

京都市帝國大學經濟學會 經濟論叢

第 四 十 三 卷 第 六 號

昭和十一年十二月一日發行

論 叢

地方税としての土地家屋税…………… 法學博士 神戸正雄
 生産期間について…………… 文學博士 高田保馬
 簿記と取引…………… 經濟學博士 蜷川虎三

時 論

百貨店法の制定…………… 經濟學博士 谷口吉彦

研 究

資本維持と金融統制…………… 經濟學士 一谷藤一郎
 比較生産費説の近代的形態…………… 經濟學士 松井 清

説 苑

客觀主義保險價額説に於ける動搖…………… 經濟學士 佐波宣平
 收益法則の一解釋…………… 經濟學士 山岡亮一

附 録

新着外國經濟雜誌主要論題
 本誌第四十三卷總目錄

(禁 轉 載)

經濟論叢

第四十三卷 第六號 (通卷第四百五拾八號) 昭和十一年十二月發行

論叢

地方税としての土地家屋税

神戸 正雄

緒言

近頃は地方財源として地方交付金の禮讚者が可なりに多くなつた。そして地方交付金さへ確立すれば、地方独自の課税はなくとも足るやうにもいひ、地租家屋税も矢張り之を交付金に收め、即ち之が地方税に該當する分をも國家の手にて取り得たる収入を交付金として中央から地方に分與すれば宜しいとするものもあるほどだが、併し其はあまりにも中央集權の度を過ぎたものであつて、地方分權の度を過ぎたと同様に望ましからぬことである。或度まで地方にも課税し得るの餘地が與へられなくては穩當ではない。だとすると、かかる地方の取るに適當した、其條

件を良く備へた重なる税といふものを求めて、之を地方に任かさなければならぬことになる。處で斯かるものとしては恐らくは土地家屋税ほど此條件を多く備へるものは少いといふ風に見られる。それならばその地租家屋税は地方の全く独自の税たる特別税として存せしめるかといふことになる、此二税が地方税としての長所ばかりは備へずして、若干の之に不適當なるものを備へ特に地方の特別税たるに肝要なる資格を缺くものがあつて、其の爲め此二税をば地方税として勸めはするが、本税をば國税といふことにして、地方税としては其附加税とするのが適當の處とすることになる。私は此趣旨を明にする爲めに茲に一文を綴る。

第一段 本税が地方税に適當なる點

(一) 一般に地方税に適當なる理由——此税は大體、地方税に適當だとせらるる。其理由如何。

(A) 課税技術上及隨つて公平課税上

(い) 課税物件の地方分別性——地方税の第一要件は、其が特別税としても附加税としても、課税物件の地方分別性といふことであるが、之を備へる事に於ては、土地家屋税の右に出づるものは見當らない。此が課税物件たる土地家屋は同時に數多の地方に存在するといふことはなく、數多の地方に交渉するといふこともなく、他の地方に動いて往くこともなく、¹⁾ 全く明瞭に其所在地方限りの物とするを得る。之につき他地方から課税權を主張せらるる理由はない。之を一の人税と

1) Seligman, Essays in taxation. 10 ed. p. 353.

でもすれば、他地方人が有つといふ干係から其他地方からの課税権を認めなければならぬことにもなるが、之を物税とすれば、明かに其所在地方のみのものである。京都の土地家屋は京都のみが課税し得べく、東京からしては何としても課しやうはない、假令、東京人が之を有つても、物税の課税権としては京都のみが關し得る。

(ろ) 課税物件の捕捉易——といふことが地方の特別税たるにも附加税たるにも必要である。地方機關の手にて容易に此物件を掴み得るのを要件とする。然るに土地家屋は全く公然明瞭なものであつて、地方の手にて容易に捕捉し得る。之につき何人からも苦情は出ぬ。そして其について人の經濟の内部に立入つて探す必要もなく、隨つて之を捕捉される爲めに少しも人民の不快感を伴はない。又其地方の内にあるものであつて、他地方に出掛けて往つて檢べたり、他地方の機關を借りて知るにも及ばぬ。地方機關の如く權力弱く、視野狭きものにも、容易に取扱ひ得るのである。

(B) 公平課税上

(い) 課税物件が所在の地方から特別利益を受けて其地方と永續不可離の關係にあるものなること——も亦た、地方税には望ましき條件である。然るに恰かも土地家屋は其所在の地方の發達及施設から特別の經濟價值を増加せらるるといふ利益を受くる所のものである。其土地家屋の價值増加が單に其所在地方だけに負ふとはいへないにせよ、其の地方に負ふものの特に大いといふこ

2) Engländer-Schranil, Fw. S. 456. Eheberg, Fw. 18 & 19 Aufl. S. 690. Bastable, Public finance. 3 ed. p. 397. O'meara, Municipal taxation. p. 44.

とはあり、其も無形なる價值ではなくして、有形な經濟的價值であり、其の地方から之を受くるの關係が動的資本や一部の營業のやうに能離關係ではなくして、其地方と切つても切れない不可離關係にありて、其上にも一時的でなく永續的のものでもある。かかる物件が其地方費について特別負擔を爲すは當然であり、其利益を生ぜしめた所以の費用を負はなくてはならぬのであり、かかる永續不可離の關係ある以上は、此物は其地方と運命を共にする外なく、假令過重といふにしても、此等の物件としては其をも敢て辭することは出來ないのである。

(ろ)課税物件が各地方に行渡り且つ或度まで類似の事情にあるものたること——此は地方税に特に望ましき條件ではなく、凡そ税としては國税に於ても望ましきことである。廣く税たるに適する條件である。課税物件によりては或地方にのみ存して他地方になきものがあり、各地に互りてあれども各地事情の異なるが如きものがある。かかるものへの課税は國税としては各地不均等となるから其を避けなければならぬとするが、そして地方としては已むなく國税の捨てるやうな其にさへも課することにはなるが、それにしても、其結果は地方間に不均等不公平となる。避くべからざる不公平とする。然るに各地方に行互り且つ類似したる事情にあるものでは地方税を課しても、勿論國税を課しても、各地方の間に不均等不公平とはならぬ。略ぼ均等公平の負擔を課することになる。前記の如き心配は此にはない。恰かも土地家屋は斯かる物件といふを得る。尤も此があまり強い度にて各地類似した事情にあるとはいひ兼ねる。或度までといふ位のものである。

精密にいへば田舎と都會とにて可なりに異つたものがあるとも見られる。併しさうなれば愈々以て、其は國稅には不向であつて、漸く地方稅としてのみ許されるものといふことになる。

(C) 財政收入上

(い) 相當多大の收入を供し得ること——が地方稅としても勿論望ましいが、其をば此土地家屋稅は備へて居る。³⁾ 土地家屋は何處にても重要な財源であり、之が稅は其收入が相當多額に上ばり得る。財源の乏しき地方財政としては何としても之を缺くことは出來ない。都會にては複雑なる他の財源もあるから、之に左ほど重きを置かぬとも良いが、田舎に往けば土地家屋、特に土地が其處にある財源の殆んど凡べてといふても良いほどに重要な財源であり、之を逸しては此れぞといふほどのものは外にない。⁴⁾ 絶對額としては此なら上がる稅收入は小くても、相對的には可なりに大なるものである。都會には外にも財源ありといふても、其處でも土地家屋は其價値の割合に高いものであり、益々騰貴しつつもあつて、洵に大事な財源たることを失はないのである。

(ろ) 收入の増加傾向にあるか又は其動搖性少きものなること——(1) 大體、都會にては其土地の價値は益々騰貴しつつあるし、家屋も益々増築されつつあつて、其稅收入の増加傾向を有ち、地方財政の膨脹に應ずることが出来るし、(2) 田舎にては、其土地家屋の變化割合に少く、更に都鄙を通じて課稅標準の更訂が兎角、遅れ勝であり、漸く五年目とか十年目とかに修訂せられるに止まるので、其爲め其稅收入が不動のこともあり、又動いても動き方の少き嫌がある。かくて此收

3) Bela Földes, Fw. 2 Ault. S. 405.

4) Bastable, l. c. p. 396.

入の動搖性の少きことは、其は國税としてはむしろ不向であるけれども、地方税からいふと却つて調法なるものがあつて、之に適するともいふを得る。といふのは、增收傾向の大なるものは一朝不況に際しては減收することが起り得て、かかる場合に公債を起して穴埋めすることが國家にては譯なく出来るが、地方にては出来にくいのであり、彼としては収入不動のものを希望することが國よりも一層強いからである。

(D) 經濟上

(い) 經濟的利用を進めること——此土地家屋に税がかからなければ、之が持主に於てつひ其利用を忽にすることにもなるが、此税がかかるので、持主も少くとも其税だけは其から得やうとして其利用を計る。加之、此が課税は多くは其現實の収益又は價值に依らず、之が普通の客觀的な収益乃至價値の評定により、而かも一旦評定されるときは一定期間は其儘にして動かさぬからして、持主に於て其利用方法を改良すればするほど有利となるので、自ら其からして一層の餘剰を得やうとして努力することにもなる。かくして不動産が此課税によりて益々經濟上の利用をすすめるといふことがあるのである。

(ろ) 負擔が輕易なり得ること——此税は長い間には一の物上負擔となり、人が負はずして物が擔ふやうにもなる。随つて其點からして幾らか負擔の樂な傾があるのである。

(E) 社會政策上——不動産所有といふことは大體は經濟上の優者のことであり、劣者は與らぬ。

5) Bela Földes, a. a. O. S. 405.

6) Bela Földes, a. a. O. S. 405.

7) Bela Földes, ebenda, Beaulieu, Traité de la science des finances. 5 éd. I. p. 318.

其は特に都會に於ては然りとする。田舎にては往々にして小さな自作農が苦しい中に土地を有ち家屋を有ち其の爲めに苦しみ抜くことが少くないけれども、其れでも其の小さい乍らも土地や家屋を有つのは、兎も角も全く其を有たぬ所の、全くの無産者に比してはまだまだましなものであるとなければならぬ。そして此優者への課税は、比較的の劣者を寛恕し、優者を抑壓するものとして何ほどか社會反感を緩和するに足るとすべきである。

(二)特に附加税とするに適當なる理由——此税の課税標準をば價值によるとして、其評定は國家機關の方が地方機關よりもより良く行ふといふことがある。それだけにては本税は國税と爲し、國家をして其課税標準を定めしめて、其へ地方から附加税をかけることとならしめるのが適當といふことになる。即ち之を地方税とするとしても、此點からして、之を地方の特別税とせずして、むしろ附加税とするのが適當といふのである。

第二段 本税が地方税としての缺點

前にいふが如くに、此税は一應、地方税として適當なりとする色々の長所を備ふるのであるけれども、併し進んで考察するときは、此に色々の缺點を有つの見出すのである。左の如し。

(一)一般に地方税としての缺點

(A)課税技術上随つて公平上

(い) 評價の時間的に不連續又は中斷となること——此税を従價にて課するとして、其評價が年々更新され得るならば、最新の事實によるから、公平なものとなるけれども、其は實際容易でなく、特に此が國家の手により行はるときに然りであつて、年々は勿論行はれず、短き期間毎にも更定が困難であり、結局餘り長からず餘り短からざる期間毎に、随つて自ら五年目十年目位毎に行ふやうになる。然るときに其課税標準は可なりに古くなり、いはば時代遅れのものとなり、¹⁰⁾ 評定當時には公平であつたものも、其後の次ぎの評定期までの間に於ける變化に追隨せず、或も¹¹⁾ のには過高となり、他のものには過低となり、等しく過高、又は過低としても其度合が異り、要するに相互の間に不公平のものとなるのである。

(ろ) 外界の力による不勞増價、乃至、特に地方の發達施設による價値の増加部を分別して評定することの難きこと——此不動産、就中、土地の價値の増加、或は其存立には本來、國家の保護國家及地方の發達並に施設に待つものが少からず、¹²⁾ 大擱みに地方をも國に込めて、國力の増進と共に此等の物の價が高まるといふて¹³⁾ 良い。其處で出来るならば其不動産價値の全部について課税しない、¹⁴⁾ 其中につき、持主自らの力によらずして、外界の力によりたる増價部だけを區別して課したいものである。其こそは可なりに重く取つても持主として苦情のいへないものである。地方税からは、もつと精密にいふと、斯かる不勞増價にても物足らず、其中につき特に、其地方に負ふ所のものを區別して重課することにしたのである。併しかかるものを區別することは技術

8) Marco, Fw. S. 180.

9) Beaulieu, l. c. p. 314.

10) Bleicher, Kommunale Finanzwirtschaftslehre (Hdb. d. Fw. II) S. 461.

11) Moll, Fw. S. 421.

12) Beaulieu, l. c. p. 308.

14) King, Public finance. p. 262.

13) O'meara, l. c. p. 33.

上全く六つかしく、結局、實際には千遍一律に、其全き價値に課することになつて、外界又は地方に負ふ所の多きものも、其の少きものも、一律に課する處に、多少不満足があり、多少不公平もあるといふことになるのである。

(B) 公平課税上

(い) 人人間に於ける不公平——上にいふ課税技術上から來る不公平の外に、此課税が通例、各の土地家屋の全き價値の大小に對し比例課税を行ふが爲めに、各持主たる人の主觀的人的なる給付能力の大小から見れば不公平なものとならざるを得ぬ、其が全く不公平といふのではない。其でも客觀的、物的なる公平は得られて居る。勿論從價だから外形標準によりたるに比しては一層公平でもある。併し其は飽迄も物税として物を見て人を見ず、其一々の物のみを見て、持主の人的事情は考慮されない¹⁵⁾。其持主の利用方法の如何によりては同一物からでも或は大な純益が生じ或は小な其が生じ、或は此が生ぜぬのであるが、其等其人其人によりて異なるべき實際の純益によら¹⁶⁾ず、唯だ客觀的的平均的に其物から生ずべきものを土臺とすることになる。因より其持主が其物よりも以外に有つ所の所得、能力の如何に大いかをも考慮しない。そして從價といふても比例率をとり、累進率とならず、其物の價値だけについても其大小によりての能力の差等を考慮せず、まして其人に屬する全き能力の大小に應じての累進的差等などは一部考慮に入れないのである。

(ろ) 物物間の不公平——前にいふ所からも明かなやうに、此税が持主の人と人との間に不公平

15) Bela Földes, a. a. O. S. 406.

16) Moll, a. a. O. S. 421.

となるばかりでなく、物と物との間にても、現實の其物の能力からいへば決して必ずしも公平とはならぬ。第一、價值は其時其時でなくして、永く固定したもので、時間的に陳腐となつたものである爲めに不公平となる。第二に、其は各物の實際の價值でなくして、其平均的客觀的の其である爲めにも不公平となり得る。第三には其も多くは純益といふのでなくして、總収益といふ費用不考慮のものである爲めにも不公平となり得るのである。

(は) 地方と地方、特に都市と田舎との間の不公平——地方税として土地家屋に課税するとしては、特に其地方の發達及施設から負ふものを區別して重課したのであるが、此事が技術上六つかしいので、全き價值に對して無差別に課することとなつて、不公平となり得ることは上にいふ如くだが、假りに技術上の事は何とも致方なしとして、凡そ課税上の事項は精密でなくとも、大體の公平を得ることにて満足することが許さるるとして、抑々又其土地家屋が經濟上、其地方から特別利益を受くると見做され、其あるが故に其地方から此をば多少重課するを許すといはるる其地方からの特別利益といふものが、眞に其地方のみに負ふものといひ得るやに疑ありて、其處に此理由からの重課に、隨つて其れの公平についての疑問があるのである。通例土地家屋は其所在地方から、其地方の發達及施設から特別利益を受くるとせらるるが、其中についても其地方の施設は、此は、各地方々々別々に存し得ることで、別段に理論上苦情のいひやうはないけれども其地方の發達といふことは、此は精密にいふと、其地方のみの發達として機械的には分別し難く

唯だ連帶的に有機的に他の地方、全き國家の發達にも負ふものである。例之、一の都市例之、京都市の發達といふものは實は彼のみの發達ではなく、其周圍の町村にも、其近くにある都市(例之、大津、大阪など)にも負ふのであり、全き日本國の發達にも負ふのである。併し反面には彼れ京都市が周圍の町村に影響し、大阪に影響し、全國に影響するものもあるものであり、其の受動的の影響と致動的の影響とが互に重なり合ふて居り、何れがより大いかを斷することの六つかしいものがある。それから田舎の村としても、彼が發達と附近の都市及國家の發達との間に同様の干係がありて、そして全體上は、田舎の得る所は比較的少くして、都會の方が、特に惠まれたる大都市の方が一層有利であり、或は田舎の犠牲に於て都市の發達をすすめるのだともいはれるのであるが、兎も角、相互影響といふことはありて、單に一方が他方からして受くる所あるのみで、與ふるものなしといふことはない。持ちつ持たれつ、受けつ與へつといふのであり。つまり土地家屋の其所在地方から受くる特別利益は精密にいへば地方分別性を缺くといふことなるのであり、此點を高調すれば、其丈にては、其地方の發達から負ふの故に重課するだけにては其利益の分別難からいふて、之が課税を地方にて行ふことは不公平となるのであり、不都合といふことになり、むしろ全國的に國家の手にて行ふことは不公平となるのであり、不都合といふことにもなる。併し課税上の事項については其れほどまでに精密に考へずとも、大體論から判斷して、夫の土地家屋が所在地方から受くる利益の中に、多少、他地方からの分があり

全國よりの分があつても、其は全體上、重からずと推斷するを得る。又、茲に問題となるのは其地方の發達のみよりの利益でなく其地方の發達及施設から受くる利益といふのであるから、尙更ら其に他地方全國より受くるものがあつても、其全體上には重きを爲さずとするを得る。加之、土地家屋への地方課税については、其地方の發達及施設から受くる利益の考慮が主となるのではなく、單に其處にて特に加味するといふに止まり、主としては其土地家屋に現はれたる能力を課税しやうといふのであり、或は其に伴れて其に於ける不勞増價の重課をもしたいといふ考慮もあるのだから、夫の之と共に加味考慮せらるる地方の發達及施設よりの特別利益に於て、僅か許り他地方、全國の影響ありといふ位で、其も其地方が其等のものから受くるばかりでなく、其等のものへ與ふる所もあるといふ位のものである以上は、其點からして土地家屋の地方課税を止めにして、國家的の税のみとせよといふには當らないのである。

(に) 不動産に於ける能力と其他の能力との間の不公平——兎角、此不動産課税は容易に行はれ又自ら重くもなる。之を逃れることも出來ぬ。然るに之に對して動産は初めより重くは課し難く又逃げ易きものでもある。それで此二のものの間には不均等、不公平といふものの成立するの¹⁷⁾が何としても實際には避けられない。

(は) 特に田舎の家屋には現實的能力を伴はざるものありて、其客觀的價值に従ふて課税することの不公平なるものあること——田舎の土地及都會の土地家屋は大體に於て賃貸が行はれて、其

17) O'meara, l.c. p. 44.

の多くのものに現實の收益があり、之なきものにも、其れあるものからの類推によりて測定して、あまりに無理にはならない。然るに田舎の家屋にては往々にして殆ど賃貸が行はれず、此が乏しく、随つて賃貸價格を見出すことが困難であり、漸く其價格からしての換算によりて見出す外なく、其れだから之が基礎に於て多少疑はしく、そして之に住つて居る人にとりて何等の現金收益を生ぜず、其が其能力に相應するとは限らず、唯だ偶々父祖から承繼した家に住つて居るといふだけで、立派な家屋には住つて居ても、家運は傾き、其維持の費用にも困る。さりとて之を人手に渡しもならず、又之を賣らうとしても適當の買手が却々見出されぬといふこともあつて、之を土臺として課税することの氣の毒なことがある。かかる事は或度まで都會にもあるが、賣買が田舎に比しては容易であるから、幾許もなく力不相應の家屋に住うことは解消するのである。

(C) 財政收入上

(い) 發達度の弱き地方特に大體、田舎にては其收入が不動にして經費の膨脹に伴はず、往々にして減退することさへあること——都會特に大都市にては、此迄田畑山林原野たりし處も追々市街地となり、家屋が益々新築又改築せられて、土地家屋の稅收入は自然に益々増大するのであつて、經費も固より膨脹するけれども、收入が能く之に並行し得るのである。然るに、田舎、又は衰微し行く小都市にては、土地は減らぬにしても家屋は往々にして減少し、特に益々其價值を落し、課稅標準が低下して減收を來し、一方、經費のみは其處にも遠慮なく増加して、益々財政難

を生ずることになるのである。

(ろ) 田舎に於ける収入の不増加が都會に於ける収入の漸増に比し相對的に各地方間の収入不均衡を生ずること——此土地家屋税収入について凡べての地方が均しく不動又は減退といふのであれば忍ばれるが、各地方の間にて、一方は益々此が増加し、他方は益々此が減退し、其程度も區々でありて、而かも經費は共通的に増加し、其經費が又、各地方的の仕事のみから出づれば其も自業自得であるが、其經費の中には少からず國家的全國的の費用があるといふのであり、それに對し此に最困まる所の田舎農村から苦情が出でざるを得ぬ。或は之を救ふのには此土地家屋の税をも専ら國税として、國家にて地方税に當る分をも取りて、之をあとから地方に分配する交付金制としたら、良いやうにも見ゆるが、併し其は田舎地方としては好都合であるけれども、恰かも都市としては不利といふことになる。夫の人税の如きは課税技術上、地方税とせず交付金とするに適するものだから交付金とするとしても、土地家屋税は技術上には地方税たり得るものであるし、特にあまりに地方税について交付金制を広げるときに、地方自治を抑へること度に過ぐることもなるから、矢張り此土地家屋税につき交付金は採らぬが良い。唯だ特に此田舎地方が之につきて困まる點を考慮して、此へ國費よりの補助金支出を考へるだけはしなればならぬであらう。

(D) 經濟上——

(い) 土地家屋は直接に各産業の設備となる、或企業を起すときには其は土地を有たなくてはな

らず、建物を建てなくてはならぬ。土地家屋に税がかかり、又は此が増せば、其れだけ企業の經營費が嵩む。此がかかり又は此が増しただけは、其の然らざる場合よりも産業が困難になる。競争外國に比しても不利となる。

(ろ) それから此土地家屋は獨り産業の要素たるばかりでなく、各人の生活の要素でもあり、人は土地家屋をば其住居の爲めに必要とする。其税が高まれば、其れだけ各人の生活が苦しくなり、生活費は嵩み、自ら賃金の引上を結果することにもなる。やがて又、企業の費用をも増加して、産業抑壓を生ずる。

(は) 前記(いろ)の結果として、其税が他の地方と比してより高いときには、既存の企業が其處を去つて他地方に移ることとなり又は他の事情からは此地方へ來るべき筈の事業が、税の打算上から此地方へ來ないことにもなる。更には或地方の事業に従事する使用人労働者が税の爲めの故に其地方に住はすして、税の比較的輕き隣接地方へ住うといふことにもなり、其地方の繁榮策からいふて不得策といふことになる。

(に) 土地家屋課税の結果は、其れだけ其價格を低下させ、此等の物の金融擔保としての價值を少くすることともなりて、此れ亦企業の資金調達を不利と爲し、其産業壓迫といふことに歸する。

(E) 社會政策上

(い) 前記産業上の費用を増加して産業の發展を妨げるといふことは、自ら各人の就職難を來たすことになりて、社會政策上不良の影響を齎らす。

(ろ) 更に各人の住居の負擔を増加して、其生活費を多からしめることが、下層民の生活を壓迫して、社會上不良なる影響を生ずることも明かである。

(は) 其上にも田舎にては此によりて小地主小家屋持主を壓迫することが、社會政策上好ましくない。

(二) 特別地方税としての缺點——といふものがある。其は、土地家屋の評価難といふことである。此が地方の手によりて絶対に甘く往かぬといふのではない。多少の不満足を忍べば、地方機關によつても行はれる。ただ其が國家の手によりたる方が地方によるよりも一層良く公平に行はれて信賴されるといふのである。かくて此税は地方特別税としてはむしろ不向といふことになる。勿論、附加税としては差支ない。又課税標準が外形標準であるときの如きには、其は何にも國によるに及ばず、地方機關にても容易に甘く評定し得られるのである。

(三) 特に税率重き場合の缺點——凡そ何れの税でも税の重いときには故障を生ずるものだが、此税にても固より之に漏れない。そして其が土地家屋税について現はれるときには、經濟上及社會政策上の弊害が著しく現はれる。而かも此税には兎角技術上容易な爲めに、益々重課されるの傾が強いのである。

結 論

以上要之、土地家屋の税は地方税たるに必要な又は望まじき幾多の條件を備ふる。それで之をば是非とも地方税として用ゆべきである。ただ課税標準の評價の一點について國家の當る方が選まるべきものがあるので、之を地方特別税とせずして、本税を國税としつつ地方附加税として地方の用に供するを至當とする。尤も又、此には色々の弱點もあることは見逃してはならず、特に此が田舎農村にては殆んど唯一といふても良いほどの重要財源であるにも拘らず、其増加意の如くならず、經費の膨脹と並行する事が出來ず、都會にては此外にも幾多の財源があつて此のみに依るに及ばぬのに、却つて、此から自然增收を生じて有力なる財源となり得るといふ洵に矛盾した事情の存することは見逃してはならず、之についての特別の考慮をすることだけは是非とも忘却してはならぬとする。