

| | |
|-------------|---|
| Title | 営業収益税改造の一案 |
| Author(s) | 神戸, 正雄 |
| Citation | 経済論叢 (1933), 37(5): 603-618 |
| Issue Date | 1933-11-01 |
| URL | https://doi.org/10.14989/130376 |
| Right | |
| Type | Departmental Bulletin Paper |
| Textversion | publisher |

會學濟經學大國帝都京

叢論經濟

號五第 卷七十三第

行發日一月一十年八和昭

論叢

營業收益稅改造の一案……………法學博士 神戸正雄
勞銀と利子……………文學博士 高田保馬

時論

潜在偏向性の我がインフレーション……………經濟學博士 小島昌太郎

研究

中央銀行の發行準備に就いて……………經濟學士 松岡孝兒

資本蓄積と資本機的構成の變化……………經濟學士 柴田敬

國際カルテルに就いて……………經濟學士 磯部喜一

アングロサクソン時代の社會單位について……………經濟學士 竹中靖一

說苑

小賣商業の競争と分業……………經濟學博士 谷口吉彦

資本主義の型……………經濟學士 堀江保藏

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁載轉)

經濟論叢

第三十七卷 第五號 (通卷第貳百貳拾壹號) 昭和八年十一月發行

論叢

營業收益稅改造の一案

神 戶 正 雄

緒 言

元來、我國に於ける營業課税は、永い間、専ら外形標準によりて行ひ來つたのである。そして其が課税技術としては捕捉易ではあり得たけれども、能力に應じては公平たり得ぬとして非難されて居つた。其の爲め、大正十五年の税制大改革に際して、此にも改正の鋒を向け、其名も營業税から營業收益税と改めて、専ら純益(所得)をば課税標準と爲したのである。此が今日まで引續き行はれ來り、其れにて一應、公平課税の趣旨を達成して居るとはするが、其の純益とても、技術上には可なりに捕捉難たるを免れずして、其點からして此に依る課税が齊しく能力に應じて

公平たり得ぬことになり、右の、外形標準と純益との二の標準は何れも完全なる標準といふ譯に往かず、此二の中に就きて其の何れを採るやは、容易に決し難き事になる。私自らとしては、其の何れにも偏重せずして、むしろ此二のものを並用して相互に長短を補充し合ふやうにするのが穩當と思ふのである。我國にては併し今尙ほ之につき純益に依る現狀を固執する傾が強いやうだが、近頃、外國にては嘗ての所得偏重主義の反動として、むしろ外形標準禮讚の聲さへも聞く所である¹⁾。併し何れも極端で、採るべきものでなく、矢張り我輩の主張が中庸を得て居るを疑はぬ。けれども其點は嘗て詳述した通りだから、今更ら多く繰返すの要を認めぬ。其點は茲には暫らく問題の外に置くとして、營業收益稅にて純益（所得）によるの課稅を爲すことを前提として、さて其稅率を法人と個人とにて別のものとし居るのが適當なりや否や。其が一の重大なる問題である。私は之につき、むしろ此區別を不要と認めるものであり、却つて、他の標準によりて差別を爲すのを至當とするものである。即ち資本金何百萬圓以上とか所得何十萬圓以上とかのもの、其等以下のものにて區別して前者を後者よりも重く課するのが一層適切なりと思ふ。で私は茲に、此點に關する卑見を開陳して、當局者に對する參考資料を提供して見やう。

第一段 法人個人の區別及其他の差別方法

(一) 法人個人の區別——今日我國の營業收益稅にては法人と個人とで稅率を區別し、法人は其純益

1) Szende, Steuerpsychologie. (Zs. f. d. g. Staatswiss., 93 Bd. 3 Heft). S. 457.

2) 租稅研究、八卷、137以下

の百分の三・四、個人は齊しく純益の百分二・六（一千圓以下は二・二）として居る。

(A) 其理由——かくの如く同額の純益にても法人と個人とにて、税率に差等をつけて居るのは何故か。

(い) 法人は資本團として、箇人の有つ資本を集結して、之によりて各個人單獨にて爲すよりもより大な資本を以て營業を爲すことになり、此法人が許されなかつたとすればあるよりもより大な資本にて、より大なる割合の収益を收めることが出来、個人營業に於けるよりは一層大なる給付能力を有ち得ることになるといふ點からも、法人に個人よりも一層高き率を至當とするといふ事がある。

(ろ) 法人は又、参加者から見れば一の營業的行爲といふよりは、一の投資物體であり、其からして彼の受くる利益は、一の財産的収益⁴⁾であるのに對し、個人營業の場合は、其營業主の爲めには營業的努力が伴ひ、其からしての利益は、資産と勤勞との共働収益である。随ふて前者は後者よりも一層給付能力大なりと認められ、同一収益額としても、一層高率の税を至當とするといふこともある。

(は) 尙又、法人への課税は、之が團體員たる個人から見ると、其負擔が間接となるからして、多少、個人が直接に其營業につきて負ふよりも一層高率の負擔に任じ得る所以のものもある。

(に) 之を法人自身の立場からいふも、前に(い)にいふやうにして、法人が營業競争場裡にて個人

3) Helpenstein, Stellung und Wesen der Gewerbesteuer. S. 56.
4) 租税研究十卷 104

と競争に立つとすれば、個人にて有ち得ぬ資本金、と競争力とを有ち、一層の大収益を得る可能性あるに於て、個人よりもより高き率の課税を至當とすることになる。

(ほ) 法人は個人と異り、全く法制上の人工的組織であり、人が之を利用して一層の營利を爲し得るのは一の法制上の特典とすべく、法人への高率課税は此特典に對するの報償⁵⁾としても至當だとし得る。

(B) 其批判

(い) 右いふ所のものは一應の道理あるやうにも見ゆるが、先づ其中につき、法人課税を法人たる特典に對する報償と見るといふ事は、租稅論としてはむしろ除外すべきことであるが、假りに之を租稅論中に引入れ、其をも考慮するとしても、夫の特典は、或特定の人へのみ特に與へたといふやうなものではなく、廣く何人の利用にも任かしたものに過ぎぬから、其あるが故に、此にて或特段なる報償を要求せらるべきほどのものでないといふことが出来る。

(ろ) それから法人課税が個人にとりては負擔が間接になるから直接負擔よりも一層樂に擔はれるといふ事は如何にも一の事實には相違ないけれども、そして同ものを直接に負擔させるよりも間接に負擔させることが、便宜に合するといふ事はあるが、其あるが故に間接負擔の場合には直接負擔の場合よりも一層の高率を課せよといふ事を指定するには足りない。嚴格なる負擔の公正の見地からしては直接の負擔にしても間接の負擔にしても同等とすべしとしなければならぬ。又

5) Seligman, Essays in taxation. 10ed. p. 225. 341. Mills & Starr, Readings in public finance and taxation. p. 563-564.

負擔としては出来るだけ直接なるものを選ぶべく、間接なるものは濫用され易き弊あるの故に出来るだけ避けることが望まじきものであり、法人課税については其の社員への間接課税といふことは二次的なる附隨的なる考慮として、重きを置かざるを可とする。

(は)それから(A)の(い)とにていふた、法人が個人よりもより大な資本を有つて、一層大なる割合の収益を擧ぐる可能性ありといふ事も、或一人についていふときには、其個人が單獨にて營業するのと、他の個人と共同にて法人を作つて營業するのでは、如何にも此の如き相違を生ずるけれども、廣く、法人と個人とを比較するときには、個人にして法人以上に大なる資本を有つて營業するものもあり得るし、法人にても極めて小なる資本にて營業するものもあるから、一概に法人は個人よりも一層大資本を有つとはいへないので、其故を以てする法人重課説は當らぬといふことになる。

(に)それから法人は資本團として其利益は個人にとりては資産所得であり、個人營業の利益はつまり資産勤勞共働所得として、前者は後者よりも給付能力一層大とし得るといふ事も、成程、法人中、大なる株式會社にありては資本力に待つことが大く、其利益は之に偏するけれども、株式會社でも其小なるものや、合名會社などになると、少數の株主又は社員が此に干與して、殆んど個人營業の場合と同等位に努力を爲し、個人營業にても、例之、小さな手工業などにては主人の資本はいふに足らず、むしろ其主人の勤勞が主となるほどであるけれども、大資本を有つた個

6) Helpenstein, a. a. O. S. 34-35.

7) Gaede, Die Gewerbesteuer besonders im Verhältnis zur Einkommensteuer. S. 23.

人營業、例之、大工業になると、主人の努力の如きはいふに足らずして、其努力は主としては使用人の其にかかり、主人としては唯だ資本を提供して居るといふに止まる。随ふて法人の利益は資産收益、個人營業の利益は資産勤勞共働收益として一概に區別することは出来ない。むしろ營業にては法人のも個人のも、凡べて多少、資本と勤勞との兩元素を前提する外なきことになり、此點からしての法人と個人との差別課税は不適當としなければならぬ。

(二)其他の標準による區別——前に擧げたる法人個人による區別は、我國現行法の採る區別だが、其外に營業中につき區別する標準として考へらるるものは左の如きものである。

(A)營業の種類——(い)は確かに一の標準である。營業に於ける純益が同一額としても、其給付能力は必ずしも一樣でない。特に其に於ける資本と勤勞との参加の度合が營業によりて一樣でなく、そして資本分子の割合に多きものは、其少きものよりも給付能力が一層大に、随つて其に一層高率を課して可であり之によりて公平課税の目的を達し得るのである。そしてかかる差別課税は、營業の種類を大別して或度まで技術上行はれ得ることでもある。(ろ)けれども、其差別課税を營業純益について精密に公平に行ふといふ事は技術上出來得ない。或は此際、外形標準課税をも加味並用して、其にて資本額と勤勞的標準とを採り來りて、其資本的元素に稍々重課すれば、此趣旨を幾分か達することを得るけれども、ただ營業によりては例之、法人營業にては資本額を知り得るが、特に個人營業の如きになると、其資本額を掴むことが六つかしいといふ事があつて、凡べ

8) Helpenstein, a. a. O. S. 34.

9) Helpenstein, ebenda.

10) Garde, a. a. O. S. 23.

11) 租税研究、十卷、103

12) Terhalle, Fw. S. 254.

ての營業に行互りて一様に採用し難いといふ不都合に出會ふのである。

(B) 安定又は危険度の大小による區別——(い)營業の種類の他のものともいひ得る一の他の區別は各營業につきて其營業の安定と否と、其度合によるの區別である。即ち營業によりては、比較的に安定して通例、其營業の永く繼續され得るやうなものがあり、また、相場の變動甚しきが爲めか、流行の變轉甚しきが爲めか、其營業の頗る不安定なるがある。其も、それぞれに程度に差異がある。そして安定したものは、不安定なものよりも、同一所得としても給付能力が一層大いといふを得る¹³⁾。随つて前者に一層高き率を課するやうにして可いのである。(ろ)併し此差別課税は技術上、精密に公平に行ふことが難く、特に純益課税を土臺として、其に差等を附することは甚だ六つかしく、大體の區別さへも出來悪い。ただ法人のみについては其の株式の價に従ふて課税するとき、間接に此安全度に應じたる課税を爲し得るに止まる。其れも個人の營業には用の難く、法人としても其純益に對する直接課税の方法ではないから、現行法の純益標準による課税を前提としての差別法としては採用し得ぬ。

(C) 利益率の大小による區別——(い)營業によりては利益率の大きいものもあり、小さいものもあつて、其の大なるものは一層給付能力大なりとして、一層高率を負ひ得る譯である。現に我國の第一種法人所得税に於ける超過所得税が之を採つて居る。之を營業收益税の方にも應用しても良く、或は營業課税の處では、營業の種類による一の差別課税として、大體、卸賣は小賣よりも利益率低きも

13) 租税研究、三卷、62

のとして區別するといふことも出来る。(ろ)併し此差別法も其が技術上、精密に公平に合することを得しめるやは疑はしい。一方、利益率の大いのは其小いのよりも給付能力が一層大いとも考へらるるが、併し其利益率の一層大いのは、單に其營業に於ける安定(反對にいへば危険)度の一層小いことに對する埋合せに過ぎぬのかも知れないといふことがあり、それから利益率は一層大くても、利益額の一層小い場合の如き、其利益率の一層大いだけの見地から、之に一層高率を課しては、小所得者を過重に課税することになるの恐もある。それから、利益率の大小による差別課税をずるとして、他方に、其利益率計算の基礎となる利益(純益)の額を見出すにつき、實際の具體的なる計算に依り難く、賣上高の幾パーセントといふ推算法を用ゐるのを適當とするといふので、之に依る場合の如き、其の偶々採られたる計算率の如何により、並に夫の利益率の大小による差等税率の差等の度合によりては、其の何れにも恣意の加はることの爲めに、結果に於て不當に或營業に他營業よりも重課するといふことになり得る。特に又、此利益率による差等課税が技術上、凡べての營業には適用し難く、即ち法人には行はれ得ても、個人營業には及び難いといふ弱點¹⁵⁾もある。

(D)景氣時代不景氣時代正常時代による區別——(い)實際出来るならば、營業には、景氣の如何により課税率を高低したい。好景氣に向ひつつあるときの如きには割安に買つたものが、割高に賣れて往く時代であるから、利益率も自ら大であり、可なり高率の税にも堪へられるけれども、不

14) Bräuer, Ertragsstcern. (Hdb. d. Fw. II) S. 40.

15) 租稅研究、十卷、114

景氣時代には、高く仕入れた物を投賣しなければならず、實際にはむしろ、損失を重ねつつあるのに拘らず、營業に於ける利益の推定計算方法の爲めに、低率の課税も尙ほ困難とするのみでなく、其が好況時と同じき高率の課税にては到底、堪へ切れない¹⁶⁾。だからして出来れば好況時には高く、正常時には少々低く不況時には一層低く率を定めるのが至當といはなければならぬ。(ろ)けれども、技術上には此差等附は最六つかしい。かくして、三段の税率を刻むことは、恣意的ながら出来るとしても、此等の異つた時代の移り目が明確でなく、或年に其の何れを適用するかを決することは困難であり、そして、夫の三段階の各の率の相違自體も相當のものとはいひ難い。全く以て此差別課税を立法化することは出来悪く、唯だ行政上の手加減によるか、利益推算率を時により移動すべきことの規定に従ふかの外には、此にいふ困難を救済する方法はない。

第二段 營業資本又は純益の大小による差別方法

(一)私の提案――

上にいふやうに今日の純益標準の營業收益税にて差等課税を行ふのに、現行の法人個人差別課税には賛成し難きものがあり、更らに其他にて考へられた若干の方法にも不満足なるものがあるとすれば、最早、此差別は不可能事として斷念すべきか。或は不満足ながらも現行の法人個人差別法にて辛棒するの外ないのであるか。否な、私は其等のものにて失敗すとも、之に代るべき、よ

16) Terhalle, a. a. O. S. 262-263.

りよき方法として、營業の大きさによる差別課税を擧げやうと思ふ。即ち營業につき其法人たると個人たるとを問はず、一定の大きさ（例之、何百萬圓）以上の資本、又は一定の大きさ（例之、何十萬圓）以上の純益のものと、其以下のものとを差別して税率を高低する方法を薦むる。此方法は現行の我國の法にても個人營業につき一千圓以上の純益と其以下の純益とにて少々許りの差等をつけることにて、採用して居るのであるが、其は全く極小い營業者に於ける宥恕の趣旨にて出來たデグレッツシーフなものである。そして類似の宥恕は普魯西の營業收益稅にも行はれて居るが、私は之を擴大して、むしろ巨大營業者と其他の中小營業者との間に差等を設くる、眞のプログレッツシーフの精神を有つた、併し其の段階を簡單化した課税方法を行はうといふのである。

(二) 其長短

然らば此課税方法の長短如何。

(A) 其長所——此案の理由は、之が長所を知ることによりて明かになる。左の如し。

(い) 課税技術上——此の營業について資本又は純益の大きさによりて差別することは、技術上容易のことである。純益は現行法下には必然に調査しなければならぬから、其は判る。資本金に至りては個人營業にては判り悪いが、併し此は其の判り易き法人のみに用るれば可であり、強いで凡べての營業に及ぼすを要しない。

(ろ) 公平課税上

(1) 營利競争場裡に於ける營利力の大小による差等課税の公正なること——營業税を説くに
 ついてはその營業の能力を見るのに消費の側よりも、むしろ第一位に生産營利の側から見る¹⁸⁾こと
 を要する。かくして營業が法人のにせよ個人のにせよ、齊しく營業競争を爲しつつありとして、
 一定度以上の大な資本を有つに於て、其以下の小資本者に比しては一層優勢に活動し得る筈であ
 り、競争上有利なる地位にありとして良い。それから一定度以上の大な純益を擧げたる營業は、
 其の資本の大きなるに因るか、或は偶々好運に恵まれたるに因るか、或は當業者の才能及努力の賜
 か、¹⁹⁾兎に角、其利益の大きかつただけ競争上に確かに優勢たり得たことを實證するものであり、何
 れにしても斯くして競争上有利たり得べきもの、又は有利たり得たるものに對して、中以下の比
 較的不利なるものよりも、一層高率の差別課税をするのは、一層大なる能力の存する處に一層高
 き課税を爲す所以であり、且つ又營業社會政策上、弱者保護の趣旨にも合するのである。²⁰⁾近頃、
 問題となれるデパート重課も之によりて解決せられるし、そして類似のことは其他の營業にも存
 するのである。

(2) 資産所得重課に歸すること——一定度以上の大な資本を有ち又は一定度以上の大な利益
 を擧げた營業は、法人にても個人にても、其以下のものに比しては、資本に待つことの一層大なる
 ことを示す。營業が大なれば大なるほど資本による²¹⁾ことが一層大であり。企業者自らの勤勞に
 因る分子は比較的²²⁾に少い。法人の場合には勿論だが、個人營業の場合でも同じである。で大資本

18) Seligman, l. c. p. 339.

19) Seligman, l. c. p. 101. Jéze, Cours élémentaire. 1931. p. 372.

20) 租税研究、十卷、106

21) Moll, Lehrbuch d. Fw. S. 427. Gaede, a. a. O. S. 23.

22) 租税研究、十卷、104

又は大純益の營業の所得に對しては、大體、之を資産所得分子多きものと認めて、重課するのを至當とすることになる。夫の差別課税は此點からしても辯明し得る。

(3) 消費の見地から營業所得を見るに於て

(a) 大體に於て、營業收益の一層大なるものにおいて、其小なるものに比し、其營業持主に於ける給付能力は一層大であり、隨つて之につき累進課税を至當とするものがあり、隨つて又、夫の大純益の營業と中小純益の營業とにて差別課税するのは當然といふことになる。

(b) ただ併し進んで考ふると、營業本位にての其大小（資本又は利益の）と、其持主の全資産又は全所得の大小とは必ずしも一致せず、富者又は大所得者が、小さな資本又は所得の營業を幾つも有ちて、其營業の各にては小資本又は小所得でも其が集まれば大資本又は大所得となり、そして營業税にては營業本位で其大小を見るから、夫の營業の大きさによる差等課税が、富者又は大所得者を一層軽く課税する結果となるの不都合が生ずるやうである。併し此營業課税にては人に就いて課せず、物につきて、各個營業だけを見て課するといふことは、²⁴⁾ 事物の性質上已むを得ざることであり、そして其結果として、富者に對して貧者なみの軽い課税をするやうになつても、已むを得ざることであり、特に其も實は全體上多い場合ではなく、むしろ稀なる場合に屬し、通例、大營業は個人營業としては貧者のものではなく、専ら富者のものであり、中小營業には富者の干與することがあつても、むしろ其には比較的富まざるもの干與する所であるから、大營

23) Helpenstein, a. a. O. S. 58.

24) Moll, a. a. O. S. 405 Terhalle, a. a. O. S. 244. Jéze, l. c. p. 371.

業と中小營業との差別課税は大體にては持主の資力又は所得の大小にも應じた課税となり得るのである。

(c) 法人の場合に、此が其に参加する個人の營利手段となつて居り、法人營業課税が、法人の持主たる個人への課税となるといふ見地から見ると、大資本又は大所得の法人に、小資本小所得の貧乏人が参加すること²⁵⁾があり、小資本又は小所得の法人に大資本家大所得者が参加することあるが爲めに、夫の差別課税が不公平なる課税となるではないかとも考へらるるが、營業課税としては營業の客觀的情態さへ見て課税すれば良いものだから、法人について其出資者、持主の人的事情に適應せぬ課税となるのも恕すべきである。加之、大體に於て大資本を有つた大法人又は大利益を擧げる法人は、むしろ大資本を有ち大所得を有つ人の手に集中さるる傾があつて、小資本者小所得者の手には小法人のみが歸する傾があるから、夫の差別課税はそんなに不公平にはならない。又、貧乏人が偶々、大資本又は大所得の法人の株を有つて其爲め、割合に高い率の課税をされることになつたとしても、其は彼が之から受くる過大なる所得又は有利なる所得に参加し得たのであるから、比較的重い課税にも堪へ得らるるのでもある。

(は) 經濟上社會政策上——前記(ろ)の(1)にていふ事は單に公平課税の見地からして此差別課税を至當とするのみでなく、其が經濟競争を公正ならしめる爲めにも、社會的弱者を保護するが爲めにも必要なるものだといふことを示すのである。

(B) 其短所——此差別課税には以上の如き長所があるけれども、又反面には次の如き弱點があるといふことは之を見逃してはならない。

(い) 課税技術上、公平課税上

(1) 一般に——此差別課税の趣旨を貫徹せば、出来れば營業所得の累進(もつと多き段階にて)課税にまで持つて往かなければならぬが、其れだと課税技術上一層面倒でもあるので、前記の如く僅かに二段差等課税に止めるのである。其によりて手續の面倒は避けられたが、其にしても、其一定度の大きさを如何に定めるかについては、確定不動の絶對の標準はなく、全く立法者の恣意²⁶⁾によるのである。そして其事自體、何としても避くべからざる缺點であり、此恣意にて定まつた點の上と下とで税率を異にするのも精密にいふて公平とはいへない。併し此種のこととは他にも例は少からず、現に今日、千圓以上と以下とで税率に差等をして居るのも同じであり、恕するには足る。又、此差別課税の爲めに比較的大なる資本又は所得を有つ營業にして、夫の一定點の限界に近いものの處で、多少遁脱を促がすといふこともあり、其爲めの不公平といふこともある。其の弊害は併し恐らくは大したことではあるまいけれども、兎も角、一の弱點ではある。

(2) 特に法人につき——前にもいふやうに、大資本大所得を有つ大法人に貧乏人の参加する場合があります、小資本小所得の法人に大資本家の参加する場合がありますとして、此差別課税にては、此参加者たる個人の全能力から見て不公平なる課税となる恐がある。其れだけにては此が弱

26) Moll, a. a. O. S. 389.

點を有つ。併し、其は人的なる所得課税でなく、物的なる營業課税としては全く恕すべきことであり、大した不都合とはいふに足らない。

(ろ) 社會政策上——前記(い)の(2)にていふ所のものは、見様によりては社會政策上、貧乏人に重課するものとして非難することを得るけれども、併し齊しく社會政策上からいふても、前に長所にていふた、此が營業競争場裡に於ける弱者保護に役立つ方が一層重要であるから、此にいふ弱點は見逃がすことを得る。

(は) 經濟上——此方法にては、大資本大所得の營業を重課するけれども、かかる大資本大所得の營業は恰かも經濟上の進歩發展の原動力となるものだから、そして特に國際經濟の競争にては恰も此種のものの方に待つものが多いのであるから、經濟上からいふと、之が重課は不得策とも見られる。其は一應尤もであり、十分に考慮しなければならぬけれども、併し其他の種々の點をも併せ考慮しなければならず、また、單に此經濟上の點からいふても、此に於ける差別税の度合が甚しく高くない以上は、大した支障とはならずして濟まう。

(に) 財政收入上——の長短は一概にいひ難きものがある。勿論、税率の定め方如何によりては或は現在よりも一層の増收となり得るであらう。けれども現在の比例基本率を中間率と假定して一定點以下のものには、現在の比例率よりも一段と低き率を課し、一定點以上のものに現在の比例率よりも一段と高き率を課するといふやうな方法を探れば、恐らくはむしろ財政收入を減少せ

しめることになるかと思ふ。其事は稅率の高さ及一定限界の高さにかかるから、今多くいふ事を止めやう。

結 論

營業課稅を如何にするのが良いかといふことは古くよりしての難問である。現在の我邦の課稅方法には、あまりに所得課稅に偏倚して居る點に、根本的の弱點を有つと思はれるが、其れは暫らく措き、現行、所得基準法を前提として、更に其に於ける法人個人による差別課稅が公正なりやには少からず疑があり、其他の之に代るべき諸の方法もまた感服せずとして、資本の大小又は純益の大小による差別課稅こそは、夫の純益又は所得標準による營業課稅の下に於ける差等課稅方法として最公正に合したものであり、技術上にも可能であり、そして經濟上社會政策上にも適切であると思ふ。此に若干の弱點は固より免れぬけれども、其等も右の長所に對比しては重きを成すに足らずと思ふ。