

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號貳第 卷十四第

行發日一月二年十和昭

論叢

第三史觀の概念……………文學博士 米田庄太郎
 地方間課税に於ける住所對財源……………法學博士 神戸正雄
 地方財政調整指數……………經濟學博士 汐見三郎

時論

増税は景氣の芽を摘むか……………文學博士 高田保馬
 貿易統制としての爲替清算制……………經濟學博士 谷口吉彦

研究

フランスの獨立償還金庫に就いて……………經濟學士 松岡孝兒
 貨幣自體の限界效用……………法學士 正井敬次

說苑

公債制度の社會的條件に就て……………經濟學士 島 恭彦
 小農經濟理論より見たる地代……………經濟學士 山岡亮一

附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

地方間課税に於ける住所對財源

神戸 正雄

緒言

一の所得又は収益に就いて、其が財源所屬團體と、住所團體とに交渉あるとき、其の何れの團體の課税權に服すべきやには争がある。國際間にては未だ之について一定した解決方針は出來て居らないのであり、隨ふて可なりに頻繁に重複課税を引起すのである。然るに地方間にありては兎にも角にも其上級團體たる國家の統制によりて或明確なる一定方針が立てられて、其は何れかの團體の課税權に服することになつて居る。我國に於ても、他の國との間には此關係よりしての重複課税を見ることが稀でないけれども、地方間の其に對しては、一般方針が指定せられて、納税者の府縣又は市町村)外にて所有し、使用し、占有する土地家屋物件若くは其收入、又は府縣(又は市町村)外にて營業所を設けたる營業者若くは其收入に對しては府縣(市町村)税を課するを得ずとし、而かも、府縣(市町村)内に住所を有せず又は三箇月以上滞在することなしといへども、府縣(市町村)内にて土地、家屋、物件を所有し、使用し、若くは占有し、又は營業所を定め

て營業を爲し、又は府縣(市町村)内にて特定の行爲を爲す者は、其土地家屋物件營業若くは其收入に對し、又は行爲に對して賦課する府縣(市町村)税を納むる義務を負ふとして居り、其結果として、(1)土地、家屋、物件、若くは其收入、又は營業所を設けたる營業若くは其收入については原則上、財源團體のみが課税權を有し、(2)其他のもの若くは收入、隨つて原始產業所得、自由職業所得、勤勞所得、動的資本所得(公社債預金貸金等の利子、株の配當など)は原則上、住所團體に課税權が存するとして、重複課税を避けるやうになつて居る。尤も此原則の適用については色々微細な點に亘りての例外があつて、特に其第一則については、戸數割にありては其課税標準となる所の所得としては、財源地に於ける土地家屋物件營業の所得までも、住所たる戸の屬する地方團體に於ける所得の中に計算することにして居り(嚴格にいへば折角定めた第一則を破壊して居ることとなるのだが)、更に第二則については、第二種所得税と資本利子税とに關する限り、地方よりしての附加税を禁止して居るから、折角、住所地方團體のもつ所の課税權が其れだけ狭められることにはなつて居る。此例外的細則の當否は暫らく措き、果して、前記地方間課税についての我國の根本原則が妥當なりや否や、是れ私の年來疑問とする所であり、むしろ匡正の必要ある事項とする所である。其處で私は下に其仔細を説かう思ふ。

第一段 土地家屋營業及物件よりの所得の財源地課税

動的資本や勤勞に對する収益税は暫らく別として、少くとも土地、家屋、營業に對する収益税が、収益税として、物税として、財源地のみにて課税せらるべきものだといふことには異論はない。¹⁾併し更に進んで其から出る所得にも、之を所得税の中にて課するに於いても、齊しく財源地のみに課税せしむべきものか何うか。むしろ住所地にも課税せしめて良いのではないか。之をば住所地のみの課税とするのは穩當でないとしても、住所地課税をも認めることは決して不當ではない。其理由は次の如くである。但し土地家屋營業と、物件とは精密にいふて多少事情の異なるものがあるから、分けて説く。

(一) 土地家屋營業——の所得についても、固より之を財源地のみの課税とすることに相當の理由がないのではない。先づ其からして説明しやう。

(A) 財源地課税の理由

(い) 課税物件の性質上——此が物件たる土地、家屋、營業などの所得の生ずる源たる其土地家屋營業は、其財源地方の、不動の構成要素²⁾として、財源地方とは切つても切れない、離るべからざるの關係にある。持主の住所地方の如き可動的なる關係を有つものとは異なる。随つて前者に課税權を有たしめるのが當然である。

(ろ) 利益公正上——此物件たる所得及其財源たる土地家屋營業は、財源地方の發達及施設によりて利益を受くること特に大であり、此利益關係を考慮して、此等のものが財源地方團體に特別

1) Lotz, Fw. 2 Aufl. S. 360. Seligman, Double taxation and international fiscal cooperation. p. 168.
2) Zürcher, Verbot der Doppelbesteuerung. S. 62.

なる報償の意味をも含んだ負擔を爲すのを至當とする。然るに、持主の住所地方團體は、此財源の營利の上に寄與する所なくして、却つて其財源地方で得られたる結果たる所得を費消せられて、其地方の繁榮に貢獻せられることになる。そして其の住所團體にては此所得に直接課税せずとも、其所得使用の結果たる住所地方に於ける營業などへの課税にて優に目的は達せられるし、又、其所得其ものに對する課税の理由はないともいへる。

(は) 財政收入上——此所得につき財源地方のみに課税權あることになれば、財源地方としては財政收入上最好都合であり、又、若し、財源地方が此所得に對し全く與からずともなれば、其の財源地方團體としては財政上困るといふことにもなる。

(に) 課税技術上——此等の所得を財源地方團體にて課税するといふことは、其は取も直さず源泉課税であつて、物件が捕捉し確知し易き譯であり、住所地方團體にて所得者の全き所得の一部としてのみ課したよりは逃げらるることが少くして濟むといふ長所を有つ。

(ほ) 社會上——かくして財源地方のみが此所得に課税することになれば、其持主が他地方に住つて居つて其から所得を擧ぐる事の利益が薄くなりて、其爲め、自らかかる不在地主、不在家主、不在營業者を少くすることになる。そして其等の不在者は實に其地方の社會上には好ましからざるものなのである。若も此課税主義を採らず、住所地方のみが此種所得を課するとしたら、此等の土地家屋營業の持主が競つて輕き所得課税の地方を選んで住所を定めるやうになり、財源地には

3) Seligman, Double taxation etc. p. 173.

4) Richemann, Die internationale Doppelbesteuerung. S. 87.

不在者が多くなり、つまり貧乏人ばかり多くなつて困らなければならぬ。此事は實に社會上困つた事であるばかりでなく、其財源地方の財政上にも困難を生ぜしめるであらう。

(へ) 經濟上——此財源地方に於て、此種所得に課税せざるときは、右いふ如くにして此に不在者が多く生ずるとして、併し他方に其地方に相變らず存在する所の地主、家主、營業主もあるとして、其等の者は自然、前の不在者と經濟上競争する立場にまで置かるるのに、彼等の負ふ所の所得税が異り、在住者が不在者よりも全體上、割合に重き負擔を爲すことになれば、茲に不公正なる競争を生ずることになり、在住者を益々困窮に陥るるに至るのである。此は經濟上許すべからざる事であり、更に社會上にも許すべからざる事である。

(B) 住所地方にも課税せしむべき理由

前にいふ如くであるから、財源地方にての課税理由はある。けれども更に住所地方に於ての課税理由も亦あるのであり、之を無視することは出来ない。

(い) 租税根據上——課税根據として所謂特權元素と犠牲元素とが並用され、所得税にて生産的方面と消費的方面とが併せ考察せらるべしとすれば、所得につきては財源地方團體にも、住所地方團體にも、課税せしむべきものである⁶⁾。所得者から見ても、其得られたる所得の眞の利用は實に住所地にて爲し得らるるのであり⁷⁾、決して單に其の發生だけが彼にとりて價值あるのではない。又、財源地方團體だけが其所得につきて經濟的寄與を爲して居るのではなく、住所地方團體

5) Seligman, Public finance. p. 194.
6) Seligman, Public finance. p. 192.
7) Riehemann, a. a. O. S. 87.

が其持主たる住居者に對して經濟的寄與を爲して居る。其に對して住所地方團體もが何等かの課税を爲し得ぬとありては不當である。其所得の利用は勿論、住所地方にて行はれ、其の發生獲得も亦、住所地の庇蔭の下にある所得者其人にかかる所がある。所得課税につき此等の點をも考慮しなければならぬ。特權、犠牲兩元素中につき犠牲元素に、生産消費兩元素中につきは消費元素に重きを置くならば、特に地方税にては國税と異り消費税の殆んどいふに足らぬものなることを考ふるならば、そして別に收益税でも並行すれば尙更のこと、所得の課税權をば住所地方團體のみに與えても良いほどであり、固より財源地方團體のみに與ふべき筋合ではない。

(ろ) 公平課税上——住所地方團體にては其住民の人的に綜合した全能力に應じたる所得課税があつて當然であり、此住所地にて他地方より來る所得をも凡べて一緒に課することによりて、初めて人的に綜合累進課税を行ひ得る。¹⁰⁾然るに若も他の財源地より來る所得だけを除きたる所得の大きさだけを土臺として所得課税しては、人税としては、不完全なるものとならなければならぬ。尤も一應、住所地につきて其人の凡べての方面より來る所得の全體の大きさに應じたる課税額を定め、之をば財源地地方(住所地以外に於ける財源だけにつき)と住所地方とにて案分するのであれば、別段、不都合とすべきものではない。

(は) 財政收入上——には、夫の財源地のみに所得課税を許す主義にては、住所地方團體の財政にとりて特に不利となる。其が財源地地方團體財政にとりて好都合なるだけ、住所地方團體の財政

8) Riehemann, a. a. O. S. 70.

9) Seligman, Public finance. p. 182. Seligman, Double taxation. p. 110. 174.

10) Riehemann, a. a. O. S. 87.

をして財源を失はしむるの片手落となる。¹¹⁾ 随ふては住所地方團體内に於ける、他財源地方から財源を収めることなき他の住民の負擔が過重となり、更には此人々(其住所地方から所得を得る)と他地方から所得を擧ぐる人々との間の負擔の不均衡をも引起すやうになる。かくなつては公平課税上の一の問題でもある。

以上いふ所を考ふるに、財源地方團體にて課税するのにも、住所地方團體にて課税するのにも、何れにも相當の理由があり、一方のみを正しとはし難い。だとすれば仕方がない。かく一人の土地家屋營業所得が其住所地方以外の地方から來るだけについては、住所地方團體と財源地方團體にて平分するのが至當¹²⁾であり、たゞ住所地方團體にて住民の全き所得の眞の大きさを摺むの必要からして、累進率の階段を定むる爲めには、かかる平分斟酌を加へざるものを標準とすべきである。尤も此の如き取扱には多少煩累を加ふるの弊はある。兎に角、夫の所得を財源地のみに課税せしめる原則は當を得ない。或は之につき夫の所得には財源地及住所地に於て平分課主義を採るとして、既に別に収益税があつて、相當に重く、財源地から課せられつつある以上は、最早、所得税としては、住所地のみから課することにして夫の主義を貫くやうにも考へらるるが、夫の所得と財源地との特殊關係、此に於ける財政難の通態、其に於ける不在社會の弊害の著しきものあることなどを、大局の上より考へるとき、財源地に稍々偏重した嫌はあるけれども、財源地に収益税を與ふる外にも、所得半額度課税を許す位の處置が至當と考へられる。但し此處置は絶

11) Seligman, Public finance p. 193.
12) Seligman, Public finance. p. 193.
13) Seligman, Public finance. p. 192.

對的に斯くせざるべからずといふほどには確定し得ぬものであり、歴史相對的に、現下としては先づ斯かる程度の方針を定むるを至當とするといふのみである。

(二)物件——の所得、とは如何なるものか。此は有形物からの所得であり、土地家屋營業の所得といふべからざる、或有形物からの所得である。例之、装置、器具、道具、機械、蓄類などの所得である。法文には物件若くは其収入といふから、固より斯かる物身體に課するのでも、其所得といふべからざる單なる収入に課するのでも良い。併し税法にて特に多く問題となるのは其所得の場合である。其も、適用はそんなに多くはない。併し人の全所得中には、かかるものから成るのがあり、そして其が夫の原則上は、土地家屋營業と同じく、財源地方團體のみにて課税するといふのだが、其が果して適當か何うか。此が一の問題である。此等の物件の中にも、精密にいふと、装置や機械などの或ものには其所在地方と離るべからざる關係にあるものもあるが、併し、其他のものは殆んど凡べて之と可動可離の關係にあつて、其所在地方の發達及施設から特に利益を受くるといふことも殆んどない。其處で、全體上、此等の物件は土地家屋營業よりも所在地方との關係が薄い。隨ふて此に對する其の所在地即ち財源地方の課税權は、より狭くしても良く、或は極端をいへば其所得税としては財源地方を無視しても良く、むしろ所得税の本來の貌に重きを置きて、所有者の住所地にて其人に就きて課税すれば足るともいへるほどだが、併し又、此にても現に其物件が或地方に在つて、其處で所得を擧げつつある以上は、其所在地方が此物件をし

て所得を舉げしめつつあるといふ事實は何としても打消すを得ず、此事實によりて其地方としても之に課税するの根據を有つとすべきである。即ち前にいふた課税の根據として考へらるる特權の元素、生産方面などはむしろ此所在地にある。此等の物件には間々、地方雜種税が課せられることはあるが、其も其の凡べてには及ばず、又程度も通例輕いのみだから、土地家屋營業の税の如く普通にして相當重いのとは異り、之が所得について財源地課税が認めらるるの必要はある。之につき所得課税にて財源地に課税權を認めないときには、財源地は之が課税を缺くやうなこともなる。だから之につきての財源地課税は當然だが、さりとて財源地のみに課税權を與へて、住地を與からしめぬとありては、所得税に於ける住所課税の本則、課税に於ける犧牲、消費方面の考慮を無視するの弊に陥る。其他、財源地方團體及住所地方團體、双方の財政の考慮、各團體内の他の人々との均衡などから見て、結局、此にても夫の所得半額度づつの課税を至當とすることになる。尙ほ住所地方團體に於ける累進課税上の注意は、土地家屋營業につきていふたものを準用する。

第二段 其他所得の住所地課税

夫の原則にては、土地家屋營業物件以外のもの若くは其収入は原則上、住所地課税となる。随ふて所得課税としては原始産業、自由職業所得、勤勞所得、資本所得などが住所地課税となる。

果して此が正しきや否や。元來、一般所得税なれば凡べての所得について住所地主義として然るべしとも見られ¹⁵⁾、此主義を採るとすれば此等の所得の住所地課税は當然だともいふを得るけれども、併し又、此についても、少くとも一部は財源地に課税せしめて良いといふ見方もある。そして事實としても國際課税上、此種のを財源地課税とした例もある。次に之が當否を分析して討究して見やう。

(一)原始産業及自由職業の所得——我國法の解釋としては原始産業は勿論、營業所を有つた營業ではない。併し其所得は或は土地の收入といふ風に解せられるのかも知れない。併し嚴格にいふて原始産業をば凡べて土地の收入といふべきか何うか。農業所得とても決して土地のみから出るものではない。人力が加はり、人の肉體精神労働から、其經營からして生ずる。之を一の營利事業からの所得とはいへる。又は精密にいへば生産及び營利事業からの所得といへる。だから此は嚴格にいへば土地家屋營業物件以外の收入として、住所地課税に従ふとすべきである。自由職業、例之、醫師辯護士畫家などの所得も見様によれば一の營業所得だが、併し我國法にては營業所得とは見ず、隨ふて必然、住所地課税に従ふことになる。此が果して至當か何うか。

(A)住所地課税の理由

(い)公平課税上——此等の所得を所得税にて課するとすれば、所得税は人の住所につき人的に凡べての所得を綜合課税するのを本則とするものだから、住所地にて此種所得をも課税するとき

15) Riehemann, a. a. O. S. 65.

に、最完全に此人税主義を貫くを得て、公平に合するを得る。之を財源地にてのみ課するとして、住所地に於ける所得から除外することになれば、其れだけ應能公平が不完全になる。

(ろ) 財政收入上——此主義は住所地方團體にとりては彼をして財政上好財源を得しめて其有利とする所である。

(は) 課税技術上——からいふても、此種の所得にては大抵、住所地と財源地とが一致するのであり、住所地課税としても、源泉課税に近きものとなり、技術上、捕捉が六つかしくない。

(B) 財源地課税とすべき理由——併し此種所得をば住所地のみの課税とすべしとは限らぬ。財源地課税とした例もあり、之を至當とするの理由もある。

(い) 課税物件の性質及利益公正上——此種事業は本來營業に準すべきものであつて、其地方と離るべからざる關係に立ち、且つ其地方の發達及施設から特に利益を受くると認めらるる。其事を課税上に無視してはならない¹⁶⁾。特に此に對して營業税でもかかれれば其れで其地方としても此關係を考慮した負擔をかけることになるが、其も通例行はれぬといふに於て、所得税にてなりとも財源地方として之が分配に與からなければならぬ。特に又、此等の事業が舊時には事業の所在地と事業主の住所地と一致することが多かつたけれども、段々と、此二のもの分離することの多くなるに於ては、此等の事業の所得への事業主住所地方の課税のみにては、事業所在地方として課税の分配に與からぬことが生じ得る。

16) Rieheman, a. a. O. S. 80.

17) 拙著、最近地方税問題、161

(ろ) 財政收入上——財源地方にとりて其財源地方課税權を認めらるるときに、其財政收入が豊かとなり得て、其地方施設も行届き、隨ふて此種の營利事業もが一層の發展を遂ぐるを得るやうになる。或度までは、其上にも其の地方に於ける他の住民の負擔を輕からしめることにもなる。

(は) 課税技術上——夫の事業の所得への課税を財源地方にて行ふときには、其は即ち源泉課税となるのだから、遁脱少く、捕捉が容易となるといふことがある。

(に) 社會上、經濟上——若も此種所得について住所地方課税のみとするならば、此種所得者は其住所を移すことが事業所在地を移すよりも容易だからして、税の安い所を求めて移住することが多くなり、自ら地方間に不均等なる經濟發達を齎らすことになる。偶々税の安かつた處には住民が益々増加して負擔が割合に一層樂になり、偶々税の高かつた處にては、益々負擔すべき住民の減少を告げて、財政難を來たし、隨つて税の壓迫が重なるやうにもなる。特に財源地方にては折角、財源を供しながらも、課税は住所地方にのみ取られて、財政難となり、隨つて其住民の負擔が重くもなる。そして更に人々が税の安い處を追ふて移住すること自身が、社會上感心の出來ぬ現象であり、かかる現象を生ぜしめる課税法自身、薦むべきものではないのである。

だからして、此種所得税については、是非とも、其半分度のものは住所地方の所得税の賦課とし、他の半分度のものは之を財源地方にて課税せしめるやうにすべきものである。加之、此等のものには別に更らに營業課税をも延長して、一層、財源地方に有利なる分配を與ふべきものと思

18) Seligman, Public finance. p. 195.

19) Wagner, Die finanzielle Mittheiligung. S. 68 最近地方税問題 140

ふ。

(二) 勤勞所得——に至りては、前の營利事業とは異り、全く、人的なもので、其課稅權は人に屬し隨つて住所地方主義で宜しいやうにも見えるが、併し之についても財源地方課稅を辯護する理由もある。

(A) 住所地方課稅の理由

(い) 公平課稅上——此住所地方課稅が行はるときに、人を中心としての綜合課稅が行はれることを得て、一層公平課稅たり得るといふことが、此方法の第一の特徴である。特に此種の所得は財源地方團體から特段なる利益を受けたといへないとも見らるので、特に之を財源地課稅としなければならぬといふ必要もない。

(ろ) 財政收入上——此種所得者は少數のものを除き、大多數は無產者で、其住所地方團體としては其教育、衛生、救貧等に幾多の重き厄介を負はなければならぬ。隨つて其住所地方財政は往々にして其自身の力にては立往かず、隨つて此地方からして事業地方(雇主の仕事場所所在地方)へ財政補給の要求をも爲し得るほどである。²⁰⁾ だからして、此勞働者等の所得に住所地方が完全に課稅し得るのが當然であり、かくして漸く其財政收入が充實し得られる。

(は) 課稅技術上——此住所地方課稅は源泉課稅でないのだから、技術上には多少遁脱易の傾があるけれども、此にいふ種類の所得は、勤勞者一人一人の所得だからして、或財産よりの又は或營

20) Lotz, a. a. O. S. 361.

業よりの所得のやうに、他人名義を使ふことも出來ず、僞つてあまりに小さく申告することも出來ず、むしろ遁脱のし悪いものだから、此方法によりても、大した弊害は生せずして濟まう。

(B) 財源地方課税とすべき理由——處で此種所得を財源地にても課税したが良いといふ理由のあることも亦之を見逃してはならない。即ち

(い) 利益公正上——此場合、果して財源地方が夫の所得の收得及收得者の生活に何等の貢獻を爲さぬといひ得るや。特段なる利益を興へすといひ切ることが出來るか。或人が甲地方にて會社又は官廳に勤めて、隣接の乙地方に住居するとして、彼は乙地方のみの厄介になりて、甲地方には特段なる厄介をかけずといひ得るや。彼は甲地方の發達及施設の下に活動し運轉される所の事業によりて營利しつつある。其が營利事業のときは、其本體たる營利事業の一部に參加して居る。其事業が其地方の厄介になつて居るとすれば、彼も亦、其厄介になつて居つたのである。そして彼自身としても、其一日中の半分は、其地方に來つて其道路を使ひ、其衛生、防火等々の施設によりて自らの幸福を享けて居る。其も偶々甲地方に遊覽の爲めに來り、甲地方の施設は享受しても、むしろ此地方に金を消費して往くやうなものであれば、恕しても宜しいが、此地方にて營利しつつ此地方の施設を享受するのであれば、彼としても此地方に何等かの對償を拂はなければ濟まぬとしなければならぬ。

(ろ) 財政收入上——財源地方の財政としては、此財源地方の課税が認めらるるだけ豊かになり

得て、随つては其地方の施設が充實し、又は他の住民の負擔を一層輕からしめることにもなる。

(は)課税技術上——には、此財源地方課税はやがて源泉課税となつて捕捉が容易となる。尙ほ其財源地といふのが官公吏の俸給恩給などの場合に何處を指すか多少問題となる。之につきては國際間の問題解決には其の官公所属團體といふので明かだが、²¹⁾國內の地方間課税にては其れだけで明かになり難いものがある。俸給は在職官公廳の所在地方とし、地方恩給は其支給地方とし、併し國家恩給については支拂場所の地方とする外なからう。

(に)社會上、經濟上——住所地のみの課税であると、其選擇は勤勞所得にとりては財源地の選擇よりも自由であるから、人が税の安き地を追ふて住ふやうになり、其の爲め各地方に不均等なる發達を來たすことにもなる。尤も此勤勞者の來住といふことは有産者の來住とは違ひ、多くは來住地方の繁榮を助くるよりは、むしろ其地に厄介を齎らすことになる。随ふて此等厄介分子の多く來住する結果は、其地方に於ける他の住民の負擔を加重するやうにもなる。

彼是れ考へ來るときに、此種の所得についても住所地のみに課税せしめずして、一部は財源地にも課税せしめる途を開くべきである。但し其爲め住所地方が財源の不足を感ずることになる場合には、之が相當の補償をば財源地方から提供するのが至當であり、此點の工夫は之を忘れてはならない。が兎に角、課税としては一應、財源地にも幾らか之に參加せしめなければならぬ。

(三)資本利子所得——については、第二種所得税と資本利子税とは附加税が禁止せられて居るか

21) Herndon, Relief from international income taxation. p. 264.

ら、資本利子への地方的な所得附加税としては、第三種所得に屬する所の、個人間の貸金利子、株券の配當の如きものが主として問題となり、但だし戸數割の課税標準の一部としては其他に、公社債利子や、銀行預金利子なども問題となる。此等のものの所得者の住所地方といへば其は明かだが、其財源地といふと稍々六つかしくなる。其は實行上の便からしては、利子支拂の場所の屬する地方とするのが最簡單だが、場合によりては、其れではあまりに形式的の財源地となる嫌がある。随つては其債務者の所屬地方とするを一層適切とすることがある。即ち、外國政府の公債や、外國會社の社債や内國々債などの利子は其支拂場所の地方とする外ないが、内國の地方債利子は其債務者たる地方とし、内國の社債利子は其債務者たる會社の本店所在地方とすべきである。銀行預金利子の如きものにては之を其本店所在地方とすることも出来るが、其よりは、其預入れの店、随つて利子支拂場所の屬する地方としたが適切であらう。個人間の貸金の場合、其財源地方としては債務者たる個人の住所地方か、營業所地方かが問題となる。營業所と住所と別にある場合にして營業の爲めに借りたることの明かなる場合には、營業所地方とすべきだが、其の不明なる場合、住所營業所の別でない場合、住所のみの場合には、凡べて住所地方とする。併し、其にしても或人の債務者が頗る多人數に上ることがあり、其に就きて一々、債務者の所屬地方へ分課せしめることは、あまり煩雜に過ぎて實行困難といふことになる。此は理論としては財源地課税を可とするとしても、實行上には債權者、即ち貸主の住所地課税とする外なからう。さ

て此種所得の住所地課税と財源地課税と双方の論據を示さう。

(A) 住所地課税の理由

(い) 公平課税上——所得は人の住所地にて課税することによりて、初めて完全に近く公平課税の目的を達する。そして此種の所得は其財源地方から特段なる利益を受けて居るといふほどでないと思れば、之に財源地方から應益課税を爲す理由はない。

(ろ) 課税技術上——には、個人間の貸金利子の如きには、前にもいふ如くで、却つて收得者即ち債権者の住所について課税する方が一層簡單である。

(は) 財政收入上——住所地方の財政にとりて此主義の好都合なるはいふまでもない。

(に) 經濟上——財源地方からいふても此種所得に不課税とすることとして、専ら資本主の住所地方のみの課税とするのは、經濟上にむしろ有利である。其財政上には失ふやうでもあるが、併し經濟上には之によりて其地方に於ける資本の利用を進め産業の隆昌を來たすことを得る²²⁾。財源地方にて課税したら、其外來資本を乏しからしめ其産業を萎微せしめるであらう²³⁾。特に其税の高いつきに一層此弊が甚しく²⁴⁾、財源地が本來、資本缺乏を嘆じ、外資に待つこと多きときには一層此不利が著しい²⁵⁾。だからして此課税主義(住所地のみ課税)は、かかる外資所要地方の利益と調和²⁶⁾し、即ち住所地の財政利益と、財源地の經濟利益とで双方に好都合となるのである。

(B) 財源地方課税の理由

22) Herndon, l. c. p. 52.

23) Seligman, Public finance. p. 197.

24) Silverman, Taxation, its incidence and effects. 173.

25) Lotz, a. a. O. S. 357.

26) Herndon, l. c. p. 54.

(い)課税技術上——には、何といふても多くの場合、特に資本利子が銀行會社から支拂はるる限り、其支拂場所の屬する地方にて、其場所について課すのが一番捕捉し易いのはいふまでもない。

(ろ)財政收入上——には、財源地方にとりては此地方をして課税に參加せしめることが其財政を豊かならしめ、其團體内の他の住民をして負擔を輕易ならしめ又は其地方施設を充實せしめることが出来る。若も彼にして之を得なかつたならば、往々にして其財政難ともなつたであらう。²⁷⁾

(は)社會上、經濟上——住所地課税のみとすれば、資本家は税の安い處を追ふて移住し、其爲め財源地は豊かなる財政資源を失ふばかりでなく、他の住民にばかり重い負擔をかけて、氣の毒な結果にもなり、各地方の間にも不均等なる發達を齎らすといふことになる。

(に)利益公正上——利子支拂地は兎も角も利子收得者にとりては營利源であり、其收得者は此地方に對して何ものか負ふ所ありと感ずることが出来る。其處に多少の特段なる貢獻を理由づけるものがある。

だからして此にも矢張り財源地方に課税參加理由はある。たゞ前にもいふ如くで實行上からして、個人間の貸金利子のみは收得者の住所地課税のみとする外ないであらう。

結 論

以上要之、住所地方團體と財源地方團體との地方間課税争についての我國現行原則たる、土地家屋物件營業及其収入は財源地方へ、其他のものは住所地方へとするの主義はむしろ選ぶべきものではなく、此等何れのものも共に住所團體と財源團體とへ分屬せしめるの主義に改めるのが妥當と考へらるる。ただ個人間の貸金利子の如き特殊のものだけについては實行上、債權者の住所地主義で往くより外なからう。又、此新しき主義に改めるとしても、尙ほ、多少の不満は残り、遺憾なものはある。が其を全く除去するには地方課税權を全く停止して、國家獨り課税するといふことにするより外なく、否な、其場合にても今度は、國と國との間に、分離難の問題が残る。即ち全然、此種の問題を解消するには、世界國家の成立期を待つの外ない。或は國家に課税權を統一するさへも今日では可なり實現難であるが、其へ導く的第一步であり、そして夫の地方間の課税權争を少しでも緩める方法は、地方團體の單位をば出来るだけ大きくすること（財源團體と住所團體との異なる場合を少くすること）であらう。