の税権内にて消費するときは、税は抽象的の公正の見地からしては、二の税権内にて平等に分配さるべきだといふが、此にいふのは同一趣旨に歸する。私が嘗て國際課税の主義にて説いたのと近いが、併し此にいふ方法は、其に比しては財源地方に一層有利となつて居る。彼は収益税といふ物税を有し得るのみでなく、戸數割といふ人税に準ずるものとして半額度のものをも課し得るからである。此は國際課税の場合には、専ら純理から、公平分配に重きを置いて見たのであるが、地方間にはむしろ財源團體困難の實情に即して之が緩和に注意して解決を試みんとしたのである。

茲には構戸地方團體と無構戸財源地方團體との交渉ある場合に、重複課税を避けて、各團體に相當の收入配分を得しめやうといふ精神から、解決方法を講じたのであるが、不在者重課といふ根本精神から出るならば(1)財源團體にて前記の如き特別なる準戸數割を課したる上にも、構戸團體にて其を考慮せずして、其義務者の有らゆる方面から舉ぐる所得を完全に捕捉して戸數割を課するも一方法であり、(2)或は戸數割にては本文に於けるが如き配分を行ふとして、別に物税に於て財源團體にて、在住者の税率と不在者の税率とを區別し、前者に軽く、後者に重くすることも亦他の方法である。

それから本文の課税方法は、財源團體に都合良き解決方法となつて居り、構戸團體が其爲め多少不利になるが、其は其義務者が大體富める者である場合には至當の處置であるのであるけれども、義務者が例之、貧しき労働者である場合には、構戸團體にては此人々の在住する爲めに、教育費救貧費衛生費などが嵩んで困まるといふことにもなる。之が補償といふことも一の問題となる。之を考慮するときは、本文の如く財源團體を有利とする處置は、労働者の賃金に關する文けにては之を行はず、財源團體の標準所得に加へざることとするのみならず、尙別に財源團體よりして一定の分擔金を、構戸團體に支拂ふのが至當だといふことにもなる。随つて財源團體に於ける所得として、特別なる準戸數割を課するものの中か

13) Seligman, Public finance. p. 192.

14) 租税研究七卷、120—122

らして、勞働者の所得だけを除くのが穩當といふことにもなる（随つて特別扱をするのは土地家屋營業職業、一部の資本並に一部高級勞務のみ）。

(二) 數多の構戸より來る不都合の救済策

(A) 不適當なる分配方法

(い) 住所たる戸に偏重する方法——此は我邦現行法が一部採つて居るけれども、其不都合なことは前にもいふた通りであり、數多の戸あるとき、何れを住所と認むるか。假りに之を本人の届出によりて決するとすれば、本人は其戸數割の軽い處を選ぶことにならうし、之を本人の利用の狀態の實際を見て決するとすることも出来るが、然るときに、例之、戸主本人は或地に服務して小さな戸を構へ又は生計を立て、妻及小供は他地に相當大な戸を構ふる場合に、前者を住所とすべきか、後者を住處と見るべきか判斷に苦しまなければならぬ。若し此際服務地の戸を住所とするとし、妻子の住する戸は單なる戸とする場合には、其後の戸の方が遙かに大であり、其地方團體よりして種々の利便を受くるにも拘らず、此地方内に所得を有たざる場合の如きには、其團體は標準とすべき所得なく、僅かに資産の狀況を見て課し得るに止まるといふ不都合を生ずる（註一二）まして一方住所たる戸にては戸數割を課し得るけれども、非住所戸にては之を課し得ずとあつては一層不都合である。尤も我國法にては此終のものを採らず、苟くも戸の存する限り、戸數割を

課することが認められては居る(註一三)。

(註一二) 瑞西では古い裁判例では、家長の職務の爲めの住所が、家族員の其と異つた場合に、むしろ後者を住所と決したが、新しい方では、夫が其の家族と異つた州に住した場合に、夫の住所の租税高權の有利にまで判決したといふことだ。¹⁵⁾

(註一三) 我行政裁判例にては、戸數割の要件存する各市町村は、各別に戸數割を課し得ることとなる。詳しくいふと、北海道出稼の漁夫が、家族在住の内地と北海道の出稼先とにて双方にて戸數割を課せられる。¹⁶⁾

(ろ) 本籍のある戸に重きを置く方法——本籍のある戸と之なき戸とで差別するといふことも一方法である(註一四)、けれども之を許すときには、人は戸數割の割合に軽い處に本籍を移して、實際には本籍以外の戸を利用するといふ不都合を生ずる(註一五)。のみならず此方法は戸のある地方以外の地方に本籍を持つて行かれるときは、實行の仕様がなないといふ不都合もある(註一六)。

(註一四) 一九〇九年以降、獨逸に於て重複課税を回避する原則としては、一獨逸人が獨逸内に數多の住所を有つときは、其國籍國の住所、隨つて國籍が之を決することとなる。尤も帝國又は各支分邦の役人につき、諸多の住所ある場合に勤務住所の存する國にて課せらるゝだけにて、特別なる規定が行はるる。それから獨逸とチェッコ國との協定にては、兩國に住所を有つときは、租税義務者の國籍が課税の上に唯一の權利を生ずることになる。¹⁷⁾

(註一五) リーエマンは、二重住所の場合に義務者の國籍に依るといふことは、多くの場合、經濟上の關係といふ考に反する。特に義務者が永き時以來、其本國の國籍權を實行せず、其の私的及營業上の生活關係が何等、其國籍國と關係しないときに然りと爲す。¹⁸⁾

15) Zürcher, a. a. O. S. 78. Speiser, a. a. O. S. 14.

16) 野津、租税判例總覽、866—868。

17) Lotz, a. a. O. s. 276. Tyska, Fw. 2 Aufl. s. 131. Riehmann, a. a. O. S. 83.

18) Riehmann, a. a. O. s. 88—89.

(註一六) リーエマンは、かかる國籍によるといふのは、二の住所國の何れもが、國籍國と一致しないときには、かかる經濟上の從屬原則によりて第一に權能ありとする租稅高權擔當者の租稅拋棄といふことに歸すといふ。¹⁹⁾

(は) 滞在の長き戸に偏重し又は滞在の長さに應じて分配する方法——此も一方法であるが、其の長き方の戸のみに偏する方法(註一七)は全く不穩當である。一年の中、たつた一日だけ長く滞在したからといふて、其方ばかりに課稅權を認めるといふのは、不都合である。滞在期の長さに應じて分配する方法(註一八)は前者に比しては公平であるけれども、其長短を測ることが往々にして實際に六つかしい。特に滞在といふても戸主本人の滞在に重きを置くか、家族のに重きを置くかによりても異なるし、所詮實行難といふを免れない。

(註一七) 奧國の匈國及チエツコ國との協定にては、問題となる課稅期間に於ける義務者の滞在の一層長き方の國に重きを置くこととなり、之にて決し得ざるときは、國籍に依るとなつて居る。²⁰⁾

(註一八) 獨逸間の協定にては、租稅期間中の滞在期の割合によりて課稅權を定める。二國外に於ける滞在期は國籍國のに加へる。此二國に一の滞在を缺くとき(二國共に滞在するとき)は國籍に依る。獨逸の協定にては、少しく之と異り、人稅にては二重住所の場合には、協定國に於ける滞在期の割合に依り、物稅にては國籍が標準となる。尙ほ、チュルヒアーの提案に依ると、二又は二以上の場所に其住所をもつ人は、其各のものに於て、其滞在の長さの割合によりて租稅義務あることになる。²¹⁾

(に) 戸所在地に於ける所得を其地方の所得とする方法——此も我國にて採つて居る。戸と財源と一致するのだから至當のやうでもあるけれども、之を認めるときに、人が動もすれば實際の意

19) Derselbe, a. a. O. S. 89.

20) Richemann, a. a. O. s. 83.

21) Richemann, a. a. O. S. 83. 84. Zürcher. a. a. O. 131.

味の薄い戸を財源地に置いて、眞の生活本據たる戸の屬する地方をして、之に與からしめぬといふ不都合を生ずる。其事は前にもいふた通りである。

(ハ) 分別難の所得を數戸に均分する方法——分別難のだから均分の外ないやうでもあるが、戸の間に重さの異なるのに、均分といふのでは不公平であるとしなければならぬ。

(B) 適當なる方法——としては、各戸に於ける分配は、其價値の大小に應じて分配するのが至當である、此なれば數多の戸のある場合に於ける其各戸の重さに從ひて公平に分配されるし、其大さを調べることは實行の出來ることであり、夫の滞在の長さに比しては之を定めるのに苦情が少くて済む。戸の價値は地租家屋税の課税標準からして調べ上げることが六つかしくない(註一九)。そして此方法にては、本籍と否と、住處と否といふことは固より問題とせず、戸處在地の所得と否といふことも問題とならず、分別難の所得だからといふて各戸に均分もせられず、むしろ其の重さに從つて分配せられることになる。

(註一九) 戸の價値は、戸に屬する建物及敷地及附屬地一切の價値でなければならぬ。隨つて家屋税の課税標準たる家屋の賃貸價格に、其に附帶した地租の課税標準たる土地の賃貸價格をも加へたものでなければならぬ。獨立の戸を構へず、單に間借りをした場合には、其室だけの賃貸價格を評定して標準としなければならぬ。

結 論

以上要之、戸數割は其性質が人税であり、隨て原則として、或人の住所たる戸に就いて其全力を押さへて綜合統一的に課すべきであるけれども、實際には戸と財源とが異地方に互り、數多の戸を有つ場合があつて、之を貫徹し難き場合を生ずる。斯かる場合の爲めの我邦現行規定に依る地方間の課税權分配方法には之を吟味すると、不當とすべきものがある。で之を調整することが、義務者の負擔上からも、各地方の財政收入上からも、特に各地方間の均衡上からも必要であり、かゝる調整方法としては、從來の分配方法を改めて、單なる財源團體にも特に其關係所得の一半に参加せしめ、數多の構戸團體の間にありては、前記の殘額たる所得と、其他の有らゆる所得との合計を、構戸の價值の大きさに比準して分配する方法が一番穩當だとする(註二〇)。

(註二〇) 數多の構戸の場合とは、同時に一人に屬する數多の戸の存する場合であり、一租税期間内に此數戸の並存する場合である。併し一租税期間(一年)中の若干月(例之、初の九箇月)は單一の構戸を爲し、殘の月(三箇月)は數多の戸を構へるが如き場合には何うするかといふことが問題となるであらう。が其場合は初めの九箇月分は單一戸として取扱ひ、後の三月分を數戸として取扱ひ、即ち一租税期間を分別して處理すれば良い。此は明かな事と思ふが、念の爲めに添へて置く。次ぎに又、構戸地の一方が戸數割を有し、他方が所得税附加税を有つことが起るが、此場合にも其人の所得を本文の標準によりて各地方に分配することゝしなくてはならぬ。