

會學濟經學大國帝都京 叢論濟經

號四第 卷二十第

行發日一月四年十正大

論叢

勞働資本協調方法としての利潤配分……………法學博士 田島 錦治

需要曲線供給曲線及び價格曲線……………法學博士 河上 肇

地方所得稅に於ける特別稅附加稅……………法學博士 神戸 正雄

獨逸直接稅の變革……………法學博士 小川 郷太郎

植民地の財政政策……………法學博士 山本美越乃

時論

農業銀行國營の必要……………法學博士 河田 嗣郎

說苑

各國貿易概觀……………法學士 小島昌太郎

雜錄

Sunderlandの日本文明評……………法學博士 財部 靜治

明代の救濟制度……………文學士 清水 泰次

植民地の財政政策に就きて (五、完)

山本美越 乃

(二) 家屋税 植民地に於て土地に次で課税の目的物となり得るものは家屋たり、蓋し家屋は時・所及其の生活状態の如何に論なく、苟くも人の居住する所に於ては土地と共に之を使用せざる者殆どなしと言ふも不可なきが故に、家屋を課税の目的物となす時は土地を課税の目的物となすと同じく、比較的容易に徴税の目的を達し得るのみならず、家屋の大小・廣狹等は又或程度迄は各人の擔税能力を表象するものと看做し得ざるに非ざるを以て、一定の標準に據りて家屋税を賦課することは住民の負擔を公平ならしむるの效あり、是れ昔へより今日に至る迄何れの國に於ても該税の地租に次で廣く行はるる所以なりとす。

家屋税の本來の性質は家屋より生ずる收益に課税するに存し、其の關係は恰も土地より生ずる收益に課税する地租に似たるものあり、然るに地租の場合には自家の使用する土地に對して課税せらるることを怪む者なしと雖も、家屋税の場合には家屋の所有者が之を他に賃貸して收益を生ずる時は、固より家屋税を負擔するの義務あることを感すべきも、所有者自ら之を使用する時は特に收益として認め得べきもの存せざるより、一見家屋税を負擔するの義務なきが如くに思考する

者なきに非ず、然れども家屋の所有者にして若し自己の家屋に居住せざる時は一定の借家料を支拂はざる可からずと雖も、自己の家屋に居住せるが爲めに斯かる失費を節し得る點より考ふる時は、所有者自ら之を使用する場合に於ても尙ほ間接に収益を生ずるものと言ふを妨げず、而して普通植民地に於ては家屋が其の所有者に収益を生ずるは、之を他に賃貸して利益を收むる場合即ち所謂家屋を資本化する場合よりも、寧ろ所有者自ら之を使用して利益を享くる場合に多し、是れ其の面積に比して人口寡少なるより生ずる自然の結果なり。

家屋税の賦課方法に付きては從來文明國に於ては頗る複雑したる制度存し、或は家屋の賃貸價格を標準とし、或は建坪及附屬地の面積を標準とし、或は其の大小・間敷・建築の精粗等の外形上に現はれたる設備を標準とし、或は建築價格・評定價格若くは賣買價格等を標準として之を賦課する等の諸種の方法あるも、普通植民地の家屋は所有者自ら之を賃片して他に賃貸するが如き場合は稀なるを以て、一般に賃貸價格を標準として家屋税を賦課せんとするも事實上不可能なる事情の存することは、恰も母國に於ても賃貸價格を標準とする家屋税の地方に適用し得べからざるに同じ、又建築價格・評定價格若くは賣買價格等を標準となすことも、植民地の文化の程度未だ幼稚の域を脱せざる所に在りては適切なる方法と稱するを得ず、何となれば斯かる地方に於ては家屋は通常土地と分離して評價し得べからざるものの如くに看做さるるのみならず、實際上に於て

も不可分のものとして取扱はるること多きが故に、家屋のみを分離して之に對して正當なる評價を下すことは頗る困難なるを以てなり、故に植民地に於ける家屋税は理論上よりせば多少缺點なきに非ずと雖も、寧ろ面積を標準とするか若くは家屋の大小・間數・建築の精粗等に依る外形の等級を標準として之を課するを適當とす。

蓋し面積標準主義は略ぼ家屋の大小構造等を一にせる村落又は地方的の小都市等に於ては、必ずしも之を排斥すべからざる利便を有すると共に、家屋の等級を標準とする課税主義の如きも、一度臺帳を作成する時は毎年之が變更の手續を要せずして比較的容易に徴税の目的を達し得べきを以て、一般租税制度に未だ母國に於けると同一の標準を採用し得ざるが如き植民地に於ては、家屋税の賦課に關しても亦是等の兩主義を參酌して其の標準を定むるを便とす。

植民地の家屋税の著例は亞弗利加内地の植民地の屋舍税(Hut tax)に於て之を見る、是等の植民地に於ては土民の屋舍は一般財政上よりするも重要な課税の目的物となれるのみならず、納税の爲めに土民の勞働に従事するの念を刺戟し、其の結果勞力の供給を増加せしむる一手段としても亦頗る重要視せらる、故に地方に依りては此の兩目的の爲めに相當高率の屋舍税を課しつつあり、而して其の課税方法は多くは面積標準主義に依るも、時としては屋舍の構造に依りて差等を設け、其の等級を標準として課税する主義を採るものもあり、⁽¹⁾例へば佛領コンゴ地方に於て

(1) Weber, F. Die Koloniale Finanzverwaltung, S. 167 fg.

は普通の屋舎に對しては一箇年三法を課するも、廊下を有する本造の屋舎には六法を課するが如き是れなり、又其の徵稅時期に關しても成るべく土民の便を計り月賦納付を許すの制度を設く。

凡そ植民地住民の租稅負擔の能力を考察して適當なる範圍内に於て家屋稅を賦課することは、財政上の必要より論するも、未だ其の習慣を有せざる住民等に納稅の風を養成せしむる點より考ふるも極めて肝要なりと雖も、之が實行に際しては妄りに住民の思想を抑壓し、彼等の正義觀念を蹂躪するが如き苛酷なる方法に出づ可からざることは勿論にして、英國が西部亞弗利加の植民地に屋舎稅を實行して土民の反抗を招きたるが如きは、從來斯かる習慣を有せざる地方に對して急進的の制度を實行せんとしたるに因るものなり。我が國の植民地中臺灣に於ては家屋稅の制度は今を去ること二百四五十年前、即ち鄭氏の時代より行はれ、之を『厝餉』と稱して單に市街地のみならず村落の民舎に至る迄賦課したるものの如し、然るに其の後清朝時代に至りて厝餉に厝・草厝・大瓦厝・小瓦店等の區別を設け、更に雍正元年(一七二三)年には厝屋の實地調査を行ひ、將來屋舎の倒塌するが如き場合には直ちに之を届出でしめ、又新築の場合には遲滞なく官簿に登録すべきことを定めたり、清朝時代には厝餉の賦課は特定の市街地に限られ、其の他の地方には之を及ばざるの方針を採れり、此の如くして該制度は光緒二年に至る迄繼續せしが、同年諸のルン 免除と共に之を廢止したり、⁽¹⁾ 然るに臺灣の我が領有に歸するに及び、主として地方費に充

(1) 臺灣總督府刊『臺灣稅務史』上卷一六頁以下、『臺灣府誌』卷五 陸餉の部參照

つる目的を以て家屋税の制度を復興するに至れり、最近迄臺灣に於て地方税の一種として賦課せられたる家税は、家屋の位置・等級・坪數・賃貸價格・納税義務者の貧富の程度等を參酌して、家屋の所有者に課する一定の等級税たりしが、該税は大正十年三月三十一日を以て廢止せられ（大正九年七月律令第三號附則）、之に代ふるに戸税即ち一戸を構ふる者を以て納税義務者となす地方的課税を起すこととせり。

（註）臺灣の地方税の制度は明治三十一年より施行せられしが、明治三十五年に至り地方税の制を設け、地方税經濟は臺灣政府の特別會計と分離して地方税區なる別箇の會計に屬せしめたり、然れども這は單に法律上の關係に於て然るに止まり、實際上は地方税の賦課より地方費の支出に至る迄臺灣政府自ら之を經理し、別に地方財政の自主權を有する團體の成立を認めたるものに非ざりしが、大正九年七月律令第三號を以て東海岸の二廳（臺東及花蓮港）を除く外は、遂に獨立したる財政上の自主權を認めらるることとなれり。⁽¹⁾

朝鮮に於ては從來國税として戸税及家屋税の制度存し、戸税は舊來の慣例に據り自己の家屋に居住するを否とを問はず、他人の救助を受けて生活するが如き赤貧者を除く外は、一戸を構へ獨立の生計を爲す者に對しては凡て一定額を賦課し來りしが、戸籍制度の不完全なるより脱税者尠からざりしを以て、民籍調査及課税戸數の査定に力を用ひたる結果、近年に及びては殆ど脱税者を見ざるに至れり、家屋税は本來道・府・郡等の官廳の所在地即ち市街地域に居住する者には、夫役其の他の負擔を課するより戸税を免除したるも、其の後斯かる負擔を廢したるを以て當然戸税

(1) 持地六三郎氏『臺灣植民政策』一一七頁
大正九年七月律令第三號臺灣州制及同第四號臺灣地方費令參照

を賦課し得べき理由を生じたりと雖も、市街地と然らざる所とは租税負擔の能力に大差あることを考慮し、戸税を課するよりは寧ろ家屋税を課するを適當と認め、明治四十二年以後該税法を實施したり、而して其の課税標準は極めて簡單にして、家屋を構造に依りて甲乙二種に分ち更に之を建坪の大小に應じて四等に區分して課税せり、然れども近時地方費を以て支辨すべき事業の益々増加するに従ひ、其の財源を充實するの必要あるより、大正八年三月國税としての戸税及家屋税を廢止すると同時に、之を地方費の財源に移すことなせり。⁽¹⁾

樺太に於ては家屋を目的物とする課税に戸數割なるものもあるも、樺太の戸數割は其の名は戸數割なるも、其の實は地方税の一種として府縣に於て課する戸數割の如くに、一戸の平均負擔額を定めて戸數に應じて其の總額を町村に配賦するが如き性質のものに非ずして、主として收益又は所得を基礎として定めたる等級の下に一定の額を賦課するものなるが故に、其の本質は收益税又は所得税に似たる國税の一種たり。⁽²⁾

(三) 人頭税 凡そ人を以て課税物件となすことは、經濟社會の發達未だ幼稚にして各人の財産及所得に著き懸隔の存せざる時代に於ては、啻に植民地のみならず本國內に於ても弘く採用せられたる所にして、古代の租税制度が主として土地及人に對する課税に依りて成れるを以て見るも之を證することを得べし、是れ蓋し課税の標準甚だ簡單にして其の賦課徵收等に多くの手数を要せ

(1) 大正八年三月朝鮮總督府制令第三號

(2) 明治四十年三月法律第二十一號及大正五年三月內務省令第四號

ざるのみならず、財産上に於ても身分上に於ても今日の如き差異存せずして、各人一樣に勞働に従事し之に依りて其の生活を文へたるを以て、人を直接課税の目的物となすことは最も適當且比較的確實に收入を生じ得べき方法たりしを以てなり、然れども人頭税は其の本來の性質上單に人の存在する事實を基礎として課税し、各人の擔税力即ち財産・所得等の差異は之を顧慮することなく、何人に對しても平等に一定の税率を課せんとするものなるが故に、經濟社會の進歩に伴ひ實際上の擔税能力に著き不同を生ずるに至る時は、極めて不公平なる課税たるの非難を免れず、於茲乎、社會の進歩と共に人頭税は變じて多少各人の經濟上及社會上に於ける地位を斟酌せる階級税となり、更に進んで終に現今の所得税の制度を生ぜしむるに至れり、故に方今文明國に於ては人頭税の制度を認むるもの殆ど無しと雖も、植民地は概して經濟上及社會上の發達遠く母國に及ばざるより、課税上にも母國の制度を移して直ちに之を適用し得べからざる事由あると、植民地財政の窮乏を補充せんが爲めには他に良好なる税源を發見すること難きと、其の課税方法頗る簡單にして收入を得ること比較的確實なるより經濟社會の發達の幼稚なる地方に於ては殊に適當せる等の理由より、人頭税は尙ほ植民地には廣く行はれつつあり、尤も文化の程度低く社會的秩序の未だ確立せざる地方に在りては、人口の精密なる調査頗る困難なるを以て、此の點より租税負擔の脱漏なきを保し難し、故に植民地に於ける租税としても人頭税は地租及家屋税に及ばざるこ

と遙なりと言はざる可からず。

人頭税賦課の方法には種々あり、即ち(一)住民中丁年以上の者には男女の別なく一般に之を課するもの、(佛領西亞弗利加植民地)、(二)住民中の男子のみに課するもの、(マダガスカル、同地方に於ては人口の減少を豫防せんが爲めに未婚の男子には更に附加税を課す)、(三)丁年以上六十歳以下の男子にのみ課するもの、(印度支那、印度支那に於ては其の税率は年齢に依りて異なり)、(四)丁年以上の男子に課するもの、(チューニス)、(五)丁年以上の男子に課する主義を採るも多少其の生活状態を斟酌するもの、(トランスバール)、(六)住民を數箇の階級に分ち各階級に應じて課税上に差等を設くるもの、(アルジェリー)等是れなり。⁽¹⁾

現今我が國の植民地に於ては人頭税を課するものなし、是れ蓋し我が國の植民地は之を他國の直接統治の植民地に比較する時は、斯かる幼稚なる課税制度に依頼せざる可からざるが如き財政的窮乏の状態に存せざると、又一般住民の文化の程度に於ても寧ろ文明的の租税制度を理解し、且或程度迄は其の負擔に堪え得べき經濟上の實力を有するに因るものなり、然れども最近我が委任統治の下に歸したる南洋諸島の如きは、財政上の必要によりては人頭税の賦課は、住民の現狀に照して必ずしも非難すべからざるのみならず、更に彼等を獎勵して規則正しき勞働に従事するの美風を養成せしむる一手段としても、金納主義に依る人頭税の賦課は一概に之を排斥すべから

(1) American Economic Association, Essays in Colonial Finance, pp. 30, 57, 84.
Reinsch, Colonial Administration, p. 137 fg.

ざるものあり、現に獨領時代には丁年以上の男子に對しては、土民たると外人たるとを問はず一定の人頭税を賦課するの制度弘く行はれたり。⁽¹⁾

(註) 臺灣に於ても嘗て鄭氏の時代に『丁銀』と稱する人頭税の制度を設け、十六歳以上の男子(即ち丁)には一人に付一箇年銀六錢の税を課せしが、清朝時代に及びて其の率を低下し四錢七分六厘となせり、然るに其の後單に頭數のみに依りて課税するは酷なるのみならず、身分上の差異を毫も斟酌せざるが如きは公平なりと云ふを得ずとの理由に基き、康熙五十年の丁數に依りて丁冊なるものを作り、之に對する税額を一定して將來人口の増加することあるも此の定額を超ゆべからざることを定めしが、當時の經驗に依れば住民の移動常なく、従て人頭税は徵税上の不便尠からざるより、乾隆十三年に至りて丁銀制度に一大改革を加へ、康熙五十年の人口數に對する徵收額を各縣の田園に割當て之を徵收することとし、丁銀を改めて『勾丁銀』となし茲に人頭税は變じて田園税の附加税となり、田業を營む者のみに之を負擔せしむることとなせり、然るに光緒十四年劉銘傳の田園制度を改革するに當り、勾丁銀は之を地租中に包含せしめしより別箇の租税としては終に其の存在を失ふに至れり。

以上は島民中漢人に對する人頭税の制度なるも、土著の蕃人に對しても亦之に類似の制度存したり、即ち臺灣の最初和蘭人に依りて征服せらるるや、土著の蕃人等は獸皮其の他の物品の貢納を命ぜられしが、這是今日の所謂租税の一種にして後年『蕃餉』と稱する蕃人に對する課税の起源を成すものたり、而して鄭氏の時代に至りても此の制度を襲用せしが、當時の蕃餉は蕃人の集合地域たる蕃社に對して賦課したるものなるも、蕃社の區劃は頗る不明瞭なりしを以て、蕃餉は寧ろ一定の蕃人の集合に對して課したる人頭税の性質を有したり、其の後清朝時代に至り生蕃の歸順して熟蕃となる者漸く増加するに及び、蕃社所屬の土地を認め之に對しては蕃餉制度を擴張して、歸順歲月の長短又は土地の遠近に應じて社内丁數を標準として米穀を徵收したり、是れ即ち『蕃丁銀』の起源なりとす、當時蕃丁は之を分ちて壯蕃・少壯蕃及壯蕃婦となし、壯蕃には毎年一人に付米一石七斗、少壯蕃には一石三斗、壯蕃婦には一石を賦課せしが、雍正四年に至り米納を改めて銀納とし、斯くして蕃丁餉は變じて純然たる蕃丁銀となれり、而して此の制度は劉氏の土地清丈の時に至る迄存續せしが、土地清丈後は蕃

(1) Weber, a. a. O. S. 296 fg.

田と否とを問はず一様に之を丈量して租税を賦課することになりしを以て、舊丁銀の制度も亦自ら廢減に歸したり。⁽¹⁾

由是觀之、嘗て臺灣に行はれたる人頭税の制度は、漢人に對しては最初は丁年以上の男子には凡て課税するの主義を採りしも、後には多少其の生活状態を斟酌するに至れること、恰もトランスバールの人頭税の制度に似たるものあるも、華人に對しては丁年以上の者は男女の別なく一般に課税するの主義を採れるを以て、恰も佛領西亞弗利加植民地の人頭税制度に類せるものあり、而して漢人及華人の文化の程度に於ける差異は、又トランスバール及佛領西亞弗利加植民地の土民の文化の程度に於ける差異と相似たるものあるは、偶々文化の程度と課税状態の東西略ぼ其の軌を一にせる例證として興味なくんば非ざるなり。

(四) 所得税及營業税 以上の他植民地の發達、一定の程度に達する時は、所得税及營業税の如きも亦重要な歳入源を形成するに至るべしと雖も、其の開發の初期に在りては各種の勞力を要すること極めて多く、又諸種の營業的企業を奨勵するの必要頗る大なるより、文明國に於けるが如く財産又は勤勞より生ずる所得、若くは營業的企業より生ずる收益を課税物件となす所得税及營業税等に歳入を求めんとするが如きことは、却て植民地の發展を阻碍するの虞れあるのみならず、又實際上に於ても最初は所得及營業上の收益に多くの歳入を期待するを得ず、然れども植民地の發達一定の程度に達し、高等の職業に従事する者及商工業的企業者の益々増加するに至る時は、彼等にも亦租税の一部を負担せしめ、以て農民及他の租税負擔者との權衡を保たしむることは、課税の公平を期する上に於て至當の要求と言はざる可からず、是れ植民地の發達或程度に達し住民に増税餘力を生ずる時は、漸次其の歳入源を所得税及營業税に擴張せんとするに至る所以なりとす。之を他國の植民地に就きて觀察するに、英領印度に於ては從來農民の負擔甚だ重く、高等の職

(1) 『臺灣稅務史』上卷一八頁以下、

『臺灣府誌』卷五戶口の部參照

業に従事する者及商工業的企業者の負擔は極めて輕微なりしかば、課税の公平を期するの主旨より一八八六年の法律を以て、既に租税を負擔せる農地よりの收入は之を除き、爾餘の一般的の收入に對しては免稅額を定め、夫れ以上のものには課税を爲すべきことを規定し、佛國の植民地に於ても營業的企業の收益に對する課税主義は一般に採用せられ、然かも其の大綱は母國の税法に準據せり、例へば印度支那・セネガル及佛領ブリタン等に於ては營業税は定率税(Droit fixe)及比例税(Droit proportionnel)の二種に分たれ、定率税は事業の性質を又比例税は業主の使用する建築物の賃貸價格を標準として之を定め、一切の營業は其の性質に依りて之を數種に分ち、各營業には其の種類に應じて定率税を課すると共に、又建築物の賃貸價格を標準とせる比例税を之に併課し、佛領コンゴールに於ては事業の性質に應じて單に定率税のみを課するの主義を採れるが如き是れなり、蘭領印度に於ても所得に對する課税主義を採り、白人居住者の所得に付きては定率税を、土民及有色人の所得に付きては農業所得を除外し、他の所得に定率税を課する方法に依れり。我が國の植民地に於ては從來臺灣・朝鮮及樺太を通じて、法人の所得に限り母國の所得税法を施行して課税し來れるも、大正九年七月母國の所得税法の改正と同時に、新所得税法は植民地には之を施行せざることとなりしより、別に命令を以て之に代るべき税法を制定するの必要を生じ、新に臺灣所得税令(大正九年八月律令第七號)、朝鮮所得税令(同年七月制令第十六號)、樺太所得税令(同年同月勅令第二百二十八號)、關東州所得税令(同年同月勅令第二百二十七號)等の發布を

見るに至りたりと雖も、新所得税令も亦個人所得は之を除外し、専ら法人の所得にのみ課税せんとするの主義を採れることは舊法と異なる所なく、且其の内容及税率等に付きても、母國の新所得税法の法人の所得税に關する規定と大差なし。

我が國に於て植民地の法人の所得に對して課税するに至れる所以は、母國の所得税法は之を植民地に施行せざりしより、母國の放資者にして植民地の事業に資本を放下し、當該法人より利益配當等を受くる時は、之を其の個人の所得に合算して法人の所得税に比較する時は一般に高率の税を課せられしが、此の如きは母國の放資者の頗る苦痛とする所にして、植民地の有望なる事業に對する母國人の放資を獎勵せんと欲せば、植民地に於て得たる所得に對しては又植民地に於て課税するを適當と認め、所得税法中の法人の所得税に關する規定を植民地に施行して、母國に於ては課税することなからしむると共に、又之に依りて植民地の歳入増加の目的を達せんとするの主旨に出でたるものなり、然れども他方より之を觀察する時は、既に法人の所得に對して母國の税法と大差なき所得税を賦課し得る程度に植民地産業の發達に見るべきものあるに至る時は、第二種及第三種の個人所得に對しても亦相當の課税を爲し得べき狀態に進みつつあることは想像するに難からざる所なるを以て、次に來るべき收入源の搜索は第二種及第三種の所得税の賦課に存すと言ふも不可なし。

營業税に關しては樺太に於ては一切の營業を二十有餘種類に分ち、各營業の性質に應じて賣上

金額・資本金額・收入金額・請負金額・報償金額若くば製造石高等を標準として定率の課税を爲す國税の一種として、國稅徵收法に依りて徵收せらるるも、臺灣及關東州に於ては地方的の課税の一種として之を賦課し、前者は一切の營業を二十餘種類に、又後者は三十餘種類に之を分ち、其の課税標準の如きも母國の營業税に準じて比較的細密に査定し、賣上金額・資本金額・收入金額・請負金額・報償金額等の他に、營業の種類に依りては從業者數及建物の賃賃價格等をも之を參酌して其の税率を定む。

以上吾人は植民地の統治上に最も重大なる關係を有する財政問題殊に其の歲入の作成問題に就きて、母國と異なる事情の存することを要論したり、蓋し植民地の文化の程度及其の經濟上の實力にして母國と異なる以上は、歲入の作成上にも亦斯かる差異を生すべきは當然にして、母國は成るべく低廉に其の生産物を植民地に供給し、植民地も亦成るべく低廉に其の生産物を母國に供給することに依りて、母子兩國の相互享益の目的を達し得べき統一の關稅制度以外には、母國植民地間に課税上の統一を計らざる可からざるの必要なく、又實際諸種の事情の差異は斯かる課税主義に依ることの却て植民地の發達を阻碍するものあるを思ふ時は、一般統治上に於て自治主義を以て最終の理想となすと同じく、歲入の作成上に於ても亦植民地自己の財政上の必要及其の住民の擔税能力を基礎とせる特定主義を以て理想となすべく、妄りに母國の稅法に準據せしめんとするが如き方針は、之を避けざる可からずと言ふに歸着す。(完)

- (1) 明治四十年三月法律第二十一號、大正五年三月內務省令第四號
(2) 大正九年十月臺灣總督府令第百三十九號及第百四十六號
明治四十五年四月關東都督府令第十一號、