

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號四第 卷一十三第

行發日一月十年五和昭

論叢

戶數割に於ける矛盾 法學博士 神戸 正雄
米國文化社會學 文學博士 米田庄太郎

說苑

世界商品價格の決定 經濟學博士 作田 莊一

歸屬理論の一考察 經濟學士 柴田 敬

獨逸舊稅制の崩壞と財政調整法 經濟學士 中川與之助

德川時代の藩營專賣論 經濟學士 堀江 保藏

雜錄

戶數割に於ける資産狀況に依る資力算定方法 經濟學士 安田 元七

信用及信用組織 經濟學士 中谷 實

經濟學全集「統計學」を讀む 經濟學士 蜷川 虎三

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁 轉 載)

經濟論叢

第三十一卷 第四號 (通卷第百八十四號)

昭和五年十月發行

論

叢

戸數割に於ける矛盾

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 戸數割の納稅義務者(一)戸數割納稅義務者の現在有權的解釋(A)解釋其もの(B)右解釋の結果(イ)本來無能力の者に人稅を課する不都合を生ずること(ろ)戸數割が人稅たらず物稅となること(二)對策(A)解釋上より(イ)解釋其もの(ろ)理由(1)租稅の性質上(2)法規上の根據(3)若干の疑問(B)立法上より(イ)方策其もの(ろ)附帶施爲(1)住處地に偏重せざること(2)財源地參加所得として土地家屋營業所得に限らざること)

第二段 戸數割の代用稅(一)現行制(二)批判(A)所得稅附加稅(B)家屋稅増率(三)對策(A)特別所得稅の設定(B)給料稅の設定(C)所得稅附加稅のみとすること)

結論(全文の要旨)

論叢 戸數割に於ける矛盾

第三十一卷

四六七

第四號

一

緒言

私は多年、戸數割が其の地方税體系中に於ける地位、他の税との相對的地位から考へて當然に人税として定められたるものと爲し、其を出發點として關係の問題を考察し來つたのだが、段々と其實際の取扱を聞いて見ると、此には可なりに堅く物税的分子が附着して居つて、其れと離れ難きものがあり、斯くて美濃部東大教授が、之を以て人税に物税の加味されたものとせらるゝ説、(昭和四年四月號國家學會雜誌に詳説されて居る)にも成程と考へさせられる或眞理の存する事を今更ら乍らにも認めない譯に往かない。つまり立法者は之を人税としやうとしたのだが、其自體に本質的に矛盾した元素を備へ、其爲め客觀的に見て、人税だと單純にいひ難いものとなつて居る。併し其根本の性質としては、此が人税でなくては、税體系中の地位が明確でなくなる。其れで出来るだけ此に於ける人税の趣旨の徹底するやう、解釋もしたく、否な一步を進めて改法したくも考へられる。私は戸數割に關する諸問題を論ずるの前に、先づ以て、此に存する此根本的の矛盾問題からして解決しなくてはならぬと考へる。仍つて茲には此重大問題を取扱ふのを無意義ならずと信じて、之を試むる(註一)。

(註一) 實は此一編は、昭和五年八月號の自治研究に於ける田中氏の、私の論文「戸數割の調整」に對する批評に答ふるもの

1) 拙著、租税研究、十卷、328、以下、經濟論叢三十一卷一號、24以下

2) 自治研究、六卷八號、53以下

である。其評中、單に意見の相違に過ぎずして、之を反駁して見た所で、結局、徒らに議論の爲めの議論となり、爲めに感情論にまで陥る恐ありと認めるので、評者の再考を待つことにして、茲には暫らく控へて置く。其は、(1)財源地と構戸地との配分の平分が矢張り獨斷専恣ではないかといふこと、(2)構戸地の配分につき戸の重さに依るのが不當だといふこと、(3)貸賃價格が評定難且不均衡にして、全国的に標準となり難きものなること、(4)準戸數割の性質が判らぬといふこと、の如きである。營業地と二構戸地との存する場合の分配が判らぬといはれるのは、與へられたる標準にて明瞭なるべきものを、不明とせられるものである。其れで茲には、氏の指摘されたもので、戸數割に取りて根本的に重大なる問題とすべきもの三點だけを論議してゐる。

第一段 戸數割の納稅義務者

(一) 戸數割納稅義務者の現在有權的なる解釋

(A) 解釋其もの——戸數割の納稅義務者が構戸者又は獨立生計者たることは、明文上何人も争はぬ。たゞ其の内容に至りては多少の疑が存する。例之、甲といふ人がA地に自ら構戸し、其妻又は子が甲主人と別にB地に構戸した場合、甲がB地に三箇月以上、滞在したといふ根據なき以上は、B地にては、其妻又は子が構戸者として納稅義務者となるので、甲は義務者にあらずといふのが、現行の有權的解釋だといふことである。³⁾尤も其場合、其妻又は子が獨立の所得を有つ者(甲主人と別に獨立して)だと、其妻又は子は構戸者でもあり所得者でもあるから、其所得を標準

3) 自治研究、前出、55—57

とし、其上に其資産状態をも斟酌して其構戸者に課税するのは差支ない。其の妻又は子が戸數割の納税義務者とされて良い。併し問題は、其妻又は子が獨立の所得なく、全く唯だ甲主人よりしての仕送を受けて、單なる甲の寄生々活者たる家族員たるときにも、尙ほ此有權的解釋の通りに其の妻又は子を以て納税義務者とすべきか如何かである。行政の實務者達は此有權的解釋に御無理御もつともとして服従しなくてはならぬであらうが、私達は之に對して疑をいだき、又自由に之を批判し、且解釋し得る。特に立法論を爲しつゝあるの際には、全く自由なる解釋の下に論歩を進めるに於て何の遠慮を要しない。

(B) 右解釋の結果

(い) 本來無能力の者に人税を課するといふ不都合(根本的の)を生ずること——前記設例に於けるB地の妻又は子は、もとゞく無所得者、無給付能力者である。彼には、戸數割の課税標準として最大切な所得額を有つことが出來ず、随つて漸く何か其の戸に存する資産狀況といふ、戸數割の爲めには二次的附帶的の標準のみを見て課税することになるの外ない。處が、元來、戸數割は主として所得につき課したる所得税の變體であり、其あるが故に人税とせられるのである。然るに其人税たるに最重要な、其土臺ともなるべき所得を缺く人に、之を課するとあつては、人税たる要件の大部分を失ふといふことになる。併し尙ほ其處には、其標準の一部たる資産が存するに

於て、之によりて課するならば、所得はなくとも、財産があるのであり、財産税もが往々にして人税に數へられることのある以上は(註三)、其の意味にて、假令、所得元素には依らずとも、人税といひ得るやうだが、其の場合、妻又は子が其B地に有つ財産が、果して真に彼の財産と見做して差支なきものか何うか。其はつまり、其甲主人に屬するものではないか。經濟上からいふと或は甲主人のみならず、家族全體の共有物だといふかも知らぬが、法律上からいふては其家族の代表者たる主人のものである。其妻又は子のものとはいへない。然るときは此妻又は子に戸數割を課すといふのは、換言すれば彼を戸數割の納税義務者とするのは、彼を他人の物に就き、單に其使用の状態のみを見て、其も其人の資産に屬するや否やを問はずして唯だ其人の資産の狀況といふ名に於て課するので不都合も甚しい。資産の狀況といふても、本來必ずや他人の資産狀況であつてはならぬ、其人の有つ資産の狀況でなくてはならぬ筈である。かくいふて來ると、此場合、嚴格にいふて、此に戸數割の爲めの課税標準は全くないのである。其の妻又は子には彼自らに於て給付能力なきにも拘らず之に戸數割を課して居ることになり、租税の根本義に反するものになつてしまう(註三)。のみならず税の中でも、人税は物税と異り、個人主義的に見るべきものではなく、家族本位的に、一家族を單位として課すべきものである(註四)。此點からして見ても、獨立所得なき妻又は子を假令彼が別に構戸したとしても、主人と別々に考へては宜しくないのである。

(註二) かかる見解は多くの人の其ではなく、むしろ少數者の見解であるが、之をワグナー、ノイマンに見出す。⁴⁾

(註三) アントニーは、人の納税義務は、人が租税を擔ふべき能力を有つことにかゝるといひ、フォツケは、租税義務は一般で無例外ではあるが、此が履行は、給付能力なき處には要求せらるゝことは出來ぬといふ。⁵⁾

(註四) 此點については、拙文、租税に於ける家計、參照。

(ろ) 爲めに戸數割が人税たらず、精々、物税となり終るといふこと——其處で現行の取扱のやうにして居ると、其戸に屬する資産狀況を實質的に見ず、單に皮相的に見て、其所有の如何を究めず、其の使用状態のみから見て、課税標準を定め、之にて何等かの能力を擱まうとして居るといふことになる。然るときには、此の如き税を以て、人の全能力を擱まうとする所の、即ち人的給付能力に依る所の税とは爲し兼ねる。取も直さず人税とはいひ兼ねるのであり、其は單に構戸といふ、戸を使用する外形状態に基きて、其の能力を推定するの税に過ぎぬことになり、精々物税とし得るに止まる。其も尙ほ一の問題であり、一の住居税として一の直接消費税として、少くとも斯かる直接消費税をも物税とするの見地に立つて、初めて物税に入れられるに過ぎぬ。勿論、何としても人税ではないことになる。其では戸數割の本來の性質に反するものになつてしまふ。即ち有權的解釋に従ふて居ると、戸數割の中に、人税たる戸數割とし難きものを含むといふ現象を生ずる。或は此に間接人税⁸⁾といふ調法な詞を用ゐるときに、此の如き戸數割も一の人税だといへるかも知れないけれども、其は通説ではなく、全く稀に見る見方である。

4) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. s. 234. Neumann, Die Steuer und öffentliche Interesse. s. 552.

5) Antoni, Die Steuersubjekte etc. (Finanz Archiv. 5 Jg. II.) s. 387. Vocke, Fw. s. 181.

6) 租税研究、九卷、70

7) Neumann, a. a. O. s. 552

8) Strutz, Grundlehren des Steuerrechts. s. 19.

(二) 對策

(A) 解釋上より——

(い) 解釋其もの——前にいふやうに、現行有權的解釋では、戸數割の中に戸數割の人稅たる性質に反するもの、否な加之、一の稅としても存立の理由を缺くものを生ずる。其れでは困る。之をもつと、合理的に解釋しなくてはならぬと思ふ。其處で、私は、夫の設例のやうな無所得、無財産なる非獨立の家族員が或地に構戸した場合には、其構戸者とは事實上の構戸者（前例に於ける妻又は子）でなくして、其に戸を構へしめたる者、即ち其家族の主人といふ風に解すべく、隨つて妻又は子は、單に其戸數割の納稅管理人だとして、納稅義務者は主人だとすべきものと解する。

(ろ) 其理由

(1) 租稅の性質上——斯く解するとき、初めて其處に、戸數割の課稅標準たるべき所得額も、資産狀況も明かに並び存立して、能力ある者を、而かも人稅的に課することになり得る、たゞ此場合、其主人が別の地方にても構戸し、戸數割を納めて居るのだから、單純なる人稅ではなく、人稅としての特例であるとはしなければならず、夫の課稅標準たる所得及資産を適當に、各地に配分しなくてはならぬ。其處が一の問題で、此各地の間の適當公正なる分配が六つかしい。

私は前に戸數割の調整といふ論文にていふたやうに、A地、B地に於ける戸の重さに従ふのが此場合最公正と思ふのだが、今日の規定及解釋の儘だと、彼れ主人がA地にて間借を爲し、B地に大な戸を構へ、多數の家族員を住はせて、B地方から教育衛生警察交通などについて非常に大な世話になり乍らも、B地に存する僅か許の課税標準によりて課せられるといふ不公正になるのである。

(2) 法規上の根據——處が右の解釋は法規上不都合のやうにも見へる。所謂、有權的解釋に依ると、假令一人が一地に構戸しても、住居又は少くとも三箇月以上、其地に滞在しなければ、戸數割の義務なしといふことだ。戸數割の納税義務者たるには住居又は三月以上の滞在を要すといふのは、其は此が人税たる以上、當然だといふのであらうが、併し地方税に關する法律第二十三條には、單に戸數割は構戸する者に之を課すとして、別に住處又は滞在を要件とは明示して居らぬ。之に住處又は滞在を缺く場合に戸數割を課するも妨げなきものである。其上にも市制百十九條(町村制九十九條)には、市内(町村内)に住處を有せず又は三月以上滞在することなしといへども、市内(町村内)に於て土地家屋物件を所有し使用し、若くは……する者は、其土地家屋物件……に對して賦課する市(町村)税を納むる義務を負ふと規定して居る。此場合には之を適用して可である。或は、此市制百十九條の規定は、物税に關する規定で、戸數割のやうな人税には當らぬ

といふかも知れぬが、元來、此戸數割が歴史的に、物税から發展したもので、即ち住居税、家屋使用税とでもいふものから發展したものであつて、今日、大體人税とせらるゝことになつても、尙ほ以前の遺物を、或は痕跡を存して居るのであり、此一人にして數多の地に數戸を構ふるが如き場合には、或度まで、特例として、本來は物税の爲めの規定をも、形式上には此に適用しても許さるべきである。即ち一人一戸といふ普通の場合は、原則通り、住處又は三月以上の滞在を伴ふとしても、かく數地に亘り數戸を有つ場合には、若干例外として、單に構戸の事實に基き、其戸又は家居使用の事實に關聯せしめて、課税し、必ずしも住處滞在を要件とせぬと解して差支なく、爲めに少しも明文には反せぬと思ふ。

(3) 若干の疑問——かくして税質にも法規にも支障なき解釋が得られたとして、併し更に進んで考ふると、此に戸數割の少くとも一部のものに、住處滞在を要件とせぬのは、矢張り人税の本質に反するものではないか。前に現行有權的解釋の下に、所得資産なき者に戸數割を課するのが人税たる性質に反するといふたのと同じでないかといふ質問が生ずるやうだ。成程此二のものが、ともに良くないといふこと、完全な解答でないといふことは一應、認めなければならぬ。けれども此二のもの、中で、何れが一層不都合かといふことを吟味して見るときに、所得資産なき者に人税を課する方が一層不都合だとして良い。此は實質的に又、根本的にも不都合である。た

に人税として不都合のみでなく、一の税としても不都合なものであり、斯かる重大なる缺陷に歸すべき解釋は避けなければならない。併し之と異り、住處滞在を要件としないといふことはむしろ唯だ形式上のことであつて、人が或處に住居し滞在すといふても、其が事實に一致せぬことが珍しとはしない。三月以上の滞在といふと、丁度一年の四分一、其處に滞在したか何うかとなるが、其を精密にいふのは六つかしく、三箇月に一時間切れても條件が満たされぬなども奇なるものである。滞在の方はまだ、事實調べで、何とが實際に近いものが判るとしても、住處の如きは、實の處、滞在よりも怪しいもので、形式上、事實と異つたものが住處として定められ得るのであり、住處の如何によりて課税されると否とが分れ、又は税の輕重が分れるといふことになると、人は税の重き處を避けて、輕い處に名義上の住處を定めることになる(註五)。其爲め色々の難問題を生ずることは、前の論文にもいふ通りで、かゝる住處滞在を喧しくいふよりは、むしろ所得財産の方に重きを置いて問題を考ふる方が一層得策であり、且つ合理的でもある。

(註五) ワグナーは、特に人的住處を容易に移し得る隣接地方團體があつて、其の住處選擇につき問題となるやうな地方團體が低き所得税附加税を課して居るときには、或地方團體にて高き其を賦課することが困難だと爲し、セリグマンも、所得税を住民のみに課するときに、此所得税ある紐育州の人が、容易に其のなき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といふて居る。¹⁰⁾

(B) 立法上より

10) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden. s. 62. Seligman, Public finance. p. 195.

(い) 方策其もの——前記のやうな解釋が形式論上、或は無理なのかも知れない。或は現行の何處かの規定に衝突するかも知れない。其れならば、何にも強めて、さう解釋せよとはいはぬ。むしろ前掲の場合に、主人を構戸者、隨て納稅義務者と爲し、現在、構戸する妻又は子を其納稅管理人とするの明文を設けて、疑問を氷解し得るやうにするが良いと思ふ。其理由は、前來說く所で明かなる通りであり、之によりて夫の戸數割が稅としての資格を備へ、又、人稅的の稅ともなり、特に(B)地にも相當の課稅を爲し得ることになるのである。

(ろ) 附帶施爲

(1) 住處地に偏重せざること——そして此場合、是非ともに、從來のやうに構戸地中にて住處地偏重になるやうな配當の規定を改めなければならぬ。然らざるときには、前にもいふやうに人が稅の安い處に住處を指定することによりて、禍源を作る。其住處が、主人の官職上の關係から明かな場合には、まだ弊害が少くして濟むけれども、其れでも、其住處たる戸が小さくして家族員の構戸の巨大な場合の如きには、住處偏重主義にては不公平を生ずるし、それから主人の住處が官職上指定された場合にも、必ずしも其指定地のみに住處を置くとは限らず、或度まで、其附近地につき選定し得る。此場合にも住處地偏重は弊害を生ずる。官職上住處の指定さるゝ場合は選定の範圍がまだ狭いから弊害少しとしても、主人が勝手に住處を選み得る場合、最著しいのは

利殖者(ランチェー)階級の場合だが、此場合には數多の戸の中、税の軽い處を選んで住處を置くといふても實は名義上の戸を置くといふことになる。かくしく地方間に不公平を生じ得る。住處と否とに拘らず、戸の重さに依るやうにするのが穩當である。

(2) 財源地に參加を許す所得としては其に於ける土地家屋營業の所得に限らず、少くとも職業勤務勞働所得をも加ふること——私の考にては、戸數割の住處構戸と其他の構戸とを對等に扱ひ、たゞ戸の重さによりて所得を分配すべしとするものだが、現行制度下には、此二のものを差別扱する。其處で前者では問題にならぬけれども、此差別扱する後者にては問題となるのは、戸數割を課する地方に於ける所得とは何を指すかといふことであり、其決定如何はやがて、財源地構戸地間にも推し及ぼすことを得る。随つて私の考のやうにして、住所構戸と其他の構戸との差別を除くとしても、此財源地に參加を許す所得について同じやうな問題を生ずる。さて私が、前論文に於て、戸數割を課する地方に於ける所得とは、其に於ける土地家屋營業物件の所得に限らぬ。其地に於ける職業勤務などの所得も數へて可なりとしたる對し、其は今日の有權的解釋とは異なる。有權的解釋にては、住處地たる構戸地あるときは、職業勤務等の所得は、其住處地へ計算するといふことだ。¹⁾處が茲に問題は、むしろ住處地、財源地の對立であ、地方に於ける利益原則加味の問題ではない。地方税に於ける利益干係の考慮からいふと、其は土地家屋營業が主となる

けれども、單なる財源地の問題になると、決して此三者に限るべきでなく、其地方から出たと明示し得る限り、其地方と特別なる(其は特別利益と限らぬ)離るべからざる關係にありとして、其地の課稅權を理由づけることになり(註六)、之をも住處地のみに配當することは、地方間の不公平を齎らし、策の得たるものではない。勤務所得を住處地課稅とのみするとき、人々が税の安き地方に住處を移すことによりて、源泉地を不利ならしむることになる。其は何としても不都合だ又、之を財源地のものともして、之に分配することは、實際の行政上にも不可能ではない(註七)。

(註六) ワグナーは、少くとも、凡ての種類の公吏、民吏、使用人及労働者は、其勤務所得の爲めに、其人的住處たる市町村に於てのみでなく、役員、勤務及労働の場處の市町村にても所得稅義務あることとなるべきで、例之、其勤務所得の半分づゝ、各の市町村にて所得稅義務あることが要求されるべきだといふ。¹²⁾

(註七) 現に、ニューヨークの所得稅にて、斯の如きもの、特に此處にて得られ、他地に住する者に歸するものに、其雇主に就いて源泉課稅を爲す。給料及職業所得につき、住處地でなく、財源地に課稅權を與ふる主義を實行する例は他にもある。¹³⁾

尙、賞金預金の利子になると、此も理論上、は其地限りのものと明示し得る以上は、其地に於ける所得としても可と思ふが、此は實は勤務所得の如く大體表現的なものとは異り、無形的であり且つ錯綜したる干係ともなり得るので、此分別が六つかしい。之を分別することが煩に過ぎるであらう。で此分は財源地に於ける計算からして除くことが、實際的だとしなければならぬ。

12) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung. s. 68.

13) Seligman, l. c. p. 201. 租稅研究、七卷、127

第二段 戸數割の代用税

(一) 現行制——下にては、戸數割を施行し難き地方には所得税附加税を許す外に、家屋税率の増徴をも許すといふことだ。¹⁴⁾

(二) 其批評

(A) 所得税附加税——戸數割の代りに、所得税附加税を用ゐるといふのは宜しい。否な戸數割が所得税の代りの税なのだからして、戸數割の代りに、所得税附加税を用ゐるといふのは、却つて本に戻るといふものであり、人税に代るに人税を以てするものであつて、非難すべきものを有たない。

(B) 家屋税増率——(い) 併し戸數割の代りに家屋税を以てするのは不當である。家屋税は本來、物税であり、其は殆んど凡べての人の認める所である(註八)。其の疑もなき物税によりて、人税たる戸數割の代りをさせるといふのでは、男を以て女の代用とするやうなもので、本當の代りは出來兼ねる。地方税には人税物税の適當なる並存を必要とするのに(註九)。廣義の戸數割(代用税を含めて)の中に物税が入つて來ると、此適當なる關係を傷け、物税偏重、度を失することになる。其も凡べての物税への偏重ならば、或は一の主義として認められるが、單に其中の一たる家屋税

14) 自治研究、前出、62

の偏重では感心しない。(ろ)尤も此の如く戸數割の代りに家屋税を持ち來つたのにも多少許すべきものはある。其は都會地のやうに人の移住の多き處には、戸數割の行ひ難きものがあるのだが、さうかといふて所得税では免稅點が相當高く存在して、下級者に及び得ぬので、之にも及ぼす爲めに、家屋税により、そして其轉嫁作用に依らうといふのである。併し家屋税は家屋の所有者に課する税であつて、此に彼より借家人たる下級者への轉嫁によりて、戸數割の代用目的を達しやうといふのだが、其轉嫁が實は規則正しく、均等に行はれるものでなく、或時は全く良く此が行はれても、他の時には一部しか行はれず、又他の時には全く行はれぬといふこともあり得る(註一〇)。且つ又此家屋税の収益税としての精神からいふと、むしろ此轉嫁が行はれずして、家主に負擔が止まるものでなくてはならぬのであり(註一一)、決して此が戸數割の適當なる代用物ではあり得ない。

(註八) 家屋税は、殆んど凡べての意味にて物税とせられる。¹⁵⁾

(註九) 例之、カウフマンは、地方税には物税は勿論なくてはならぬが、併し又、地方團體には一般的任務があり、従つて彼の斯の如き任務から生ずる負擔が、其從屬者の全體から、其給付能力の一般的標準によりて齎らすべきものといふことになる。そして其は人税にて、就中、最明かに一般所得税によるべきものとせらるゝと爲す。¹⁶⁾

(註一〇) 例之、ロツツは、賃貸した家主は、當該市部又は全き地方が、不景氣に遇ふたときには、家屋税を借家人に轉嫁することは出来ぬといふ。¹⁷⁾

15) 租税研究、十卷、338以下
 16) Kaufmann, Kommunal финанzen. II. s. 117.
 17) Lotz, Fw. s. 323.

(註一一) ロツツは、收益税制の下には、家屋税は家屋に止まるといふ考が明かに認めらるゝと斷じて居る。¹⁸⁾

(三) 其對策

(A) 特別所得税の設定——其處で、之を匡正するのには、前記、家屋税を代用することを止めて所得税附加税の足らぬ所を補ふべきものとして、其免税點以下の下級所得者に對する特別所得税を設けるのが勧めらるゝ(註一二)。出来るならば此を行ふたら宜しい。

(註一二) 地方所得税にて、國税に於ける、所得税の免税點以下にも課すべきことについては、拙文、地方税に於ける累進課税、註二六參照。¹⁹⁾

(B) 給料税の設定——併し又、事情によりては免税點以下の下級所得者の特別所得税が行ひ難い然るときは、一案としては不完全ではあるが、特に其地の下級者に労働者官公民吏の多き場合の如き、源泉課税としての給料税によりて、所得税にかゝらぬ労働者俸給者を課税することが問題になる。勿論、此は完全なる人税ではなく、多分に物税的性質を有し、隨つて家屋税を止めて此に移るのは、物税に代るに物税的のものを以てするに終り、五十歩百歩の争に歸するかも知れぬけれども、此給料税の方は、納税義務者を給料取者と爲し、雇主を單なる納税管理人とするので下級民にも其所得につき納税して居るといふ自覺を與へる上にて、家屋税のやうな純然たる物税で、家屋所有者を義務者とするものには勝つて居る。尤も此給料税の負擔の歸着は家屋税の其

18) Lotz, ebenda. s. 322.

19) 租税研究、十卷、325—326

と似たものがあつて、此點からして此が家屋税よりも、より多く下級所得者に歸するとは必ずしもいひ難く、此點に於て此が家屋税に勝るとはいひ兼ねる。それから此給料税の缺點は、下級所得者にして賃金乃至給料を受けざる種類のことを漏らすといふことである。が其地の事情によりては此の如き者は看逃しても良い、位のものかも知れない。尙又、此源泉課税下に、其地方にて働き其地方に住居するものは問題とならぬけれども、其地方にて働き他地方に構戸し住居する者には問題が生ずる。此を何うするかは財源地と構戸地との關係に關する原則次第で處理しなければならぬ。それから此源泉課税によりては、他地方にて儲けて此地方に構戸するものを逃かすことになるが、其れだけは、多少面倒であり、遺漏を生ずる恐もあらうが、各人の直接申告に待つ外ない。

(C) 所得税附加税のみとすること——上にいふやうに、前記二の方法ともに實行困難に遇ふし、又給料税の如きは理論上にも不完全のものがある。其處で何の支障もない方法としては、矢張り戸數割の實行し難き地方の人税は、むしろ所得税附加税のみとして置くのが最理想的だとする(註一三)。其れと諸物税とにて地方税を按排するのが至當である。其れでは収入が何うも足らぬといふならば、其ときは節約に依るか、國庫又は上級團體よりしての助成に待つ外ない。

(註一三) 地方にても、國税なみの免税點とすることが理想だといふことについては、拙文、地方税に於ける累進課税參

結 論

以上要之、戸數割は地方税制中、最厄介な問題である、之が税質は大局上から見て、人税として完成せしむべきものだが、現在の之が立法及行政の下にては、人税と矛盾した性質を多分に有つて居る。之を出来るだけ其本來の性質に適するやうに解釋し又はむしろ進んで改法することが急務であると信ずる。其には、戸數割の義務者は獨立の所得者とするやうに解釋又は改法し、家屋税を戸數割に代らしむるのは廢止することにするのが肝要である。其他の改革も實は先づ此先決問題を解決して後のことに過ぎない。