



所得税ヲ論ジテ同法改正案ニ及ブ

小川, 郷太郎

(Citation)

経済學商業學國民經濟雜誌, 14(4):521-578

(Issue Date)

1913-04

(Resource Type)

departmental bulletin paper

(Version)

Version of Record

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/00052008>



經濟學
商業學

國民經濟雜誌

第十四卷 第四號

(大正二年四月一日發行)

論

說

所得稅ヲ論ジテ同法改正案ニ及ブ

京都法科大學教授

法學士 小川 郷太郎

緒言

去ル三月十日所得稅法改正案衆議院ニ提出セラレタリ、就テ之ヲ見ルニ、現行法ヲ改正スル所少ナカラズ免稅點ヲ引上ゲタルコト、小所得ニ對シテ一定額ヲ免除セルコト、累進ノ等級ヲ精密ニシ而モ超過額累進ヲ採用セルコト、勤勞所得ノ負擔ヲ輕減シタルコト、法人ノ所得ニ對シテ重ク課シ、法人所得ト個人所得トノ間ニ負擔ヲ公平ナラシメタルコト、手續上ノ改正特ニ第三者ニ申告義務ヲ負ハシメタルコト等ハ其主ナルモノタリ。

改正案ノ主要ナルモノハ所得稅論ノ重要ナル點ニ觸ル、モノアリ、是レ大ニ議スベシ、一步ヲ進メテ改正案ヲ檢スルニ、現行法ノ非ヲ踏襲シテ而モ改ムルコトヲ知ラザルモノアリ、是亦大ニ論ズベシ、議會ニ於ケル大藏大臣並ニ政府委員ノ説明及議員ノ質問等ヲ見ルニ、所得稅ノ根本論ヨリシテ改正ノ要點ヲ論議シ、又改正セザラントスル現行法上ノ大缺點ニ立入ルモノナシ、豈天下ノ奇觀ニアラズヤ、此論ガ雜誌ノ上ニ於テ世ニ公ニセラル、曉ニハ或ハ恐ル改正案ハ葬リ去ラレタル後ナラザルカ

ヲ、改正案ノ運命ハ余輩ノ知ル所ニ非ズ、余輩ハ唯學問上ヨリ之ヲ研究シ之ヲ批評スルノ無益ノ業ニアラザルヲ知ルノミ。
所得稅法改正案ヲ論議セントセバ、先ツ所得稅ノ性質竝ニ所得稅ガ租稅制度上占ムル地位ヲ明ニセザルベカラズ。

第一款 所得稅ノ性質竝ニ稅制上ニ於ケル地位

所得稅ハ所得ニ課スル稅ナリ茲ニ所得トハ個人經濟ノ主體ガ年々歲々規則正シク取得スルモノニシテ之ヲ處分スルモ其經濟上ノ地位ヲ損スルコトナキモノヲ謂ヒ有ユル源ヨリ湧キ來ル所得ヲ總括ス、所得稅ノ課稅物件ハ全所得ニ在リ所得稅ノ稅源モ亦所得ナルコト云フ迄モナシ。

所得ノ因テ來ル所ノ源ヲ見ルニ種々アリ、土地ヨリ來ルアリ、家屋ヨリ來ルアリ、資本ヨリ來ルアリ、營業ヨリ來ルアリ、人ノ勤勞ヨリ來ルアリ、土地ヨリ來ル所得ハ所謂土地ノ收益ニシテ、之ニ課スルモノハ地租ナリ、家屋ヨリ來ル所得ハ、家屋ノ收益ニシテ、之ニ課スルモノハ家屋稅ナリ、資本ヨリ來ル所得ハ資本收益ニシテ、之ニ課スル稅ハ資本利子稅ナリ、營業ヨリ來ル所得ハ營業收益ニシテ、之ニ課スルモノハ營業稅ナリ、是等ノ稅ハ所謂收益稅(Ertragsteuern)ニシテ其所得ノ因テ來ル所ノ源ヲ尋テ之ニ課スルモノナルガ故ニ人或ハ之ヲ部分的所得稅若クハ箇別的所得稅

(Partielle Einkommensteuern, Partial income taxes)ト云フ、茲ニ云フ所得稅ハ斯カル箇別的所得稅ニアラズ其收益ノ如何ナル源ヨリ來ルヲ問ハズ、之ヲ集メ之ヲ統べ之ヲ全體トシテ稅ス故ニ學者又之ヲ一般所得稅(Allgemeine Einkommensteuer, general income tax, Impôt général sur le revenu, Imposta generale sul reddito)ト云フ。

所得稅ハ一般所得稅ニシテ箇別所得稅ニアラズ、然レドモ一般所得稅ハ箇別所得稅ト密接ノ關係ナキニアラズ、一般所得ヲ分析スルトキハ種々ノ收益ニ到着スレバナリ、唯所得ハ個人經濟ノ主體ヨリ之ヲ見、收益ハ財源ヨリ之ヲ見ルナリ、從テ所得稅ハ人ヲ主トシテ其人ノ年々獲得スル所幾何ナルヲ見テ稅シ、收益稅ハ財源ヨリシテ其收益ヲ見テ稅ス、故ニ所得稅ハ個人ノ種々ノ關係ヲ酌量スルモ收益稅ハ然ラズ、是レ學者ガ所得稅ヲ對人稅(Personalsteuer)若クハ主體稅(Subjectsteuer)ノ一ナリト云ヒ、收益稅ヲ物稅(Realsteuer)若クハ(Objectsteuer)ト云フ所以ナリ。

所得稅ハ前述スル如ク一般所得稅ナリ、人稅ナリ主體稅ナリ、是レ偶々所得稅ノ本質ヲ表證スルモノタラズンバアラズ、所得稅ノ本質ニ二アリ、其一ハ普通性即チ一般性(Allgemeinheit)ニシテ他ノ一ハ主觀性(Subjektivität)ナリ。

所得稅ノ一般性卽チ普通性ハ三ノ方面ニ之ヲ存ス。

第一、所得稅ハ原則トシテ總テノ租稅主體テ捉ヘテ漏スナシ、換言スレバ總テノ人ハ所得稅ヲ納ムル義務ヲ有ス、或階級ノ人ガ特ニ特收ニ免除セラル、コトナシ。

第二、所得稅ハ凡ユル所得ヲ寄セ集メテ之ニ除外例ヲ設クルコトナシ。

第三、是等ノ集合所得ヲ其所得ヲ得ル經濟主體ニ結ビ付ケ全體トシテ之ヲ課スルモノナリ。

所得稅ノ主觀性トハ所得ヲ箇々別々ニ客觀的ニ見ズシテ、其之ヲ得ル所ノ經濟主體ノ上ヨリ之ヲ見、其個人ノ種々ノ關係ヲ參酌スルヲ云フ、個人ノ種々ノ關係ヲ斟酌スルトハ所得全額ニ付キ其個人ノ擔稅力ヲ計リ其擔稅力大ナルモノニ多ク課シ、其少ナルモノニ輕ク課スル義ナリ、所得ハ有ルモ悉ク之ヲ生活必要費ニ投ゼザルベカラズトセバ其個人ノ擔稅力ハ殆ド地ヲ拂ヒテコレ無シ、故ニ生活必要費ハ免稅セザルベカラズ

又生活必要費ヲ支フル以上ノ所得モ、其個人ノ有スル小兒ノ數、負債、保險費等ニヨリテ擔稅力ニ大ナル差ヲ生ズ、殊ニ小所得ニ於テ然リトス、故ニ小所得ニ對スル

税ヲ輕クセザルベカラズ、又個人經濟ノ上ヨリ見テ之ヲ云ヘバ個人ノ擔稅力ハ所得ノ全部ノ大小殊ニ生活必要費ヲ差引キタル額ノ大小ニ由テ異ル、即チ所得ノ大ナルモノハ擔稅力大ナリ、所得ノ小ナルモノハ擔稅力少シ、然ルニ同一ノ所得額ニ付キテ考フルニ、後ニモ述ブルガ如ク、其由來スル源ニヨリテ亦擔稅力異ル、即チ財產營業ヨリ來ル所得ハ、勤勞ヨリ來ル所得ヨリモ擔稅力大ナリ、故ニ所得稅ニ於テハ是等ノ擔稅力ノ相違ヲ見テ斟酌セザルベカラズ、即チ小所得ニ對スル稅ヲ輕減シ、大所得ニ對スル稅ヲ重クシ、之ニ累進稅率ヲ適用シ、勤勞所得ヲ輕ク稅セザルベカラズ、是レ所得稅ノ本質ヨリ來ル自然ノ法論ナリ、所得稅法竝ニ改正案ヲ批評ス當ニ是等ノ觀點ヨリ出デザルベカラズ。

所得稅ハ前述スルガ如ク普遍的主觀的性質ヲ帶ビ、アラユル所得ヲ集メ、漏ラス所ナク、而シテ、又所得者ノ個人的關係ヲ酌量シテ稅額ヲ増減シ得ルガ故ニ能ク個人ノ經濟能力ニ適應シテ負擔ヲ爲サシムルコトヲ得ベシ、學者ノ所謂應分擔稅ノ原則ハ所得稅ニ於テ始テ充分ニ而モ完全ニ適用シ得ラルベキ也、所得稅ガ最モ公平ノ觀念ニ合シ最モ完全ナル租稅トセラル、所以茲ニ存ス。

所得稅ノ本質ハ夫レ斯ノ如シ、余輩ハ進デ所得稅ガ稅制上占ムル地位ニ說キ及ボサバルベカラズ。

所得稅ハ最モ完全ナル租稅ナリ、所得稅ハ所得ヲ稅源トシ所得ヲ課稅物件トスル稅ナリ、然ルニ現今ノ財政學理ニヨレバ總テノ租稅ハ原則トシテ所得ヲ以テ稅源トス、果シテ然ラバ總テノ稅ハ終ニ所得ノ負擔ニ歸スベキ也、故ニ所得ニシテ充分ニ捕捉セラレ而モ遺漏ナキヲ得バ一般所得稅アレバ則チ足レルガ如シ、是レ所得、一、稅論、アル所以也、所得單一稅ハ之ヲ實行スル事難シ、何ヲ以テ之ヲ云フ、蓋シ單一所得稅ニ於テハ租稅ヲ唯一ツニ限ルガ故ニ、經費膨脹ニ從ヒテ無限ニ之ヲ高メザルベカラズ、納稅者ハ先ヅ負擔ノ重キヲ感ズ、非凡ノ良心非凡ノ義務心非凡ノ名譽心ヲ有スルニアラザル限り、申告ヲ僞リ、脫稅ヲ謀リ或ハ滯納シテ底止スル所ヲ知ラザルベク、強テ之ヲ徵收セントスレバ、非常ノ干涉ヲ以テ之ニ臨マザルベカラザルニ至ル、從テ徵稅費嵩ミ、得ル所比較的少ナキニ終ルベシ、故ニ曰ク單一所得稅ハ之ヲ實行スルコトヲ得ズト、是ニ於テ所得稅ノ足ラザル所ハ之ヲ他ノ租稅ニ依リテ補ヒ、完全ナル租稅制度ヲ組織セザルベカラズ。

現今文明諸國ノ租稅制度ヲ見ルニ、所謂直接稅間接稅、更ニ切言スレバ收入課稅消費稅ヲ以テ二大黒柱トシ、其上ニ築キ上ゲザルモノナシ、所謂間接稅若クハ消費稅ノ制度ハ暫ク措キ茲ニ論ゼザルベシ、所謂直接稅若クハ收入課稅ノ制度ニ至テハ近來漸ク所得稅ヲ中堅トシ之ヲ補フニ他ノ租稅ヲ以テセントスルモノアルニ至レリ、收益稅ヲ以テセントスルモノハ其一也、財産稅ヲ以テセントスルモノハ其二ナリ、然リ而シテ其所得稅制度ノ未ダ充分ニ發達セザル國ニ於テハ收益稅ヲ以テ直接稅ノ骨髓トスルモノアリ、故ニ各國ノ直接稅制度ハ、大體ニ於テ收益稅制度ヲ採ルモノト、所得稅ヲ中堅トシ收益稅ヲ以テ之ヲ補フモノト、所得稅ヲ中堅トシ財産稅ヲ以テ之ヲ補ハントスルモノトノ三ニ大別スルコトヲ得ベシ、第一ノ制度ヲ箇別的所得稅制度、第二ノ制度ヲ所得稅收益稅對立制度、第三ノ制度ヲ所得稅財產稅對立ノ制度ト名ヅケン。

箇別的所得稅制度ハ租稅史ノ上ヨリ見レバ素ヨリ最モ古キモノタリ、此制度ヲ固守シテ一般所得稅ニ進マザルハ現今ニ於テモ尙多ク類例ヲ見ル所トス、一般所得稅ハ既ニ前ニモ述ベタルガ如ク、普遍的性質ヲ有セザルベカラズ、主觀的性質ヲ

有セザルベカラズ、然ルニ箇別的所得稅ハ、雷ニ普遍的性質ヲ帶ビザルノミナラズ、又主觀的性質ヲモ帶ビザルモノナリ、從テ負擔ノ公平ヲ期シ難シ、是ニ於テ箇別的所得稅制度ヲ採ル國ニ於テモ、其或モノニ於テ主觀的性質ヲ加味セントスルモノアリ、佛ノ動產收入稅 (Impôt personnel et mobilier) ノ如キハ、其一例ナリ、是レ人ノ佛ノ動產收入稅ヲ以テ所得稅トナスモノアル所以ナリ、然レドモ之ヲ以テ一般所得稅トナスハ、則チ未ダシ、畢竟一般所得稅ニ向テ進行シツ、アルモ尙其中途ニ在ルモノト評セザルベカラザレバ也、伊國ノ所得稅 (imposta sui redditi della ricchezza mobile) ノ如キハ、佛國ノ動產收入稅ヨリモ更ニ一步ヲ進メタルモノ也、其名ハ動產收入稅ナレドモ、不動產收益ヲ除ク外、總テノ所得ヲ集合シ、而モ主觀的性質ヲ加フルコト多シ、然レドモ未ダ完全ナル一般所得稅トナスヲ得ザルナリ。

英國所得稅 (Income tax) ハ、所得稅制度ニ於テ嚆ニ鼻祖タルノ榮譽ヲ荷フ、其課稅スルニ當リテヤ、所得稅ノ由テ來ル源ニ溯リ之ヲ爲スガ故ニ、箇別的所得稅ノ面影ヲ忍バシムルモノナキニアラズト雖モ、總テノ所得ヲ網羅シテ之ヲ一稅トスルノミナラズ、能ク主觀的性質ヲ發揮スルモノアルヲ見レバ、素ヨリ一般所得稅ト云ハザ

ルベカラズ。

一般所得稅ノ最モ完全ニ發達セルモノハ獨逸ノ諸國竝ニ奧國ナリトス。南獨逸ノ諸國及奧國ハ所得稅收益稅對立ノ制度ヲ採リ、北獨逸諸國ニ於テハ所得稅財產稅對立ノ制度ヲ採ル。所得稅ヲ以テ中心トスルニ至テハ則チ一也。

北獨逸諸國ニ於テ所得稅財產稅對立ノ制度行ハルト云フモ強チ收益稅行ハレザルノ謂ニアラズ。其對立ハ國稅ニ於テ之ヲ云フモノニシテ地方稅トシテハ尙收益稅アル也。故ニ所得稅ヲ以テ中心トシ財產稅收益稅ヲ以テ之ヲ補フモノト云ハバ更ニ適切ナルベシ。

我國ノ所得稅ハ明治二十年ニ初マリ明治三十二年ノ法律ヲ以テ改正シ非常特別稅法ニヨリテ多少變更ヲ經今日ニ至レルモノナルガ、地租營業稅等ノ收益稅ト竝ビ行ハル、モノナルガ故ニ所得稅收益稅對立ノ制度ト見ルヲ得ベシ。換言スレバ南獨逸ニ奧國ノ制度ノ系統ニ屬スルモノト云ハザルベカラズ。

我國ノ所得稅ハ收益稅ト相竝テ租稅制度ノ大黒柱ヲ爲スモノナリ。大正二年度ノ豫算ヲ按ズルニ所得稅ノ豫算額ハ參千五百四拾七萬千六百七拾六圓ナリ。之ヲ

地租ノ七千五百參拾參萬五千四拾六圓營業稅ノ貳千五百五拾萬九千百九拾圓ニ比スルニ、收益稅ハ却テ主ニシテ所得稅ハ副タルガ如キ感ナキニアラズ、是レ偶々我國ガ尙農業國タルノ反證タラズンバアラズ若シ夫レ農業國ヨリ次第ニ商工業國ニ移リ諸種ノ所得大ニ發達スルニ至ラン乎所得稅ハ少ナクトモ直接稅ノ中堅トナルベシ是少シモ疑ヲ容ルベカラザルナリ、又租稅法ノ精神ヨリ云フモ所得稅ハ主タル稅ニシテ、收益稅ハ之ヲ補フモノト見ルヲ得ベシ。

之ヲ南獨竝ニ塙國ノ稅制發達ニ徴スルニ、收益稅ハ夙ニ能ク發達セリ然ルニ、收益稅ハ租稅力ニ應ジテ課稅スルニ於テ多少遺憾ナキヲ得ザルモノアルヨリ、所得稅ヲ以テ之ヲ補ハントスルニ至レリ斯クテ所得稅ハ收益稅ヲ補フ稅トシテ先ヅ發生セリ、而シテ後所得稅ノ次第ニ發達スルニ及デヤ租稅制度殊ニ直接稅ノ中心トナリ、收益稅ハ却テ所得稅ヲ補フモノトナレリ、巴威爾ノ如キ長ク箇別所得稅制度ヲ採リテ動カザリシガ一九一〇年ニ至リ一躍シテ所得稅ヲ以テ中心トシ、收益稅ヲ以テ之ヲ補フモノトナスニ至レリ。

夫レ然リ我國ノ所得稅ハ南獨竝ニ塙國ト同ジク收益稅ト相對立スルモノナリ、

人或ハ疑ハン所得ノ由テ來ル所ノ各收益ニ就テ一タビ之ヲ稅シ、各收益ノ集マリ來レル所ニ一般所得トシテ更ニ之ヲ稅ス二重稅ノ嫌ナキ乎ト、余輩ハ之ニ應ジテ曰ハントス、形式ニ於テハ然リ實質ニ於テハ然ラズト、形式ニ於テ然リ是ガ故ニ學者之ヲ形式的二重稅(formelle Doppelbesteuerung)ノ制度ト名ヅク、實質ニ於テハ然ラズ、是ガ故ニ學者最モ正義ニ適ヒ負擔ノ公平ヲ得ルモノトナスナリ、然ラバ則チ其理由如何。

所得稅ハ一般所得稅ニシテ所得ニ依テ來ル源ヲ別々ニ稅スルモノニアラザレドモ其由テ來ル源如何ニ依リ擔稅力ニ大ナル差アルコトヲ知ラザルベカラズ個人所得ノ由テ來ル源ヨリ見レバ所得ハ之ヲ三分ツコトヲ得、單純ナル勤勞ヨリ來ルモノ、單純ナル財產ヨリ來ルモノ、財產ト勤勞トノ共働ヨリ來ルモノ是ナリ、第一ノモノハ所謂勤勞所得ニシテ第二ノモノハ所謂純資產所得ナリ、狹義ノ收益是ナリ、第三ノモノハ所謂營業所得ナリ、財產所得及營業所得ナルモノハ其基礎確立シ個人ノ健康其他ノ狀態ニ依リ少シモ變動ヲ受クベキモノニアラズ故ニ學者之ヲ廣義ノ收益若クハ確定的所得(fundiertes Einkommen)ト云フ、然ルニ勤勞所得ハ斯ル

確乎タル基礎ノ上ニ立ツモノニアラズシテ其源ハ單ニ人ノ腕單ニ人ノ頭ニ存ス、故ニ其人ノ健康ヲ害セバ其源ハ即チ枯渴ス、其人ノ健康ハ依然タルモ尙經濟市場ノ關係又ハ政治行政上ノ關係ヨリシテ地位ヲ失ヒ職業ヲ失フトキハ其源ハ即チ枯渴ス、是ヲ以テ其所得者ハ其所得ノ一部ヲ割キ疾病老衰失職ノ場合ニ備ヘザルベカラズ、故ニ勤勞所得ナルモノハ確定的所得ヨリ擔稅力少ナシト云ハザルベカラズ、學者之ヲ不確定的所得 (unfundiertes Einkommen) ト云フハ能ク其性質ヲ云ヒ表ハセルモノト云フベシ、既ニ勤勞所得ト確定所得ト擔稅力ヲ異ニストセバ前者ヲ輕ク稅シ後者ヲ重ク稅セザルベカラズ、後ニモ說ク如ク(第二款第四參照)勤勞所得ヲ輕ク稅シ收益ヲ重ク稅スルコトハ多少所得稅中ニ於テ實現シ得ザルニアラズト雖モ到底充分ナルヲ期シ難シ、故ニ一般所得稅ノ外ニ收益重課ヲ實現スルモノナカルベカラズ之ヲ收益稅トス是レ收益稅ヲ以テ所得稅ヲ補フ所以ノ一ナリ。

又近世ノ所得稅ハ申告ヲ以テ出發點トナス、然ルニ申告ハ勤勞所得ニ於テハ稍々其眞ナルモノヲ得レドモ、財產所得營業所得ニ至テハ其眞實ヲ得ルコト頗ル難シ、故ニ一般所得稅ヲ以テスルモ尙擔稅力ノ一部ヲ捕ヘ其他ヲ逸スルノ傾ナキヲ

得ズ租税制度ハ此逸セル擔税力ヲ他ノ方面ニ於テ捕ヘザルベカラズ之ヲ收益税トナス是レ收益税ヲ以テ所得税ヲ補フ所以ノ二ナリ。

是ニ由テ之ヲ觀レバ所得税ト收益税ヲ對立スルハ收益ニ重課シ申告ノ缺ヲ補フ所以ノ道タル也故ニ曰ク形式上ノ二重税タルニ止マリ實質上ノ二重税ニアラズ最モ正義ニ適ヒ負擔ノ公平ヲ期スルモノナリト余輩ハ此ル見地ヨリ我國ノ所得稅收益税竝立ノ制度ヲ辯護シ最モ其宜ヲ得タルモノナリトナス。

以上論ズル所ニヨリテ之ヲ觀レバ所得税ハ直接税ノ中央ニ居リ收益税ヲ以テ其羽翼トセルモノト云フベシ所得税ヲ論ゼントスルモノハ先ヅ之ヲコレ知ラザルベカラズ。

第二款 所得稅ノ主觀性

第一款ニ述ベタルガ如ク所得稅ハ普遍性ヲ有シ主觀性ヲ有ス余ハ先ヅ主觀性ヨリ見テ所得稅竝ニ改正案ヲ論評セントス主觀性ト云フハ所得ヲ箇々別々ニ客觀的ニ見ズシテ個人經濟ノ主體ヨリ之ヲ見テ其個人的關係ヲ斟酌スルノ義ナリ、所得稅ノ此性質ヨリシテノ當然ノ結果トシテ生活必要費ヲ免稅シ、小所得ニ對シ

テ稅ヲ輕クシ大所得ニ對シテ累進稅率ヲ適用シ勤勞所得ヲ輕課セザルベカラズ是レ余輩ノ已ニ第一款ニ於テ說キ及ボセル所今則チ是等各項ニ付キ別々ニ論究セントス是等ノ諸點ハ改正案ノ大ニ改メントスル所ニ屬スレバナリ。

第一 生活必要費免除

所得ハ使用ノ目的ヨリ云ヘバ自ラ二部ニ分ル所謂生活ノ必要費ヲ辨ズル部分ト然ラザル部分即チ是也所得ノ中ヨリ生活ノ必要費ヲ減ジタルモノヲ自由所得(freies Einkommen)ト云フ。

茲ニ生活ノ必要費ト云フハ普通ノ人ガ生活スルニ必ズ要スベキ費用ヲ意味ス、生活最少限度ノ費用ナリ、故ニ或ハ之ヲ生活最低費(Existenzminimum)ト云フ、生活ノ必要費ハ地位相應ノ生活費ニアラズ、地方相應ノ生活費ハ富者ニ於テ頗ル大ナレバ也。

所得ノ生活費ニ屬スル部分ハ擔稅力殆ド之ナシ、反之自由所得ハ擔稅力ヲ有ス、故ニ學者頻リニ生活ノ必要費ヲ免ジ自由所得ニ稅センコトヲ論ズ。

蓋租稅ハ分ニ應ジテ稅ヲ負ハシムルコトヲ趣旨トス、擔稅力アル者ニ稅ヲ課シ

擔稅力ナキモノニ之ヲ課スベカラズ、若シ擔稅力ナキ生活ノ必要費ニ課セン乎、是國民ヲシテ飢死セシムルニ至ルモノ、正義ハ斷ジテ之ヲ許サル也、果シテ然ラバ生活ノ必要費ヲ免除スルコトハ財政學理ノ要求ナリト云ハザルベカラズ。

生活必要費ノ免除ハ理論上總テノ稅ニ亘リテ之ヲ實行セザルベカラズ、然レドモ現今ノ租稅制度ニ於テハ他ノ稅ニ於テ之ガ實行ヲ望ムコト甚ダ困難ナリ、獨リ所得稅ハ然ラズ。

又消費稅制度ニ於テ生活ノ必要品ニ稅セザルハ生活必要費ノ免除ノ一方法ナルベケレドモ、若シ事實ニ於テ少シモ生活ノ必要品ヲ稅セザレバ消費稅ノ收入ハ大半之ヲ失ハン、而シテ現今何レノ國ニ於テモ消費稅ノ收入ハ頗ル大ナルモノアリ、收入ノ多キヲ期スル上ヨリ之ヲ廢スルコトヲ得ザルナリ、我國ニ於テモ假令惡稅トセラル、鹽專賣、織物消費稅、米ノ輸入稅ヲ撤廢スルモ尙醬油稅アリ、砂糖稅アリ、石油稅アリ、生活ノ必要品ニ稅スルモノ頗ル多シ、此等ノ稅ハ生活ノ必要費ニ侵入スルモノナレバ租稅制度ハ何レカノ點ニ向テ之ヲ緩和スル所ナカルベカラズ、其緩和ハ之ヲ所得稅ニ望ムヨリ他ナシ、是レ所得稅ニ於テ特ニ生活必要費ノ免除

ヲ必要トスル所以也。

生活必要費ナルモノハ其國ノ富ノ程度、生活ノ程度、物價等ニヨリテ異ル、從テ生活必要費免稅ノ程度モ亦異ルベシ。

我國ノ現行法ニ依レバ參百圓ヲ以テ生活ノ必要費ト見タルガ如ク參百圓以下ヲ免稅セリ、然ルニ改正案ハ之ヲ引上ゲテ參百五十圓トナセリ(改正案第六條第一項)唯勤勞所得者ニ在リテハ後ニ述ブルガ如ク收入豫算年額ヨリ十分ノ一ヲ控除シテ其殘額ニ稅スルモノナルガ故ニ(同四條ノ四)實際ノ免除點ハ參百八拾八圓八拾八錢トナルベシ。

現行法ハ明治三十二年ノ制定ニ係ル、今ヲ去ル實ニ十四五年ナリトス、其間物價ノ騰レルコト生活費ノ昂レルコト頗ル甚シキモノアリ、蓋現今ノ參百五十圓ノ貨幣價值ハ當時ノ參百圓ノ貨幣價值ヲ有セザルベシ、果シテ然ラバ免除點ヲ參百圓ヨリ參百五十圓ニ引上ゲタルハ生活費ヲ免除スルト云フ點ヨリ見バ尙遺憾ナキ能ハザルベク、明治三十二年當時ヨリモ大ニ進歩セルモノト評シ得ザルベシ、若シ望ミ得ベクンバ四百圓五百圓ヲモ免除スベキヲ至當トセン、唯其之ヲ能クシ得ザ

ル所以ハ、所得稅收入額ガ非常ニ減シ國庫ヲ損スルコト甚シキガ故也、假ニ免除點ヲ五百圓ニ引上グルトキハ九百五十萬圓ノ收入減ヲ來スヲ以テ見ルモ其一端ヲ窺フベシ。

之ヲ立法例ニ徵スルニ英國ノ所得稅ハ百六十磅ヲ以テ免稅點トセリ、約千六百圓ニ當ル英國ノ富、英人ノ生活程度ハ我國ノ富、我國人ノ生活程度ト同日ニ論ズベカラズ、以テ範ト爲スベカラザル也。

奧國ノ所得稅法ハ千二百〔クロ〕チン〔邦貨約五百圓〕以下ヲ免稅シ普魯西、バーデン、漢堡等ノ所得稅法ハ九百麻〔邦貨約四百五十圓〕ヲ免稅點トシ、獨逸ノ他ノ支分國ニ至テハ免稅點尙低キモノアリ、バイエルン、プルーメン、リユツベツクノ六百麻〔邦貨參百圓〕ヘツセン、ヴュルテンベルグノ五百麻〔邦貨貳百五十圓〕、索遜オルデンブルグノ四百麻〔邦貨貳百圓〕、伊太利ノ四百〔リレ〕〔邦貨約百六十圓〕ノ如シ、若シ是等ノ立法例ニ對照セン乎我參百五十圓以下ノ免稅ハ亦大ニ自ラ慰ムル所アルベシ。

第二 小所得輕課

生活ノ必要費ヲ免稅シ其以上ニ所得稅ヲ課スルトスルモ個人ノ擔稅力ハ家族

ノ數其人ノ健康ノ狀態其人竝ニ家族ノ年齡負債ノ有無保險掛金、教育費等ニ依リテ大ニ異ル、殊ニ小所得者ニ於テハ是等ノ事情ニヨリ擔稅力ヲ減ズルコト頗ル大ナリ、故ニ小所得者ニハ幾分カ輕減スル所ノ途ヲ講ゼザルベカラズ、現行法ハ是等ニ關シ何等斟酌スル所ナシ、然ルニ改正法案ハ五百圓以下ノ收入ニハ、百五十圓ヲ七百圓以下ナルトキハ百圓ヲ千圓以下ナルトキハ五十圓ヲ控除シテ其殘額ニ稅セントス(第四條ノ五)故ニ例バ、參百五十圓ノ所得ヲ得ルモノモ、百五十圓ヲ減ジタル貳百圓ニ稅率ヲ適用セラル、コト、ナルベシ、是レ改正案ガ現行法ニ一步ヲ進メタル所ニシテ負擔ノ公平ヲ期スル點ニ於テ固ヨリ當ヲ得タルモノト云ハザルベカラズ、然レドモ其小所得者ヲ庇護スル點ニ於テ、尙充分ナリト云フヲ得ズ、何トナレバ我改正法案ハ個人的關係ニ顧ミテ負擔ヲ輕減センコトヲ計ラザレバナリ。諸國ノ立法例ハ尙此點ニ付キ頗ル意ヲ致セルモノアリ、(1)先ヅ小兒ノ數ニ依リ斟酌ヲ加フ、蓋小兒ノ多キハ當ニ必要生活費ヲ多クスルノミナラズ、教育費其他種々ノ費用ヲ要シ擔稅力ヲ減ズルコト大ナリ、諺ニ曰ク、貧乏人ノ兒澤山ト、余輩其眞僞ヲ知ラズ、サレド余輩ハ貧者兒多クシテ愈租稅ノ重キヲ感ズルコトヲ信セント

ス所得稅ハ之ヲコレ思ヒ、小所得者ニ對シテハ小兒ノ數ニ依リ減稅ノ道ヲ講ゼザルベカラズ、諸國ノ立法例ニ依ルニ其方法ニニアリ一定額ヲ所得ヨリ差引クモノ、低級ノ稅率ヲ適用スルコト是ナリ。

(a) 控除査定 英國ノ所得稅ハ五百磅以下ノ所得者ニハ十六歲以下ノ小兒一名毎ニ十磅宛所得ヲ差引キテ其殘額ノミニ之ヲ課ス、普魯西ノ所得稅法ニ依レバ六千五百麻迄ノ小所得者ニハ十四歲以下ノ小兒ハ一人毎ニ五十麻宛ヲ所得額ヨリ控除シ其殘額ニ課稅ス。

索遜ノ所得稅法モ亦參千百麻以下ノ所得ニ對シ小兒一人ニ付キ五十麻ヲ控除ス。

奧國ノ所得稅法ハ四千「クロイチン」以下ノ所得百分ノ五ヲ控除シテ之ヲ課ス、(b) 諸國ノ法ハ尙進デ小兒ノ數ニヨリテ形式的累減稅率ヲ適用スベキ等級ヲ引下グルモノアリ、ヴュルテンベルグノ所得稅法ハ三人以上ノ小兒ニ對シ一級ヲ下シ、普魯西ノ所得稅法ハ小兒三人迄ハ前述ノ控除査定ヲ行ヒ三人以上トナルトキハ一等級下リタル形式的累減稅額ヲ課ス、巴威爾ノ新所得稅法ニ參千麻以下ノ

所得ニハ十五歳以下ノ小兒二人迄ハ一級ヲ三人、四人ハ二級ヲ五人、六人ハ四級ヲ七人以上ハ六級ヲ下ス。參千圓乃至五千圓ノ所得者ニハ小兒三人、四人ニ對シテ一級ヲ五人、六人ニ對シテ二級ヲ七人以上ニ對シテ三級ヲ下ス。

(2) 次ニ疾病、負傷、火災、負債、徵兵、服役等、擔稅力ニ影響ヲ及ボスモノハ大ナルモノハ之ヲ斟酌シテ稅ノ負擔ヲ輕フス。諸國ノ立法例ハ多ク一級乃至三級ヲ引下グル方法ヲ採ル。

是等ノ斟酌ハ小所得者ニ加フベキコト、論ズル迄モナシ。埃國ハ壹萬クローチン以下普魯西ハ九千五百麻以下、索遜ハ五千八百麻以下、ヴュルテンベルグハ五千麻、巴威爾ハ六千麻以下トセリ。

第三 累進稅率

所得ノ大ナルモノハ所得ノ少ナルモノヨリ、大ナル擔稅力ヲ有ス。故ニ大ナル所得ニ高キ稅率ヲ課スルハ最モ當ヲ得タルモノナリ。即チ所得稅ニハ累進稅率ヲ適用セザルベカラズ。

現行法ハ所得ヲ第一種法人所得、第二種所得稅法施行地ニ於テ支拂ヲ爲ス公債

社債ノ利子、第三種其他ノ所得所謂個人所得ニ分チ、各異レル稅率ヲ適用セリ。

第一種ノ法人所得ニハ其初メ千分ノ二十五ノ比例稅ヲ課セシガ明治三十七年非常特別稅ニ依リテ七割ノ増徴ヲ爲シ明治三十八年ノ非常特別稅改正法ニ於テハ法人ヲ二種ニ分チ甲、株主二十人以上又ハ株主社員ノ數二十人以上ヲ以テ組織セル株式會社又ハ株式合資會社ト乙、其他ノ法人トシ甲種ノ法人ニハ本稅ニ對シ八割ヲ増徴シ(前後十五割ヲ増徴シ)乙種ノ法人ニハ所得ノ大小ニ依リテ増徴ノ率ヲ異ニシ五千圓未滿ノ所得ハ一割(前後八割トナル)ヲ増シ所得ノ大ナルニ從テ遞次其率ヲ進メ拾萬圓以上ニ至テ三十三割(前後四十割)ヲ増シ稍々累進稅率ヲ適用シ來レリ。

第三種ノ所得ニ至テハ明治三十二年ノ法律既ニ累進稅率ヲ適用シ、最低級參百圓乃至五百圓ニ對スル千分十ヨリ遞次之ヲ進メ、十二級ヲ經テ拾萬圓以上ニ對スル千分ノ五十五ニ達セリ、明治三十七年ノ非常特別稅法ハ各級ニ七割ノ増徴ヲ爲シ、明治三十八年ノ同法改正ハ更ニ最低級ニ對スル三割ヲ初メ、順次増シテ最上級ニ對スル二十割トナシ増徴率ニモ累進方法ヲ適用セリ。

故ニ第三種ノ所得稅ニ在リテハ最低級ハ本稅率ノ二倍即チ千分ノ二十ヨリ最上級ハ本稅率ノ三十七割即チ千分ノ二百三十五トナレリ。

今其稅率ヲ表示セバ左ノ如シ。

第一種

本稅率

第一回

第二回

合計

現行率

甲、株主二十一人以上又ハ株主社員ノ數二十一人以上ナリテ組織セル株式會社株式合資會社

千分ノ二十五

七割

八割

十五割

千分ノ六十二半

乙、其他ノ法人

五、〇〇〇——未

滿

千分ノ二十五

七割

一割

八割

千分ノ四十五

五、〇〇〇——一〇、〇〇〇

千分ノ二十五

七割

二割

九割

千分ノ四十七半

一〇、〇〇〇——一五、〇〇〇

千分ノ二十五

七割

三割

十割

千分ノ五十

一五、〇〇〇——二〇、〇〇〇

千分ノ二十五

七割

五割

十二割

千分ノ五十五

二〇、〇〇〇——三〇、〇〇〇

千分ノ二十五

七割

十割

十七割

千分ノ六十七半

三〇、〇〇〇——五〇、〇〇〇

千分ノ二十五

七割

十六割

二十三割

千分ノ八十二半

五〇、〇〇〇——一〇〇、〇〇〇

千分ノ二十五

七割

二十三割

三十割

千分ノ百

一〇〇、〇〇〇——以上

千分ノ二十五

七割

三十三割

四十割

千分ノ百二十五

第二種

千分ノ二十

千分ノ二十

本稅率ニ對スル増徴割合

第三種

三〇〇〇—以	上	千分ノ十	七割	三割	十割	千分ノ二十
五〇〇〇—一、〇〇〇		千分ノ十二	七割	四割	十一割	千分ノ二十五、二
一、〇〇〇—二、〇〇〇		千分ノ十五	七割	六割	十三割	千分ノ三十四半
二、〇〇〇—以	上	千分ノ十七	七割	六割	十三割	千分ノ三十九、一
三、〇〇〇—以	上	千分ノ二十	七割	六割	十三割	千分ノ四十六
五、〇〇〇—一〇、〇〇〇		千分ノ二十五	七割	七割	十四割	千分ノ六十
一〇、〇〇〇—一五、〇〇〇		千分ノ三十	七割	八割	十五割	千分ノ七十五
一五、〇〇〇—二〇、〇〇〇		千分ノ三十五	七割	十割	十七割	千分ノ九十四半
二〇、〇〇〇—三〇、〇〇〇		千分ノ四十	七割	十二割	十九割	千分ノ百十六
三〇、〇〇〇—五〇、〇〇〇		千分ノ四十五	七割	十四割	二十一割	千分ノ百三十九半
五〇、〇〇〇—一〇〇、〇〇〇		千分ノ五十	七割	十七割	二十四割	千分ノ百七十
一〇〇、〇〇〇—以	上	千分ノ五十五	七割	二十割	二十七割	千分ノ二百三半

改正案ハ之ヲ改ムルコト左ノ如シ(法文ノ寫シ)

第一種

甲、合名會社、合資會社

金額	稅率
五、〇〇〇以下	千分ノ四十
五、〇〇〇超過額	千分ノ六十
一〇、〇〇〇同	千分ノ八十
一五、〇〇〇同	千分ノ百

乙、株式會社株式合資會社其他ノ法人

第二種

公債社債ノ利子

第三種

二〇、〇〇〇超過額
三〇、〇〇〇同
五〇、〇〇〇同
七〇、〇〇〇同
一〇〇、〇〇〇同
二〇〇、〇〇〇同

千分ノ百二十
千分ノ百四十
千分ノ百六十
千分ノ百八十
千分ノ二百
千分ノ二百二十
千分ノ六十五

千分ノ二十

一、〇〇〇以下
一、〇〇〇超過額
二、〇〇〇同
三、〇〇〇同
五、〇〇〇同
七、〇〇〇同
一〇、〇〇〇同
一五、〇〇〇同
二〇、〇〇〇同
三〇、〇〇〇同

千分ノ二十五
千分ノ三十五
千分ノ四十五
千分ノ五十五
千分ノ七十
千分ノ八十五
千分ノ百
千分ノ百二十
千分ノ百四十
千分ノ百六十

五〇、〇〇〇同
七〇、〇〇〇同
一〇〇、〇〇〇同

千分ノ百八十
千分ノ二百
千分ノ二百二十

右表ニヨリテ之ヲ觀ルニ

改正案ハ大體ニ於テ此三種所得ノ別竝ニ比例稅率累進稅率適用範圍ヲ改メズ、
卽チ第二種ノ所得竝ニ株式會社、株式合資會社ノ所得ニ對シテハ比例稅ヲ採用シ、
合名會社、合資會社ノ所得竝ニ個人所得ハ累進稅率ニ適用ス、比例稅ノコトニ付テ
ハ之ヲ後ニ讓リ、茲ニハ專ラ累進稅ニ付キ其等級其程度其率竝ニ率適用額等ニ付
キ論ゼントス。

(一) 累進ノ等級、現行法ニ依レバ累進率ヲ適用スベキ所得等級極メテ粗ニシ
テ合名、合資會社ハ僅ニ八級第三種所得即チ個人所得ニ至リテハ十二級トナセリ
改正案ハ合名合資會社ノ所得ヲ十級ニ分チ第三種ノ所得ヲ十三級ニ分テリ改正
案ハ現行法ニ比シ一級若クハ二級ヲ増セシノミ、或ハ之ヲ進歩ト云フヲ得ン、然レ
ドモ尙大體ニ於テハ粗雜ニ過グルノ譏ヲ免レザルベシ、思フニ所得ノ累進等級ノ
粗ナルコトハ所得ノ高額ナルモノニ於テハ尙忍ブベケンモ其所得ノ小ナルモノ

ニ至リテハ大ニ不可ナルモノアリ、今改正案ヲ見ルニ千圓以下ヲ一階級トシ千圓ヲ超ユルモノニシテ貳千圓ニ及バザル所得ヲ第二級トシ、貳千圓ヲ超エ參千圓ニ及ブマデヲ三級トナシ、皆千圓ヲ以テ一級宛ヲ組ムモ、千圓ノ差ハ小所得ニ於テ頗ル大ナル差ト云ハザルベカラズ、例ヘバ月々百圓ノ所得アルモノト、月々百五十圓ノ所得アルモノトヲ比較スルニ、前者ハ後者ノ三分ノ二ヲ得ルニ過ギズ、所得ノ比ハ二ト三ナリ、兩者ノ生活費ハ二ト三トノ所得ノ懸隔ニ比例スベクモアラズ、假リニ百圓ノ所得アルモノ、生活費ヲ八拾圓トシ、百五十圓ノ所得アルモノ、生活費ヲ百圓トスルトキハ前者ノ餘ス所ハ貳拾圓ニ止マルモ、後者ノ餘ス所ハ五拾圓ニ上ル、兩者ノ租稅ガ素ヨリ異レリト云ハザルベカラズ、然ルニ我改正案ハ之ヲ一級トシ、千分ノ三十五ヲ課セリ、後ニ述ブルガ如ク改正案ハ超過額累進法ヲ採レルガ故ニ現行法ノ如キ大ナル不公平ハ之ナカリシモ、小所得ニハ尙等級ヲ密ニシ、少ナクトモ參百圓五百圓ヲ進ム毎ニ一階級ヲ刻ムベキナリ、立法例ヲ案ズルニ普魯西ノ所得稅法ハ之ヲ八十二級ニ分チ、墺地利ハ六十四級トシ、バイエルンノ新所得稅法ハ六百麻ヨリ參拾萬麻ノ間ニ二百四十一階級ヲ分テリ、之ヲ我國ノ現行法竝ニ

改正案ニ比ス其相距ル遠キニ驚カザラントスルモ得ベカラザル也。

(二) 累進ノ程度 累進ノ各等級ニ對シテ稅額ヲ定ムル方法ニ二種アリ所得金額ニ對シ其等級ノ稅率ヲ適用スルモノ各等級ニ對シ一定ノ所得稅金額ヲ定ムルモノ是也。

獨諸國ハ後ノ方法ヲ採リ我國ハ前ノ方法ヲ採ル。

今我國ノ累進稅率ヲ進ムル程度ヲ見ルニ法人所得ニ付テハ現行法ハ初メハ千分ノ二半次ニ千分ノ五、千分ノ十二半、千分ノ十五、千分ノ十七半、千分ノ二十五ヲ進メ改正案ハ千分ノ二十ヲ以テ進メ貳拾萬圓ヲ超ユル金額ニ對シ千分ノ二百二十ヲ以テ止ム個人所得ニ對シテハ現行法ハ千分ノ五ノ差ヲ以テ初メ千分ノ六十五ノ差ヲ以テ終ル其間一定ノ規矩ナシ改正案ハ始ハ千分ノ十五ヲ以テ進メ次ニ千分ノ二十ヲ以テ進メ拾萬圓ヲ超ユル金額ニ對シ千分ノ二百二十ヲ以テ止ム累進稅率ヲ適用スルハ必ズシモ稅率累加ヲ必要トセズ現行法竝ニ改正案ハ稅率累加ヲ必要トスルコトヲ前提トセルガ如シ是レ漫ニ資產家ノ反感ヲ買フ所以也

稅率ノ最下點ニ付テ之ヲ見ルニ我現行法ハ合名會社合資會社ノ所得ニ付テハ

千分ノ四十五、個人所得ニハ千分ノ二十トス改正案ハ前者ヲ千分ノ四十トシ後者ヲ千分ノ二十五トス、個人所得ハ形式上之ヲ上スルモ所得ノ控除査定アルガ爲ニ參百五拾圓ニ對スル割合ハ十分ノ十四、三トナルベシ、然レドモ之ヲ外國ノ立法ニ比スルトキハ頗ル大ナルモノアルヲ見ルベシ、諸國ノ立法中甚ダシキハ一萬分ノ十六乃至二十五ナルアリ、普魯西ノ如キハ一萬分ノ六十二ナリ。

稅率ノ最高點ニ就テハ何レノ國モ之ヲ定メザルモノナシ、故ニ累進ハ無限ニ之ヲ行フモノニアラズ、學者斯ノ如キ制度ヲ名ヅケテ形式上ノ累減 (Degression) ト云フ、蓋シ最高率ヨリ目ヲ下セバ以下所得ノ額ノ減ズルニ從テ稅率ヲ減ズルヲ見ルベシ是レ此名ノアル所以也。

現行法ハ合名會社合資會社ノ最高率ヲ千分ノ百二十五トシ、個人所得ノ最高率ヲ千分ノ二百三十五トセリ、改正案ハ兩者ノ所得ニ付キ千分ノ二百二十ヲ最高稅率トス、故ニ改正案ハ幾分減率セル點ナキニアラズ、然レドモ歐洲ノ立法ニ徵スルトキハ甚ダ高率ニ過グト評セザルヲ得ズ、普魯西ノ如キ千分ノ四十ヲ最高率トシ一九〇九年ノ臨時特別稅ノ附加稅アリタルモ尙千分ノ五十七ニ達スルノミバイ

エルンノ所得稅ハ千分ノ五十、填地利ノ所得稅モ千分ノ四十六半ヲ最高率トセリ
ハンザ諸市ノ最高稅率ハ高キニ過グト稱セラル、モ然モ尙千分ノ八十二過ギザ
ル也、是等ノ立法例ヲ比較スルトキハ現行法及改正案ノ稅率最高點ハ高キニ過グ
ト云フベシ。

要スルニ我國ノ累進稅率ハ其初ニ於テモ其終ニ於テモ其上下級累進ノ等差ニ
於テモ頗ル高キモノト云ハザルベカラズ。

(三) 超過額累進法 現行法ハ金額累進法ヲ採用シ一等級ヲ進ムル毎ニ急ニ高
キ稅率ヲ適用セリ、故ニ一階級ヲ上ル際ノ點ニ於テハ其階級ニ達セザル際ノ點ヨ
リ不當ノ多額ノ稅ヲ負擔スルコト、ナリ負擔ノ公平ヲ缺ク、例ヘバ九百九拾九圓
九拾九錢ノ所得ハ千分ノ二十五、二ノ稅率ヲ適用シ其稅額貳拾五圓九錢九厘七
毛餘トナルニ、千圓壹錢ハ、千分ノ三十四、五ノ稅率適用セラレ參拾四圓五拾錢參毛
餘トナル所得額貳錢ノ差ハ、稅額ニ於テ九圓參拾錢餘ノ差ヲ生ズル也、然ルニ改正
案ハ或一階級ヲ上ルモ其所得ノ全額ニ對シ累進ヲ爲サズ低キ階級ニ超過セル額
ニ對シテノミ高キ階級ノ累進率ヲ適用ス是レ所謂超過額累進法ナリ、此方法ニ依

ルトキハ現行法ニ於ケル負擔ノ不公平ヲ除去スルコトヲ得ベシ前例ニ從ヘバ千圓壹錢ノ所得ニハ千圓迄ハ九百九拾九圓九拾九錢ト同様ニ千圓以下ノ稅率ヲ適用シ千圓ヲ超過スル壹錢ノミニ就キ高率ヲ適用スレバナリ此點ハ改正案ガ現行法ヨリ一步ヲ進ムルモノト云ハザルベカラズ。

第四 勤勞所得輕課

己ニ第一款ニ述ベタルガ如ク所得ヲ其由テ來ル所ヨリ分テハ、廣義ノ收益即チ確定所得ト勤勞所得即チ不確定所得トナスヲ得ベク、確定所得ハ勤勞所得ヨリモ擔稅力大ナルコトヲ知ルベシ、果シテ然ラバ確定所得ヲ重ク稅シ勤勞所得ヲ輕ク稅セサルベカラズ、是レ社會道義ノ命ズル所ナリ、然ラバ則チ如何ニシテ之ヲ實行スベキカ、曰ク租稅制度ノ上ニ於テ之ヲ爲シ又所得稅法中ニ於テ之ヲ爲ス、租稅制度ノ上ニ於テ之ヲ爲ストハ所得稅ノ外ニ收益稅ヲ立テ彼是相補ハシムルニ外ナラズ、述ベテ第一款ニ在リ、今茲ニハ所得稅中ニ於テ之ヲ實現スルモノニ付キ論セシ、蓋其方法ニアリ、所得額ヲ査定スルニ當リ勤勞所得ヨリ或定額ヲ控除スルモノ其一ナリ、之ヲ控除査定ト云ハン、勤勞所得ニ輕キ稅率ヲ適用シ收益ニ重キ稅率ヲ

適用スルコト其二ナリ之ヲ差別稅率ト云ハン。

(二)控除査定、現行法ハ勤勞所得ニ對シ控除査定ヲ行フコトナシ然ルニ改正法案ハ勤勞所得ニ對シ一割ヲ控除シテ其殘額ヲ控除セントス(四條ノ四)是レ稅法ノ一進歩ト云フベシ、改法案ハ勤勞所得ヲ俸給給料手當歲費ヲ限り年金恩給退隱料ヲ除外セリ、年金恩給退隱料ハ俸給給料等ノ延長ト見得ベカラザルニアラズ、然レドモ其之ヲ受クベキ人ノ健康ノ狀態又ハ經濟上政治行政上ノ關係如何ニヨリ斷絶スベキ性質ノモノニアラズ、其所得ハ俸給給料等ヨリモ確定的基礎ノ上ニ立テリト云フヲ得、是レ之ヲ勤勞所得中ヨリ除外セル所以ナラン乎。

改正案ノ所得査定ノ方法ヲ見ルニ勤勞所得ト收益ニ於テ大ニ異ルモノアリ、勤勞所得ハ收入豫算年額ニヨリテ算出シ收益ハ元則トシテ總收入ヨリ必要ノ經費ヲ控除シテ之ヲ算出ス、收益ハ不動產收益、動產收益、營業收益ニ大別スベシ。

不動產收益中田畑ノ所得ニ付テハ前三年間ノ平均純益ヲ以テ所得額トナス、即チ前三年間毎年ノ總收入金額ヨリ必要ノ經費ヲ控除シタルモノ、平均ニ依リ算出ス(四條ノ三)山林伐採ノ所得ハ前年度ノ純收益換言スレバ前年度ノ總收入

金額ヨリ必要ノ經費ヲ控除シタル金額ニ依テ算出ス(四條ノ三III號)

動産收益中配當金外國若クハ此法律施行地外ノ法人ヨリ受クルモノハ前年ノ收入金額ニ依リ(四條三IV號)公債社債(第二種ノ所得ヲ課セラレザルモノニ限ル)ハ其收入豫算ノ年額ニ依リ(四條ノ三一號)營業ニアラザル貸金預金ノ利子モ收入豫算年額ニ依リテ算出ス(四條ノ三一號)

其他ノ所得殊ニ營業所得ノ如キハ總收入ヨリ必要ノ經費ヲ控除シタルモノ即チ純收益ヲ以テ所得トナス。

是ニ因テ之ヲ觀レバ收益ノ査定ハ配當金公債社債ノ利子營業ニアラザル貸金預金ノ利子等ノ一種ノ動産收益ヲ除ク外ハ皆總收入ヨリ必要ノ經費ヲ控除スルニ依テ之ヲ爲ス、然ルニ其控除スベキ必要ナル經費ナルモノガ時ト場合トニ依リ如何様ニモ解スルコトヲ得ベク實際ニ於テハ必要ノ經費以上ノモノデモ控除スルコトアルベシ。

勤勞所得ハ俸給給料手當歳費ノ額ヲ直ニ所得トシ職務ニ必要ナル經費等ヲ控除スル所ナシ、總テ必要ノ經費以上ヲ差引クナドハ夢想ダモ爲シ得ザル所ナリト

ス此點ヨリ見ルモ勤勞所得ヨリ一定額ヲ控除スルハ理由アルモノト云ハザルベカラス。

此ノ如ク勤勞所得ハ其查定方法ヨリ云フモ、又其性質ヨリ云フモ、一定額ヲ控除セザルベカラズ、我改正案ハ僅ニ一割ヲ減ゼントスルノミ、素ヨリ以テ充分ナリトスベカラズ、諸國ノ立法例ヲ見ルニ勤勞所得ノ控除查定ハ比較的多額ニ上ルモノアリ、例ヘハ伊太利ノ所得稅法ニ依ルニ動產所得ニハ少シモ控除セス營業所得ニ對シテハ八分ノ二ヲ減シ勤勞所得ニハ八分ノ三俸給恩給等ノ勤勞所得ニハ八分ノ四ヲ減セリ、之ヲ改正案ニ比スルニ又同日ノ論ニアラザルヲ知ル也。

(二)差別稅率 勤勞所得ニ輕キ稅率ヲ適用シ收益ニ重キ稅率ヲ課スルハ理論上最モ當ヲ得タルモノナルモ、一般所得稅ノ性質上充分ニ之ヲ行フコトヲ得ザルナリ、何トナレバ一般所得稅ハ前述ノ如ク總テノ所得ヲ統一シテ其上ニ稅率ヲ適用スルコトヲ旨トシ其源ヲ尋子之ニ依リテ稅セントスルモノニアラザレバナリ、然ルニ所得稅ヲ其源ニ依テ課シ然ル後ニ之ヲ統一セントスル制度ニ於テハ、多少勤勞所得ニ輕キ稅率ヲ適用スルコトヲ得、英國ノ所得稅法ハ其一例ニシテ三千磅以

下ノ勤勞所得ニ低キ稅率ヲ適用ス、卽チ稅率ハ一磅ニ付十二志ナルモ、勤勞所得ノ二千磅迄ハ一磅ニ付九片、二千磅ヨリ三千磅迄ハ一志トナス、佛國ノ所得稅法改正案ニ依ルモ、又此趣旨ヨリ出テ資產所得ニ百分ノ四、營業收益ニ百分ノ三、半勤勞所得ニ百分ノ三ノ稅率ヲ適用ス。

我國ノ現行法ハ後ニモ說クガ如ク、公債社債ノ利子、株券ノ配當金ハ其源ニヨリテ之ヲ稅スルモ之ニ重キ稅率ヲ適用スルコトナシ、否寧ロ輕キ稅率ヲ適用セリ、勤勞所得ヲ輕ク稅シ、確定所得ヲ重ク稅スルノ趣旨之ヲ尋ヌルニ由ナシ、改正案モ稅率ニ付テハ何等差別ヲ設クルコトナシ。

以上論ズル所ニヨリ之ヲ觀レバ、勤勞所得輕課、收益重課ノ主義ハ唯改正案ニ於ケル勤勞所得ノ一割控除查定ニ於テ其一端ヲ窺フコトヲ得ルノミ、是素ヨリ充分ナリトスベカラズ、此缺陷ハ所得稅ニ收益稅ヲ並立セシメ之ヲ補ハシムルヨリ他ナキ也、是ニ於テ收益稅制度ヲ完備スルハ又所得稅ヲ整フル所以ナルヲ知ル也。

第三款 所得稅ノ普遍性

一般所得稅ノ性質ヨリシテ所得ハ普遍ナラザルベカラズ、所得稅ノ普遍性ハ先

ツ所得税ノ主體ニ關シ次ニ所得税ノ容體ニ關ス。

所得税ノ主體ニ關シテハ總テノ人ハ納税ノ義務アリト云ヒ得ベシ、法ガ特別ノ理由ニヨリテ所得税ノ免除ヲ爲スハ又妨クル所ナシ、改正案ハ府縣郡市町村其他ノ公共團體、神社、寺院、祠宇、佛堂及ビ民法第三十四條ノ規定ニ依リ設立シタル法人ニハ所得税ヲ課セザルコトヲ規定セリ(四條ノ六)然レドモ此ノ如キハ余ノ茲ニ論ゼントスル所ニアラズ、余ノ論ゼントスル所ハ寧ロ所得税ノ容體ニ關スルモノ也。所得税ノ客體ヨリ云ヘバ第一ニ所得税ハアラユル所得ヲ網羅セザルベカラズ、第二ニ其網羅セル所得ヲ之ヲ得ル經濟主體ニ結ビ付ケ全體トシテ課セザルベカラズ、所得ハ其源ヨリ之ヲ見レバ資產所得、營業所得、勤勞所得ノ三ニ分ツコトヲ得、財產所得即チ收益ハ不動產收益ト動產收益トニ分ツコトヲ得ベシ、所得税ハ是等ノ所得ヲ網羅シ之ヲ全體トシテ課セザルベカラズ。

第一、所得源別課税制度ト金額課税制度

諸種ノ所得ヲ捕捉シ之ヲ課徴スル方法ニ關シ從來諸國ノ所得税法ニ二ノ制度アリ、其一ハ所得ノ由テ來ル源ニ付キ之ヲ區別シ、其種類毎ニ課税ヲ爲スモノニテ

其二ハ所得ノ由テ來ル源ヲ追及セズ諸方面ヨリ來ル所得ヲ綜合シ其全體ニ課スルモノナリ、前者ハセーリングマンノ所謂所得源別課稅制度(stoppage-at-source system or, system of collection at the source) ニシテ後者ハ所謂全額課稅制度ナリ、(system of the "lump-sum" income tax) (Seigman, The Income Tax P. 36—38) 全額課稅制度ハ最モ能ク一般租稅制度ノ體ヲ得而モ所得稅ノ普遍性ヲ全フス、所得ヲ網羅シ更ニ之ヲ全體トシテ稅スレバ也、所得源別課稅法ニ至テハ所得ヲ網羅スルコトハ之アラシム之ヲ全體トシテ課稅セス、頗ル所得稅ノ普遍性ニ缺クル所アリ。

所得源別課稅制度ハ一見收益稅ニ似タル所アレドモ實ハ之ト區別セザルベカラズ、何トナレバ收益稅ハ地租家屋稅營業稅等ノ種々ノ稅ヲ別種ノ稅トスルニ反シ、所得源別課稅法ニ依ル所得稅ハ諸種ノ所得ヲ集合シテ一ノ稅ヲ爲スノミナラズ、主觀的性質ヲモ發揮シテ、必要生活費ヲ免除シ、少所得ヲ輕減シ不完全ナガラモ累進ヲ行ヘバナリ。

奧地利及索遜普魯西巴威爾ヅウルテンベルグ等ノ獨逸諸國ノ所得稅ハ全額課稅制度ヲ採リ、英國伊國ハ所得源別課稅制度ヲ採ル。

今我國ノ所得稅ト比較スル爲メ英國伊國所得稅ノ課稅方法ノ一斑ヲ見シ英國所得稅ニヨレバ所得ヲ其源ヨリ分チ(A)土地家屋ノ所得(B)土地使用耕作ノ所得(C)公債社債ノ利子配當金年金ノ所得(D)商工業其他ノ營業竝ニ職業ヨリ生ズル所得(E)官吏公吏會社役員ノ俸給恩給トス(D)ノ所得ハ更ニ(1)小商工業所得(2)勞銀竝ニ自由職業ノ所得(3)一時ノ收入(4)外國竝ニ殖民地ノ政府ヨリ受クル收入(5)外國竝ニ殖民地ノ投資ヨリスル所得(6)其他ノ所得トス英國ノ所得稅ハ出來得ル範圍ニ於テ其所得ガ所得者ノ手ニ入ルヲ待タズ直ニ源ニ於テ課稅センコトヲ努ム故ニ所得者ハ稅額ヲ減ジタル差額ヲ請取ルコトナル例ヘバ公債利子ニ對スル稅ハ利子支拂ノ際ニ之ヲ減ジ配當金ニ對スル稅ハ配當セザル前ニ差引キ會社ヨリ之ヲ徵收シ官吏ノ俸給恩給ニ付テハ之ヲ支給セザル前ニ差引クガ如シ此方法ハ脫稅ヲ防ギ確實ニ稅金ヲ得ルノ便利アルモ他方ニ於テハ累進稅率ヲ充分ニ適用スルコトヲ得ズ又小所得者ニハ一定額ヲ引去リテ其殘額ノミニ所得稅率ヲ適用スルガ故ニ斯ク所得ノ源ニ課稅セル後ニ所得者ヨリ更ニ全額ノ所得ヲ屈出デシメ其中ヨリ一定ノ控除額ニ相當スル稅金ヲ拂戻サシメザルベカラザル結果トナル。

伊、太利ノ所得稅(Impaota sui redditi della Richezza mobile)ハ英國ノ系統ヲ逐ヘルモノニテ、土地家屋ノ收益ハ之ヲ所得稅ヨリ除外シ、所得稅ヲ課スベキ所得ヲ五級ニ分チ(A)資本所得(1)鐵道債券社債地方債ノ利子(2)其他ノ資本利子(B)商工業等ノ營業收益(C)勞銀其他職業所得(D)官吏公吏ノ俸給恩給(E)小作人ノ所得トシ(A)(D)等ハ支拂ノ前ニ之ヲ差引クモノトス其他ハ申告ニヨリテ所得額ヲ查定ス。

第二、我國所得稅ノ所得源別課稅法

我國ノ所得稅ハ大體ニ於テ地地利及獨逸諸聯邦ト同ジク全額課稅法ヲ採ルモノト云フヲ得、然ルニ充分ニ此主義ヲ徹底セズ或程度ニ於テ所得源別課稅法ニ依レルモノアリ、是レ現行法ノ大ナル缺點ニシテ又改正案ノ少シモ改メサル所ニ屬ス。

現行法竝ニ改正案ニヨレバ所得ヲ三種ニ分チ、第一種ノ所得ヲ法人所得トナシ、第二種ヲ公債社債ノ利子トナシ、第三種ノ所得ヲ個人ノ所得トセリ、公債社債ノ利子ニ付キテハ其利子全額支拂ノ際、支拂者其所得稅ヲ徵收ス(第四十二條二項故ニ所得者ハ利子ヨリ稅ヲ差引キタル殘額ヲ受ク、株券ノ配當金ニ至リテハ會社ニ稅

シテ株主ニ税セザルガ故ニ(現行法五條七號改正案五條六號)配當金ハ其源ニ依リ課セラレタルモノト云ハザルベカラズ、是レ豈英國所得税ノ(C)伊國所得税ノ(A)ニ相當スルモノニアラズヤ、是レ正シク所謂源別課税法ナリ、然レドモ更ニ之ヨリ不可ナルモノアリ、我國ノ所得税法ハ公債社債ノ利子ニ對シ其源ニ溯リテ課税スルモ、後其所得額ヲ届出テシメ其所得者ノ種々ノ事情ヲ斟酌スルコトナケレバナリ、配當金モ假ニ會社ニ税スルヲ以テ間接ニ株主税トスルモノト見レバ又同様ニ論ジ得、故ニ公債社債ノ利子株券ノ配當金ニ關シテハ全然所得税ト獨立セル一ノ資本利子税トナルナリ、今公債社債ノ利子ト株券ノ配當金トニツキ別々ニ我税法ノ不備ナル點ヲ論究セントス、

甲 公債社債ノ利子

公債社債ノ利子ハ現行法ハ第二種ノ所得トシテ千分ノ二十ノ比例税ヲ課シ改正案之ヲ改ムル所ナシ(明治四十二年法律第七十二號ハ一切ノ國債利子竝ニ貯蓄債券ニ所得税ヲ免除ス余ノ論ゼントスルハ免税ト云フ點ニ存セズ故ニ暫ク之ヲ措ク)是レ所得税ノ一般性普遍性ニ照シ最モ其當ヲ得ザルモノナリトス、請フ余ヲ

シテ其理由ヲ陳セシメヨ、

一 公債社債ノ利子ヲ他ノ所得ト懸ケ離シテ之ニ一定率ノ稅ヲ課シ、全ク別取扱ヲ爲スハ全額課稅ノ主義ニ反スルモノナリ。

二 公債社債ノ利子ニ一定ノ稅率ヲ課シテ大小所得ノ區別ヲ爲ス所ナキハ應分擔稅ノ原則ニ悖ルモノナリ、先ヅ(1)少額ノ公債社債ノ所有者ニ付キ之ヲ見ルニ、其利子ノ金額假定參百五拾圓ニ滿タザルモ免稅セラル、コトナシ、又參百五拾圓以上千圓ニ至ルモ何等輕減セラル、コトナシ、若シ公債社債所有者ニシテ他ニ何等ノ所得ナク、單ニ公債社債利子ニ依リ衣食スルモノナランニハ他ノ所得ニ依リテ衣食スルモノヨリ重キ負擔ヲ爲サルベカラザルニ至ラン、斯クノ如クンバ所得者ノ個人關係ヲ斟酌スル餘地ナク、所得稅ノ人稅タル性質ハ之ヲ認ムルニ由ナシ、第二種ノ所得稅ハ物稅トナルナリ、(2)大額ノ公債社債所有者ニ付キ之ヲ見ルニ其額縱令拾萬圓ニ上ルトスルモ、單ニ千分ノ二十ノ比例稅ヲ課セラル、ノミニシテ、少シモ累進稅ノ適用ヲ見ズ、個人所得ニ於テハ、拾萬圓ニ對シ千分ノ二百二十ヲ課セラル、ニ、公債社債ノ所有者ハ僅ニ千分ノ二十ヲ課セラル、ニ止マル、稅率ノ

相違何ゾ夫レ大ナル、拾萬圓ノ利子ヲ生ズル公債社債ハ少ナクトモ額面貳百萬圓ナラザルベカラズ、此ノ如キ公債社債所有者ハ極メテ少ナルベケレバ假ニ四五萬圓ノ公債社債ヲ有スルモノニ就テ之ヲ考ヘン此ノ如キ公債社債者ハ世上蓋シ稀ナリトセザルベシ、而シテ其利子ヲ問ヘバ則チ貳千圓乃至參千圓、其稅率ヲ問ヘバ則チ千分ノ二十ニ過ギズ、若シ之ヲ個人所得トセバ正ニ千分ノ四十五ノ超過額累進率ヲ課セラルベキ也、唯第二種ノ所得タル爲メニ、輕キ所得稅ヲ負擔スルコトトナル、是レ豈當ヲ得タルモノナランヤ。

公債社債ノ利子ハ一ノ動產所得ニシテ確定的基礎ノ上ニ立ツモノナリ、サレバ寧ロ重ク課スル理由コソアレ、輕ク課スル理由ナシ、而モ事實ハ全ク反對ナリ、偶々第二種所得稅ノ不理不當ヲ證明スルモノト云フベシ。

三 所得ハ凡ユル源ヨリ來ルモノヲ集合統一シテ始テ其擔稅力ヲ計ルコトヲ得、然ルニ我國ノ所得稅法竝ニ改正法ニ依レバ、公債社債ノ利子ニ付テハ他ノ所得ト集合シテ擔稅力ヲ計ルコト能ハズ、是レ既ニ別個ノ稅タルナリ、若シ第二種ノ所得稅ヲシテ尙所得稅ノ一部分ヲ構成セシメントセバ暫ク現行法ニヨリ公債社債

ノ利子支拂ニ際シ差引キ徴收スル方法ヲ採ルトスルモ後尙所有者ヲシテ利子額ヲ届出デシメ其總額頗ル少ク他ノ所得ヲ併スモ尙參百五拾圓ニ滿タザルモノニハ全然稅額ヲ拂戻スベク其額ノ千圓ニ滿タザルモノニハ之ニ相當スル控除額ニ對スル稅額ヲ拂戻スベク其大額ナルモノニ至リテハ稅率適用ニ際シ他ノ所得ト加ヘテ計算シ然ル後ニ其公債社債ノ利子ニ相當スベキモノヲ控除シテ稅額ヲ定ムベキナリ例ハ茲ニ參千六百圓ノ所得ト貳千圓ノ公債社債ノ利子ノ收入ヲ有スル者アリトセンニ其所得全額ハ五千六百圓ナリ故ニ五千圓ヲ超ユル金額ニ對スル千分ノ七十ヲ最高率トシテ課稅額ヲ定メザルベカラズ然ルトキハ稅額ハ貳百五拾七圓トナル而シテ第二種ノ公債社債利子即チ貳千圓ニ對スル四拾圓ハ利子支拂ノ際ニ徴收セラル、ガ故ニ之ヲ差引キ殘レル貳百拾七圓ヲ納メシムベシ然ルニ改正案ハ現行法ニ倣ヒ兩者ヲ別々ニ稅シテ全體ノ上ニ稅率ヲ適用セザルガ故ニ參千六百圓ニ對シテハ百參拾八圓ヲ稅スルノミ公債社債ノ利子ニ對スル第二種ノ稅四拾圓ヲ加フルモ此所得者ノ支拂フ稅額ハ合計百七拾八圓ニ滿タズ前ノ計算ニ從フ稅額ニ比スルトキハ七拾九圓ノ減少ヲ見ルナリ是レアラユル所得

額ヲ全體トシ見ザル爲メノミ所得稅ノ普遍性ヲ發揮セシメ擔稅力ニ適應スル課稅ヲナサントセバ須ク所得ノ箇別計算ヲ廢シ、全所得ニ對シテ稅率ヲ適用セザルベカラズ現行法竝ニ改正案ハ戶主及其同居家族ノ所得ハ之ヲ合算シテ其總額ニ對シ稅率ヲ適用ス(三條末項)是所得ガ人ニ分ル、場合ナルモ一家ト云フ一ノ經濟ヨリ見ルトキハ合計シテ稅率ヲ適用スベキヲ示ス、此論理ヲ一貫スルトキハ公債社債ノ利子ヨリ來ル所得モ、之ヲ別々ニ見ズ之ヲ合算シテ其總額ニ對シ稅率ヲ適用セザルベカラズ、改正案ノ改正ガ此點ニ及バザリシハ甚ダ遺憾ト云フベシ。

四 現今ノ社會ノ實際ヨリ見ルトキハ公債社債ノ所有者ハ寧ロ貧者ニ行渡ラズシテ却テ富者ノ階級ニアルガ如シ、其第二種所得ノ府縣別ヲ見ルニ、東京大阪京都神戸橫濱名古屋長崎等ノ如キ商工業ノ發達セル所ニ多クシテ大都市ナキ縣ニ於テ頗ル少ナシ。

今統計年鑑ニヨリ公債社債利子ノ總計ト大都市ノ存セル府縣ニ配付セラル、額トヲ比較スルニ左ノ如シ(最近統計ハ公債利子免稅ノ爲ニ公債利子ヲ充分ニ知リ得ズ、故ニ最近統計ニヨリテハ單ニ社債利子ノミヲ見、明治四十年ノ統計ニヨリ

公債社債ノ利子ノ合算ヲ見ントス)

(1) 公債社債ノ利子(明治四十年)

東京府

二一、五二六、〇五八

兵庫縣

二九三、一二六

大阪府

一、二九八、九七七

長崎縣

三九九、八三三

神奈川縣

一三〇、七九八

計

二三、九〇九、二一一

愛知縣

五八、六九三

全國總計

二四、六四四、三一二

京都府

一〇一、七二六

(2) 社債利子(明治四十四年)

東京府

五、八五三、〇五八

京都府

三七一、三三一

大阪府

一、一二五、二八四

兵庫縣

四七八、二七二

神奈川縣

一三九、七一八

計

八、〇八四、一一四

愛知縣

一一六、四五一

全國總計

九、二二一、一七〇

右表ニヨルトキハ公債社債ノ九割ガ大市ノ存スル數府縣殊ニ東京府大阪府ニ

集中スルヲ知り得ベシ是レ即チ公債社債ガ事實農民ノ手ニアラズシテ商工業者

ノ手ニ在ルノ證明ニアラズヤ、商工業者ノ手ニ在ルハ同時ニ商工勞働者ノ手ニアラズシテ大ナル資産家ノ手ニ在ル反證トスベシ、然ラバ則チ我國ノ公債社債ノ所有者ハ資本家階級ナリト云フモ不可ナシ、然ルニ其所得ニ對スル稅率ハ極メテ低ク僅ニ千分ノ二十ニ過ギズ、正シク資本家ヲ輕ク稅スルモノト云ハザルベカラズ、是レ所得ノ大ナルモノニ重ク課スルト云フ主義ニ全然反スルモノニアラズヤ、現今我國ニ存在スル公債社債ハ拾五億圓ヲ數フ、其利子ハ參千萬圓以上ニ達ス是等ノ巨額ノ所得ヲ正當ニ捉ヘテ稅スルハ所得稅ノ當ニ努ムヘキ理想ナラザルベカラズ、而シテ現行法竝ニ改正案ハ與リ知ラズト云フナリ、何ゾ夫レ不當ノ甚シキヤ。

以上論ズル所ニ依テ之ヲ見レバ現行法竝ニ改正案ノ第二種所得稅ナルモノハ不當ナリ、然ラハ之ヲ如何ニスベキカ曰ク他ナシ、公債社債ノ利子稅ヲ得所稅ヨリ離レテ別箇ノ資本利子稅ヲ起シ、所得稅ニ於テハ個人所得トシテ實際獲得スル利子額ヲ申告セシメテ之ヲ稅スベキコト是レナリ、斯ク云ヘバ論者或ハ曰ハン一ノ公債社債ノ利子ニ付二重ニ稅スルモノナリト、余ハ之ニ答ヘテ曰ハントス形式ニ於テハ然リ、實質ニ於テハ然ラズト、彼ノ土地ノ所有者ヲ見ヨ、所得稅ヲ納メ而シテ

尙又地租ヲ納ムルニアラズヤ、不動産收益ニ對シ地租ト所得稅トヲ竝ビ課スルハ却テ稅制ヲ完璧ニスル所以ナリ(第一款參照)已ニ不動産收益ガ斯ノ如キ稅ヲ負擔ストセバ動產收益ノミ獨リ之ヲ免ル能ハザルナリ、且ツ夫レ資本利子稅ハ其收益ノ源ニ溯リテ之ヲ稅シ其個人ノ關係ヲ顧ミザルガ故ニ正ニ收益稅ナリ果シテ然ラバ資本利子稅ハ地租營業稅ト相併ビテ收益稅制度ヲ完成スルニ至ルベキナリバイエルンハ一九一〇年ノ租稅改革ニ依リ新ニ一般所得稅ヲ起シ同時ニ資本利子稅モ改革シテ大ニ利率ヲ減少セリ、而モ尙資本利子稅ニ多少累進法ヲ加味シ、七十麻ヨリ百麻ニ對スル百分ノ一ヨリ千麻以上ニ對スル百分ノ二、二五ニ至ルマデ五階級ヲ劃セリ、千麻以上ノ利子ニ對シテハ我國ノ第二種所得稅ヨリ高稅ヲ課シ更ニ所得稅ヲモ課ス我國ノ所得稅ヲ資本利子稅トシテ所得稅ヨリ引離スニ於テハ其少額ナルモノニ尙低キ率ヲ適用スルノ要アランバイエルンノ例ハ以テ範トスベキカ。

乙 株券ノ配當金

株券モ亦公債社債ト共ニ商工業國ニ於ケル動產ノ主要部分ヲ形成ス、從テ株券

ノ配當金ニ對シテモ充分公平ナル課稅ヲ爲サルベカラズ、然ルニ明治三十二年所得稅法ハ會社ノ所得ニ對シ千分ノ二十五ノ比例稅ヲ課シ配當金ヲ受クル個人ニハ之ヲ稅セズ、非常特別稅法ハ其稅率ヲ上ボセ株式會社ニ對シテハ基本稅率ノ二十五割卽チ會社所得ノ千分ノ六十二半トセリ、改正案ハ之ヲ切り上ゲ千分ノ六十五トセントスルナリ、其會社ニ課シテ株主ニ課セザルニ至リテハ少シモ異ル處ナシ、是レ亦頗ル不當ナリ、請フ余ヲシテ少シク之ヲ論ゼシメヨ。

(一)論者動モスレバ會社所得稅ヲ以テ株券ノ配當金ニ稅スルモノトナス、現行法竝ニ改正案ハ此說ニヨレルモノ、如シ、假ニ此說ニヨルトスルモ配當金ヲ一般ノ所得ト切り離シ之ニ特別ナル比例稅ヲ課スルハ當ヲ失セリト云ハザルベカラズ、其大小所得ヲ區別スルコトナク、小株主ノ配當金ニ對シテ免除スルコトモセズ又輕減スルコトモセズ、大株主ノ配當金ニ對シ累進率ヲ適用セズ、配當金ト他ノ所得トヲ併セテ其擔稅力ヲ計ラズ、又事實上所有者タル資本家ニ對シテ輕キ稅ヲ課スル結果トナルコト、曩ニ公債社債ノ利子ニ付キ論ジタル所ト全ク同様ナリ、其不當ナルコト洵ニ明白ニシテ、再說スルヲ須ヒザルナリ。

(二)余輩ハ尙一步ヲ進メテ株式會社ハ所得ニ課シテ株主ハ配當金ニ課セザルハ理論上果シテ正當ナリヤ否ヤヲ論究セザルベカラズ若シ株主ニ課スルコトガ主ニシテ徵稅ノ便宜上株式會社ニ課スト云フトキハ會社ハ少シモ稅セラル、コトナシトノ結論ニ陷リ普遍ノ原則ニ悖ルベシ會社ハ社員株主ノ營利ノ爲ニ團結セラルモノナリトハ云ヘ已ニ一ノ法人格ヲ有スル以上現今文明國ニ於テ租稅ヲ免除セラル、ノ理由毫モ之アルナシ、普遍ノ原則ハ自然人ヲ悉クシテ而モ法人ニ及ブ、理義明白、疑ノ餘地ナシ、故ニ曰ク會社ハ其所得ニ對シテ所得稅ヲ負擔セザルベカラズト、然リ而シテ會社ノ所得ハ會社ノ純收益ナレバ雷ニ配當金ノミニアラズ積立金賞與金ヲモ含ムベキナリ、故ニ會社所得稅ナルモノハ會社ノ收益全體ニ課スルモノニシテ決シテ株主ニ課スル一方便ト見ルベカラズ、已ニ會社所得稅ヲ以テ會社ヲ稅スルモノトセバ其配當金ニ對シ株主ニ對シ所得稅ヲ課セザルベカラズ、株主ハ獨リ免稅ノ特權ヲ得ル理由ナケレバナリ、人或ハ曰ハン會社課稅ハ其配當金ニモ及ベルモノナレバ配當金ハ已ニ一たび稅セラレタルナリ、然ルニ株主ノ受ケタルトキ更ニ之ニ稅セバ配當金ハ正シク二重ノ課稅ヲ蒙ムルヘキナリト、夫レ

或ハ然ラン、豈夫レ然ランヤ、實際ノ會社ノ經營ヨリ見レバ、所得稅ハ營業稅ト同様
ニ一種ノ營業費ト看做サル、ヲ常トス所得稅ノ加ハルハ即チ營業費ノ増加ニ外
ナラズ、營業費ノ増加ハ或ハ積立金準備金ニ影響ヲ及ボサンモ、配當金ノ額ニハ影
響スル所ナカルベシ、會社ハ株券ノ相場ヲ維持シ且株主ノ意ヲ迎フル爲メニ、配當
率ヲ下スコトヲ欲セザレバ也、加之特占の事業ヲ營メル會社等ニシテ事實上利益
甚ダ多キモノニアリテハ一般公衆監督官廳ノ手前ニ遠慮シテ殊更配當ヲ一定ノ
所ニ止メ置カントスルモノナキニアラズ、斯ル會社ニ對シテ所得稅ヲ課スルモ之
ガ爲ニ株主ノ配當金ヲ減ズルコト萬々コレアルコトナシ、假ニ一步ヲ讓リ會社課
稅ガ株主配當金ヲ減ズルニ至ルトスルモ、納稅心理ヨリ云ヘバ株主ハ單ニ配當少
ナシト感ズルノミニテ所得稅ノ負擔ヲ感ズルコトナシ、故ニ是等ノ株主ハ心理關
係ヨリ所得稅ヲ免除セラル、コト、ナル、果シテ然ラハ會社ニ課シ同時ニ配當金
ニ課スルハ最モ其當ヲ得タルモノナリ、唯配當金ノ部分ニ付テハ同一課稅物件ニ
重複課稅スルトノ批難ヲ避ンガ爲ニ或ハ少シク斟酌スルモ可ナリ、例ヘバ會社ニ
所得稅ヲ課スル場合ニ一定ノ額或ハ資本金ニ對スル相當歩合ヲ控除シテ其殘額

ニ課スルガ如シ、斯ノ如キハ決シテ空想ノ議論ニアラズ、事實一般所得稅ヲ採レル國ニ於テ之ヲ見ル制度ナリトス、獨逸ノ諸國ニ於テハ多ク會社ニモ課シ株主ニモ課セリ、普魯西ノ如キ從來會社所得ニ對シテハ拂込資本ノ百分ノ三半ヲ減ジテ殘額ニ課セシガ一九〇六年此控除ヲ廢セリ、其他バーデン、ヴュルテンベルグノ會社ハ資本金ノ百分ノ三ヲ減ジ殘額所得ニ課セリ、其他ノ諸國ニ於テハ此一定控除ヲモ爲サズ兩者ニ課ス、索遜漢堡等ノ如シ、探テ以テ範ト爲スベシ。

第四款 法人所得稅ト個人所得稅

我國ノ所得稅法ハ從來法人所得稅ト個人所得稅トヲ區別シ前者ヲ輕ク稅シ後者ヲ重ク課シ、法人所得稅中ニテモ株式會社株式合資會社ノ所得稅ト合名會社合資會社ノ所得稅トヲ區別シ前者ヲ輕ク稅シ後者ヲ重ク課スルノ主義ヲ採用セリ。余輩ハ何ガ故ニ斯カル差別課稅ヲ爲スカノ理由ヲ發見スルニ苦ム、若シ擔稅力ヲ以テセン乎、會社ハ毫モ個人ニ劣ル所ナシ、會社中ニアリテモ株式會社、株式合資會社ハ合名會社、合資會社ニ讓ル所ナシ、然ルニ所得稅法ハ一ヲ輕ク稅シ他ヲ重ク稅ス抑モ何ノ心ゾヤ。

差別課税ノ不當不理ナルコトハ事實ニ於テ證明セラレタリ、何ゾヤ、企業組織ヲ變更シテ脱税ヲ計ラントスルモノヲ生ゼルコト即チ是ナリ、今姑ク其然ル所以ヲ述ベン。

明治三十二年ノ所得税法ニ依レバ合名會社、合資會社ノ所得ニ對スル税率ハ僅ニ千分ノ二十五、非常特別税法ニヨルモ尙五千圓以下ノ所得ニ對スル千分ノ四十五ヨリ、最高拾萬圓以上ノ所得ニ對スル千分ノ百二十五ニ至ルノミ然ルニ第三種ノ所得税率ハ頗ル高ク最高拾萬圓以上ノ所得ニ對シテハ實ニ千分ノ二百三十五ニ達ス若シ夫レ株式會社、株式合資會社ニ至ツテハ、非常特別税ニヨルモ尙千分ノ六十二半ノ比例税ニ過ギズ、是レ大商人ガ次第ニ個人組織ヲ改メテ株式會社、株式合資會社ノ組織トナシ合名會社、合資會社ノ組織ヲ改メテ株式會社トナサントスル理由タラズンバアラズ、改正案ハコ、ニ見ル所アリ合名會社、合資會社ノ所得ヲ十級ニ分チ累進税率ヲ適用シ第三種ノ所得ニ對スル累進税率ト大ニ徑庭ナカラシメントセリ。

然ルニ改正案ハ株式會社ノ所得ニ對シテハ千分ノ六十五ナル比例税ヲ以テ甘

ゼントス是ニ於テ合名合資會社ト其稅率ニ於テ非常ナル差ヲ生ズ思フニ合名合資會社ハ脫稅ノ目的ヲ以テ株式會社ニ組織ヲ變更セントスルモノ益々多カラン、改正案ハ之ヲ豫見シ之ヲ豫防セントシテ株式會社株式合資會社ニシテ株主及社員ノ數二十人以下ヲ以テ組織シタルモノナルトキハ拂込株式金額及現實ノ出資金額ノ二分ノ一以上ガ同一人又ハ親族間ノ拂込又ハ出資ニ係ルトキハ其名ハ株式會社ナルモ其所得ニ對シテハ合名合資會社ノ所得稅率ヲ適用ストセリ(第三條二項)即チ富豪ガ其親戚一族ヲ以テ組織シ株式會社ヲ裝ヒ脫稅ヲ計ラントスルヲ防ガントスルナリ然ルニ此規定ニ依ルモ尙會社ヲ無記名式株券ヲ發行シテ表面上株式金額ノ二分ノ一以上ガ同一人又ハ親族間ノ拂込ニアラザル形ヲ裝フニ至ルヤモ知ルベカラズ是ニ於テ改正法ハ之ヲモ豫防セント欲シ會社ガ無記名式株券ヲ發行スルトキハ其無記名式ノ株券ニ對スル株主ノ數又ハ其株主ノ拂込株式金額ハ其無記名式トナスヲ請求セシ株主ノ數其拂込ヲ爲シタル株主ノ株式金額ニ依ルトセリ(第三條四項)改正案ノ意ヲ用ユルヤ頗ル善シ或ハ恐ル是レ尙法ヲ潜ルモノヲ防グニ足ラザランカヲ何トナレバ富豪ハ其使用人等ヲ集メテ二十人以

上ヲ以テ株式會社若クハ株式合資會社ヲ組織スルコトヲ得ベク、又ハ其株主ニ對シテ表面的讓渡ノ形式ヲ採リテ事實上拂込株式金額ノ二分ノ一以上ヲ同一人又ハ親族間ノ拂込ト爲サルヲ得ベケレバナリ斯クスルモ其富豪ハ事實上勢力ヲ有スルガ故ニ法律上ノ爭トナルコトモナク其收益ヲ自ラ收ムルコトヲ得ベケン恰モ一家ノ家父ガ株式其他ノ名義ヲ代ヘテ假ニ之ヲ小兒ノ名義トスルガ如シ加之株主又ハ社員ノ數ハ事業年度末日ノ現在ニ依ル(第三條三項)ガ故ニ事業年度末以前ニ一定額ノ株券ヲ一時支配人其他使用人ニ讓渡スル形ヲモ探ルコトヲ得ベシ、何レニセヨ此規定ヲ逃ル、ノ方法ハ少カラザルベシ斯ノ如キハ畢竟稅率ヲ根本的ニ異ニセルガ爲メノミ其病ヲ治セントセバ宜シク病源ヲ取除クベシ會社ノ組織變更ニヨル脫稅ヲ防ガントセバ株式會社ニ對シテモ合名合資會社ト同様ナル累進稅率ヲ適用スベシ、斯ク云ヘバ人或ハ難セン合名會社合資會社ハ事實富豪ノ集團ナリ之ニ反シ株式會社ハ零碎ノ資金ヲ以テ集マレル小資本家ノ集團ナリ株式會社ノ所得ニ累進稅率ヲ適用スルトキハ零碎ノ資本所得ニ重稅スル結果トナラント、然レドモ株式會社ニ所得稅ヲ課スルトキハ其會社ノ人格ヲ見其之ヲ組織セル株主ヲ見ルベカラズ問題ハ株式會社所得稅ニシテ株主配當金所得稅ニア

ラズ、現今經濟社會ニ於テハ株式會社ハ大ナル勢力ヲ有シ其擔稅力モ頗ル大ナリ之ニ高率ノ所得稅ヲ課ス、何ノ不可カ是アラシ、尙一步ヲ讓リテ株式會社ヲ組織スル株主ニ就テ之ヲ見ルモ、少數ノ株式ヲ有スル少株主之ナキニアラザランモ大多數ノ株式ハ富豪ノ分有スル所トナルヲ常トス、是等ニ對シテ低キ稅率ヲ適用スルノ理由ハ毫モ之ナキ也、彼ノ會社ノ極メテ幼稚ナル時代ニアリテハ之ガ設立ヲ促シ之ヲ保護スルコト宜ヲ得タル經濟政策タルベシ、然レドモ時代ハ大ニ變ゼリ、今日ニ於テハ左ナキダニ株式會社濫設セラレントスル傾向ナキニアラズ、株式會社ヲ偏愛スルノ理由アルベカラズ、高橋藏相ハ議會ニ於テ何故ニ株式會社ニ輕ク稅スルカラ説テ曰ク。

〔國際間ニ貿易ヲ致シマスルニハ最モ此少サナル資本ノ合同シテ大ナル資本ノ結合ヲ國家ハ必要トスルノデゴザリマス、而シテ此資本ノ大結合ヲ致シマスルノハ即チ株式組織トシタモノガ最モ必要ナモノデアリマスルニ依テソレ故ニ他ノ合名會社若クハ合資會社ト比較シマスルト稍低イ率ヲ用キタル次第デゴザイマス〕
(第三十回帝國議會衆議院議事速記録八號、一〇二)

ト、嗚呼是レ果シテ株式會社ヲ輕ク稅スルノ理由トナシ得ベキ乎、若シ夫レ國際間

ノ貿易競争上必要ナリトセバ合資會社合名會社モ亦資本ノ大ナルモノニ於テハ之ヲ輕ク稅セザルベカラザラン、雷ニ合名會社合資會社ニ止マラズ大資本ヲ擁シテ海外貿易ニ從フモノニ對シテハ悉ク輕率ヲ適用セザルベカラザルベシ、然ラバ則チ大富豪ハ殆ド皆輕キ稅ヲ負擔スルノ結果トナラン天下豈斯ル理アラシヤ、要之株式會社株式合資會社ニ輕キ稅率ヲ適用スルハ最モ不當ナリ宜シク之ヲ廢シテ合名會社合資會社ト同一率トスベキ也、事茲ニ至テハ會社ノ組織變更ニヨリテ脫稅ヲ計ラントスルモノナキニ至ルベシ。

以上株式會社株式合資會社所得稅ノ合名會社合資會社所得稅ト同一ニ律セザルベカラザル所以ヲ明ニセリ、此理由ハ又移シテ以テ、會社所得稅ノ個人所得稅ト同一ニ律セザルベカラザルノ理由トナスベシ、若シ所得ガ稅源ニシテ而モ擔稅力ヲ計ル標準タルコト學者ノ論ズル如クンハ、會社ノ所得ハ個人所得ヨリモ大ナルヲ常トスルガ故ニ會社ノ擔稅力ハ個人ノ擔稅力ヨリモ大ナリト云ハザルベカラズ、然ルニ此ヲ重ク稅シ彼ヲ輕ク稅セントス、事理ヲ顛倒スル甚シト云ラベシ、會社所得ヲ重ク稅シ、個人所得ヲ輕ク稅スルハ冷靜ナル論理ノ要求ナリ、然レドモ余輩ハ斯カル極端ナル結論ヲ下サルベシ、余輩ハ會社所得稅ト個人所得稅ト同一

ニ律センコトヲ主張セントス、若シ其事行ハレザラン乎余輩ハ尙株式會社株式合資會社所得稅ト合名會社、合資會社ノ所得稅トヲ同一ニ律センコトヲ主張セントスルナリ。

漫ニ余輩ノ說ヲ空論ト云フ勿レ諸國ノ立法例中ニハ余輩ノ說ヲ實行シ、個人所得稅ト會社所得稅トノ間ニ稅率ノ等差ヲ設ケザルモノアル也、普魯西ノ如キ其一例タリ即チ會社ノ所得稅ト個人所得稅ヲ全ク同一率トシ株主ノ配當金ハ更ニ個人所得トシテ之ヲ課ス、獨リ所謂有限責任會社(*gesellschaft mit beschränkter Haftung*)ハ會社ニ稅シテ個人ニ稅セザルガ故ニ其稅率ヲ個人所得竝ニ株式會社所得ノ率ヨリモ高クセリ、我國所得稅法竝ニ改正案ノ會社所得ニ課シテ個人配當金ニ課セザルノミナラズ會社所得稅ノ率ヲ低クシテ個人所得ノ率ヲ高クスルモノニ比ス、實ニ隔世ノ感ナクンバアラズ、余輩ガ我所得稅法竝ニ改正案ヲ評シテ株式會社ヲ偏愛スルモノト云フ、豈偶然ナランヤ。

結

論

論ジ去リ論ジ來リ、茲ニ數萬言、余輩ハ大體ニ於テ所得稅法改正案ノ改正セントスル點ニ異議ヲ插マズ、唯其充分ニ煮切ラザルヲ憾ム、其免稅點ヲ引上ゲ、小所得ニ

對シテ一定額ヲ免除シ勤勞所得ノ負擔ヲ輕減シ超過額累進法ヲ採用セルハ慥ニ
現行法ニ一步ヲ進メタルモノト云フヲ得ベシ其累進ノ等級ヲ精密ニスト云フガ
如キ眞ニコレ名ノミ以テ小兒ヲモ欺クベカラズ其法人所得稅ヲ重クシテ個人所
得稅トノ間ニ負擔ヲ公平ナラシムルト云フニ至テハ徒ニ其聲ノ大ニシテ其實ノ
之ニ伴ハザル感ナクンバアラズ合名會社合資會社ノ所得稅率ヲ引上ゲタルヤ甚
ダヨシ然ラバ則チ何ガ故ニ株式會社株式合資會社ヲモ之ト同一ニ律セザルカ何
ガ故ニ法人所得稅ト個人所得稅トヲ同一ニ律セザルカ蓋シ改正案ハ改正ト云フ
ト雖モ其實現行法舊來ノ根本思想ニ囚ハレ自ラ其域ヲ脫スルコトヲ知ラザルモ
ノト云フベシ。

個人所得ト法人所得トヲ區別シ其間ニ稅率ヲ異ニセルハ素ヨリ現行所得稅法
ノ大缺點ナリ現行所得稅法ノ大缺點ハ尙之ニ止マラズ所謂配當金ニ對シテ會社
ニ課シテ之ヲ受クル社員株主ニ課セザルハ其一ナリ公債社債ノ利子ニ對シ所得
源別課稅法ヲ採リ全額課稅法ヲ採ラザルハ其二ナリ是等ハ所得稅ノ本質タル普
遍性ニ反シ從テ又主觀性ニモ反シ一般所得稅ヲ毀クルコト甚シキモノアリ
其個人所得ヲ稅スルコト重ク合名會社合資會社ヲ稅スルコト輕ク株式會社株式

合資會社ヲ税スルコト更ニ輕キハ富者ヲ輕ク税スル所以ノ一ナリ、其一ビ會社所得ニ税シ再ビ配當金ニ税セザルハ富者ヲ輕ク税スル所以ノ二ナリ、公債社債ノ利子ヲ免税シ若クハ輕ク税スルガ爲メ名バカリノ資本利子税ノ外所得税ナキノ結果トナルモ之ヲ辭セザルハ富者ヲ輕ク税スル所以ノ三ナリ、由來所得税ハ主トシテ富者ニ課スル税ナルニ我國ノ所得税ハ富者ニ輕ク課スルノ税タルナリ、余輩其非理ヲ嘆ジ其改正ヲ望ムヤ甚ダ切ナルモノアリキ、今改正案ヲ論究シ、ソガ徒ニ舊路ヲ辿リテ改ムル所ヲ知ラザルヲ見ルニ及ビ、悵然トシテ失望セザルヲ得ザル也。若シ余輩ヲシテ所得税ノ改正ヲ策セシメバ余輩ハ先ヅ第二種所得税ヲトリテ別箇ノ資本利子税トシ以テ收益税ノ制度ヲ完フシ、其公債社債ノ所得者ニハ利子所得ノ額ヲ申告セシメテ個人所得税中ニ合セ税シ、次ニ會社ノ配當金ニ關シテモ同様其額ヲ申告セシメ個人所得税中ニ併セ税シ、尙進デハ個人所得税ト法人所得税トノ別ヲ廢シ、之ヲ同一税率ノ下ニ律シ、累進ノ等級ハ更ニ之ヲ精密ニシ以テ大小所得ノ間ニ於ケル負擔ノ公平ヲ計ラン、此ノ如クニシテ初テ我所得税ハ富者ニ輕ク課スルノ税タラズ普遍性ニ缺グル所ナキ一般所得税タルヲ得ン乎（大正二年三月十八日）