

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號六第

卷十三第

行發日一月六年五和昭

## 論叢

給料税

(所得税に於ける給料の源泉課税としての)

論

法學博士

神戸正雄

購買力平價説の一考察

文學博士

高田保馬

## 時論

株式配當金の源泉課税

經濟學博士

汐見三郎

## 說苑

カッセ「價格形成の機構」の吟味

經濟學士

柴田敬

銀行の信用膨脹に就て

經濟學士

中谷實

中位數の本質

經濟學士

益田熊雄

## 雜錄

世界的農業恐慌に関する二見解

經濟學士

八木芳之助

租税負擔の地方比較と人口割法

經濟學士

中川與之助

需要彈力性の測定

經濟學士

高森晋

チエコスロヴァキアに於ける生計調査に基づく租税負擔

經濟學士

村川達三

標準食觀

法學博士

財部靜治

## 附錄

近着外國經濟雜誌主要論題

本誌第三十卷總目錄

# 經濟論叢

第三十卷 第六號 (通卷第百八拾號)

昭和五年六月發行

## 論叢

### 給料税(所得税に於ける給料の源泉課税としての)論

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 給料税の本質(一)給料税の構造(A)獨逸の給料税(イ)賦課徴收手續(ロ)税率及宥恕(B)加工改良の方法(イ)適用給料所得額の限定(ロ)一定控除額の附與(二)給料税の税質(A)所得税等の分類にて(イ)消費税の變體(ロ)收益税(ハ)特殊所得税(B)直接間接税の分類にて(イ)間接税(ロ)直接税

第二段 給料税の長短(一)給料税の長所(A)課税技術上(B)財政收入上(C)公平課税上(D)道義上(E)社會政策上(F)經濟政策上(二)給料税の短所(A)經濟政策上(イ)缺點(ロ)辯明(B)公平課税上(イ)缺點(ロ)辯明(C)社會政策上(D)課税技術上

結論(全文の要旨)

論叢

給料(所得税に於ける給料の源泉課税としての)論

第三十卷

八六一

第六號

一

## 緒言

給料税といふと、收益税の一としての勤勞收益税のやうにも見えるが、其は實は所得税の一構成分子として、其の源泉課税に依るものとしての給料税であり、獨逸の實際並に學問界に新しい問題の一となつたものである。近頃、獨逸語で *Johnstener* といふ語を用ゐるときに此意味で使はれることになつて居る。丁度、我國にて一定の資本利子所得につき、第二種の所得として源泉課税をして居る、其方法を給料所得に應用して、所得課税の簡單化を計らうといふのである。源泉課税の本場たる英國にてさへ、此給料については、源泉課税が未だ徹底して行はれぬのに、(註一)、獨逸にては却つて大に此につきての創意を發揮しやうとして居る。此試みは實は一九二〇年來のことであつて、實施後日尙ほ淺く、其結果について確實なる批評を爲し得るほどのものではないかも知れぬけれども、併し目下の我國の情勢を顧みるも、一方には消費税、特に生活必需品課税の輕減といふ大な叫びがあり、而かも之に對しては他方に之が補填財源難といふことがある。或は之が爲めに相續税を増率せよとか、所得税を増率せよとかともいふが、此等の案の採用にも、多少躊躇すべきの論據があり、必ずしも之を得策とはせぬ。或は酒專賣の實現といふことも考へられやう。此にも若干の故障はあるが、此方なれば、まだ前者よりは選まるべきものかと

も思ふ。が其を別として、所得税に於ける給料税、給料の源泉課税の採用によりても、何ほかの増収が得られて、前記の補填財源となり、而かも其は技術上簡易であり、一層の公平を齎す所以のやうに思ふ。即ち獨逸式の給料税は、我國としても研究するの實益あるものと思はるゝので、私は茲に其の大要を紹介して、實際政治の上に參考資料を供しやうと思ふものである。

(註一) 英國の源泉課税は我邦のよりは廣い範圍に亘つて行はれて居るが、併し其も主としては財産的の所得に於てである。スパイサーは、之につき、源泉課税法は英國では、主としては財産、配當、及利子に限られた。シエヂユールEの下に課せらるゝものにては、政府役人及鐵道吏員の俸給の外は、通例は源泉控除にて行はれないといふて居る<sup>1)</sup>

## 第一段 給料税の本質

(一) 給料税の構造——給料税とは一體何んなものか。之につきては先づ獨逸の先例を示し、然る後、之が可能的なる改造に移らう。

### (A) 獨逸の給料税

#### (い) 其賦課徴收手續<sup>2)</sup>——

(1) 市町村役場——にては、其各管内の各労働者の人名表に基きて租税券を作成し、其れに其人名及特に其家族狀態を記入し、之を各労働者に交付す。

1) Spicer and Pegler, Income tax and super-tax. 10 ed. p. 17. 71.  
2) Rinner, Die Lohnsteuer. s. 8-9. H. Meyer, Die Lohnsteuer. s. 10.

(2) 労働者——は之を暦年の初めに又は其就職に際して其雇主に渡す。

(3) 雇主——は

(a) 租税券の指示に従ひ、各給料支拂に際し租税控除を行ふ。雇主は此際(通例は表によりて)一般的宥恕、即ち免税給料額、收得費及特別給付概算、及家族宥恕を考慮し計算すべきものとし、更に免税項目(支出賠償)が既に拂済になつて居るか否かを吟味すべきものとする。

(b) 雇主は斯くして給料中から留保した税額を、月一又は二回づゝ、管轄財政金庫に、各個労働者名を見せずして納付する。三人より多からざる労働者を有つた小經營にては、税額の高さにて印紙を貼用し且つ消印する。かくて財政金庫に月一回づゝ、納付税額が留保税額と一致することの證明書が提出さるゝことになる。

(c) 雇主は各労働者の爲めに、給料勘定を設け、各労働者別に、給料及税額を記入する。年末後になつて、彼が此勘定に基き、年内に使用した各労働者に拂つた給料及留保された税金額についての證明書を作る。此が三片より成り、其第一片が財務官廳に送付せられ、第二片が労働者に交付せられ、第三片は雇主自ら留保する。尙ほ一市町村内に住する労働者の凡べてのもの、前記證書の總計を計算して一の報告書に記入す。労働者の要求あるときは、雇主は、労働者の稼業缺欠の承認の土臺として、労働者の給料、租税、休業期間、疾病期間等の特別なる證明書を交

付せなくてはならない。

(4) 財務官廳——は常に、其管内の經營に官吏を派遣して、給料から租税控除の行はるゝ處置を吟味し、並に雇主の出したる證明書、並に労働者から年末後に出される所の印紙を吟味し、且つ此等の材料を賦課、財政平準、寺院税の爲めに利用する。且又、此が免税額の増加に於ける租税義務者の願出に用立ち、留保されたる税額の一部又は全部、嚴酷緩和の爲めの返却にも用立つ。

(ろ) 其税率及宥恕——各所得額よりしては先づ免税給料額が引去られ、其殘額に一割といふ單一税率が適用せられる。

(B) 加工改良の方法——前記の方法を我邦の所得税に應用し、而かも何程か之に改良を加ふるとすれば、

(い) 適用給料所得額の限定——特別源泉課税を行ふべき給料最高限を例之、五千圓位に定めたら何うか。随つては、之を超ゆる大額の給料は他の一般所得（給料外の勤勞所得、資産所得、資産勤勞共働所得）と一緒に累進率を適用することゝする。之によりて(1)五千圓以上の大俸給者に於ける課税が多少、繁雜になるけれども、其は全體上、少數だらうからして忍ばれ得るし、(2)此源泉課税方法によりて割合に低き税率が適用さることになるとして、斯から特典を、あまりに

大な給料取にまでも與ふるの過ぎたるものであるのを避けることの出来るといふこともあり、(3)として其の大な給料者にては一般所得と共に、其大小に應じて一層公正に近き累進差等課税を行ふことにもなる。

(ろ)一定控除額の附與——かくて五千圓以下の小給料者に源泉課税するとして其に適用さるべき平均的な單一税率としては、第二種資本所得の四分又は五分なると對立して、三分位が至當であらうが、其を假りに土臺として更に各所得額からしては給料者の最小生活資料として一定額を引去ることを許さなければならぬ。之を假りに

(1)六百圓といふ一定一樣の額とすれば、各俸給者の實際の税率は、之によりても或度の累進が達せられることになる。即ち(實は獨逸のも此點にては一定額控除の此方法を採る)、

|                                                             |           |
|-------------------------------------------------------------|-----------|
| $1000 - 600 = 400 \times \frac{3}{100} = 12 \cdot \text{圓}$ | .....1.2% |
| $1500 - 600 = 900 \times \frac{3}{100} = 27$                | .....1.8  |
| $2000 - 600 = 1400 \times \frac{3}{100} = 42$               | .....2.1  |
| $3000 - 600 = 2400 \times \frac{3}{100} = 72$               | .....2.4  |
| $4000 - 600 = 3400 \times \frac{3}{100} = 102$              | .....2.55 |
| $5000 - 600 = 4400 \times \frac{3}{100} = 132$              | .....2.65 |

之(下倣)

(2) 控除額を大額ほど遞減することゝすれば (實際には一千圓乃至一千五百圓のから六百圓を控除し、一千五百圓乃至二千圓から五百圓を控除することになる。以

$$1000 - 600 = 400 \times \frac{3}{100} = 12 \dots\dots\dots 1.2\%$$

$$1500 - 500 = 1000 \times \frac{3}{100} = 30 \dots\dots\dots 2.0$$

$$2000 - 400 = 1600 \times \frac{3}{100} = 48 \dots\dots\dots 2.4$$

$$3000 - 300 = 2700 \times \frac{3}{100} = 81 \dots\dots\dots 2.7$$

$$4000 - 200 = 3800 \times \frac{3}{100} = 114 \dots\dots\dots 2.85$$

$$5000 - 100 = 4900 \times \frac{3}{100} = 147 \dots\dots\dots 2.94$$

此方法の方が前者よりは一層公平でもあり、特に此特典に與からぬ五千圓以上の大給料者との間の釣合も一層良く取れることになるのだが、併し實行上、雇主に取っても一層厄介であり、官廳の取締も一層面倒といふことがある。尙ほ此方法を實行するとして、舊來の一般稅率にも或度まで均衡上、變改を加へなくてはなるまい。

## (二) 給料稅の稅質

(A) 所得稅收益稅消費稅交通稅の分類中に就きては先以て此が

(い) 消費稅の變體ともいはれ得る。即ち之によりて可なり低き給料者にも容易に若干の負擔を

爲さしめて、從來の消費税に少くとも其一部は代りとなり得るので、消費税の變體ともされ得るのだが、併し實際此は消費を課する税といふよりは、所得を課する税であり(註三)、從來の消費税がむしろ所得を課する一方法とさへも考へられるのによりて見れば、之を消費税の變體といふよりは、所得税の一部と見るを勝れりとする。

(註二) リンナーは、給料税は、獨逸租税體系中にて廣き大衆の負擔に關するだけにては、所得税の地位に現はるといふ。<sup>4)</sup>

(ろ) 収益税ともいはれ得る。此給料税が給料といふ特殊の所得分科に、其源泉に就いて課するのだから、一の収益税だともいはれ得る(註三)。丁度、其は土地の収益又は所得を土地について課する地租を収益税と爲し、家屋又は營業の収益乃至所得を家屋又は營業に就いて課する家屋税、營業税を収益税とすると同じとも見られる。併し此が一般所得税の外部に立つて之と並行して課せらるゝのでなく、一般所得税の内部にありて單に課税技術上の便宜から特別例外的課税をするのに止まるから、むしろ収益税とせず、所得税の一部として、其の特例として、其の特別源泉課税部とするを當れりとする。

(註三) クラインウエヒターは、此給料税と同様なる源泉課税に依る所の、英國の所得税を以て、収益税と所得税との中間物と爲し、此が収益税に近づく。何ぞとなれば此が所得を、種々の部に分ち、且つ其各部を、其根源に於て捕捉せんとするからといふが、ヘツケルも、之を以て、其外形は所得税に偏倚するけれども、其内容は事實上、合理的なる収益課税の體系だと爲し、グルンツェルも、此が人税と物税との間の橋を成し、往々にして後者に計算せられたといふて居る。<sup>5)</sup>

4) Rinner, a. a. O. s. 36.

5) Kleinwächter, Fw. s. 192. Heckel, Fw. I. S. 353. Gruntzel, Fw. s. 40.

(は)特殊所得税——又は特別な所得税部とするといふのが最至當だといふことは、上來いふ所から明かである。

(B)直接税間接税(負擔の直接間接の意味にて)の分類中については、

(い)間接税——此税に於ける雇主を納税義務者と見れば、此が間接税だともいはれることになるけれども、

(ろ)直接税——併し雇主は恐らくは單なる徴税機關と見るべく(註四)、政府の徴税を助くるものとすれば、労働者がむしろ義務者といふことになり、隨ふて此税は我邦の在來の第二種所得税と同じやうに、直接税として可い(註五)。

(註四) 此税にては、雇主が租税徴收者として共力するものと見られる。<sup>6)</sup>

(註五) リンナーは、給料税は、大衆負擔の中にての單一な賦課税(直接税)だといふて居る。<sup>7)</sup>

## 第二段 給料税の長短

給料税の本質は上の如しとして、さて此が長短如何を見るのに、

### (一) 給料税の長所

(A)課税技術上——給料税の本體以上の如しとすれば、其第一の特徴乃至功績は課税技術上でな

6) Rinner, a. a. O. 110,

7) Rinner, a. a. O. s. 36.

ければならぬ。即ち此が徴税の簡單なること、随つては比較的徴税費少くして確實でもあり、便宜にも合することが其長所である。詳しくいふと、移動性の少き比較的有力なる少數の雇主に就いて而も他人の爲めに拂はしむるといふことは、多數の異動性大なる、實力の乏しき労働者について取るよりも、一層少費にして而かも遺漏なきを得ることは明かである(註六)。特に又、此雇主の報告に従ふて労働者の所得を課する方法は、義務者自身の申告によりて取る所の一般の所得税、就中、營業所得等に關するものよりも一層精確なるを得る(註七)。たゞ此に徴税補助機關となる所の雇主に取ては可なり厄介であり迷惑だといふことは免れないけれども、労働者といふ義務者から見れば極めて便利な方法にて取らるゝといふものである。そして其の雇主の厄介といふことはあつても、其の爲めの彼の徴税費の負擔といふものは、左まで大なものではないのである(註八)。

(註六) (1) 此方法の簡單、容易といふことを稱揚するもの——ロビンソンは、此源泉課税方法が租税の徴收を簡單化したと爲し、シルラスも同事をいひ、コンラッドも、此方法によりて徴收が容易とせらるゝと爲す。

(2) 徴税費の少きことを擧ぐるもの——ヂーツエルは、此方法には徴收費の小さいことが其根據となると爲し、スパイサーも、此が徴税の爲めの不要なる費用の大なる額を節すと爲し、ジェンセンも、此方法の利益は行政を相對的に經濟的たらしむることだといひ、リンナーも、給料税が賦課所得税に取りて有つ大な技術上の重要は、賦課機關の負擔を輕くすることだといふ。

8) Robinson, Public finance. p. 35. Shirras, Public finance. p. 273. Conrad, Fw. 9 Aufl. s. 60.  
9) Dietzel, Englische und preussische Steuerveranlagung. s. 30. Spicer & Pegler. l. c. p. 17. Jensen, Public finance, p. 347. Rinner, a. a. O. s. 111.

(3) 義務者の便宜を擧ぐるもの——ジェンセンは、此方法の利益は稅務官吏の吟味的詮索を不要とすることにありと爲し、ツシンスキーも、此主義の長所として、實際所得の捕捉が義務者の人的事情に侵入することなくして容易とせらるゝことを擧<sup>10)</sup>げる。

(4) 確實に捕捉され得ることを擧ぐるもの——此は主としては、中間人又は他人の爲めに拂ふ者は、終局人即ち自己の爲めに拂ふ者よりも一層正直だといふ原則に基くのであり、此事は、デーツェル、ロツツ、グルンツェル、チスカ等の説く所である。其他、アリストア、ビグー、スパイサー、バステープル、セリグマン、マイヤー等、此方法に於ける虚偽申告の少きことを擧げ、更らに、リンナーは、此により小額の澤山を追跡する代りに、租稅金庫が唯少數の大額を扱ふこととなり、精確に且つ精密に收入するを得ることとなる。何ぜとなれば租稅の支拂が慣れた手によりて行はるゝからといふて居<sup>11)</sup>る。

(註七) リンナーは、雇主の給料報告に依る勞働所得の捕捉が、他の所得種類の捕捉よりも一層良く賦課所得稅の目的を達すといふて居<sup>12)</sup>る。

(註八) マイヤーは、各箇の經營に之が爲め生ずる負擔は、人が最初に想像するほど大きなものではない。何ぜとなれば給料控除に結付いた多くの仕事は、大部分、他の理由から經營に於いて爲されなくてはならぬものだから。尤も其にも拘らず唯だ給料税にてのみ生ずる特段なる仕事がある。といふ。尙ほ中獨の中位の大さのアルミニウム工場にては此費用の給料に對する割合が千分一と見積もられた。獨逸羊毛及毛工業の雇主聯合にては此を千分の一・一二五と見積もつたといふことだ。又以て其の左して大なるものでないことを知り得る。<sup>13)</sup>

(B) 財政收入上——前にいふ所からして推測し得るやうに、此課稅によりて遺漏が少くなり且つ徵稅費が少くて済むのであるから、随つては財政收入が之に依らなかつた場合に比して一層大なる

10) Jensen, l. c. p. 347. Tuschinski, Fw. s. 69.

11) Dietzel, a. a. O. s. 32-33. Lotz, Fw. s. 453. Gruntzel, a. a. O. s. 40. Tyszkä, Fw. 2 Aufl. s. 180. Haristoy, La perception de l'impôt sur le revenu à la source. p. 143. Pigou, public finance. p. 133. Spicer & Pegler, l. c. p. 17. Bastable, public finance. 3ed p. 481 492. Seligman, The income tax. 2ed. p. 272. Meyer, a. a. O. s. 16-17. Rinner, a. a. O. s. 16.

るを得る(註九)。特に此によりては、夫の直接賦課法に依つたならば不課税とする外なき、可なり小さな所得者たる労働者にも課し得ることによりても之を助くる。それから此方法によりて財政収入に一層多く確實性を與ふるといふこともある(註一〇)。

(註九) ロビンソン、シルラス、エーベルヒ等、源泉課税方法の多收を説く。尙ほセリグマンは、英國に於て此原則の採用が一舉にして収入を倍としたと爲し、直接課税の獨逸制産(給料税を別にして)が、財政上の點からは、英國の源泉課税制度の如く萬足のものではなかつたといふ。<sup>14)</sup>

(註一〇) アリストアは、英米二國にて源泉課税主義維持の爲めに行はるる説は、其収入の確實といふ實際的利益なのであるといふて居る。<sup>15)</sup>

(C) 公平課税上——には、第一には之によりて労働者の間に逋税の殆んどなくなることにによりて、夫の收得者課税主義の下に於けるよりも一層公平なり得るといふことがあり(註一二)、第二には他方に資産所得者に對する源泉課税が行はるゝとして(我邦の第二種所得の如き)、此と並んで労働者の源泉課税によりて、後者を前者よりも明かに低き税率にて課することゝして、兩者の間の公平を得しむるといふことがある(註一三)。第三には、齊しく勤勞者中にも、前記の加工改良の方法によりては、或度まで労働所得の大小に應じて差等課税を爲し得るといふこともあるし、第四には此税が一部、雇主の負擔に歸するにせよ、労働者の負擔となる可能性もあつて(註一四)、其れだけにては能力乏しき彼等の負擔を加ふるの弊あるが如くでもあるけれども、斯くして彼等の直

12) Rinner, a. a. O. s. 40.

13) Meyer, a. a. O. s. 11. 12.

14) Robinson, l. c. p. 35. Shimas, l. p. 273. Ehberg, Fw. 18&19 Aufl. s. 299. Seligman, l. c. p. 98. 270

15) Haristov, l. c. p. 143.

接負擔を加へることは、夫の間接消費税によりて彼等を負はすよりも、一層負擔の公平を得しむるといふこともある(註一四)。

(註一一) ディーツェルは、源泉課税主義によりて、實際の所得に依る義務者の負擔が、收得者課税主義によりてよりも、異常に一層確かに達せられるといふて居る。<sup>16)</sup>

(註一二) 今日の我國所得税法にては、資産所得者たる第二種所得者は其所得の大小を問はず、随つて幾ら大な額のも、四分又は五分の課税をせられるのに、勤勞所得者だと異進率が適用せられ、随つて大きなものになると、四分、五分以上の高き率の適用さるる不都合をも生ずる。

(註一三) (1)或は轉嫁については、給料税が源泉課税法によりて取らるるか、後から賦課手續によりて取らるるかには殆んど區別なしといふ。<sup>17)</sup> 此も一つの見解ではあるが、

(2)併し此源泉課税法によりて少くとも勞働者の負擔となる可能性もあつて、一部は勞働者の負擔に歸する。其は税質上よりと、經濟界の景況からとに因る。(a)即ちリンナーは、給料税は物體の性質上、轉嫁すべからざるものだとして、(b)マイヤーは、吾人の現在の經濟狀況に於て、大いに制限せられたる營利可能に際し、而かく勞働力の大きな供給が支配する處では、勞働組合が、企業者をして、税を含むほど高く平均給料を高く定めることに餘儀なからしむるが如き勢力を有つことは全く排除せらるると爲す。<sup>18)</sup>

(註一四) <sup>19)</sup>マイヤーが、勞働者の大衆が此税を課せられないときには、公正なる成形が頗る六つかしくなるといふ危險ありと爲す。のは之を指す。

(D)道義上——此給料税が消費税に於ける間接負擔に代るだけにては、勞働者の負擔として彼等の負擔意識を進め、彼等の國民自覺を促がすことを得る。但し此事が今日、そんなに大なる重さを

16) Dietzel, a. a. O. s. 38.

17) Meyer, a. a. O. s. 27.

18) Rinner, a. a. O. s. 32. Meyer, a. a. O. s. 26.

19) Meyer, a. a. O. s. 8.

持たぬかも知れない。といふのは、第一、此課税方法が眞の直接課税法でなくして、直接法と間接法との中間物であるし、第二に、労働者の國民自覺といふことが、此租税を別としても、今日相當に進んで居るといふは得るからである(註一五)。

(註一五) マイヤーは曰く、給料税の廢止は、労働者が國家の維持に積極的且つ直接に貢獻すべき自覺を有たなくてはならぬから問題となり得ぬといふ考へが、労働者にては今日は、左なくとも、彼の小さな物を國家の維持に貢獻する自覺を強く有つから、してのみ、反對さるときに、労働者の直接税よりしての免除は、此理由よりしては禁止せられないと。<sup>20)</sup>

(E) 社會政策上——給料税が天引課税せられて其が労働者の負擔になるかならぬかは一概にはいへず、労働の需給干係にもかゝり(註一六)、労働組合の雇主に對する勢力の強弱にもかゝり(註一七) 勞賃の高さにもかゝる(註一八) けれども、少くとも此が雇主の負擔に歸するといふこともあり得る。そして其は同ものでも労働者に就いて課せられたときに比しては此場合に、雇主の負擔に歸すること(即ち雇主に於て税だけ勞賃から控除の出來ぬことになること)が一層多い。労働者に就いて課せられたときにても、労働者から給料引上運動となり、結局、雇主の負擔に歸することゝもなり得るけれども、其には烈しき爭鬭を要し、労働者にて其迄に可なりの犠牲をかけなければならぬ。で此方法の下に労働者が負擔を避けることが一層多く、そして労働者自らの負擔に歸するとしても、彼が直接に取られたよりも、雇主について取られた方が、労働者にとりて負擔の一層樂なる感知がある(註一九)。此等からいふて此方法の選ぶべきものがある。

(註一六) 前出款一三參照。

(註一七) リンナーは、労働組合が繼續的に労働力の一大部を労働市場から遠ざけ、以て租税に相當なる勞賃の引上を生ずるときにのみ、轉嫁を生ずるを得といふて、<sup>21)</sup>労働組合によりて労働者から雇主に轉嫁することの却々六つかしきことを説く。

(註一八) リンナーは、此租税が最小生活資料の負擔となるときに、轉嫁が必然に現はれなくてはならぬといふことが一般に認めらるゝと爲し、マイヤーも、最小生活資料に達する給料税にては、給料税の轉嫁が必要となると爲す。<sup>22)</sup>

(註一九) ベラフェルデスは、此方法によりて被税者の一大部が、國家に對して貢ふ所の額を見ず、隨つて租税を一層輕易に負擔することとなると爲し、シルラスも、納税義務者が實際に其手を通さずして控除せらるる租税の負擔を最小く感ずと爲す。<sup>23)</sup>

(F) 經濟政策上——此が徵稅費の少きことは上にもいふ通りだが、此方法によりて、直接課稅法によるよりも、勿論、間接消費稅によるよりも一層少費たるを得るので、其れだけに國民經濟上有益であり、企業者の負擔を加ふるといふことはあるけれども、之あるが故に彼に於ける産業の合理化を進めるといふこともあり、又此にては比較的大な所得者の處にて納稅が行はるので細民に於ける其と異り、信用方便による納稅が一層多く行はれて、此が爲め現金の使用を節するといふことの國民經濟上の利もある(註二〇)。

(註二〇) リンナーは、此給料税に於ける委任方法が、所得税の小さな納税者にて今も尙ほ行はるる現金支拂に對し、現金なき交通の凡べての長所を有つといふ。<sup>24)</sup>

21) Rinner, a. a. O. s. 27-29.

22) Rinner, a. a. O. s. 28. Meyer, a. a. O. s. 19.

23) Bela Földes, 2 Aufl. s. 447. Shirras, l. c. p. 274.

24) Rinner, a. a. O. s. 16.

## (二) 給料税の短所

### (A) 經濟政策上――

(い) 缺點――此方法によるときに、雇主からして労働者へ負擔を移すことが困難であり、其を自ら負ふことになるだけ其企業の生産費を大ならしめ、且つ彼れ雇主に於て徴税費を些少なりとも負擔することによりても同結果とならしめ、かくて此方法が經濟上の發展を阻碍すといふことが此が缺點といはれる。(註二二)。

(註二二) マイヤーは、反對説にては、此が經濟の不生産的負擔とせらるるといふて居る。<sup>25)</sup>

(ろ) 辯明――併し第一には恰かも斯かる企業の負擔を加ふる傾あるものだからして、企業者を刺戟して、合理化を進め以て經濟界の發達に資するといふこともあるし、第二には、國民經濟としては此税を何處かで負擔する外なしとして、其徴税費が直接課税方法によるよりも、此方法によりて一層少きを得るだけ、經濟上一層有益ともいへるし、此税收入が労働者の消費税に於ける間接負擔に代り得るだけにては、徴收多費なる此間接税に比しても一層有益だといふを得る。

### (B) 公平課税上――

(い) 缺點――第一には此方法によりては、労働者の給料に於ける能力しか擱まず、其全き能力を押へることが出來ず、労働所得以外の能力の大小を考慮せぬといふ缺點を免れない(註二三)。第

二には、本來労働者に負はさるべきものが此方法によりて一層多く雇主に歸することのあるだけにては、不當であり又不公平だともいはれ得る(註二三)。第三には此方法によりては、直接課税の場合に比して一層小な所得者の負擔を課する可能性があつて、此丈けにて細民を苦しめるといふ不都合及不公平が生ずる。第四には、之によりては、假令改良方法によるとしても、勤勞所得者にして源泉課税による最高限のものと、其よりも高き所得に於ける累進綜合課税に従ふ大勤勞所得者との者に負擔が急激に異るといふやうな不公平不都合が生じ得る。

(註二二) 此事は源泉課税の缺點として諸學者の認めた所で、多くいふまでもなきことだ。

(註二三) アリストアは、源泉課税法が租税負擔の歸着を變化すと爲し、エーベルヒも、此が正當なる(労働者への)租税轉嫁の必ずしも保證されぬといふ缺點を有つと爲し、マイヤーは、此が反對説として、此が之を擔ふべき者(労働者)から擔はれずして雇主に轉嫁せらるることのあり得ることが擧げらるるといふ<sup>27)</sup>。

(ろ) 辯明——第一の缺點は重大な缺點には相違ないが、併し別に我邦の第二種所得税のやうに資産所得者について同一缺點ある課税方法が認めらるゝ以上は、此も忍ばれ得るものとして良い第二の缺點は、直接に労働者に就きて課しても其が可なり多く、雇主に轉嫁せらるゝ可能性があつて、其は程度問題に過ぎぬともいはれ得る。第三の缺點は我邦の第二種所得税にも存する缺點たるのみならず、此労働者の給料税が間接消費税に代り得るだけにては、其消費税にては一層小所得を有つた細民にも及ぶのに、此にては小所得者といひ條、其よりは稍高き所得者にのみ課せ

26) Dietzel, a. a. O. s. 26. Lotz, a. a. O. s. 415. Tuschinski, a. a. O. s. 69. Eheberg, a. a. O. s. 299. Haristoy, l. c. p. 140. Shiras, l. c. p. 273. Jensen, l. c. p. 347. Robinson, l. c. p. 35. Seligman, l. c. p. 38. Hunter, Public finance. p. 304. Lutz, public finance. p. 456. Stamp, The fundamental principles of taxation. p. 40.  
27) Haristoy, l. c. p. 130. Eheberg, a. a. O. s. 299. Meyer, a. a. O. s. 7.

らるゝに於て、其に比して、未だまだといひ得る。第四の缺點は、夫の改良方法の第二に於けるが如く、給料所得からしての控除額を、給料の大小に逆比して増減し且つ累進率の最低級の率を、此給料税の最高級の負擔率と適當に調和せしめることによりて除かれることが出来る。

(C) 社會政策上——には、右公平課税上の第三の缺點としていふ如くに、小所得の労働者の給料の減少ともなつて、彼を苦しめるといふことが起り得るが、此が假りに企業者により擔はれて労働者の給料の減少とならなかつたとしても、其れだけ企業者の生産費を大ならしめ、其を企業者が利益減少として甘受しないだけにては、物の價格の中に込めて消費者に負はせることになり、其れがやがて小所得者、特に主として労働者の生活を苦しめることにもなり得る。尤も此非難中前半に關するだけにては、間接消費税に比しては大體、比較的高き所得者に關するだけ、まだましなものだといはれ得る。

(D) 課税技術上——には此方法の爲めに、徵税機關となる所の兩主に於て面倒の多くなるといふことが缺點である(註二四)。官廳にても之が取締の勞はかゝるが、其は所詮、直接労働者課税にても避けられない。但し雇主に於ける厄介は、間接消費税に於ける生産者商人の厄介と齊しく、此も國家の大事の前には忍ばれなくてはならぬ。

(註二四) アリストアが、此方法に於ける複雑の不便といひ、デーツエルが、此方法に於ける厄介といふは此を指す。チヌ

力が、租税官廳にとりても大なる餘計の仕事を加ふと爲すのは疑はしい。<sup>23)</sup>

## 結

## 論

以上要之、給料税は一の新税であり、創設後日尙淺く、未熟ではあるけれども、一の所得課税方法として興味あるものであり、間接消費税による労働者課税からして直接所得課税による労働者課税への一過渡方法とも見られる。公平課税の見地から見て何程か不都合だが、其も或度まで辯明せられるし、特に間接消費税に比してはむしろ勝るものであり、經濟上不得策のやうでもあるが、此も逆に却つて合理化促進となるともいへるし、特に課税技術上には一層簡單化された合理化された方法であり爲めに財政収入は増加し、間接消費税に比しては一層多く労働者の國民自覺を進め、且つ何程か直接労働者に課するよりは、負擔を一層輕易ならしめ、公平課税上、社會政策上にも多少の意味がある。で此は絶対に良き課税とはいへぬけれども、兎も角、時代の潮流に乗つて來た一の課税方法として特に注目するの値ありと爲す(註二五)。

(註二五) リンナーは、特に獨逸現下の時勢より見て、課税原則の判斷が現はれなくてはならなかつた。特に社會政策的原則は、經濟政策の原則の後に退かなければならなかつた。租税體系の根本觀は、給付能力による課税たるべきではなくして、むしろ國民經濟的生產力の出來るだけの進捗、及出來るだけの簡單且つ小費徴收でなければならぬといふて居る。<sup>20)</sup>

28) Haristoy, l. p. 119. Dietzel, a. a. O. s. 23. Tyszka, a. a. O. s. 179.  
29) Rinner, a. a. O. s. 1-2.