

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號三第 卷四十四第

行發日一月三年二十和昭

## 論 叢

賣上税の課税方法

法學博士 神戸正雄

國民生命史觀

經濟學博士 石川興二

貸借對照表の問題

經濟學博士 蜷川虎三

## 時 論

輸入統制の目的

經濟學博士 谷口吉彦

## 研 究

國際的再保險と爲替相場の變動

經濟學士 佐波宣平

シユラーの保護貿易論

經濟學士 岡倉伯士

ミッダルの貨幣論について

經濟學士 服部新一

## 說 苑

土地利用組合に關する一資料

經濟學博士 八木芳之助

スタハノフ運動

經濟學士 大塚一朗

農民の税外負擔

經濟學士 柏井象雄

## 附 錄

新着外國經濟雜誌主要論題

# 經濟論叢

第四十四卷 第三號 (通卷第貳百六拾壹號) 昭和十二年三月發行

論叢

## 賣上税の課税方法

神戸 正雄

緒言

馬場財政が廢らした税制改革案の中に就きて實業家から不人望を買つたことの甚しかつたこと、賣上税取引税に及ぶものはなかつた。商工會議所あたりでは之に對して絶對反對を叫んだ。何が、さうさせたか、其の原因は何處にあつたのか。其れは我國の營業收益税が嘗て、今日の純益標準となる以前に、外形標準を採つて居つた。其の中には賣上金額といふものがあつたのだが、恰かも此が夫の當時に非常に不人望であつて、其を改めて折角一旦、純益標準としたのであつたのに、今更ら之が復舊と齊しき賣上税を起すことについての、歴史的、感情的の反對も手傳つては居る。併し其れだけではない。矢張り、此賣上税の本質的の弱點といふものの認識にも因る

賣上税の課税方法

第四十四卷 三四一 第三號 一

- 1) Green, The theory and practice of taxation, p. 128, 138. Shirras, Public finance. 3 ed. p. 610.
- 2) 拙、租税研究、五卷、256以下。
- 3) New York University, Current problems in public finance. p. 244.

のである。其は一口にしていへば根本的に不公平至極のものであり、間々、過重堪へ難きの負擔ともなり、或は消費者を苦しめ、或は營業者を苦しめ、少くとも營業者に對して少からざる厄介を加へ、内は生活安定を脅かし、外は國際競争を不利ならしめ、そして經濟界を變革し又は少くとも動搖させるものといふことがあるのである、詳しくは私の、夙に指摘した通りである。<sup>2)</sup>併し此税には全く缺點のみあつて長所がないといふものではない。先づ以て此の課税標準たる賣上高といふものが、少くとも營業純益に比しては調べ易きものであり、<sup>3)</sup>徵税機關にとりて全く面倒なしといふ譯には往かぬとしても、格別六つかしいといふ程ではなく、而かも割合に大な收入を擧げるに足り、そして其收入の益々増大する望ありといふこともあつて、財政收入上の特長が著しく、<sup>4)</sup>尙其他にも色々の長所があつて、決して一概に棄てたものではないのである。是あればこそ此税をば必ずしも排斥し去らずして、むしろ之を改良し、少くとも其の重大缺點をば除きつつ、之を採用しては何うかとも考へられ、又、かかる改良の方法なきや如何といふことが一の問題となるのである。斯かる見地よりしての本税の考察が茲に私の研究せんとする所である。

### 第一段 賣上税非難の燒點と其の解消方法

(一)賣上税非難の燒點 賣上税に對する非難としては見様によりては、其經濟上に及ぼす惡影響、就中、當業者に厄介を加へて經濟取引を妨害すること、經濟組織を改造し其變革を生ぜしめることなども、相當重要なものではあるが、併し其第一のものは忍び得べきものとも見られるし、第二のものは他面に利益をも伴ふものであ

4) King, Public finance. p. 391. Green, l. c. p. 130, 139, Shirras, l. c. p. 606, 616. New York University, l. c. p. 244.

5) 拙、前出、240以下

6) King, l. c. p. 394, Green, l. c. p. 133-134. New York University, l. c. p. 243,

つて、此れ亦た恕するには足る。其處で何としても之が根本的に重大なる弱點といふと、むしろ其の不公平負擔を招來するといふ事にあるとすべきである。そして其は又、左の三のものを最重しとする。

(A) 此税は一面、消費税と見られ、又事實、消費者負擔となるの可能性が相當に大いものであるが、其點からいふて、

(い) 同等の物でありながら本税を負はされる度数が異り、其爲め不公平なる負擔となることのあること——が最著しい缺點である。即ち此税は一物が營業者の手を通ほる毎に課税せられて、或物は一度で済み、他の物は二度、三度、多きは七、八回にも及ぶのであり、其爲めに大なる不公平を生ずるのである。尤も此税が其の課せられる度毎に前轉するとは限らず、後轉して營業者自ら負はざるべからざることにもなり、そして消費者としては、一度課せられた物を消費する者も、數度課せられた物を消費する者も、同等の價を拂ふて買取ることになつて、其負擔が税の度数に拘はらぬといふことはあるが、然りとすれば、或消費者は税よりも多くを負ふことになつて、其結果、營業者をして過當の利益を占めさせることになり、他の消費者は其消費物に課せられた税の一部をば免れることになるが、併し關係營業者としては其れだけ其利益を制限されて困ることにはなる。即ち其結果營業者の間に不均等なる負擔を負はせることになるのである。だから此税は消費者への税として不公平となるか、然らざれば營業者への不公平負擔を負はすものといふことになる。

(ろ) 物の性質による負擔の差等を考慮せぬ爲めに不公平となる可能性あること——元來、此税をば消費者への負擔と爲し、又消費者へ負擔の歸する傾あるものとして考ふれば、其物の性質により、即ち其の必要又は奢侈

7) 拙、前出、258—259. Green, I. c. p. 128, 136. Echeberg-Boesler, Fw. 7 Aufl.

8) 拙、前出、257—258

の度合に従ふて等差を附して課税すべきものとしなければならぬ。然るに此が各種の物に一律に、同歩合の課税をするのであるから、能力に應ずる上からして不満足としなければならぬ。<sup>8)</sup>尤も此點は消費税中他に類例があるから、其れ位忍ばれぬといふことはない。其が少くとも従價比例とはなるのだから、從量比例にもまして公平に合ふとはなし得る。けれども、慾をいへば、物の性質によりて其の從價率を差等したいものといはなければならぬ。

(B)此税が他面、營業者への負擔ともせられ、又事實一部、營業者負擔に歸するものだが、其點からいふて

(イ)營業者の各取引に於ける利益度の大小に應じて公平なるものたるを得ないといふこと——が其第一の缺點である。即ち此が凡べての取引に均一の税を課するのである(尤も馬場税制案にては百貨店だけを區別したが、其は別箇の理由によるものとして暫らく措く)けれども、元來營業の利益は千差萬別である。大體は卸賣と小賣とでも異り、必需品營業と奢侈品營業とでも異なるが、詳しくいへば齊しく小賣といひ、齊しく必需品營業といふも品物別でも異り、場所地方によりても異り、時によりても異り、各營業者個人的にも異り、決して均等ではない。其にも拘らずすべて其の總賣上の何%を課するといふのでは、決して公平なものとはするを得ない。<sup>9)</sup>そして營業者の中に就きても、利益の薄きものほど、消費者への轉嫁は困難であつて、營業者負擔となる可能性が大いし、更に平生は左程のことなく、營業者が能く負擔を消費者に轉嫁し得ても、不況時に遭ひたるときの如きには、營業者にては利益極めて薄く又はむしろ損失を被つて居るのだが、恰かも此時には消費者への轉嫁が困難であつて、<sup>10)</sup>營業者の負擔となり、即ち此税が營業者への負擔としては可なりに不公平なものとなるのである。

9) 拙稿、前出、264、262。

10)

(ろ)或營業者にとりては此税が過重、堪へ難き負擔となること——前にいふやうにして此税は營業者にとりて不公平なものとなるが、其營業者の利益の大なる又は高率なる場合にはまだ其が恕すべきであるけれども、其利益が非常に薄く、又はむしろ損失して居るときには、此税は假令輕率とはいへ、其でも此場合の營業者にとりては堪へられぬものである。其だけでも其利益以上を取られることになり、或は其税と他の税とを合せては利益以上のものとなり、元本侵蝕ともなるのである。此は應能公平にも反し、經濟政策上の原則にも反することになるのである。

## (二)其解消方法 一としては、

(A)同等の物へ此課税の度數の異なる爲めに消費者へ不公平負擔を課し又は營業者への不公平負擔を負はすのを除く爲めには——此税が營業者の手を経る毎に課する普通の方法を改めて、何處か營業者に就き一度だけ課することになれば可い。<sup>11)</sup> 此れなれば同等の物には同等の税となつて、其不公平は解消する。其にも重なる方法が二つある。一は生産者について課するのであり、他は消費者に近き小賣にて課するのである。<sup>12)</sup> 此中につきては前者の方が選むべきである。小賣について課するのは、生産者にて課すると比して、義務者の數があまりにも多いといふことがあり、其帳簿の一層不完全なるものが多いといふこと<sup>13)</sup>があり、其實力の弱いものが多いといふこともあり、徵税上、面倒厄介多く、滞納不納の恐も多い。だから實行の便宜からいへば不得策といふべきである。ただ理論上には此が消費者に一層近い處で取るのだから、此税を消費税として取るとすれば消費者へ轉嫁する可能性が生産者へ課するよりも一層大いといふことはある。之と異り生産者につき一回限り課する方法は、消費税に於ける

11) Green, l. c. p. 145.

12) Eheberg-Boesler, a. a. O. S. 158.

13) New York University, l. c. p. 241. Green, l. c. p. 146.

14) Shirras, l. c. p. 613.

15) New York University, l. c. p. 241.

生産課税の一方法といふことにもなり、其にて従價課税を行ひ、生産課税にて多く行はるる従量課税よりもより多く公平に合ふものとする。従量課税に比しては、評價のむつかしく、多少、虚偽申告となる餘地はあるが、其もさう甚しいことはなく、大體は擱み得る。其に於ける脱税も多くはないであらう。<sup>14)</sup> 小賣に就きて課するに比しては義務者の數も少く<sup>15)</sup> 濟み、又其資力も大で、滞納不納となる恐も少きことを得る。大體、其帳簿も信賴し得るし、又其帳簿検査を相當嚴重にすれば、一營業者の遁脱を他營業者の方から見出すことの出来るといふこともある。其が面倒といへば面倒だが、其位の事は賣上税でも採る以上は忍ばなければなるまい。兎も角、此生産者につき一回課税するものが、凡べての取引に課するものよりも一層公平となるといふ事は明かである。<sup>16)</sup>

(B)物の性質によりて消費者に及ぼすの不公平を解消する爲めには——そして、

(C)更に營業者にとりての各取引に於ける利益の異なることから生ずる不公平を解消する爲めには——通例の賣上税の一率となるのを改めて差等税率とすれば良い。ただ、其差等をつけるのが六つかしく、何等かの標準により差等しても、其も多少は獨斷恣意となりて、更なる不公平となるといふことを免れない。<sup>17)</sup> 併し其の同じく不公平としても、何も差別せぬよりは、差別した方が一層不公平を少くするのだともいへる。そして其の差等の仕方には或は(い)品物の種類によりて差等することが出来るし、或は(ろ)營業方法によりても差別し得る。(は)更には賣上高の大小により差別し得られるが、併し此中につき第一と第二とは其結果が必ずしも公平とはなり難く、むしろ區別せざるに如かずといふべきである。然るに賣上高の大小によつては、實行も左まで六つかしからず、累進率を設ける一般の精神に考へても公平といふを得るもので、其れ位のものを採るのが穩當であらう。尙ほ品物

16) Green, l. c. p. 146.

17) New York University, l. c. p. 242.

の種類は、必要品を免税とすることによりて其を斟酌するのが簡單である。

(D) 營業者に取りて利益の極めて薄きものへの過重負擔となるの非難を除くには——税率を非常に低くするより外ない。其れなれば薄利者も忍ばれる。假令、往々にして損失となる取引があつても、其營業者の營業の全體としては其位の低い率の税ならば忍ばれる。但し厚利者からしては其では過輕になるといふこともいへるが、其は過重となるよりはましである。從來の普通の交通税の概して軽い税率となつて居るのは矢張り、此利益薄きものを目安として居るからで、其と同じに此賣上税もむしろ輕き方に定めるのを忘れてはならぬのである。

## 第二段 賣上税課税の外國立法例と其適當なる課税方法

前段所説により賣上税の非難の燒點を指摘して、之が解消の方法をも指示した。其れで一應の解決はついた譯であるが、併し更に今一度、之を外國の立法例に訴へて、其れに何んなものがあるかを檢し、其上にて夫の解消方法の妥當か否かを再考して見ることにする。

(一) 外國立法例——此は主としてタツキス・レザーチ・ファウンデーションの最近調<sup>18)</sup>に材料を採つたが、他のものをも参照したし、更に分類は全く私の恣意に従つたものである。

### (A) 納税義務者

(い) 大體凡べての營業者の賣上に及び、隨つて一物につき數回課税さることとなるべきもの

(1) 生産又は製造者にも、卸賣にも、小賣にも及ぶもの(固より若干の例外はある)——佛、(例外あり)獨、

18) The tax research foundation, Tax systems in the world, 6 ed.



匈、伊、埃、露、波蘭、ルメニヤ、ポリビア、ダンチツヒ（輸入、輸出、卸賣的仲介者の取引を除く）、フィリツピン、エクワドル、アリゾナ、コンネクチカツト、デラウエーア、インディアナ、ミスシビー、ニューメキシコ、サウスダコタ（此處には二通りのものがある。別に小賣のみに課するものがある）、ワシントン（別に小賣のみに課するものがある。）ウエストバージニア（別に小賣のみに課するものがある）。

(2) 小賣と卸賣とに課するもの（生産者製造者を除くもの）——ブラジル、アルゼンチン、ポルトリコ、ルイジアナ、ノースカロリナ、ペンシルバニア、バージニア

(3) 小賣以外の取引に課するもの——ルクゼンブルグ

(4) 小賣と營業に於ける使用の爲めと以外の商品賣上に課するもの——白、

(ろ) 一物には一度課すとするもの

(1) 生産又は製造者につきて課するもの（輸入品については當然、輸入者につきて課する）——北米合衆國（自動車等、寫眞機、チニーインガム、鐵砲、砲彈、藥筒、毛皮製品、天然及人造寶石、懐中時計、時計、望遠鏡等機械的冷蔵庫、ラヂオ受信機、スポーツ用品、化粧品、電力）濠洲（生産者及輸入者による凡べての商品の賣上に課す）、カナダ（生産者、製造者及輸入者の賣上に課す、諸の生活必需品を除く）、佛（石炭、肉、砂糖、麥酒、葡萄酒、脂肪、食料、藥品にては生産に於ける一回税により代られる）、グリーキ（工業品の賣上、輸入品の價格、銀行の總所得に課す、商取引と農業とは課せられず）、和蘭（製造者と輸入者とに課す）、

(2) 小賣のみに課するもの（サービスを含む）——ワシントン（別に廣く課するものあり）、サウスダコタ（別

に廣く課するものあり)、ウエストバージニア(別に廣く課するものあり)、ノースダコタ、オハヨー、オクラハマ、ウータ、バーモント、ウアイヨミン、ミシガン、メリーランド、モンタナ、ニュージャージー、ニューヨーク、アルカンサス、カリフォルニア、コロラド、アイダオ、イリノイス、アイオワ、ケンタツキー。

(3) 卸賣と製造家の小賣人と輸入者とに課するもの——ニュージールランド、

(は) 特殊のもの(賣上税といふ名あれども、此より除いて良しもの)

(1) 一定サービスのみに課するもの——ロードアイランド、

(2) 競賣に課するもの——ウイーン、

(3) 宿屋、菓子屋、カフェーに課するもの——ラトビア、

## (B) 税率

(5) 單一税率とするもの

(1) 課税物件の種類多様なるに拘らず單一の(比例)率となるもの——

(a) 0.3%となるもの——アルゼンチン

(b) 1%の二分一となるもの——ポリビア

(c) 1%となるもの——メリーランド、モンタナ、ニューヨーク州、オクラハマ、エクワドル、

(d) 2%となるもの——アルカンサス、コロラド、コンネクチカット、アイオワ、ニュージャージー、ニュ

ヨーク市、ノースダコタ、サウスダコタ(小賣税)、ワシントン(小賣税)、ウエストバージニア(小賣税)、ウア

イヨミン、ポルトリコ、

(e) 2%と二弗の年定額税とによるもの——アイダオ、

(f) 3%となるもの——カリフォルニア、イリノイス、ケンタツキー、ミシガン、ラトビア、

(g) 5%となるもの——濠洲、ニュージーランド、

(h) 6%となるもの——カナダ、

(2)物の種類により差等づけられるが、同種品にては單一比例率となるもの——北米合衆國

a) チューインガム(2%)

b) 電力(3%)

(c) 機械的冷蔵庫、ラヂオ受信機(5%)

(d) 寫真機、鐵砲、砲彈、藥筒、毛皮製品、天然及人造寶石、懷中時計、時計、望遠鏡等、スポーツ用品

(10%)

(ろ) 差等税率となるもの

(1) 品物の種類によりて差等するもの——

(a) 喫(一般 2%、奢侈品は此外に<sup>19)</sup>10%)

(b) 北米合衆國(自動車税は2%と3%、化粧品税は5%と10%)

(c) ウータ(有形動産の小賣10%、麥芽糖蜜又はエキス10%、家庭又は商事用の爲めの運送、電信、電話、瓦

19) Neidl, Die öffentlichen Abgaben in Oesterreich, S. 65.

斯、電氣及熱の支拂、料理屋、ホテル、等に於ける食事、公の娛樂場への支拂、2%)

(d) 肉(一般2%)、肉4.3%、甜菜ハンドレットウエイトにつき二・五〇ファイレー)

(e) 白(一般2.5%、物の種類により變化あり)

(f) 伊(一般2.5%、物品の異なるによりて特別率あり)

(g) ルメニア(奢侈品15%、不要消費品10%、諸の必需品5%、一定の動、植、礦物0.9%、一定の動、植

礦物、〇、其他2.4%)

(h) 和蘭(正常4%、一定の贅澤品10%)

(2) 賣上高の大小により差別するもの

(a) 年賣上高の大小によるもの——パーモント(年賣上、五〇・〇〇〇—一〇〇・〇〇〇弗は1/8%、一〇〇・〇〇〇—二〇〇・〇〇〇弗は1/4%、二〇〇・〇〇〇—五〇〇・〇〇〇弗は1/2%、五〇〇・〇〇〇—七五〇・〇〇〇弗は1%、七五〇・〇〇〇—一、〇〇〇・〇〇〇弗1.5%、一、〇〇〇・〇〇〇—一、二五〇・〇〇〇弗2%、一、二五〇・〇〇〇—一、五〇〇・〇〇〇弗2.5%、一、五〇〇・〇〇〇—一、七五〇・〇〇〇弗3%、一、七五〇・〇〇〇—二、〇〇〇弗3.5%、二、〇〇〇・〇〇〇を超ゆるもの(4%)、バージニア(一、〇〇〇弗を超えざるもの二〇弗、一、〇〇〇—二、〇〇〇弗に二〇弗、二、〇〇〇—一、〇〇・〇〇〇弗には第一の二、〇〇〇弗に二〇弗と超過額に二〇〇弗、毎に二〇・セント、一、〇〇・〇〇〇を超ゆるものには、第一の二、〇〇〇弗には二〇・弗、二、〇〇〇弗より一〇〇・〇〇〇弗までの二〇〇弗毎に二〇セント、凡べての超過額の二〇〇弗毎に二〇セント)

(h) 各賣上の大小により差等するもの——オハヨー(九セント未満、無、九セントより四〇セントまで)一セント、四一—七〇セントには二セント、七一—一〇〇セントには三セント、一弗以上は各一弗毎に三セントと其端數には前記の分類税を加へる)。

(3) 業種によりて區別するもの

(a) 馬場藏相案(一般と百貨店とを區別)

(b) ノースカロリナ(卸賣は年額一弗と賣上高の二十分一%但し最低は毎六個月十二弗半、小賣は年額一弗と賣上高の三%)

(c) ペンシルベニア(卸賣は三弗と賣上高の千分の二分一、小賣は二弗と賣上高の千分一、取引所の商人は賣上高の一千弗につき二十五セント)

(d) ダンチツヒ(農業1.5%、小賣1%、料理屋10%、其他3%)

(e) グリーキ(銀行分一分一%、其他1.5%)

(j) ルクゼンルグ(一般1%、宴會10%)

(4) 品種と賣上量とによるもの——ロードアイランド(入場料の十セントにつき一セント、入場料が五十セントを超へざるときは〇、食事の拂額の10%、其の一弗を超へざるときは〇、一住處の瓦斯請求書が三弗を超へざるときは五セント、月額三弗以上の請求書には十セント、電話料請求書月額三弗又は其以下のときは五セント、三弗を超ゆるときは十セント、各住處の電氣料請求書三弗又は其以下のときは五セント、月額三弗以上のときは

十セント)

(5)業種と賣上量とによるもの

(a)佛(正常2%、年取引高百萬法を越ゆる主として小賣を營むもの及、銀行、信用機關、保險會社、投資會社、貯蓄機關には一、〇〇〇・〇〇〇—二、〇〇〇・〇〇〇法に千法につき、1.2法……二〇〇・〇〇〇・〇〇〇を越ゆるもの千法につき6法までの累進)

(b)サウスダゴタ(其の廣き種類の業體に課するものは、家畜の生産及販賣二分一%、製造四分一%、給料取り二千弗までの所得一%、二千弗以上五千弗未満一半%、五千弗以上の%、卸賣四分一%、小賣、金融業、公益業及其他1%)

(c)ルイジアナ(卸賣の第一級即ち賣上一千萬弗以上のもの六千弗、第二級即ち九百萬弗以上一千万弗未満のもの五千六百弗、第三級八百萬弗以上九百萬弗未満のもの五千二百弗……第二十一級即ち十萬弗以上十五萬弗未満のもの七十五弗、第二十二級即ち五萬弗以上十萬弗未満のもの五十弗、第二十三級即ち五萬弗未満のもの二十五弗、小賣の第一級即ち五百萬弗以上のもの六千弗、第二級即ち四百五十萬弗以上五百萬弗未満のもの五千四百弗……第二十七級即ち五千弗以上十萬弗未満のもの十弗、第二十八級即ち五千弗未満のもの五弗)

(6)業種と品種とによるもの

(a)鱒(業種と品種とによりて非常に多くの段階あり)<sup>20)</sup>

(b)波蘭(日用品及原料の賣却二分一%、第一必需品の小賣、再加工の爲めの賣却一%、問屋仲買代理商

賣上税の課税方法

第四十四卷 三五三 第三號 一三

20) Haensel, Die Finanz- und Steuerverfassung der Union der sozialistischen Sowjet-Republiken. Anhang 24-32.  
21) Taylor, Finanzpolitik und Steuersystem der Republik Polen, S. 241-242.

5%)<sup>21)</sup>

(c) アリゾナ (工業者1%、動力車運轉手1%、採鑛、石切、砂取、砂利、石油、瓦斯、銅及其他の鑛物及木材1%、電力及天然及人工瓦斯1%、州間長距離電話及電信1%、鐵道、石油及瓦斯管線、私用車線、新聞雜誌の發行1%、有形不動産の小車賣却1%、料理屋、食堂車、飲料店等1%、劇場、見せ物、娛樂、ホテル、車庫、旅行者の野營、信用及取立代理店2%、調査、包裝、貯藏、配給及卸賣1%の四分一)

(d) デラウエア (普通1%の四十分一と五弗の定額、穀物、果物及野菜の卸賣は特に五弗の定額と賣却せられる物の元價の一千弗につき二十セントづつと)

(e) インディアナ (工業者、石油、瓦斯、石、石炭、砂、砂利、鑛物、木材、及農産物の生産者四分一%、有形不動産の卸賣及問屋四分一%、電力、瓦斯の生産者、及配給者、蒸汽及電氣鐵道、公動力車、鐵管線、電話、電信、水道、下水の運轉者1%、銀行、信託、保險、小口貸付、金融業1%、職業、人的勤務、不動産賣却、契約の履行から受取られる資金、資本の投下及其他の凡べての收入1%)

(f) ミスシッピ (石油、石灰石、砂、砂利、鑛物、木材2%、天然瓦斯2.5%、工業中、煉瓦、排水渠瓦、建築瓦、下水管、セメント、セメント産物、粘土産物、壘入無酒飲料、1%、製氷、綿實油工場、四分一%、凡べて其他の物四分一%。動産の卸賣及問屋八分一%、動産の小賣2%、自動車商人1%、公益事業中、電氣、電光、電流、電力、瓦斯の産業用の供給1%、其他の用途の電氣、瓦斯2%、電信電話、鐵道、寢臺車、特急、地下鐵、動力車(定終點を超へて臨時雇)、水道、下水、市街鐵道2%、請負1%、殺菌牛乳商人1%、凡べて共

他の營業 2%)

(g) ユニメキシコ(石油、瓦斯、苛性加里的生産 2%、其他の資源の生産 1%の四分一、製造、鑛鑛、精練、還元、處理、調合、工作、包裝、貯藏、蒸溜、販賣用意、實質的産物を作ること 1%の四分一、石油又は苛性加里的鑛鑛、精練、生産、處理 1%の二分一、卸賣 1%の八分一、小賣 2%、車の小賣 1%の二分一、電氣、瓦斯の供給 2%、通信 2%、人又は物の運送 2%、請負 1%、公の娛樂 2%、職業勤務 2%、非職業的勤務 2%、保險又は不動産の賣却 2%、仲買及代理 2%)

(h) ワシントン(石炭の生産者 3/10%、石油 1%、天然瓦斯 1%、金屬、瓦礫、石灰、砂、砂利、粘土等 3/10%、木材 3/10%、魚 3/10%、工業者 1/4%、農業生産者 1/10%、卸賣又は問屋 2/10%、有形財産の小賣 1/2%、銀行、貸付及信託會社總所得の 4/10%、株式仲買人及保證店總所得の 2%、蒸汽鐵道總所得の 1.5%、其他の鐵道及市の運輸系統、總所得の 1/2%、光及力の會社總所得の 3%、電話電信會社總所得の 3%、水道會社總所得の 3%、瓦斯製造會社總所得の 2%、通運會社總所得の 2%、車會社總所得の 2%、動力車運轉總所得の 1.5%、凡て其他の公益事業總所得の 1.5%、金融會社總所得の 2%、公娛樂總所得の 1%、戶外廣告、總所得の 1%、出版者、總所得の 1/4%、ラヂオ普及業總所得の 1%、著作者協會等總所得の 5%)

(i) ウェストバージニア(石炭の生産 1%、石灰石、砂岩 1.5%、石油 3%、天然瓦斯但し五千弗以上のも の 6%、衝風爐滓 3%、砂、砂利、切石ならざる鑛物 3%、木材 1.5%、其他の天然資源 2%、製造業 3/10%、卸賣及問屋、總所得の 15/100%、小賣、總所得の 3/4%、公共勤務、市街及市間の電鐵、總所得の 1%、水道會社但



し市有を除く、總所得の $4\%$ 、電光及力中、家庭用のもの及商業用の光、總所得の $4\%$ 、凡べて其他のもの、但し公有を除く、總所得の $3\%$ 、天然瓦斯、總所得の $3\%$ 、船の通過料、總所得の $3\%$ 、凡べて其他のもの、總所得の $2\%$ 、請負人、總所得の $2\%$ 、銀行、總所得の二分一 $\%$ 、娛樂、總所得の $1\%$ の二分一 $\%$ 、特に指定されざる勤務業、總所得の $1\%$ ）

(i) ウイーンの競賣税（食料、原料、原料産物、半製品の競賣、取引所又は市場に於ける仲買人による一定の卸賣品の競賣 $1\%$ 、其他 $7\%$ ）

(7) 業種と品種と賣上量とによるもの——獨逸（一般には $3\%$ 、特に低率を課するのは、農民による國産の農林産物の引渡、其他に於ける穀物、穀粉、碎穀粒、糠、パンで此には $1\%$ 、穀物、穀粉、碎穀粒、糠、パンの輸入への補充税 $1.5\%$ 、特に高率を課するのは百萬馬克以上の年賣上を有するものへ $2.5\%$ 。尤も其前年の賣上の七五%以上が小賣なれば凡べての賣上に對し、其他の場合には小賣の賣上のみ到此重税を課す）

(二) 改良方法——前段に於て一應、馬場提案に對する改良案を考へて見たのであるが、進んで各國の制度を見渡して見ても矢張り略ぼ同様のものとするを穩當とする事を見出すのであり、即ち此につき、根本的には生産者に就き一回限り課する方法を採るのが望まじきものゝ如くであり、其れなれば相當高率にても堪へられる。強ひて凡べての取引に及ぼすとすれば、若干必要品に關する取引を是非とも除外したが良く、又、稅率も出来るだけ低きに定めたものである。差等課税を行ふの標準としては業種や品種によるのも、例は少くないけれども、其區分は可なり恣意的となりて不満足である。齊しく多少の不満足は残るとしても尙ほ、賣上量の大小を以て分つ

が一番有意義と考へられる。其は社會政策上の點からである。

## 結 論

以上要之、賣上税には重大なる幾多の缺點があり、特に可なりにならざる不公平可能性を有つものだから、むしろ採らぬが良いとはするが、併し、此にも収入増大の將來性を有し、何としても財政収入必要の前に採らざるを得ぬとすれば、其には相當重大な改良を加ふるのが肝要であり、特に一物一回課税となるやうにし、其も小賣にてよりは生産者にて行ふやうにし、税率を出来るだけ低きに置くのが適當と考へらるゝ。そして之を差等課税とするには、或種の品物には免税を行ふて、其以外は凡べて一樣に之を課し、たゞ賣上量の大小により簡單なる差等をつけるのが無難とするのである。然るときに此税が實は財政收入上あまり大したものではないことになりて、折角の重要性を失ふことにはなる。或はむしろ之をもつと改造して、舊來ある生産者につき行ふ課税に代るものとして、少數の品種のみについて生産者の賣上に基きて品種により差等しつゝ、相當重い税を取る方法とするのが一層適切ではなからうかと思ふ。さうなれば賣上税の通例の缺點を免れて、其收入上の長所を或度まで保持することが出来るであらう。