

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號壹第 卷十四第

行發日一月一年十和昭

## 新年特別號

免稅點以下の小所得者への地方課税	法學博士 神戶 正雄
勢力關係の性質	文學博士 高田 保馬
ブラジルに於ける移民制限問題	法學博士 山本美越乃
政策研究に就て	經濟學博士 作田 莊一
農業政策の擔當者としての産業組合	經濟學博士 八木芳之助
漁村經濟調査論	經濟學士 蜷川 虎三
私經濟との比較による財政の本質	經濟學士 中川與之助
自由主義の論據	經濟學士 柴田 敬
フランス・フランに就いて	經濟學士 松岡 孝兒
山口藩に於ける幕末の洋式工業	經濟學士 堀江 保藏
支拂準備の法定に就て	經濟學士 中谷 實
獨乙の漁場入會制度に就いて	經濟學士 岡本 清造
積荷單獨海損填補方法の吟味	經濟學士 佐波 宣平
ロッシヤの歴史的方法	經濟學士 白杉 庄一郎
經營信任會の效果に就いて	經濟學士 大塚 一朗
貿易統制の制限性と促進性	經濟學博士 谷口 吉彦
酒税の改正	經濟學博士 汐見 三郎
現金の流通と預金の増減	經濟學博士 小島 昌太郎
國益主法掛について	經濟學博士 本庄 榮治郎
新着外國經濟雜誌主要論題	

(裝 轉 載)

# 經濟論叢

第四十卷 第一號 (通卷第貳百參拾五號) 昭和十年一月發行

## 論叢

### 免稅點以下の小所得者への地方課税

神戸 正雄

#### 緒言

地方特別所得税なるものが従來とても、前橋、富山、濱松、岡崎、岡山、廣島、若松(福岡縣)、八幡、戸畑、長崎などの各市には在つただけれども、格別問題ともせられなかつた。然るに今度東京市が之を起すといふ事になつて、今更ながら人の注目を引くやうになつた。元來此地方特別所得税の課税物件とするものは、國税所得税に於ける免稅點たる一千二百圓に未滿なる、其れ以下の所得であつて、其所得は國税の立法者としては、生活最小資料をも充たすに足らぬものとし

て不課税としたのである。然るに地方團體が其にも課税することになれば、其は政府が折角、定めた最小生活資料の保障を破壊するものであり、國家の定めた原則を打破するものである。随つて此が可否如何といふことは根本的に問題とされなければならぬ。加之、課税技術の見地からいふても、果して地方團體に於て此の如き所得課税が甘く行ひ得るであらうかといふ事にも疑の餘地がある。其處で私は茲に敢て此が吟味を試みやうと思ふ。

### 第一段 其大綱上の批判

先づ此免稅點以下の小所得者への地方課税の細目批判に入る前に、其の大方針、自體の當否を考へて見る。此は絶對に否定し去ることも出來ぬが、併し可なりに弱點をも有つて居る。私は茲に賛否双方の論據を列擧して、其の結局向ふべき所のものを指示しやうと思ふ。

(一) 否定論據——先づ、かかる免稅點以下の小所得への地方課税を不當とする論を擧ぐるのに、

#### (A) 社會政策上——

(い) 元來、此國税所得税に於ける免稅點は、其以下の所得では人間らしき生活が出來兼ねるものとして、之によりて國家が最低生活の保障を爲したものと解するを得る。果して然りとすれば、社會政策上此大切なる原則を假令國家でなくとも、其派生たる地方團體が破るといふことは承認し難きことであり、國家は之を放任してはならぬといふのが、原則上の課税反對論據である。

(ろ) 又結果からいふても、此免稅點以下に地方課税を爲すことは、實際、下層民の生活を壓迫

して、其生活難を増長することにもなる。<sup>2)</sup>

(は)特に又、此課税をば田舎地方にでも行ふならば、まだ恕すべきであるけれども、東京といふやうな、全國中でも最も生活程度の割高であつて、若しも國税に於て各地方について免税點に差等階級を設けるとせば、むしろ特に最高の免税點を指定すべく、假りに國の所得税の免税點は、全國の各地を平均的に見て適當なものとして、定められたものとして、各地方に於て所得課税する場合には其れを調節するやうに別々に定めるとすれば、少くとも東京に關する限りは、むしろ免税點を引上げなければならぬ筈であり、現在國税所得税への東京地方の附加税すらも過重に下級所得者を負擔せしめつつありともいはなければならず。まして國税免税點以下への課税は、下級所得者への實以て苛酷なる課税とされなければならぬ。

(B)應能公平上——からいふても、國税所得税の免税點以下のものは、此國税に於て之を負擔せしめるだけの能力なしと認められたものともいひ得る。其の國家が既に能力なしと認められたものへ地方が能力ありとして負擔せしめるのは不當であり、又、矛盾だとしなければならぬ。

(C)課税技術上——からいふも、所得税は特別地方税として地方の採るには適せぬものである。人の所得といふものが單純でなく、色々の種類のものから成り、表現的たらざる摺みにくきものがあり、地方所屬の明確でないものがあり、他地方へ移り易きものがあり、他地方へ往くがあれは他地方から來るものがあつて、國家にして初めて不完全ながらも摺み得るけれども、地方とし

2) Moll, Lehrbuch. S. 358.

3) 拙著、前出、112. 117.

4) Kaufmann, Kommunal финанzen. II. S. 117.

5) 拙著、前出、84. Terhalle, Fw. S. 299. Seligman, The income tax. 2 ed. p. 29.

ては到底甘く擱めないものがある。此の如きものについて國稅免稅點以下の所得にせよ、之を地方にて課さうといふのは技術上、無理であつて、むしろ此は國家の手にて、免稅點を引下げさせて、得らるる所の增收をば地方に分與せしめる方が選むべきである。或は免稅點以下の地方所得課税は現に營業課税につきて國家が個人の營業所得の一定額(純益四百圓)以上のものを國稅として課し、其以下の小營業を地方に任かすと同じでないかともいふが、營業、特に四百圓以下の純益の營業といふほどのものは、地方分別可能性があるけれども、所得となると、假令小額のものでも全國的であり、他地方に交渉する可能性が相當に大であり、分別難であり、地方の力にては擱みにくいものが少からぬのである。で所得を地方の手にてしつかりと擱んで之を課することは六つかしい。其にも拘らず、地方にて國稅免稅點以下の小所得者に特別人税を課さうといへば、或は細民税として、人頭税的な均一世帯税でも課する外ないかとも考へらるるが、其れだと、課税物件が表現的であつて、課税が容易ではあるけれども、其の所得額、随つて能力に相當に差等あるものを均一に取扱ふ所に、不公平ありとして見なければならず、随つて採るべきものではない。それで地方の特別人税としては、恐らくは、國の所得税を納めず、随つて其の地方附加税をも課せられざる地方住民、即ち免稅點以下の小所得者には家賃の大小に應じたる住居税をかけるのが比較的に行ひ易く、比較的公平なる結果の得らるる方法と考へられる。此住居といふ課税物件は表現的で、擱み易く、且つ其住居の家賃によりて大體、其人又は其世帯の能力の大小を測り得る。特

6) 拙著、地方税改革問題、41.

7) Rompe, Die ideengeschichtliche Entwicklung des Einkommensteuerproblems in Frankreich. S. 98. 拙著、租税研究、二卷、184.

に齊しく同額所得者としても、財産所得者は勤勞所得者よりも大體、より高き家賃の家に住む傾があつて、此家賃課税によりて幾らか財産所得重課の目的をも併せ達し得る。て此は免稅點以下の所得者への地方所得課税の代りとして妙である。勿論其税の最高額は所得税及其附加税の最低額を超へざるやうには努めなければならぬ。ただ此課税方法の缺點は、同一の課税標準による所の家屋税との重複の嫌あることである。此點からして此税を忌避するとすれば前に擧げた、國税免稅點の引下による増收の地方分與を採る外ない。尤も理論上は、右住居税と家屋税との課税物件は各別異のものだともいへる。即ち一方、家屋税は凡べての家屋の所有に課するものであり、他方、此にいふ住居税は一定小所得者のみの家屋への住居を課するものである。

(D) 財政收入上——此税は小額所得者について課税するのであるから、徵税の爲めに面倒が多く、隨つて其費用が割合に大く、純收入少きこととなつて、此税の收入上の價値の低いといふことも亦其一の大な弱點である。

(E) 地方及國民經濟上——からいふと、一地方にて其税を他地方よりも一層重く課することは、其地方民を他地方に追ひ遣る傾を生ずる。そして同事は、一國が他國よりも重き課税するときでも起るけれども、其が國際間よりは地方間に一層容易に起る<sup>10)</sup>。で此の所得税の免稅點以下のものへの課税についても、其課税地方から不課税地方へ住民を追ひ遣る傾を生じ、其地方經濟の發展を抑へることもなり得る。そして國民經濟の全體上には、不自然なる發展を遂げしむることに

8) Rompe, ebenda. 租稅研究. 二卷、184—185.

9) 租稅研究. 一卷、93. Moll, a. a. O. S. 358. Günther, Existenzminimum und Steuermaximum. S. 11.

10) Kaufmann, a. a. O. S. 113.

なる。尤も此免稅點以下の小所得者中、勤勞者に至りては其勤務先たる一定地方に定着しなければならぬ必要があり得るから、前記の住居移動は大したことはあるまいとも考へられるが、併し偶々、あまりに遠からぬ地方に税の一層軽い處があると、其を選んで引越すことに誘はれる。特に利殖者、恩給や利子にて衣食する者は全く自由に輕税地方を追ふて轉々する可能性を有つ。但し又、其他地方にも戸數割か、特別所得税があることが少くないので、此移轉運動は相當に制限せられたものではある。

(二) 肯定的論據——前記の否定論は相當に有力であり、隨つて地方の財政が何等か下層民への人税をも必要とするといふならば、むしろ此特別所得税を採らずして、國家の手による免稅點引下か、左もなくば住居、家賃税を採りたいのであるが、併し此特別所得税其ものを維持し肯定するの議論が成立たぬことはない。其論點は左の如くである。

### (A) 公正配分上——

(い) 能力原則上——國税所得税にて一千二百圓を免稅點としたからといふて、其は絶對的なる能力限界ではない。全く課税の便宜に出たものに外ならず、當時に於ける其國にて文化自然的に生活の爲め必要だと認めらるるものである。<sup>11)</sup>單純なる自然的最小生活資料ではなくして、其に社會的乃至文化的要素の加はりたるものであり、むしろ社會的最低生活資料といふを得べく、又、文化的最低生活資料ともいふべきものである。隨つて其以下を以て全くの無能力と認められたものではな

11) 租税研究. 一卷. 79—81.

12) Freudiger, Das soziale Existenzminimum. S. 11.

13) Günther, a. a. O. S. 12.

く之を無能力といふては事實にも反する。<sup>14)</sup> 現に此以下の者とて、例之、獨身にして田舎に住するとすれば、優に相當の生活が出来、餘裕が確にある。特に此免稅點が貨幣名義にて指定される以上、其貨幣購買力が變化するに於て、之に應じて上下して良く、<sup>15)</sup> 大正十五年に此額を制定した當時の貨幣購買力から見て此が適當であつたとすれば、其時から見て遙かに貨幣價值上り、物價下りたる今日に於ては其が最早、過高としなければならず、國稅の免稅點自身、も少し低下しなければならぬのであつて、此免稅點以下への地方課稅が能力なき處へ課するものだと断言し得ず、毫も能力原則に反するものではない。又其處には大正十五年當時とても所得稅はかけられなかつたとしても、消費稅は負擔せしめられつたのであり、其から考へても全くの無能力とは認めて居るのでない。又、此免稅點以下の處は、國稅なれば消費稅を負擔せしめらるる機會が相當にあるから、其理合せとして所得稅を免じても良いのだが、<sup>16)</sup> 地方稅には斯かるものが殆んどないから、其代りとしても、夫の處に多少の能力ありと前提して特別所得課稅を肯定せしむる。<sup>17)</sup>

(ろ) 利益原則上—前にいふやうに能力原則からしては、免稅點以下の者への地方所得課稅にも一應の肯定理由は成立つ。處で別に利益原則からしての肯定説明があるが、其は私の見解にては探らぬが良いと思ふ。其利益原則からの説明に依れば、地方稅には利益原則が認めらるるとして、免稅點以下の下層民も、教育、救貧、保健、其他、社會費などによりて地方の厄介になり地方に費用をかけて居るのに、其費用を稅によりて負はぬとありては利益原則に反する。随つて此

14) 租稅研究、一卷、84—85。

15) 同上、112。

16) 租稅研究、一卷、90。Terhalle, a. a. O. S. 193. Moll, a. a. O. S. 361. Marco, Fw. S. 213, 242.

17) Schwarz, Das Gemeinde-Abgabenwesen Deutschlands. S. 13.

點からしても地方所得税を課して然るべしといふのである。併し此場合の利益原則加味は、其利益が團體員中にて他の團體員よりも特段なる利益を受くるといひ得るだけに限り、而かも税としては飽迄も能力の有無及度合が中心となるべきで、利益原則は單なる加味に止まるべきである。此等指示されたる利益の如きは、税にて考慮するとすれば却つて營業者、雇主の處で考慮するのが適切であり、能力乏しき下層民の處ではむしろ考慮し得ないのである。下層民の爲めの教育、保健、社會費といふも其はむしろ其當該下層民の爲めにするといふよりは、團體員の有機的全體の爲めにするものに外ならぬのである。税種からいふと、地方にて利益原則の加味さるる税は、其物税に於て<sup>18)</sup>であり、所得税の如き人税は地方にても、團體員の凡べての人に餘澤の及ぶ費用の爲めにするものとすべく、利益課税でなく、能力課税の爲めにするものと見るべきであつて、随つて此利益原則による説明は當を得ないのである。

(B) 社會政策上——

(い) 成程、國税所得税にて一千二百圓を免稅點としたとしても、そして此が最小生活資料の保障だとしても、此金額は何處に決するかは最六つかしき<sup>20)</sup>もので、結局、立法者の恣意によるものであり、其が決して絶對的のものではなくて相對的であり、随つて伸縮性があり<sup>21)</sup>確固不動でなく、可動的可變的のものである<sup>22)</sup>。だから此を定めるときにも既に多少過高であり、もつと下げても良かつたといふこともあらうし、一旦、適當として定めたのも時の變化によりて變更しても良く、

18) Mayer. Die direkten Gemeindesteuern in den grösseren badischen Städten. S. 48.

19) Lohmann, Die besonderen direkten Gemeindesteuern in Preussen. S. 18.

20) Freundiger, a. a. O. S. 8.

21) Moll, a. a. O. S. 359. Günther, a. a. O. S. 12.

22) Moll, ebenda. 租税研究. 一卷. 95.

又むしろ變更しなくてはならぬものでもあり得る。そして之を變更し、特に之を引下げたときには、人々は其生活に手加減を施して之に對應の方法を講じ得るのである。だから國が最小生活資料だとして一旦定めたものでも、其後の物價又は貨幣事情を考慮して、又は國家的必要に迫られて國民に一層の節約奉仕を要望するの趣旨にて改めて之を引下げても良く、そして此事を國家が行はぬとすれば、地方が同様のことをするのも許さるべきこととしなければならぬ。

(ろ) 其結果は勿論、小所得者が多少、生活上に困難を來たすことにはなる。併し其度合が左まで甚しくないならば、其位は彼等が辛乏して、生活の合理化を計つて此困難に打勝つことが出來ぬことはない。だから其打撃が全く無とはいへぬが、大した致命的のものでないことも出来る。特に夫の免稅點決定當時から見て相當に貨幣價値の上りたることの指示し得るだけでは、小所得者が免稅點引下的處置によりて不當に打撃を與へられたものだといふよりは、むしろ此處置なければ享受しつづくべかりし利益を失つたといふのに止まる。

(C) 公共道義作興の教育上、政治上——由來、所得税といふやうな直接に人々の納むる税は、出来るだけ廣き範圍の隨つて下層民にも及ぼしたく、之によりて人々をして國家公共に盡すべき所以のものを自覺せしめることが出来る。免稅點は此趣旨からしては出来るだけ低いが良い。<sup>23)</sup> 特に今日の政治組織の如く民衆的で、普通選舉が行はれ、廣き範圍の人々が政治に参加する時代には其參政者が漏れなく税を直接にも納むるのが妥當であり、其人々が單に間接税のみ負ふのでは不

23) Moll, ebenda.

24) 租稅研究. 一卷. 106.

25) Moll, a. a. O. S. 359. 租稅研究. 一卷. 102—103.

満足である。彼等への直接負擔なくして參政權のみ彼等に與へられることになることになると、自ら政治上の濫費を増長して、有産者には過大負擔を負はしむるやうになる。其は穩當ではない。<sup>26)</sup> 此趣旨からしては地方による國稅免稅點以下への課税も承認し得られる。

(D) 財政收入上——には、此課税が、費用割合に多く、純收入割合に小いとしても、兎も角、何ほどか收入を生ぜしめる其が無意義ではない。そして此事は特に貧窮なる又は財政窮乏を告げたる地方に取りて大事なことであり、此にありては財政上餘儀なくも之に依らざるを得ざるやうになるのである。<sup>27)</sup>

(E) 課税技術上——からいへば、上にもいふたやうに所得税の如く人的に綜合して課税するものは、地方の手にては六つかしく、むしろ國家の手にて免稅點を引下げて增收を計り之を地方に分與した方が適切だとも考へらるるが、併し見様によりては、地方課税でも辛乏し得るともいはれ得る。といふのは、綜合といふても、此には小所得者に限られる。そして彼にありては、大中所得者のやうに、財源が全國的に又は國際的にまで亘ることは少く、自然、地方局部限りから生ずることが多く、隨つて其地方にて大抵之を攔み得るし、其が他地方に亘つて漏れることがあり得ても、其は見逃し得る度のものであるからである。ただ其にしても、此處に他地方にも亘るものがあり、地方にては攔みにくく、又、地方分別難のものもあつて、之を國の手により統一課税する方、一層便といふことはある。

26) Seligman, l. c. p. 27. Hug, Wirtschaftsstruktur und Steuersystem. S. 82. 租税

研究一卷. 98.

27) Hug, ebenda.

だから私は、國稅免稅點以下の所得への地方課稅は大體にて肯定し得るものではあるが、特に課稅技術からいふと、各地方に任かせずして國家の手にて行ふ方が良く、強めて免稅點以下の下層民への人稅を地方にて課さうといへば、地方住居稅を工夫するが良いと思ふ。

## 第二段 其細目上の批判

更に進んで具體的に最近の東京市の規定を土臺として、此稅の細目を批判して見やう。

(一) 納稅義務者——は、東京市内に住處を有し又は三月以上滞在する者にして、而も第三種所得稅の賦課を受けざるものとする。但し法令によりて所得稅を課せられざる者又は免稅せらるるものを除き、更に所得八百圓未滿の所得者も除かれる。つまり所得千二百圓未滿（嚴格にいふと、千二百圓以上の所得者にして特別稅を課せられることがあり得る。國稅所得稅を課せられざるものに課すといふのに、國稅と此地方稅とでは、居所の點につき國では一年以上を要し、地方にては三月にて足ると、國にては生命保險料の控除が二百圓だのに、地方にては百圓だからである）にして八百圓以上なる市住民又は三月以上の滞在者を義務者とするのである。所得稅を課するに於て其處に住處を有つものを義務者とするのは當然だが、三月以上の滞在者に及ぼしたのは、國稅所得稅が一年以上の居所を有つものに及ぼすのと異なる所である。此は全く、市制の規定に従つたのであり、之を實際に照して考ふるも、地方間は、國家間よりも來往が一層自由頻繁であるか

ら、此課税を一年以上の居者のみに及ぼし一年以内のものには課せずとしては、可なり多くの、一年近くも永い間、東京に居りて其地方施設の御蔭を被りながら之につき能力に従ふて直接税を負はぬやうなことになる。三月未滿といふやうな短き間の滞在者ならばまだ見逃しても宜しいが來往自由な處で三月以上、年の四分一以上も一處に滞在するといふのは其處と密接干係の出來たものとして住所を有つた者に準じて課税して良いのである。國際間にては、往來が尙困難だから、人々はさう頻繁には來られない。その間に、日本へ一時研究又は業務の干係などで來たとして、國內間の場合よりは多少長いこと居つたとしても、其國と密接な關係に立つたといふほどでない。勿論此等につき何月、何年を以て住處に準ずる期間とすべしとの不動の限界はなく、全く立法者の恣意によりて定める外はないのだが、唯だ多少、此に長短の差がありても宜しく、右の如き區別を設けるのは一應理由あることである。そして斯くして地方にて三月といふ短き居處にて納税義務を定めるの規定あるによりて、負擔力ありて而かも居處を轉々する可能性のある者の遁脱を抑へることが出来る。即ち此が一の脱税防止に役立つ。斯の如き代表的又は模型的のものは、轉職、随つて移住の容易なる未婚獨身なる労働者等であり、夫の規定は此等のものへの負擔機會を多からしめる<sup>28)</sup>。

(二)課税物件——は個人の年八百圓以上千二百圓未滿(精密にいふと、千二百圓以上にも課せられることがある)の第三種所得にして法令により所得税を課せられざるもの又は免稅せられるものを

28) Schwarz, a. a. O. S. 15.

除いたものである。所得の意義は條例には明かでないけれども、國稅の其と同じ意味であり、而かも其は第三種所得だから之が賦課から除かれる所のものは(1)第二種所得、即ち公債、社債(産業債券は之に準ず)若くは銀行預金の利子又は貸付信託の利益、外國居住者の内地法人から受くる配當等、(2)國債、貯蓄債券、復興貯蓄債券の利子、(3)軍人從軍中の俸給手當、(4)扶助料、傷痍疾病者の恩給又は退隱料、(5)旅費、學資金及法定扶養料、(6)郵便貯金、産業組合貯金、及銀行貯蓄預金の利子、(7)營利の事業に屬せざる一時の所得、(8)日本に國籍を有せざる者の外國に於ける資産、營業、又は職業より生ずる所得、(9)軍事救護法により給與を受けたる救護金品、(10)健康保險給付として支給を受けたる金品、(11)重要物産の製造業より生ずる所得(開業年及其翌年より三年間)、(12)一定の製鐵業の所得(設備完成の年及其翌年より十五年間)とする。其免稅の範圍が必ずしも當然のものともいへないが、既に國稅にて一の標準が定められて居る以上、之と異なる扱をする爲め齟齬を生じては宜しくないから、此れは國稅のに従ふのは止むを得ぬことである。又、其第三種所得の八百圓以上千二百圓未滿といふものを課稅範圍としたが適當か何うか一の問題ではあるが、此に確固たる限界を指定するの難きものなること、前にもいふ通りだから、此れでも忍ばれるものではある。ただ東京市のやうな大都會は、田舎の都邑と異り、生活度が大體一層高いのだから、他の田舎市にて八百圓を限界とするものがあるから之に倣つたといふのでは、不適當であり、其免稅點は田舎市よりは幾分高く定めるのが至當である。

(三)課税標準——は前記、課税物件たる所得の金高であり、其計算法は國の所得税に準じ、唯だ其と異なるのは(1)勤勞所得の宥恕を凡べて二割としたことと、(2)生命保険料の控除を百圓限りとしたこととだけである。だから戸主及其同居家族の所得は合算し、戸主と別居する二人以上の同居家族の所得も合算する。義務者及其同居の戸主及家族中、年齢十八歳未満、六十歳以上の者又は不具癱疾者あるときは、其年四月一日現在により各一人當り、申請によりて百圓を控除し、そして所得計算の基準は、配當と賞與とは前年三月より本年二月までの實收により、本年には最早、なくなるとも、前年に此があれば、其によりて課税せられる。其他の所得(配當賞與以外)は凡べて前年中の實收額によるを原則とし、併し其中、非營業的なる貸金預金の利子(外國にて受取る公社債預金利子も之に準ず)、山林所得は本年にはあつても前年中になければ豫算によりては課せられず、本年にはなくなつて居つても、前年中にあれば、其によりて課せられる。俸給手当等(賞與を除く)と其他の所得(配當、賞與、非營業的の貸金預金の利子、山林所得、俸給手当等以外の)とは、前年にあつても本年に全くなかつたなれば課税されないが、本年にありて其が前年一月よりでなく、前年の中途からか又は本年の初めからか、又は本年の中途から生じたときは、前一年分の所得を計算し得ないから、本年中の豫算年額によりて課する。勤勞所得として俸給手当賞與に二割控除は上にいふ通りとして配當には四割を引き、非營業的の貸金預金の利子には經費を控除せず、山林所得及其他の所得(俸給手当賞與配當非營業的の貸金預金利子山林所得以外のもの)には必要經費を相當度に控除する。そして勤勞

所得宥恕を二割としたのは、此地方課税が凡べて一千二百圓以下の所得に關し、國税所得税の勤勞所得計算にて一割宥恕を行ふて居るものに準すべき場合がないからである。生命保険料の控除が國税にて二百圓となるに、此にて百圓としたのは此地方課税にては凡べて小所得者のみのものだから、大中所得者に通ずる國の所得税に比しては、大體、比較的小額の保険しか掛けないものと見、百圓位で十分と考へたのであらう。其にも一理はあるが、千二百圓以下の小所得者にても保険の重要性を認めて、百圓以上の掛金をかけるものはあり得て、其者には此規定は氣の毒といふことになる。併し又、其にて百圓以上の保険料を拂ふほどのものは、假令名義上には一千二百圓以下の所得者でも、眞實相當の餘力が大であつて、其超過部を宥恕せぬとしても堪へ得らるるものとも見られ得る。

(四) 税率 — は所得金額に對し(1)八百圓以下の金額には百分〇・五、(2)八百圓を超える金額百分〇・八、(3)九百圓を超える金額百分一・二、(4)千百圓を超える金額百分一・六といふ超過累進率を課する。但し算出額が第三種所得税の最低額を超過する場合には、其税額を、第三種所得税最低額と之に對する當該年度の市税所得税附加税額との合算額に止め、戸主及同居家族の所得金額は合算して其總額に對して課率を適用し得られたる金額を、各、其所得金額に按分して、各其税額を定め、戸主と別居する二人以上の同居家族の所得も之に準ずる。だから一見すると、此税は國税所得税の一千二百圓以下への百分〇・八に比して其最低額を超えるものの如くであるが、實際、其心

配はなく、國税を課せられる最低所得の千二百圓の課税額（國税と附加税を込めたる）を越ゆることは斷じてない。ただ前にもいふやうに此の所得の確知の困難なる階級に於て、而かも之が調査に必ずしも適當したといひ得ざる地方吏員の手によりて果して信賴し得べき結果が得らるるか何うか疑はしい。そして其の信賴度の弱きものを土臺として、此の如き段階ある税率を適用するのが穩當か何うか、疑ありとする。むしろ一率の比例税とした方が、まだ、ましではなからうか。

## 結 論

以上要之、國税免稅點以下の小所得者への特別地方課税は、能力原則上からしては何ほどの説明はつき、下層市民とても其位のもは公共道義上忍ぶべきものと見られ、且つ財政收入上、或度の必要に應ずるには足るが、併し社會政策上はむしろ面白からざるものであり、特に東京市の如き生活費高き大都市では一層躊躇すべきものがある。特に課税技術上には、地方の手を以て所得を集計することは不満足のものやうに思はれる。強めて下層市民に人税を課したといふならば、技術上の點を特に考慮に入れ且つ公平に課税しやうとすれば、むしろ國家の手にて所得税の免稅點引下を行ひたる増税を爲しつつ、其増收入を地方に分與するか、左もなければ、地方自らの手にては小市民への地方住居税を行ふ方がましである。又強て小市民所得税を行ふなれば斷然、一率なる比例税とした方が良くはないかと思ふ。