

(禁 轉 載)

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號 三 第 卷三十三第

行發日一月九年六和昭

論 叢

家屋税の累進 法學博士 神戸 正雄
長期波動について 文學博士 高田 保馬

時 論

恩給の改革 法學博士 神戸 正雄

研 究

米穀を通じて見たる朝鮮と内地との關係 經濟學士 八木芳之助
一般的均衡體系と交換方程式 經濟學士 柴田 敬
信用擴張と銀行流動性 經濟學士 中谷 實
農家における米の販賣 經濟學士 谷口 吉彦

說 苑

近江商人と地方金融 經濟學士 菅野和太郎
パースンスの『景氣豫測』 經濟學士 桑原 晋
最近の獨逸財政 經濟學士 大谷 政敬
植民地鐵道政策の意義について 經濟學士 金持 一郎

附 錄

新着外國經濟雜誌主要論題

經濟論叢

第三十三卷 第三號 (通卷第百九十五號)

昭和六年九月發行

論叢

家屋税の累進

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 家屋税累進の當否 (一)家屋税累進の否定説(A)物税たること(B)地方税として利益原則の加味の上から(二)家屋税累進の肯定説(A)各箇の家屋の大きさ又は其價値の大きさに依る累進の理由(義務者の能力の上から)(三)住居者への轉嫁の上から(B)各人の持つ全き家屋價値の大きさに依る累進の理由(能力原則から)(四)社會政策上からは轉嫁阻止の課税技術上から)

第二段 家屋税累進の方法 (一)各箇の家屋を課税物件とする場合(A)各箇家屋の意義(B)累進の方法(一)普通累進(1)家屋の價格による累進(2)家屋の収益による累進(三)特殊累進(1)家屋の坪數によるもの(2)産業用住居用の間の差等(3)家屋の構造による差等(二)各人の全所有家屋を物件とする場合(A)課税標準の種類(B)地域)

結論(全文の要旨)

家屋税の累進

第三十三卷 三一七 第三號 一

緒言

今日、我國では地方税たる家屋税を國に移すか、地方に据置くかが問題となつて居る。其は面白い問題だが、私としては既に之についての利害得失を一應論じ盡した。¹⁾ 今更ら之を取扱ふのも私自身にとりては學問的興味が薄い。處が最近、或無産黨の主張綱領を讀んだところ、其に家屋税累進の主張が出て居る。實は私も曩きに之を説いたことはあるが、併し地租や營業税に於ける累進²⁾ほどに詳しくはしなかつた。當時多少の遺憾に思つて居つたのだから、今、此無産黨の主張に刺戟を受け、そして家屋税問題が政治の時事問題として世間の注意を引いて居る此機會に此が累進課税の問題を取扱つて見やうと思ふ。元來、累進課税といふことは、無産者の擡頭、民衆優勢時代の大勢³⁾ともいふべく、理屈を超越した一の勢でもあるのみならず、また其に相當の理屈も附けられて、可なり幅広く色々の税に行はれつつある。爲めに嘗ては到底累進の適用の仕様のないやうにまでいはれた税にも段々と此が行はれ、物税乃至收益税、即ち地租や營業税にも段々其の例の生じつつあることは既に説いた通りである。然らば則ち家屋税にも此が行はぬ筈はなく、現に此が行はれ得ると斷言して居る人もある(註二)。けれど齊しく收益税中についても、家屋税は事實、此點に於て後れて居り、比例が矢張り普通であるやうな次第でもあり(註三)、旁々此にては累

1) 租税研究七卷, 291, 以下, 地方家屋税の當否
2) 租税研究十卷, 317—319, 地方税に於ける累進課税
3) 同上, 76, 以下, 地租に於ける累進, 營業税に於ける累進課税
4) Jèze, Cours de finances publiques 1928—1929. p. 337.

進は不都合だといふ考方も尙ほ相當に根強いものがある。で之についての當否及實行方法を論ずるのは興味ある仕事でなければならぬ。

(註一) ジエーツは、家屋税も亦た累進税と爲し得るといふて居る。⁵⁾

(註二) エーベルヒは、營業税は通例、資本利子税は屢々、累進的に課せられるけれども、家屋税にては比例であるのを例とすといふて居る。⁶⁾

第一段 家屋税累進の當否

(一) 家屋税累進の否定説

家屋税について比例を至當とし、隨ふて累進を否定する考は廣く行はれ、且つ根強いものである。其論據は何處にあるかといへば、大體次の二ものに歸する。

(A) 物税たること——家屋税に比例を至當とするのは、此が收益税で、隨つて物税であり、人税でないからといふのが通説である。即ち家屋税にては物を見て人を見ぬ(註三)。一の客觀的な家屋を見て課税し、何人が之を所有するか、富者が之を有つか貧者が之を有つかを問はず千遍一律に課する。或は之に多少、人的要素を交へて、或人の有つ家屋(複數であり得る)を集めて、其の家屋の塊に課することはあつても、此場合とても、其は家屋に關するだけにての其人の全き持ち物の大きさを見るのみであり、其の人の有つ凡べての能力、隨つて家屋關係以外の物的及人的の能

5) Jéze, l. c.

6) Echeberg, Gebäudesteuer. (Hwb. d. Stw. 4 Aufl. IV.) S. 605.

力を考慮はしない。其處で大家屋が比較的之しき人の唯一の財産であつて、却つて小家屋が富者の數ある財産の中の一小部であることがあり、即ち大家屋必ずしも富者のものでなく、小家屋必ずしも貧者のものと限らぬ。或人のもつ全き家屋を纏めた處で其全き大きさに依るとしても、家屋のみから所得を舉げる人があり、其以外の源からしても一層大な所得を舉げる人があつて、家屋を多く有ちて其から可なり大な所得を舉げる人に對して、家屋は前者よりも少しか有たぬが、他の源から大所得を舉げて、全體上前者よりも一層大なる所得を舉げる人のあるのに、家屋のみに就き、其は各箇の家屋についてか、各人に屬する家屋を纏めてか、何れにしても家屋本位で課税する處で、累進課税をしては、却つて各人の全き給付能力から見れば不公平のものとなり、其公平を破壊することにもならざるを得ぬ(註四)。然りとすれば、むしろ唯だ其家屋の表はす物的能力の表示に對して比例率を適用して、客觀的物的の公平のみを得ることにて満足する外はないのである(註五)。此にても固より人的に見ては公平とはいはれぬが、併し少くとも物的に見れば公平に適うて居る。

(註三) チスカは、収益税は物體に結付きて人には結付かずといひ、レフケも、収益税は其本質上、租税主體の全き經濟狀態を閑却すると爲し、プロイヤーは、収益税は、租税負擔を、單に物體の見地から考察して、隨つて當該所有者から分離して計畫するものとする⁷⁾。

(註四) テアハルレは、分散した収益税に於ける累進が、容易に、一般所得課税の累進を破壊することになるといふて居る⁸⁾。

7) Tyszka, Fw. 2 Aufl. S. 136. Röpke, Fw. S. 106. Bräuer, Ertragssteuern. (Hdb. d. Fw. II.) S. 3.
8) Terhalle, Fw. S. 212.

(註五) チスカは、収益税にては、物に結付きて人に結付かざるの理由から、累進が現はるゝ能はずと爲し、テアハルレは税率の累進が、公正の理由から出で、主觀的に負擔平等を達する目的を有つべきことから出發すとすれば、明かに客觀的に定められた收入課税では、累進の考へを原則上、排斥することにならなくてはならぬと爲し、モルは、累進は純粹なる収益税にては嚴格にいふては全く適用せしめず、又は唯だ小なる度にてのみ適用せしめる。其は人が唯だ各箇の収益物體のみを課税して、人に集中する處にて所得を課税しないからといふ。セリゲマンも、特別所得税につき累進採用の不公平を注意す。⁹⁾

(B) 地方税として利益原則の加味の上から——家屋税は元來、國税たり得るのみならず、地方税ともなり得て、むしろ地方税に一層適切なものとせられ、實際、特別税としてか附加税としてか地方税となつて居る。然るに此物税が地方税たるだけにては其にて利益原則の加味又は考慮が行はれて居る(註六)。處が能力原則からいふときには、同一家屋についても、持主の貧富の度によりて其収益に於て能力に大小の差を生ずとも見らるるし、大な家屋は貧者にては通例持たれずして富者の持物となるとし、小な家屋は貧者にては有つことが少からずとして、此を斟酌して累進課税することも出来るし、澤山家屋を有つものは、其を僅かしか有たぬ者に比し能力一層大なりとして累進課税することも出来るけれども、利益原則からいふと、地方の發達及施設によりて受くる持主の、又は其家屋の利益の度合は、家屋の大いほど又は家屋持高の多いほど、一層大いといふものではない。むしろ此干係からしては、大體、比例關係のものといふが當つて居る。¹⁰⁾だから

9) Tyszka, a. a. O. S. 136. Terhalle, a. a. O. S. 212. Moll, Lehrbuch der Fw. S. 408. Seligman, Progressive taxation. 2 ed. p. 312.
10) Seligman, l. c. p. 301.

して此點から地方家屋税には累進よりも比例を至當といふことになる。尤も地方税にても全く利益原則を認めずして能力原則よりしてのみ説く人もあつて(註七)、其からいふと此に説く所は何の理由ともならないし、又此地方税に利益原則を認めても、之を能力原則とは對等とせず、單に能力原則に加味するの程度のものとするときには、此説明に支配的決定的の力はないけれども、其れでも尙ほ第一理由と相待つて、其を支援するだけの効果はある。

(註六) 例之、フリードベルグは、地方税にては、能力原則の傍らに、尙ほ、利益原則が行はれる。吾人は、此に租税と手数料との中間物を取扱ふといふ¹¹⁾。がフィスチングは、もつと明瞭に、税歩の制定にては、給付能力によりは、より少く、利益に考慮を拂ふべしと爲す¹²⁾。

(註七) 例之、ビルンバウムは、地方税にても能力原則のみより往くべきことを説くが、エーベルヒも、不動産所有の重課の理由として、此が公施設から受くる特別利益に指示されるときに、かゝる利益は家屋所有者のみならず、一般人にも利益となり、此が事實上、家屋所有者の利益なるだけにては、合目的的には、地方の分擔金(受益者負擔)及手数料によりて平準さるべく、租税によりて平準さるべきでないといふことにて應酬される理由ありと爲す¹³⁾。

かくて家屋税にては國稅地方税を通じて能力原則から考へて、比例を至當とする理由があり、そして特に地方税にては、利益原則加味が許さるるとして、一層にも比例を適當とするといふことになる。随つて累進を排斥することになるのである。

(二) 家屋税累進の肯定説

11) Friedberg, Die Besteuerung der Gemeinden. S. 9, 10.

12) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 391.

13) Brinbaum, Die gemeindlichen Steuersysteme. S. 10. Eheberg, Gebäudesteuer. S. 605.

家屋税累進の理由を説くに當りては、此が累進課税法に二大別があつて、其間に理由の多少異なるものがあることを先づ注意しなければならぬ。其方法とは即ち家屋を各箇的に課する方法と或人に屬する家屋を纏めたる上にて課する方法とである。此を別々にして説明しやう。

(A) 各箇家屋の大きさ又は其價值の大きさによる累進の理由

(い) 義務者たる所有者の能力の上から——即ち前にもいふやうに、如何にも大家屋必ずしも富者の有とは限らず、小家屋必ずしも貧者の有とも限らぬとしても、大な家屋、大な價值を有つた家屋は、其大きさの度が一定の大きさ以上であるときには、貧者の有つといふことは出來ず、或度以上の富める者にして初めて有ち得る所であり、其の大價值の家屋を一つだけ持つても、既に相當度の富を有つと推定して誤りない。然るに小なる價值の家を偶々富者が有つことはあり得ても、其れ位の物なれば貧乏人でも持つことが出來、可なりに屢々持つ場合がある。だから此家屋の價值の大小からして、或度まで所有主の全能力の大小を推定し得て、之に或度の累進を行ふても大して不公平でなきのみならず、むしろ大體から又は平均的に見て、公平に合する。人の全能力の明かであり、其全き大きさに従ふて累進率を適用するほどに累進の最高と最低との間差を大にした複雑なるものを行ふてはいけなけれども(註八)、併し少數の段階を設け且つ小さな間差を置いた累進として、小家屋よりも大家屋に高い率を課するといふことは或度で公平課税上から望ましき

ことであると爲す。

(註八) モルは、收益税に於て鋭き累進を行ふては、大なる不公平が避けられないであらうといふ。¹⁴⁾

(ろ) 住居者への轉嫁の上から——家屋税は元來、家屋の所有者に課するものであり、其有無形の收益を見て課するのであるけれども、家屋の持主と使用人とは異り、特に其が住居用の家屋に關する場合に、此税が家主からして借家人たる住居者に轉嫁さるる可能性は可なりにある。¹⁵⁾ 其の場合其の轉嫁さるるだけにて、並に持主が直接自己の住居用に供する場合をも併せ考ふるときに其の大家屋又は大價值を有つ家屋に住居する者は、小家屋又は小價值家屋に住居する者に比して其の所得隨つて其全き能力が一層大いことを推定し得る所であり、而かも其住居の價值特に家賃の大きさと所得との割合は、比例關係といふよりはむしろ逆進關係であつて、即ち一層大な所得を有つ者は、小所得者に比し、割合に小さい家賃の家に住するの傾もあつて、隨つては住居者の所得に比例たらしむる間接の方法として、家賃に累進たらしめるを選むべしといふこともあつて、旁々此點からしても家屋の大きさ又は其價值の大きさに累進率を適用して可といふことになる。尤も此説明は飽迄も補充的二次的の説明で、重き力を有つものではない。元來、家屋税については立法者は轉嫁を好まぬのであり、¹⁷⁾ 隨つて轉嫁を前提とする右の説明は本格的の説明といふ資格はない。又、嚴格にいふて、轉嫁を前提すれば、そして其轉嫁が必ずしも一樣に各家屋につきて行は

¹⁴⁾ Moll, a. a. O. S. 408.

¹⁵⁾ Röpke, a. a. O. S. 102. Eheberg, Gebäudesteuer, S. 598. Fuisting, a. a. O. S. 20.

¹⁶⁾ 租税研究, 二卷, 190, Moll, a. a. O. S. 424.

¹⁷⁾ Moll, a. a. O. S. 423—424. Eheberg, Gebäudesteuer S. 604.

れず、大小差等があり、又變化もする以上は、第一次に於ける税率を累進と爲すことは、必ずしも第二段の負擔に於ける累進を齎らすと限らず、随つてかかる累進といふ差等を設ずして一率に比例とした方が良いといふことにもなつて、夫の累進説は成立たぬことになる(註九)。又、此轉嫁が住居用家屋でなく、産業用家屋に行はるるだけにては、上にいふやうな家賃と所得との逆進干係を主張することは出来ない。即ち此場合の説明とするにも足りないといふことがある。尤も強めて此にも住居用家屋と類似の説明を爲し得ぬといふことはない。即ち産業用の一層大な價值ある家屋は、一層大な資本力を有つた企業者の使用に置かれ、随つて一層大な企業利得を伴ふといふ風に説いて往くことも出来るが、其は住居用家屋ほどに適切ではない。又、住居用家屋の夫の逆進干係についても多少の異論の出で得ることは、前の機會に私の附した通りである。此點も此説明の重さを弱からしめることは之を附記して置く。

(註九) セリグマンは、税が納税者から轉嫁する度に於て累進の問題は其の重さを失ふ。何ぜとなれば、實際轉嫁するときには第一次に於ける税率は主要なる効果を有しないからといふ。¹⁹⁾

(B) 各人の有つ全き家屋價值の大きさに依る累進の理由——累進を行ふにつき、土地の場合には各人につき其有つ土地の全き大きさ又は其價值の大きさによりて之を行ふことになるけれども、各箇土地の大きさ又は價值によりて累進とするのは、むしろ避けられる。然るに家屋にありては各箇家屋

18) 租税研究, 二卷, 190

19) Seligman, l. c. p. 299.

についても行はれ、各人附屬家屋の全體からしても行はれる。前の場合は上に説いたから、此に後の場合の説明を説く(註一〇)。

(註一〇) ファイスチングが夙に収益税にも累進の行はれ得、行はるべきことを説いたが、其は矢張り此各人所屬家屋價值の全き大さに従ふものであつたやうだ。彼は、収益税にても、所得税に於ける最高額よりも稍低くした最高額まで累進(大體二分一%から三%)的に税率を成形しろといふたが別の處にて、各の収益課税は、課税が持主の人格に考慮せずして、収益源其ものに、又は同一所有者の手に同一種の數多の収益源が結合するに際しては其収益源の多數のものに課税單位として結付くだけにて客觀性を有し、此際、各収益源、又は同一人に結合したる同種の源が課税物件を成すといふて居る。²⁰⁾

(い)能力原則から——いふて、家屋を多く持ち又は高き價值にも上ぼるほどの家屋を有つ人は其少く又は集計した處でも低き價值にしか達せぬ家屋を有つ人に比しては、能力の一層大いことを推定し得る。勿論、此に家屋税である以上は、何としても或義務者の有つ家屋の價值しか見ることは出来ぬ。其他の種類の収益乃至所得は考慮しない。随つて假令家屋からの収益は大きくても他の種の収益所得の小であり、又は零である人に對して、家屋収益は小さくても、他種の所得の大きい人があつて、家屋収益の人についての全計から見て、其大小により累進としては、全き能力に對して不公平となるやうでもあるけれども、家屋収益が大いといふても、其程度が一家度以上に大いなれば、其他の収益は別としても、其家屋収益だけで以て其人の所得が既に可なりに大く、其全き能力も可なりに大いことを推定し得られ、又家屋収益の全計の小さい人は、其一定度以下に

20) Fuisting, a. a. O. S. 366, 370, 391—392.

小さいときには、假令、彼が他種収益によりて補充されるといふことがあり得るとしても、其は必ずしも之あることを保せず、かかる家屋以外の源からの収益の全く之なきこともあり、又其の極めて少きこともあつて、随つて極めて小さな能力しかないことが少しとせぬ。又平均的にいふてむしろ能力の大きくはないといふことが出来る。勿論此干係は精密ではなく、大雑把な、大體的のものである。随つて、此際、所得の綜合課税の場合ほどに複雑精巧なる累進は不適當であるけれども、粗なる少數段階により且つ間差の小さき累進なれば、之を適用して、そんなに不公平ではなく、むしろ大まかな公平には合する。として良い。

(ろ) 社會政策上から——人を中心として其有つ家屋の價値を集計した累進は、或度までの課税公平に合するけれども、其は上にもいふやうに精密でなく、随つてあまりに強くも主張はし兼ねる。併し其が社會政策に役立つといふときに、其が一の時代要求に合するものとして、相當に重くも見積り得る。元來、世の中の或種の財が少數の人の手に集中して、其物の價を此少數人が左右して、多數の特に無産民衆を壓迫し搾取するといふことは決して宜しくない。此の如きは適宜國權によりて斷壓しなければならぬ。然るに我邦の現状では兎角、此斷壓が手緩い。特に其物が生活必需品に關するに於ては一層此抑制政策が望ましい。住屋の如きは實に人生必需品の重要なものの一であり、而かも之を所有せずして他人のもつものを借りて居るといふ人が甚だ多い。

そして其所有が多數の人々の間に行互つて居れば、持主たる貸手の間に競争の行はる餘地が大であつて、借手たる無産者又は準無産者を甚しく壓迫もしないけれども、其が一又は少數の富者の手に集中されるときには、彼又は彼等は獨占的の暴威をも振つて、大衆を苦しめることも出来る。近頃我邦にても借家人の社會運動も可なり頻繁に起りつつあるやうにも見ゆるが、實の處は其れほどでなく、却つて可なりに多く、家主から暴利を貪られて居る。今若し各人のもつ家屋の價値の大小に應じて累進課税とするならば、或度までは、少數人の手に家屋の集まることを不利たらしめて、其結果として無産者の困難を幾分なりとも緩めることを得ると思ふ(註一一)。

(註一一) テアハルレが、古き種類の収益税に近頃、累進を見るに至つたのは、確かに社會政策的考慮に歸すべきだといふのは、恰かも此に當たる。

(は)轉嫁阻止の課税技術上から——元來、家屋税は立法者としては家屋所有者に課税しやうとするもので、負擔が彼に止まるときに初めて彼の考に一致し、且つ公平でもあり得る。又此が轉嫁するとき、其は借家人といふ、比較的弱き無産者又は準無産者に歸するのであつて、社會政策上も望ましくない。然るに之を比例課税として、各家屋に平等一率に課して置くときには、家屋持主にて家屋税の負擔を感じる度合が略ぼ同一となり、彼等が其を轉嫁しやうといふに於て、彼等の仲間が同一度の希望を有つことになり、茲に彼等が意識的な共同運動を初めて其れだけ

21) Terhalle, a. a. O. S. 212.

の轉嫁を行ふか、或は期せずして彼等の行動が一樣なるものとなりて現はれ、轉嫁が行はれ易くもあり、又税の全部であるか、左なくとも其大なる部分が轉嫁され得ることにもなる。然るに、税が各人の家屋價值の持高によりて累進課税となるときには、各持主の家屋税を課せらるる度合が異り、茲に彼等の之が負擔を感ずる度合が異り、一致共同となるの可能性が小くなり、轉嫁が比較的行はれ惡くもあり、又假令此が行はれても其度合は低く、税の一部しか行はれずして濟むといふことにもなる。此の如きは公平課税からしても社會政策からしても、願つたり叶つたりであり、課税技術としては巧妙なものだといふべきである。

第二段 家屋税累進の方法

前段にて家屋税にも或度の、輕度の累進を行ふて可といふことを明かにした。勿論此に反對説もあつて、用心深くなくてはならぬことは勿論だが、時勢は正さに之が實現を要求しつつある。其處で之を實現する方法を示さなければならぬ。其は次のやうなものである。

(一) 各箇の家屋を課税物件とする場合

(A) 各箇家屋の意義——此場合には各箇家屋の意義について第一に問題が起る。(い)産業用の家屋については、一大企業單位の中に數多の小建物のある場合と、比較的小企業中に一大建物のみあ

る場合とがある。其にも拘らず單に建物の大小のみから判斷して差等を附しては不穩當と思はれる。矢張り差等を附ける以上は、企業單位を本位として、其に屬する家屋の全體の大きさとか價値とかによるのが至當のやうだ。尤も、さうなつても更に問題となるのは、同一企業内の建物が其企業自身の所有にかかるか、他人のを借りて居つても、其が凡べて同一の人の持物にかかれば宜しいが、此が數多の人のものである場合、即ち其所有が數多の人に分散して居る場合は何うするかといふことである。家屋税が家屋の持主を義務者とする本來の性質からいへば、此場合にも持主別で分けて課しなければならぬといふことになる。併し又此場合に、企業本位にて累進課税計算したる税額を、各持主に持高に應じて按分して配當するといふことも出来る。(ろ)住居用の家屋にても、一住居に數多の建物の利用されることがあり、一建物を分割して數多の住居を置くことがある(長屋建て、アパートなどのやうに)。其處で建物の物理的の單位に従つて課税物件の單位を定めるか、建物の經濟的利用の單位に従つて之を定めるか問題である。比例課税なれば何れにしても同じだが、累進となると單位の定めやうで負擔に差異を生ずる。此は形に依らず、利用の實質に従ふて、即ち住居本位にて決するが穩當のやうだ。さうしないで形式に捕はれるときに、例之、一住居單位では安い家賃の貧民住家でも、此が數十數百も一建物の中にある場合に重過ぎた負擔を課することになるの恐があるからである。此課税方法を採る場合には、單純に持主たる

義務者のみを考へる譯に往かぬ。時として又は屢々起るやうな住居者への轉嫁をも考へなければならぬのである。かくて住居單位にて課するとして、一住居區劃と認めらるる處に、間借りとか同居とかの形にて經濟上數多の住居が存することがあるが、此場合には、之等を分別するといふことは、家屋税の性質上出來ない。矢張り一住居區劃を本として課するに止めるより外はない。

(B) 累進の方法

(い) 普通累進(從價累進)

(1) 家屋の建築價格又は賣買價格による累進——とするのも一方法である(註一二)。

(註一二) ザクセンの一九二六年案にては、税は課税物件の價格に依り、稅率は其價格の大きに従ひ一千分三より五までとあつた。²²⁾

(2) 家屋の收益即ち賃貸價格に依る累進——とするのも一方法である(註一三)。

(註一三) 英國の住居家屋税が、年收益三十磅以下の家屋を免除し、其他の家屋を年收益により三級に分ち、三十乃至六十磅、六十乃至九十磅、九十磅以上と爲し、更に利用方法により五種に分ち、私の住居用、住居及營業用、旅館及カフェー農家、間貸家屋、とする。そして終の四種は同一稅率として、私の住居用よりも輕くする。一九二三—四年に總年收益一磅につき、稅率は第一種、三片、六片、九片とし、第二種、二片、四片、六片とした。²³⁾

(ろ) 特殊累進

(1) 家屋の坪數に依る累進——といふことも想像されるけれども、其はあまりに粗笨な方法であつて、經濟界の進歩し隨つて家屋の價值に等差の大きいやうな處では不満足であり、さうかと

22) Eheberg, Gebäudesteuer, S. 611.

23) Terballe, a. a. O. S. 239.

いふて經濟の進歩して居らぬやうな處では累進段階をつけることが必要のない事であり、何れにしても問題にならない。

(2) 産業用住居用に別ち差等を附する方法——此は可なり多く實際に行はれて居る。特に別に價值に依る普通の累進を行はず、價值に對し比例を採りつつ、此用途に依る差等課税のみを行ふことも出来る(註一四)。或は此差等課税を行ひたる上にて、住居用のみに、價值に依る累進を行ひ、産業用には比例課税とすることも出来る。そして産業用と住居用とにて何れを軽くするか生産政策上、即ち産業を助成する爲めに前者を一層軽くすることも出来るし、産業用には既に別に營業税がかかつて居るからといふこともあつて尙更らに家屋税では産業用のを寛大にしようといふこともある(註一五)。尤も、却つて産業用には住居用のよりも一層大なる能力があるから重く課せよとの考もある(註一六)。

(註一四) 一八六一年の普魯西の家屋税が、都市に於ける其家賃に對し住居用は四%、營業用は二%とした。ザクセンマイニンゲンの舊市町村家屋税が、住居用は年利用價值の四%、専ら又は特に營業又は工業用は二%を課し、リッペの舊市町村家屋税も、専ら又は特に營業用のは利用價值の二%、其他の家屋には四%を課し、リユベックにても舊家屋税は一般率普通價值(時價)の三・五%、専ら工業用又は商店用のは二・五%を課した。²⁴⁾

税率を區別する代りに控除率に差等を附する間接の方法に依ることもある。佛國の不動産所得税にては、住居用家屋にては、評定收益から二五%を、營業用にては四〇%を控除して所得を計算する。つまり維持費及減價消却の引き方に差等をつけるのである。伊太利にても、工場建物には三三・三分一%、住居建物には二五%、を控除し、西班牙では住居用家屋には二五%、營業處には三五%、闘牛場及遊戯場には四〇%、機械を据付けたる工場にては六六%より小ならざるものゝ控除を許す。²⁵⁾

24) Tyszká, a. a. O. S. 146. Terhalle, a. a. O. S. 237. Fuisting, a. a. O. S. 324. Birnbaum, a. a. O. S. 288, 310, 382.

25) Tyszká, a. a. O. S. 147. Terhalle, a. a. O. S. 239. Eheberg, Gebäudes teuer, S. 615. Scholz, Grundriss des französischen Steuerrechts. S. 6. Bräuer, a. a. O. S. 28.

(註一五) エーベルヒは、營業用の建物にては、稅率が生居用よりも低きことが現はれる。其譯は、前者の收益が別に營業稅にても捕捉せらるゝからといふ。²⁶⁾

(註一六) フリードベルグは、何故に、普國の家屋稅が、住居には利用價値の四%、營業用には二%を課するか之を解するに苦しむ。家屋の第一種のものゝ收益は大都市にては、決定的に後者よりも一層少いといふ。²⁷⁾

(3) 家屋の構造に依る差等——此は國及地方の事情により色々に構成され得る。防火政策が重要とあれば不燃質の家屋を輕率とすることも出来るが、能力原則からいふと反對としても良い或は土地の利用を促進する政策からいへば、數層の家屋を單層のよりも輕課して良いが、併し災害に於ける危險を防止する政策からいふと反對ともなり得る。

(二) 各人の全所有家屋を物件とする場合

(A) 課稅標準の種類——此場合には、各箇の家屋に就いて課稅せず、人に就き、其の持つ凡べての家屋を集計した處で課稅することになるのだが、其には各箇の家屋の間に種々のものがあり得るから、其を公平に共通のものに纏めるといふには、坪數といふやうなものを標準としてはならぬ。何としても貨幣價値にてまとめるより外に公平な集計方法はない。それなれば何んな種類でも一纏めにし得る。そして其價値としては、價格(建築又は賣買)に依るか、收益(賃貸價格)に依るかの外はない(註一七)。其何れを採るかは家屋稅の課稅標準論に於て決すべきである。尙ほ此に依りて或人のもつ家屋の價値の大小を計る前に、場合によりては、家屋の用途、構造などに依る區別をつけて、特に輕課を適當とするものに一定の控除(一割二割といふ如き)を許すといふこと

26) Ebeberg, Grunriss der Fw. 5 & 6 Aufl. S. 98.

27) Friedberg, a. a. O. S. 88.

も出来る。

(註一七) バードンの一九二六年案にては、建物の價格によりて課し、定率は價格の百馬走につき二十六布とし、全き價值

が一萬馬克までなるときは十五布に輕減せられ、其より二萬馬克までなるときは二十布に輕減せらるゝといふのであつた²⁸⁾

(B) 地域——其にしても、一人に屬する家屋の價值を何如なる地域にて定めるかが次の問題である。即ち一市町村によりて纏めるか、一府縣にてか、或は全國にてかを決しなければならぬ。家屋税が單なる市町村税なれば、其市町村だけで纏めるより外なからうが、府縣税なる場合には、府縣ともし得るが、一市町村ともし得る。國税なれば全國にてとしたが良いが、併し便宜上、他の範圍を選ぶことも出来る。範圍が廣いほど一層公平に適うけれども、手續は一層面倒である。又、市町村を範圍とすることには、社會政策上に適切だといふこともある。尤も東京のやうに、市と其隣接町村とが經濟上一區域を成して居る處では、特別な考慮が必要になる。

結 論

以上要之、由來、收益税乃至物税にては比例税率が通例と見られて怪しまれなかつたのだが、段々と時勢に伴れ、且つ理屈もつけられて、此に累進を取入れるやうになつた。其れでも就中、家屋税には累進の採用が後らされて居つた。然るに其れさへも今は累進を取入れんとしつゝあるやうに觀取せられる。其れに一應の理屈も立ち、又之が實現の方法も考へ得られる。我邦にても既に民衆の間に之を採用したしとの聲を聞く。早晚、其實現の機會に接するであらうと思ふ。

28) Eheberg, Gebäudesteuer. S. 612.