大正十三年二月

國際二重課稅問題

國稅課長

示ス能ハサル限米國ト同ジキ相互免除ノ主義ヲ採用ノ可ナリトスベシ、

第一國ト同ジキ相互免除主義實行ノ手續

(一)米國ニ對シテハ我所得稅法中ニ米國一九二一年歲入法第二三條(b)ノ(8)ト同樣ノ規定ヲ制定スレハ可ナリ而シテ將來米國ニ於テ仝條ヲ廢止シ相互免除ヲ廢止スル事ナカラシメムトセハ別ニ之ニ關シ條約ヲ締結スベシ。

(二)英國及其他ノ諸國ニ對シテハ我ヨリ進ンテ相互免除ニ關スル條約ヲ締結スルカ又ハ米國ノ如キ相互免除ノ規定ヲ制定シ以テ諸國ヨリノ交渉ヲ待ツニアリ。

國際二重課税問題　目次

一三、二重課税ノ研究ニ関シ國際聯盟ヨリ委囑セラレタル学者ノ報告

一四、二重課税ニ関スル國際共産課税商業会議所決議

一五、相互免除可否

一六、相互免除ニ関シ英国下院ニ於ケル討議要旨

一七、国際二重課税調査委員会決議

一八、二重課税及ヒ脱税問題ニ関スル各国専門家ノ報告

一九、海運ニ対スル二重課税問題

二〇、二重課税ニ関スル報告書（アルーイレス教授等先進）

二一、二重課税ニ関シ主税局長ノ講演

二二、国際間ニ於ケル課税関係調査

一、

國際二重課稅問題綱要

大正十三年二月一日
內國稅調査課

第一　問題ノ範圍
第二　所得稅ニ付テ二重課稅ヲ生スル場合
第三　問題解決ノ困難ナル所以
第四、二重課稅ト各國所得稅制度
第五、二重課稅ニ關スル各國所得稅法ノ規定
第六、二重課稅ノ回避ニ關スル各國條約
第七、二重課稅除去ノ方法
第八　國際聯盟ニ於ケル經過
第九、我所得稅法ト二重課稅トノ關係

第一問題、範圍。國際二重課稅ハ廣ク課稅權ノ競合スル場合ニ生ズベシト雖モ其實際ニ發生シ而シテ其解決ノ困難ナルハ所得稅ノ課稅ニ關シ相續稅之ニ次ク。國際聯盟亦之ヲ二重課稅ニ關スル主要ナル問題トナス。而シテ所得稅ニ對スル解決ハ以テ相續稅ニ適用スルヲ得ベキヲ故ニ先ツ所得稅ニ關シ研究スベシ。

第二、所得稅ニ付テ二重課稅ヲ生スル場合。左ノ如シ

(一) 所得ノ發生地ト所得ノ取得者ノ居住地トカ其ノ國ヲ異ニスル場合
(二) 所得者ノ住居ヲ數國ニ在ル場合
(三) 所得ノ發生地ヲ數國ニ亘リ其ノ區分困難ナル場合
(四) 自國民カ他國ニ居住シ且他國ニ於テ其ノ所得ヲ發生スル場合

前記(四)ノ場合ハ米國所得稅法ノ如ク外國ニ居住スル自國民ノ外國

ニ於テ發生スル所得ニ對シテ迄課稅スル場合ニ於テモ問題トナルニ過キス。

(三)ノ場合ハ國際運送國際金融等ノ如ク特種ノ國際取引ニ付テ生スルモノナリ而シテ所得發生地ノ區分ヲナシ得ルモノニアリテハ(一)ノ場合ニ該當スル(二)ノ場合ハ納稅義務ノ要件タル所得者ノ所在ニ關スルモノナリ。

現今各國所得稅法ニ於テハ納稅義務ノ要件トシテ其國内ニ住所ヲ有シ又ハ一定期間以上(一ケ年又ハ六ケ月間トスルヲ通例トス)在住スルコトヲ以テス。而シテ尚自國民ト他國民トニ付テ此要件ヲ異ニスル國アリ。

隨テ錯綜セル二重課稅ヲ生スヘシ。(一)ノ場合ハ國際間ノ經濟交通ノ現狀ニ於テ二重課稅ヲ生スル最普通ノ場合ナリトス

第三、問題解決ノ困難ナル所以。

(一)二重課稅ノ除去ハ理論上ノ問題ニアラス。一國ノ課稅權ノ下ニ在ル人(自國民ニ付テハ其所在ノ如何ヲ問ハス)及課稅スヘキ事實ノ存在ニ對シ

Special charge

Special charge

Special charge

課稅シ得ヘキハ當然ノ事理ナリ。而シテ之ヲ納稅者ノ方面ヨリ考フルモ二國以上ノ國家ニ住居所ヲ有スル場合又ハ他國内ニ財産ヲ有シ營業ヲ經營シ以テ所得ヲ收得スル場合ニ於テハ其納稅者ハ數國家ヨリ利益ヲ受クル(Double services)モノナルカ故ニ之ニ對シ數國家ニ納稅スヘキ(Special charge)ハ正義ナリ。

(二)二重課稅ノ除去ハ各國ノ便宜上ノ問題ナリ。二重課稅ノ除去ハ理論上ノ問題ニアラス實ニ世界一國ノ觀念ニ基キ國際間ニ於ケル經濟交通ノ一國内ニ於ケルト同樣ニ円滑ナラシムルカ爲ニ各國各々課稅權ノ一部ノ制限シ之ヲ犧牲トナスニアラサレハ能ハサルモノナリ。隨テ各國ハ各々其利害得失ノ使宜ヲナ分ニ考慮セサルヘカラス。而シテ本ヨリ各國ハ財政上經濟上其他種々ノ關係ニ於テ其利害得失ヲ一ニセス例ヘハ二重課稅ヲ除去スルカ爲ニ所得發生地課稅主義ヲ採用セカ英國ノ如キ海外投資國又ハ

債権國ハ為ニ財政上失フ所尠カラス。之ニ反シテ債務國ニハ利ナリ。又所得者住所地主義ヲ採用セムカ財政上ノ得失ハ之ニ反スルカ如シ。而シテ實ニ此利害得失ノ互讓調和ハ甚タ難シ。之ヲ一國内ニ於ケル各課税主体（市町村府縣等）相互間、聯邦諸國相互間及聯邦對聯邦諸國間、本國對植民地國家間ニ於ケル二重課税ノ除去ハ今日尚十分ナル解決ヲ見サルニ考フレハ真ニ明ナリ。

(二)而シテ尚各國租税制度ヲ異ニシ、同シク所得税ト稱スルモ其内容及組織ヲ異ニスルカ故ニ問題解決ニ向キ之ヲ明確ニ對照セシメサルヘカラス。

第四、二重課税ニ關シ各國所得税制度ヲ大別スレハ左ノ如シ。

(一)所得者所在地課税制度。國内在住者ノミニ課税シ而シテ其所得發生地ノ如何ヲ問ハルモノニシテ併國一般所得税ハ此唯一例ナリ。但シ併國ニハ尚特別所得税アルヲ以テ之ヲ合セテ考フレハ(三)ニ屬スヘシ。

(二)所得發生地課税制度。國内ニ生スル所得ノミニ課税シ而シテ其所得者ノ所在如何ヲ問ハサルモノナリ。濠州聯邦、ニューサウスウエールス、ヴィクトーリア、クィーンスランド、南濠洲、西濠州、南亜弗利加聯合ノ所得税制度ハ之ニナリ。

(三)定制限ノ下ニ(一)及(二)ノ制度ヲ併用スルモノ。之レ各國普通ノ制度ナリ。而シテ之ヲ更ニ左ノ如ク區分スルヲ得

A、二重課税ニ關シ何等特別規定ヲ設ケサル國。カナダ、印度、英領コロムビア、瑞典、丁抹、普國（旧所得税）、獨逸。

B、二重課税ニ關シ特別規定ヲ設クル國。ニュージーランド、タスマニア、ニューフロウントランド、和蘭、墺國、白國、北米合衆國、英國、日本。

第五、國際二重課税ニ關スル各國所得税法ノ規定

前記第四、(三)B ノ諸國ニ於テハ其所得税法ニ於テ既ニ國際二重課

稅ノ回避ニ關シ特別規定ヲ設ケト雖モ之ニ依リテ救濟セラルル所得ノ
質範圍ヲ異ニシ互救濟ノ程度標準ヲ異ス。
(一)救濟セラルル所得ノ性質範圍ニ付テ
米國ハ最廣クシテ合衆國民及米國在住外國人ノ所得中外國又
ハ植民地ヨリ生スル所得ニ付キ外國又ハ植民地ニ於テ納付シタル所得稅
額ヲ合衆國ニ於テ納付スベキ所得稅額ヨリ控除スルヲ得但シ米國
在住外國人ニ對シテハ相互主義ヨリ當該外國ニ住スル米國民ノ同
様ノ免除ヲ受クベキコトヲ其條件トス。
タスマニア モ米國ト同シク國外ニ發生スル一切ノ所得ニ及フ。
ニュージーランド ニ於テハ他ノ英國植民地ヨリ生スル所得ニ限ル。
ニューフロウントランド ニ於テハ英國 加奈太及合衆國ヨリ生スル所得ニ限ル。
和蘭ハ其植民地ヨリ生スル所得ニ限ル。

六

日本ハ日本ノ國籍ヲ有セサル者ノ所得稅法施行外ニ於ケル資産營
業又ハ職業ヨリ生スル所得ニ限ル。
英國ハ植民地ヨリ生スル所得ニ限ル。
墺國及匈國ハ相互待遇ヲナス外國ヨリ生スル所得ニ限リ、墺國ニテハ
尚有体財産及其他特定資源ヨリ生スルモノニ限ル。而シテ墺國ニテハ
一九二四年一月二三日ノ人稅法中ニ二重課稅回避ノ爲ニ他國ト相互
的條約ヲナス權限ヲ大藏大臣ニ與フ。
(二)救濟ノ程度標準ニ付テ
ニューフロウントランド、ニュージーランド、墺國匈國及日本ニ於テハ當該所得
ヲ課稅所得ニ加ヘスシテ之ニ對シ全然所得稅ノ免稅ス。和蘭モ略同様
ナリ。
米國及タスマニアハ當該所得ニ對シ外國ノ課稅シタル所得稅額ヲ

七

限度トシ之レ以上ニ免除セス

英國ニ於テハ一八六〇年印度ニ所得稅ノ實施サレシ以來早クモ本問題ヲ生シ而シテ漸ク一九二年ニ及ヒ英國政府ハ之ニ對スル態度緩和シ遂ニ一九一六年財政法第四二條ヲ設ケ更ニ一九二〇年財政法第三七條ヲ設ケ以テ當該所得ニ對スル英國所得稅額ノ二分ノ一ニ相當スル金額ヲ限度トシ其範圍内ニ於テ植民地所得稅ニ免除スルコトヽナセリ。

尚獨逸ニ於テハ早ク一八七〇年五月十三日ノ「二重課稅除去ノ爲メニスル法律」ヲ制定シ後一九〇九年三月二二日ノ「獨逸帝國二重課稅法」ヲ以テ之ニ代ヘ聯邦諸國間ノ二重課稅ヲ回避シタリ而シテ一九二〇年三月三十日ノ獨逸地方稅法ノ成ルヤ其ノ要ヲ失フニ至レリ尚普國市所村稅法第四七―五二條ニ於テ市町村間ノ二重課稅ニ關シ規定スル所アリ。

第六 二重課稅ノ回避ニ關スル各國ノ條約。

二重課稅ニ關シ特別ノ規定ヲ設ケサル國（第五參照）ニ於テハ國際條約ニ依リテ之ヲ回避シ其特別規定ヲ設クル國ニ於テモ尚條約ヲ以テ之ヲ補ヒツヽアリ。

二重課稅防止ニ關スル條約締結國及其締結年時左ノ如シ。

アルサスローレーン	對ルクセンブルク	一九一四年
墺國	〃 希臘	一九〇二年
〃	〃 伊國	一九〇六年
〃	〃 普國	一八九九年
〃	〃 リヒテンスタイン	一九〇一年
〃	〃 ミエッコスラボキヤ	一九二二年

バーゼル	對	バーデン	一九一三年
〃	〃	普國	一九〇六年
白國	〃	佛國	一八四三年
〃	〃	和國	一八四五年
佛國	〃	英國	一九〇七年
獨逸	〃	墺國	一九二一年
〃	〃	ダンチヒ	一九二〇年
〃	〃	希臘	一九一〇年
〃	〃	和蘭	一八九八年
〃	〃	ザール	一九二二年
〃	〃	チェツコスラボキヤ	一九二二年
白國	〃	〃	一九二三年

伊國	對	ルーマニヤ	一九〇六年
〃	〃	瑞西	一九〇四年
ルクセンブルク	〃	普國	一九〇九年
西班牙	〃	希臘	一九一九年
合衆國	〃	英國	一八九九年

以上、條約ハ所得稅ニ關スルミナラス廣ク他ノ租稅ニ關スルモノモアリ。而シテ本ヨリ其内容ト之ニ關スル各國ノ主義方針ヲ異ニスルモノナルカ之ニ關シテハ別ニ述フヘシ。

第七、二重課稅除去ノ方法。

既ニ第二ニ述ヘタルカ如ク二重課稅問題ノ解決ハ性質上甚困難ナル問題ニシテ隨テ其方法亦困難ナリ。之ニ關シ國際聯盟ヨリ委囑セラレタル學者及實際家ノ提案ハ別紙ニ記スカ如シト雖モ現行各國所

得稅法ノ規定(第五參照)及各國ノ條約等ノ內容ニ隨フ考フルニ大体左ノ方法ヲ示スヲ得ベシ。而シテ其利害得失ニ付テハ更ニ研究セサルカラス。

(一)所得發生地課稅ノ方法。此方法ハ所得ノ發生國ニ於テ、課稅ニ其所得ヲ收得スル者ノ所在地ニ於テ課稅スヘカラストスモノニシテ左ノ缺点ヲ有ス。

1、所得稅ノ人稅タル性質ヲ無視ス、

2、所得者ノ住所國ノ課稅制度ヲ破リ納付能力ニ應スル課稅ヲナシ能ハサラシム、

3、所得發生地ニ於テモ納付能力ニ應スル課稅ヲナスコト困難ナリ、

4、他國ノ住民ニ課稅スル權利ヲ認ムルモノナリ、

5、債權國又ハ投資國ニ於テハ財政上ノ損失ヲ多大ナリトスル英國政府カ其植民地トノ二重課稅問題ノ解決ヲ避ケ特ニ此方法ヲ非理不當トシテ拒否スル實際上ノ理由ナリ。

(二)所得者居住地課稅ノ方法。此方法ハ其ノ國ニ居住スル者ノ一切ノ所得(所得發生地ノ如何ヲ問ハス)ニ課稅シ其國ニ發生スル所得ト雖モ之ヲ收得スル者カ其ノ國ニ居住セサルトキハ課稅スヘカラストスモノナリ。其缺点ハ左ノ如シ。

1、國外ニ發生スル所得ノ調査困難ナルコト、

2、自國內ニ發生スル所得ニ課稅セサル理由ヲ認ムル能ハサルコト

3、他國資本ヲ利用スル國又ハ債務國ニ於テハ財政上ノ損失多大ナルコト

4、各國現在ノ所得稅組織ニ對シ著シキ變則ヲ認ムルモノナリ、

(三)所得發生地ニ於テ納付シタル所得稅額ヲ所得者ノ居住國ニ

於テ納付スヘキ所得稅額ヨリ控除セシムルコト。此方法ハ大体ニ於テ(一)ト同樣ノ缺点ヲ有シ加フルニ兩國家ニ於ケル所得稅率ノ高低如何ニヨリ外國ヨリ所得ヲ得ル者ト自國内ニ於テミ所得ヲ得ル者トノ間ニ著シキ課稅ノ不權衡ヲ生スヘシ。

(四)所得者ノ居住國ニ於テ納付スヘキ所得稅額ノ所得發生地ニ於テ課稅セラルル所得ニ對スル部分ヲ計算シ之ヲ限度トシテ所得發生地ニ於テ納付シタル所得稅額ヲ免除スル方法。

此方法ハ(一)、(二)及(三)ノ方法ニ伴フ缺点ヲ避ケ得ヘシト雖モ所得發生地ノ所得稅率ガ所得者居住國ノ其レヨリ高キ場合ニ於テハ二重課稅ヲ十分ニ避クル能ハス、

(五)、(四)ノ方法ト同ジケレトモ其免除ノ限度ヲ更ニ制限シテ(四)ノ方法ニ於ケル限度ノ何分ノ一トスモノ。之レ英國ガ植民地トノ二重課稅緩和ニ關シ

現今採用スル方法ナレドモ其理論上ノ根蔕ニ於テ本國ト植民地トノ Double Services ニ對スル Special charges ヲ正當トナシ而シテ英本國ノ財政上ノ利益ヲ失ハサラムカ爲ニスルモノニシテ二重課稅ヲ十分ニ除去スルヲ得サルモノナリ。

第八 國際聯盟ニ於ケル二重課稅問題ノ經過

一九二〇年ブルクセル財政會議ハ國際聯盟理事會ニ對シ二國以上ノ關係アル納稅義務ヲ確定スルト共ニ外國投資ノ妨害トナル重複課稅ヲ防止スルガ爲ニ國際的協定ヲ成立セシムヘキコトヲ建議シタリ。

該理事會ハ此建議ニ基キ國際聯盟經濟財政委員會財政部ニ之カ研究ヲ委託シ茲ニ財政部ハ自ラ研究スルト同時ニ學者及實際家ノ意見ヲ徵スル必要ヲ認メ一九二三年三月和蘭、伊太利、米國、及英國ノ專門學者各一名ニ其理論的方面ノ研究ヲ委託シ、今年

九月伊太利、佛國、瑞西、白耳義、和蘭、英國及チェコスラボキヤノ財政實際家（ヨクハ各國ノ主稅局長ナリ）ニ其實際的方面ノ研究ヲ委託シタリ。

右四學者ハ先ヅ大吉ヲ以テ意見ヲ交換シタル後一九二三年三月十四日ヨリ十六日迄ヂュネーブニ會議シ四月五日其決議ヲ理事會ニ報告シタリ該報告ノ要旨ハ別紙ノ如シ。

右歐州七ヶ國ノ財政實際家モ亦一九二三年六月ヂュネーブニ會議シ別紙第一回ノ決議報告ヲ理事會ニ提出シテ尚研究ヲ継續スベキ豫定ナリ。

財政部ハ之ノ研究資料トシテ二重課稅問題ニ關スル各國ノ現行條約ノ正文ヲ蒐集シ又英、佛、和、瑞西等各國政府代表者ノ之ニ關スル意見ヲモ徵シタリ。此條約及意見ノ要旨ハ別紙ノ如シ。

國際聯盟ニ於ケル研究ノ外國際商業會議所ハ和蘭米國佛國伊國ノ銀行家及商業家六名ニ該問題ノ研究ヲ委囑シ右六名ハ九二三年十二月二十日別紙ノ如キ決議ヲナシ之ヲ理事會ニ報告シタリ。

第九、我所得稅法ト二重課稅トノ關係

我國ノ所得稅制度モ所得者居住主義ト所得發生地課稅主義トヲ併用シ大体ニ於テ英米、獨其他、諸國ト相同シ即チ

(一)我國ニ住所又ハ一年以上居所ヲ有スル者ニ對シテハ其一切所得ニ課稅スル而シテ此所得ニ付テハ其發生地カ國内タルト國外タルトヲ問ハサルモノトス。隨テ其所得中外國ニ於ケル資産營業職業ヨリ生スルモノ又ハ外國ニ於テ支拂ヲ受クル公債社債預金債權ノ利子等ニシテ當該外國ニ於テ所得稅ヲ課セラルル場合ニ於テハ二重課稅ヲ生スベシ、但シ外國人ニ付テハ外國ニ於ケル資産

營業職業ヨリ生スル所得ハ課稅セサルカ故ニ二重課稅ヲ生ス。

(二)法人ニ付テハ我國ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スルモノニ對シテハ(一)ト同シク其一切ノ所得ニ對シ第一種所得稅ヲ課スルヲ以テ同シク二重課稅ヲ生スヘシ。

(三)左ノ所得ニ付テハ其收得者(法人タルト個人タルトヲ問ハス)カ、我國ニ住所又ハ一年以上居所ヲ有セサルモ又其國籍ノ如何ヲ問ハス課稅ス。

(イ)我國ニアル資產營業ヨリ生スル所得

(ロ)我國ニ於テ支拂ヲ爲ス公債社債又ハ銀行預金ノ利子、貸付信託ノ利益

(ハ)我國ニ住居又ハ主タル事務所ヲ有スル法人ヨリ受クル利益若ハ利息ノ配當剩余金ノ處分タル賞與若クハ賞與ノ性質ヲ有スル給與

隨テ此等ノ所得ニ對シ其收得者ノ所在國ニ於テ課稅スル場合ニハ二重課稅ヲ生スヘシ。

我國ノ相續稅法營業稅法トノ二重課稅トノ關係(相續稅)

相續稅ノ開始地カ日本ニ在ルト否トヲ問ハス又被相續人若ハ相續人カ日本臣民タルト否トヲ問ハス我國ニ在ル相續財產ニ對シ課稅ス。但シ被相續人カ我國ニ住所ヲ有セサルトキハ(一)動產及不動產(二)不動產ノ上ニ存スル權利ノミニ課稅シ其以外ノ財產權ニハ課稅セス。隨テ我國ニ在ル動產不動產及不動產ノ上ニ存スル權利ニ付テハ相續人ノ本國タル居住國ニ於テ相續財產ノ一切ニ對シ課稅セサル限リハ二重課稅ヲ生スルコトナク又其以外ノ財產權ニ付テハ被相續人カ我國ニ住所ヲ有セサルトキハ二重課稅ノ問題ヲ生セス。然レトモ被相續人ノ住所カ我國ニ存スルトキハ我國ニ於テ課稅スルヲ以テ斯ノ如キ債

権其他ノ無形財産ニ付テハ各國ノ法制異ナルニ從ヒ、二重課稅ヲ生スルコトアルヘシ。

（營業稅）

營業者ノ國籍如何ヲ問ハス又個人タルト法人タルトノ別ナク我國ニ於テ營業ヲ爲ス者ニハ營業場所在毎ニ營業稅ヲ課稅ス但シ資本金ノ課稅標準トスル營業ニシテ店舗營業場數箇アルトキハ其資本ヲ區分セサルモノニ限リ合算シテ其ノ一ニ課稅ス、此場合ニ於テ資本ヲ區分セストシテ内外ニ渉リ店舗營業場アルトキハ内地ニ於ケル營業ニ對スル資本金其他ノ課稅標準ヲ見積リ區分シテ課稅スルヲ以テ主義トシテ二重課稅ノ問題ヲ生セス。然レトモ外國ニ主タル店舗營業場ヲ有シ内外ニ渉リ營業スル場合ニ外國ニ於テ營業ノ全体ニ對シ特別所得稅ヲ課稅スルコトアレハ二重課稅トナル。

我國ニ於ケル本國ト殖民地ノ課稅關係

我國ニ於ケル本國ト殖民地トノ課稅關係ニ付テハ所得稅ニ對シ左ノ如キ特別規定ヲ設ケ相互ノ聯絡ヲ採リ以テ之レカ回避ノ方法ヲ講スルヲ以テ英國ノ如ク本國ト殖民地トノ間ニ於ケルカ如ク二重課稅問題ヲ惹起スルニ至ラス

第一種 所得稅

(1) 殖民地ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スル法人ニ對シテハ内地ニ於テ資産營業ヲ有スルモノニ課稅セス又内地ニ本店又主タル事務所ヲ有スル法人ニ對シテハ同樣殖民地ニ於テモ課稅セス

(2) 殖民地ニ於テ所得稅ヲ免稅スル製造業ヨリ生スル所得ニ付テハ内地ニ於テモ課稅セス。

第二種所得稅

(ハ)殖民地ノ法人カ內地法人ヨリ配當賞與等ヲ受クルトキハ內地ニ於テ所得稅ヲ徵收セス。

第三種所得稅（第三種所得稅ハ台灣以外ニハ未タ施行セラレス）

(イ)內地ト台灣トニ渡リ所得ヲ有スル者ハ總テ其ノ住所地ニ於テ一切ノ所得ヲ綜合シテ課稅ス。故ニ內地ニ住所ヲ有スル者ニハ台灣ノ所得ヲ綜合課稅スヘト反對ニ台灣ニ住所ヲ有スル者ハ內地ニ於ケル所得ハ台灣ニテ綜合課稅ス。

(ロ)內地ニ住所ヲ有スル者ノ台灣ニ於テ生スル公債社債及銀行預金利子ニ對シテハ內地ニ於テ課稅セス。

專問學者委員會ノ決論梗概

（一九二三年三月十六日）

大正十三年二月二日
內國稅調査課

國際聯盟經濟財政委員會財政部委員會報告

（經、財、委、第七十四號）
（財、第十八號）

壽府一九三年四月九日

二重課稅

書記局ハ、財政部委員會ノ委員ニ對シテ、二重課稅問題ニ關スル報告ノ起草ヲ委託シタル四專門家ヲ三月十四日壽府ニ於テ會議ス可ク招請シタルコトヲ報告シ、併セテ此會議ニ關スル総テノ報告ヲ提供ス。

エイナウヂ教授ハ不幸ニシテ出席スルコト能ハサリキ。他ノ三專門家ハ三月十四日ヨリ三月十六日迄會議ヲ催セリ。彼等ヲ報告全部ハ遠カラス印刷ニ附ス可シ。サレト書記局ハ專門家ヲ歸去以

前ノ起草シタル決論，梗概ヲ送付スルヲ適當ナリト思惟セリ。
又書記局ハ次ノ六箇國即チ佛蘭西、英國、伊太利、和蘭、
白耳義、瑞西ノ代表者ヲ四月二十三日頃會議セシメント欲ス。
右代表者ハ既ニ一九二二年財政部委員會ノ勸告ニ基キ
採用シタル理事會ノ決議ニ從ヒ、二重課稅及脫稅問題
ヲ研究スル為メ任命セラレタルモノナリ。

梗概

國際聯盟理事會ノ權限ニ基キ、財政部委員會カ任命シタル專
門學者委員會ハ、文書交換ニヨリテ準備的事業ヲ為シタル後、
一九二三年三月十四日、十五日、十六日壽府ニ會合セリ。此會議ニ出席シ
タル者下ノ如シ。ブルインス教授、セリグマン教授、ジョシヤ、スタンプ卿。
第四委員タル伊國上院議員エイナウデ教授ハ不幸ニモ トリノ市
ヲ離ルルコト能ハサリキ。
先ツ委員會ハ一九二二年二月二十七日ニ、二重課稅副委員會カ
起草シタル關係條項(仏第百五十二號)ヲ周密ニ批判セルカ、討
論ハ已ヲ得ス規定セラレタル正規ノ順序書ニ從フコト能ハサリキ。
サレト此順序書ノ第一點ニ關スル委員會ノ見解ハ李報告

ノ第一部中ニ發表ス。

委員會ハ進ンテ順序書ノ第二點乃至第五點ヲ批判シタル後本報告ノ第二部中ニ、彼等ノ見解ヨレハ二重課稅問題ニ適用スヘキ一般原則ヲ發表ス。此等一般原則ハ、真ノ納稅義務ハ何處ニ在リヤ及住所國又ハ出生國ノ何レカ種々ナル財產ニ對シテ最モ強大ノ課稅權ヲ有スルヤノ問題ニ關スルモノナリ。

更ニ本報告ノ第三部中ニ於テ、委員會ハ現行セル弊害ニ適用セラル可キ救濟策ヲ論シ、且此救濟ノ爲ニ要スル四種類ノ政府側處分ヨリ生ス可シト想像セラルル結果ヲ發表ス。

此等四種類ノ處分ヲ簡單ニ示セハ次ノ如シ。

第一、諸國ハ相互的ニ、自國內ニ住所ヲ有スル納稅者ニ對シテ、其出生國ニ於ケル所得ニ賦課セラルル稅額ヲ、自國稅額中ヨリ

控除スルコトニ付キ協定スルヲ要ス。(外國ヨリノ所得控除)

第二、第一ト反對ナル場合即チ無住所納稅者ニ對スル相互的免稅(外國ニ移出セラルル所得ノ免稅)

第三、自國ノ領域內ニ住所ヲ有スル納稅者ニ對シテハ外國ニ存在スル財產ヨリ生スル所得、若シクハ外國人(無住所者)ニ對シテハ自國內ニ存在スル財產ヨリ生スル所得ノ何レニ付テモ完全ナル免稅ヲナササル諸國ハ、租稅ノ算術的分割ニ付キ協定スルヲ要ス。即チ各國ハ自國ニ納付セラル可キ稅額ノ一部ヲ犧牲ニス。(現在英本國政府ト其自治殖民地間ニ存在スル制度ト類似ノモノ)(租稅ノ分割)

第四、諸國ハ財產ノ分類ニ協定シ、納稅者ニ對シ或種ノ財產ニ付テハ免稅シ、或種ノ財產ニ付テハ課稅スルヲ要ス。(財源分類及讓渡)

而シテ委員會ハ一般原則ヲ(一)財産ニヨリ査定セラルル租稅及(二)所得額ニヨリ査定セラルル租稅ニ適用スルニ際シテハ各別個ノ考慮ヲ要ストノ決論ニ達シ、前種類中ニハ相續稅、資本稅、一般財産稅等ヲ編入スルコトヲ要シ、又所得課稅ニ關スル合理的綜合的近代制度ニ對シテハ遙ニ相違セル考慮ヲ加フルヲ要スト思惟セリ。

委員會ハ相續稅、資本稅、財産稅等ノ如キ第一種ノ租稅中ニ入ル可キモノハ、二重課稅ノ弊害ヨリ免レシメムトスレハ、一般ニ對人稅ニ對シテ對物稅又ハ非人的課稅ト稱セラルル部類中ニ組入ルルコトヲ要シ、此等對物稅ノ場合ニハ第三ノ方法ニヨリテ能フ限リ修正セラレタル第四方法カ相互協定ノ適當ナル基準ナルコトヲ信ス。又委員會ハ右ノ如キ協定ヲ容易ニセン為ニハ住所

ノ定義ニ均一ノ方法ヲ採用スルヲ要スト信シ、更ニ(一)二重課稅免除ヲ容易ニシ(二)脫稅ヲ減少シ以テ租稅ヲ有力ナラシメムト欲スレバ、総テノ關係資料ヲ相互ニ交換スル協定ヲナスコトカ、希望スヘキコトナルヲ信ス。中央局若シクハ交換所ノ設置ハ可能ナラム。

他面委員會ハ近世所得課稅ニ關シテハ、理論上第四方法ニ贊成ス可シト雖モ、此方法ハ經濟理論上ハ明白ニ實施スルコト能ハス、且粗雜ナル方法ニテ適用スル外ハ、實施ニ大ナル困難ヲ伴フ可シ、更ニ第一方法ハ現在國民思想ノ共鳴ヲ得ツツアルニ係ラス一般的基準ト為スハ不適當ナレハ、能フ可クムハ、第三方法ヲ採用ス可キコトヲ決論シ、同時ニ債務國ト債權國ノ大藏省間ニハ非常ナル利害ノ懸隔アルヲ以テ、問題ノ解決ヲ不可能ナラシム可キ債務國政府側ニ對シテ、犧牲ヲ要求ス可キコトヲ承認セリ。

乍併、國ノ領域内ニ存在スル物件ニ對シテハ其カ所有關係ニ係ラス、課稅權ヲ存在ストノ見解ハ多數ノ國ニ於テ所得稅ニ付テモ普及セルモノナルカ故ニ、右方法ハ諸國ニ於ケル見解ノ最近ノ發達ヲ顧ミル時、到底採用スヘキモノニアラス。故ニ此場合ニハ第三方法ニヨリテ修正セラレタル第四方法カ協約ノ基準ヲナスコトヲ要スト同時ニ、併セテ先ツ第三方法ヲ適用シ更ニ債務國ニ對シ自國内ニ存在スル外國人所有ノ不動産ニ關スル一定課稅額ヲ附與シ爾ノ綜合的徵收トシテ起國家的制度ヲ二國政府間ニ採用スルコトニヨリ始メテ實施可能ナル可キヲ委員會ハ提唱ス。

更ニ委員會ハ、第四方法ヲ實施スル手段トシテノ諸國間ノ綜合的徵收制度ハ、個人ニ影響スル所大ニシテ且又多數ノ紛議ヲ招來スヘキ事項ヲ包含スル點ノ問題ノ解決ヲ自國政府ノ手中ニ

管掌スルヲ好マサル國ニ取リテハ採用セラレサル可ク、此場合ノ唯一可能ナル救濟ハ、前記ノ困難ハ實施上發生スヘシト雖モ、第三方法ニヨリテ能フル限リ修正セラレタル第四方法ニ基キ所得課稅ノ協定ヲ為スコトナリト認ム。

相續稅及資本稅ニ關シテ上述シタル提案以外ニ、委員會ハ脫稅問題ニ付テハ敢テ何等ノ措置ヲ為ササリキ。營利行為ノ全部カ一地域ニ於テ為サレサル場合ニ利得ヲ諸國間ニ配分スル問題モ論セラレタリ。此等ノ事項ハ簡單ニ附錄中ニ記載ス。然シ此點ハ大部分課稅技術ニ關スルモノニシテ、委員會ノ研究範圍外ナリト信セリ。

二重課稅及脫稅問題ニ關スル各國政府專問家，決議報告

——一九二三年六月十日——

大正十三年二月五日
內國稅調査課

財五。號

國際聯盟經濟財政部財政委員會

壽府一九三三年六月十日

二重課稅ト脫稅

各國政府專門家ノ報告

二重課稅及脫稅ニ關スル問題ノ行政上及實際的方面ノ研究ヲ附托セラレタル七ヶ國（白耳義、佛蘭西、英吉利、和蘭、伊太利、瑞西及智古）政府代表委員ハ六月四日ヨリ同九日ニ至ル迄壽府ニ委員會ヲ開催ス。

同委員會（財七號及財三五號參看）ノ組織左ノ如シ。

委員長　パスクアレ　ダロマ教授（伊太利）

羅馬直稅局長官

委員、ボードゥアン・ビューゲ氏（佛蘭西）
巴里直税局長官
ブロウ氏（瑞西）
ベルン、聯邦主税局長
クラヴィエ氏（墨哥）
ブリュセル、直税局長官
ジーエッチ・アール・シンニケ　ダムステ氏（和蘭）
海牙、大藏省直税局長
バーミイ　トムプソン卿（英吉利）
倫敦、主税局次長
ヴァルニチェク博士（智古）
プラーグ、大藏省局長

同委員會ハ別冊ノ報告書ヲ作成シタルカ其中ニ於テ特ニ財政委員會ノ注意ヲ促シタル所アリ其報告書ハ ブルイニス、エイナウヂ、セリグマン及スタンプ四經濟學者ノ報告書（財一九號印刷）ト共ニ財政委員會ノ六月二十日ノ會議ニ於ケル討議ノ基礎トナルヘキモノナリ。

政府專問家委員會會議ノ議事録ハ未タ全部ノ承認ヲ了セサレトモ六月二十日ニ財政委員會委員ノ承認ヲ經ル見込ナリ。

二重課税及脱税ニ關シ政府專問家委員會ノ財政委員會ニ提出セル報告　一九二三年六月會議

財政委員會及國際聯盟理事會ノ要求ニ依リ二重課税及脱税問題ヲ考究スル為メ各國政府專問家委員ハ一九二三年六月四日ヨリ同九月ニ至ル迄壽府ニ會合セリ。專問家ハ伊太利國代表ノ、ダロマ氏ヲ委員

長トナシ先ツ其研究スヘキ範圍ヲ確定シタリ。而シテ一ノ決議ヲ得ントスル為キ希望ヲ有シタルトモ各委員ハ其自國ニ於ケル職責ノ重大ナル為メ永ク其本國ヲ離ルヽヿヲサル事情アリテ今會期中ニハ其任務ヲ完了スルコト能ハス次ノ會期(原則トシテ十月八日)ニ壽府ニ參集シテ再議セントスル意有リ而シテ此間ニ於テ各專門家ハ本國ニアリテ委員會ノ採擇セントスル原則ニ適用ニ依リテ實際生ヘキ結果ヲ十分ニ研究スルコトヽナセリ。

(一)本委員會ハ其使命ノ租稅ノ國際的分配ニ於ケル正義ノ昂上ニ重課稅ニ依ル不便ノ剪除及脱稅防止ニ對スル努力ニ存スルモノト思料ス然レトモ事物ノ現狀ニ對スル改善ハ國際的協約ニナラス各國ノ國内的立法ノ改正ニ俟タサレハ之ヲ實現スヘカラサルモノナリト信ス而シテ專門家委員ノ今會期ニ於テ一致セル決議並ニ今後採擇セラルヘキ決議モ國際聯盟ニ於テ之ヲ採リテ自己ノ決議トナシ且ツ各國ニ於テモ其主權ノ作用ニ依リテ之ヲ承認シ及其立法府ヲシテ其結果トシテ生スヘキ詳細ナル註釋規定ヲ協賛セシメタル後ニ於テ初メテ實際的價値ヲ有スルモノナルコトヲ了解ス。

(二)本委員會ハ財政立法ノ統一ハ現在ニ於テハ頗ル遠大ナル理想トシテノミ考フルコトヲ得ルモノナリト認ム而シテ之ニ接近セムカ為ニハ各國間ニ協約ヲ締結スルコトヲ必要トスヘシ。本報告ニ於テ本委員會ハ成ル可ク大多數ノ國家間ニ一ノ集合的條約ヲ締結スルコトヽ適切ナラサルヤ否ヤヲ審査セリ、本委員會ハ集合的條約ハ如何ナル場合ニアリテモ唯一般的性質ノ原則ニ止メテ詳細ナル問題ニ關シテハ各國相互ニ協約シ得ル餘地ヲ留保スルヲ要スヘキモノトヲ認ム。

二重課稅

(三)本委員會ハ四經濟學者 ブルインス、エイナウデ、セリグマン、ノ三氏及ビシアスタンプ卿 財政委員會ニ提出スル著名ナル報告書(財一九號)ノ到着前

ニ研究ヲ為レタリ。然レトモ四氏ノ討議ヨリ絶エス暗示ヲ受クル所アリシ。

(四)本委員會ハ最初先ツ物稅又ハ分類所得稅トモ稱スル (des impôts réels ou impôts cédulaires) 問題ニツキ研究セリ。

本委員會ハ概括的ニ所得源泉ノ存在スル國ノミカ物稅又ハ分類所得稅ノ賦課權ヲ有スヘキモノト認メタリ。而シテ所得ノ各種源泉ニ付キ此原則ヲ左ノ如ク適用スヘキモノトナシタリ。

(甲)不動産(土地及建物)

(乙)農業

(丙)工業及商業

(イ)一ノ事業カ一國内ニ於テ經營セラルル場合ニハ其所得ノ源泉ハ事業經營者ノ國籍ノ如何ヲ問ハス該國内ニ存在スルモノトス。

(ロ)一ノ事業カ其一部分カ或一國ニ於テ經營セラレ又一部分カ他ノ一國ニ於テ經營セラルル場合ニハ其所得ハ其經營セラルル事業ノ程度ニ比例シテ數國ニ分配セラルヘキモノトス 詳細ノ規則ハ後日之ヲ定ムヘシ。

(3)船舶事業、鐵道會社、海底電線、航空會社及電氣會社等ニ付キテモ亦本委員會ハ國内ニ現實ニ業務ヲ行フ真ノ機關(事務所、營店、支店等)ヲ有スルコト及例ヘハ船舶事業等ノ如キニアリテハ單ニ船舶カ寄港スルノミニ止マラサルコトヲ條件トシテ特ニ當該國ニ於テ生スル利益ニ比例シテ其所得ヲ分配スヘキモノトスル原則ヲ勸奬ス

(4)保險會社ニ付テモ亦同樣ノ按分原則ヲ適用ス

(5)銀行。

同係ル按分原則ニ依ル但シ其業務ヲ割引又ハ金銭ノ支拂ニ限ラルル場合ニ於テ特定ノ一國ノ銀行カ他國ニ於テ行フ取引ニ付テハ此限リニアラス。

(丁)抵當權

本委員會ハ不動產所在國ニカ抵當權稅ノ徵收權ヲ有スヘキモノト認ム

(戊)會社重役報酬

本稅ノ課徵權ハ會社所在國之ヲ有スルモノトス但シ會社所在國カ事業經營ノ中心ニアラサルトキニハ其經營ノ中心ノ存在スル國トス。

(己)勤勞所得

本稅ハ業務又ハ職業カ平常行ハルヽ國ニ於テ徵收スヘキモノトス但シ國境隣接地ニ於ケル勞務者ノ場合ニ對シテハ該國間ニ特別ノ協約ヲ締結スルコトヲ妨ケス。

(五)以上列記セル以外ノ分類所得稅殊ニ國有財產、有價證券債權預金等ニ關スルモノニ付テハ尙次會ニ於テ研究ヲ續行スヘシ。

(六)一般所得稅(Impôt général sur le revenu)。

一般所得稅ニ關シテハ愼重ナル討議ヲ行ヒタリ、本委員會ハ特ニ多大ノ興味及テ本問題ニ關シテ經濟學者ノ報告中ニ述ヘタル意見ヲ吟味シタルカ該報告書(財五號)ニ於テ示サレタル四個ノ一般的方法ハ其何レノモ其主義ノ理論ニ於テ又其實行ノ困難ナル點ニ於テ推稱スルニ足ルヘキモノト認メ難ノ殊ニ英吉利カ其自治領ニ對シテ實行シタル等ニノ主義ハ諸國間ニ普遍的ニ適用スル適當ナルモノト思ハレストノ意見ニ致セリ。

先ツ納稅者ノ住所及該納稅者ノ住所國(du domicile du contribuable)

關シテ述ヘタル諸國ノ立法ハ住所(le domicile)居所(la résidence)及其他住所ニ關聯シ國籍(nationalité)滯在所(la simple demeure)ノ問題ニ亦テ大ニ異ナレルモノアリ而シテ總務局司法部(la section juridique du Secrétariat

[illegible])ノ研究中ニ屬シ(同部覺書(財四三號)參看)旁〻之ニ關スル研究ハ之ヲ次ノ會期ニ讓リタリ。

本委員會ノ今會期ニ於テ一致セル原則左ノ如シ

(1)一般所得稅ヲ徵收スベキモノハ住所國トス

(2)或ル特別ノ點ニ關シテハ此原則ニ對シテ例外ヲ設クルコトヲ得、此例外ニ屬スル所得ニ對シテハ該所得ノ源泉ノ存在スル國ニ於テ一般所得稅ヲ賦課スルコトヲ得ルモノトス

(3)不動産ヨリ生スル所得ハ此例ニ屬スベキ所得トス

(4)上記(2)及(3)ニ依リ例外ヲ設クル場合ニ於テ住所國ハ自國內ノ所得ニ對應スル稅率ニ依ラスシテ次ノ(5)ノ原則ニ示ス條件ニ於テ納稅者ノ全所得ニ對應スル稅率ヲ適用スルコトヲ得

(5)住所國ハ(2)及(3)ニ依ル場合ニ於テモ納稅者ノ全所得(例外トナシタル所得ヲモ加算セルモノ)ニ對シ一般所得稅ヲ賦課スルコトヲ得、但シ締約國間(殊ニ務協約(convention fiscale)ニ依リナノ金額ヲ控除ス。

(イ)外國ニ於テ生シタル所得ニ住所國ニ於ケル稅率ヲ乘シタル金額但シ一國毎ニ別ニ計算スルモノトス

(ロ)外國ニ於テ生スル所得ニ付キ當該外國ニ於テ實際ニ納付シタル稅額但シ此金額ハ上記(イ)ニ依ル控除額ヲ超ユルヲ得ス

分類所得稅ニ付キ採擇シタル諸原則ニ關シテ其ノ分類所得稅ヲ缺キ唯一般所得稅ノミヲ有スルニ過ギサル國ノ代表委員等ハ其自國ノ居住者([illegible])ニ對シ前掲(ロ)ノ控除ヲ之ヲ保留シ外國ニ於テ生スル所得ニ付キテモ亦同人一般所得稅ノ賦課スル權利ヲ保有スルコト並ニ他國カ自國ニ於テ生スル所得ニ對スル分類所得稅又ハ一般所得稅賦課權ニ對シテハ

異議無キコトヲ聲明セリ。

其他ノ國ノ委員ハ本問題ハ尚次回ノ會議ニ於テ討議スヘキモノトスルコトニ一致セリ。

(七)相續稅(droits de succession)

本委員會ハ一般所得稅ニ關シテ述ヘタル如ク則チ相續財産ヲ形成スル動産又ハ不動産ニ準用スルコトヲ議決セリ。

脫稅

(八)本會議ハ其第一議中ニ於テ二重課稅及脫稅問題ハ互ニ密接ナル關係ヲ有スルコトヲ認メタリ而シテ今會期ニ於テハ脫稅防止策ノ問題ニ付キテハ僅ニ討議ノ第一歩ニ入ルヲ得タルニ過キス本會議ハ先ツ二重課稅防壓策ハ常ニ脫稅搜査ノ爲メノミナラス各種租稅ノ正確ナル基礎及所得ノ調査其他ノ爲ニスル各國間ノ共助ニ依リテ其價ヲ發揮シ及其効驗ヲ顯著ナラシ

ムルコト愈〻大ナルヘキヲ認メタリ。司法上ノ共助ニ關シテハ近時中歐諸國間ニ締結セラレタル若干ノ條約アリ又資料ノ交換ニ關シテモ既ニ不動産(自義對佛蘭西及和蘭間)及相續稅ニ付キ實施セラレタルモノアレトモ之ニ倣ヒテ財務行政ニ關シテモ亦之等ノ方法ヲ擴張採擇シテ事務ノ簡捷ヲ計ラレムコトヲ希望ス尚本委員會ハ如何ナル細案ヲ採ルヘキカニ付テハ後日更ニ考究スル所アルヘシ。

國際聯盟ノ任務

(九)以上二重課稅並ニ脫稅問題及之ニ關スル決議ニ付キ其解釋及適用ノ統一ヲ確保シ此決議ニ於テ認メタル一般原則ト離隔スル各國ノ協約締結ヲ阻止シ及此決議ノ範圍ニ關シテ各國間ニ起ルヘキ意見ノ相違ニ對シ解決ヲ與フルカ爲ニ國際聯盟ノ提唱ノ下ニ一ノ協調的機關(un organisme coordinateur)ノ設置ヲ必要ナリト認メタリ。

尚此機關ハ未締約國ニ對シ此決議ニ從ヒ條約ノ締結ヲナスヘキコトヲ勧告スル任務ヲ有スルモノトス。

本問題ハ更ニ次回ノ會期ニ於テ慎重ニ審議セラルヘシ。

(十)本報告ヲ提出スルニ方リ本委員會ハ財政部委員會幹事(M. Secrétaire de Comité financier)レオン・ジュフール氏ノヨリ大ナル勞力ニ對シ敬意ヲ表シ併セテ氏ノ研究材料ニ依リ本委員會ニ提示セラレタ覺書ヲ起草シタル所ノ態度並ニ會議中本委員會ニ與ヘラレタル行届キタル協力ニ對シテ感謝スルモノナリ。

委員長　パ・ダロマ（伊太利）

委員、　ボードゥアン・ビュージェ（佛蘭西）

ブラウ（瑞西）

クラヴィエ（墨義）

ジー、エッチ、アール、シニング（和蘭）

サー、パーシイ、トムプソン（英吉利）

ドクトル、ヴァルニチェク（智古）

國際商業會議所ノ任命ニ係ル
二重課稅委員會ノ決議正文
（一九二二年十二月二十日）

大正十三年一月三十日
内國稅調査課

國際聯盟、經濟財政委員會
財政部委員會報告

（經、財、委、第三十三號(イ)
財、第五號(イ)）

壽府　一九三三年二月一日

二重課稅

書記局ハ國際商業會議所ニヨリ任命セラレタル二重課稅委員會カ一九三三年十二月二十日採用シタル決議正文ヲ財政部委員會ノ委員ニ通知スルノ光榮ヲ有ス。

一九二二年十二月十八日ヨリ二十日ニ至ル會期中二重課税委員會ハ左ニ掲クル者ニヨリテ組織セラレタリ。

委員長　アイ、ピー、スイリング博士（和蘭法學部教授）

委員　（米國）ゼー、ビー、ロビンソン氏（コンバート兄弟商會法律顧問）

（佛國）ルネ、ベックマン氏（パイネ商會）

シャルル、ゲオルゲ、ピコ氏（商工銀行副會長）

ル、サルパンチエ氏（財政調査中央委員會副會長）

（伊國）ピオバノ氏（南米佛伊銀行副頭取）

二重課税委員會カ一九二二年十二月二十日採用シタル決議正文

國際商業會議所ハ二重課税ノ有害ナル結果ヲ緩和スル爲メ、諸國カ次ノ指導的原則ヲ採用センコトヲ勸告ス。

一般原則

第一、納税者ハ外國人ナルノ故ヲ以テ、不利ナル財政處分ヲ受クベキモノニアラス。

第二、諸國ハ、個人並ニ法人ノ住所ノ定義ニ付キ、協定ヲ爲スコトヲ要ス。法人ニ付テハ登記セラレタル事務所ヲ其住所トシ、個人ニ付テハ其國籍ヲ以テ住所地ヲ決定スヘキコトヲ提唱ス。

第三、住所ヲ有セサルモノハ出生國（Country of Origin）ニ居住スルモノト推定シ、國籍若シクハ住所ノ何レヲモ有セサルモノハ居所ヲ有スル國ニ居住スルモノト推定ス。

第四、左ニ掲ケタル救濟ヲ得ントスル利害關係者ハ當該租稅ヲ賦課、徵收セラレタル事實ヲ證明スルヲ要ス。

所得稅ニ關スル原則（一般又ハ特別（分類）所得稅）

第五、個人若シクハ法人ノ全部又ハ一部ノ所得ニ對シ一般又ハ特別所得稅ヲ賦課スル國ハ、其領域地外ニ於テ取得セラレタル所得ニ對シ賦課シタル稅額ニ付キ救濟ヲ與フヘシ。

右救濟額ハ所得ノ取得セラレタル國カ前記ノ所得ノ全部若シクハ一部ニ對シ賦課シタル稅額ニ等シキモノトス

第六、住所國ハ右救濟ヲ、自國カ其領域内ニ於テ生スル所得ニ對シ賦課スル稅額ノ半額ヲ下ラサル割合迄制限スルコトヲ得。救濟ノ最高額ハ、住所國若シクハ出生國ノ所得稅率カ所得全額ニ適用セラルルカキ程度ニ定ムヲ要ス。

第七、所得ノ所在地ヲ左ノカク定ムヘシ。

(イ)不動産ヨリ生スル所得ハ、不動産ノ所在國

(ロ)公債社債其他ノ債權ヨリ生スル利息及株式ノ配當ハ、債務者又ハ株主カ住所國

(ハ)動産ヨリ生スル所得ハ動産ノ所在スル國

(ニ)營業（商業工業等）又ハ自由職業ヨリ生スル所得ハ、營業

又ハ職業ノ行ハルル國

第八、二國以上ニ亘リテ行ハルル營業又ハ職業ヨリ生スル利益ニ付テハ其々自國内ニ於テ生シタル利益額ニ比例シテ課稅スベシ。

第九、各國ニ於テ生スル利益ノ正確ナル額ヲ知ル能ハサルトキハ關係國間ノ取定スル規則ニ從ヒ其割合ヲ定ムベシ。

例ハ關係各國ニ於ケル賣上高ニ比例シテ利益額ヲ推定スルカ如シ。

第十、如何ナル場合ニモ、關係各國ニ於テ課稅セラルル所得ノ各部分ハ住所國ノ決定スル総額ヲ超過スル可カラズ。

相續稅ニ關スル原則

第十一、死亡者ノ財産ノ全部若シクハ一部ニ對シテ相續稅ヲ賦課スル國ハ、其自國ノ領域内ニ存在セサル相續財産ノ

一部ニ對シ他國ノ賦課スル稅額ヲ控除スベシ。

第十二、死亡者ノ住所國ハ右救濟ヲ、自國カ賦課スル稅額ノ半額ヲ下ラサル割合迄制限スルコトヲ得。救濟ノ最高額ハ住所國若シクハ出生國ノ相續稅率カ全相續財産ニ適用セラルルカ如キ程度ナルヲ要ス。

第十三、死亡者ノ財産ノ所在地ヲ左ノ如ク定ム。

(イ)不動産ハ其所在國

(ロ)株式及債權ハ、株式ヲ發行スル法人若シクハ債權者ノ住所國

(ハ)動産ハ死亡者ノ住所國若シクハ死亡當時動産ノ所在國

(ニ)船舶ハ船舶ノ登録國

第十四、自由意思ニヨル財産移轉ニ對シ相續稅ト同樣規定ニヨリテ二國以上ニ於テ課稅スル場合ニ於テモ、前記第十一、十二、十三ニ規定シタル原則ヲ適用ス。

國際訴訟ニ關スル原則

第十五、納稅者ト或國家間ニ前記原則ノ適用ニ關シテ爭議發生セル場合ニハ、納稅者ハ今后設立セラルル可キ國際機關ニ訴訟ヲ提起スルコトヲ得。訴訟ハ各國ニ納付ス可キ租稅ヲ眞實ニ賦課、徵收セラレタル後之ヲ聽取ス。訴訟ハ前記規定中ニ掲ケタル原則カ遵奉セラレサリシコトヲ其理由トナスコトヲ要ス。國際機關ハ行政、及司法ノ二部ニ分割ス。

8

注意、利息、配當、株式及債權ニ關スル課稅制度ヲ前記原則ト異ナル國ニ於テハ本原則ヲ採用セサルヲ得。例ハ國債利子等ノ課稅ニ於キ伊太利ハ利札ニ課稅ヲナシ佛蘭西ハ特別所得稅ヲ以テスルカ如シ。

9(終)

1345 M.C.

COPY

INTERNATIONAL CHAMBER OF COMMERCE

International Headquarters,
33, Rue Jean Goujon, Paris.

RESOLUTIONS UNANIMOUSLY ADOPTED

BY THE COMMITTEE ON DOUBLE TAXATION

November 24, 1923.

I

The Committee on Double Taxation, assembled in Paris to examine afresh the measures necessary and desirable to counteract the deplorable consequences of Double Taxation, are of opinion that the present state of fiscal legislation in the different countries imposes upon international commerce and industry taxes which individually are already high and, taken together, constitute burdens so heavy that they paralyse the development of international trade and consequently threaten to endanger the prosperity of Nations.

1. The Committee consider that the best means of avoiding international double taxation is to recognize the principle that residence should constitute the sole basis of taxes on income.

They recommend this principle to the attention of Governments for the guidance of the different legislatures of the world.

2. In view of the fact that in the present state of legislation, incomes are often subject to taxation by countries other than the country of residence of the tax-payer, the Committee regard it as essential that the country of origin should confine itself to taxing incomes accrued within its territory by a tax at the source, and that such taxation should only be permitted in the case of income from real property and in as few other cases as possible.

As regards taxes levied on income from securities, the country of origin should not require from the non-resident tax-payer any declaration covering his total income either from that country or elsewhere.

3. The Committee consider that in the cases referred to in Article 2, the country of residence should grant to the tax-payer whose income is taxed in the country of its origin, relief - total or at least substantial - calculated upon the amount of such income accruing abroad.

4. Pending the conclusion of a general convention on the principles enunciated in Articles 1, 2 or 3, the Committee express

the desire to see a general increase in the number of bilateral conventions based on these principles, in order that the different countries may thus accord each other the benefit of reciprocal exemptions or reliefs.

5. The Committee recommend the adoption of a uniform definition of fiscal residence.

6. Whereas certain of the resolutions adopted by the Committee at their meetings on December 18 and 20, 1922, have raised certain objections of a practical nature, the Committee propose to the Council that a sub-Committee be constituted of the following members:

Prof. J. Ph. Suyling,
Prof. Dr. G. W. J. Bruins,
M. J. Duchénois,
Mr. Maurice Hill,
Mr. J. B. Robinson,

with instructions to examine the observations in question.

In view of the fact that the systems of relief in force in certain countries result in injustice and are difficult to apply, the attention of the sub-Committee is specially directed towards a study of means calculated to insure the introduction of a system of relief which will be simple, equitable and easy to apply.

II

Having taken note of the resolution adopted by the Sea

Transport Committee of the International Chamber of Commerce at their meeting on November 8, 1923, the Committee express the hope that Governments will grant, on the basis of reciprocity, exemption from taxation upon profits earned by international transport, to shipping companies not resident or domiciled within their territory.

N.B. - The Committee considered that "residence" was the English word most nearly corresponding to the French word "domicile," and it has therefore been used in preference to the English word "domicile" in translating these resolutions, which were originally drawn in French.

國際二重課稅調査委員會決議

（千九百二十三年十一月廿四日）

一、

國際二重課稅ヨリ生スル弊害ヲ除去シ其適當ナル對策ヲ改メテ考究センカ爲メ巴里ニ會合シタル同委員會ハ其意見トシテ各國ニ於ケル現行ノ財政法規ハ納稅者ノ個人的立場ヨリ見テ國際的商工業ニ重稅ヲ賦課スルコトヽナリ其結果國際貿易ノ發達ヲ妨碍セシメ諸國家ノ繁榮ヲ危殆ニ瀕セシム

茲ニ於テ

第一　本委員ハ國際二重課稅ヲ防止スヘキ最良ノ方法ハ納稅者ノ居住カ所得稅賦課ノ唯一的基礎ヲ構成スヘキモノナリトノ原則ヲ認ムルニ在リト思考ス

本委員會ハ右原則ヲ世界各國ノ立法上ノ參考トシテ諸政府カ注意セラレンコトヲ勸奬ス

第二　各國現行ノ法制ニ依レハ所得ハ屢々納稅者ノ居住地以外ノ國家ヨリ

課税セラルル茲ヲ以テ本委員會ハ納税者ノ本國カ要件トシテ其領土内ニ於テ生スル本人ノ所得ニ對シ源泉課税ヲ賦課スルコトニ限局スヘキ必要ヲ認ムルト同時ニ右ノ源泉課税ハ不動産其他出來得ル限リ少數ノ場合ニ對シテノミ許容セラルヘシ

有價證券利子ノ税金ニ關シテハ納税者ノ本國ハ該本國ニ居住セサル納税者ニ對シ其者カ本國其他ヨリ收得スル總計收入ノ申告提出ヲ命ス可ラス

第三　本委員會ハ右第二條ニ掲ケタル税金ノ場合ニ於テ納税者ノ居住國ハ該納税者カ本國ヨリ賦課セラルヽ所得ノ全部又ハ大部分ヲ其外國ヨリ收得スル收入ヨリ計算シテ控除スル特典ヲ與フヘシ

第四　上述第一第二又ハ第三條ニ列記ノ原則カ一般的條約トナルマテハ本委員ハ該諸原則カ二國間ニ双務條約トシテ認メラルヽノ場合多カランコトヲ望ム

斯クノ如クシテ諸國ハ双務的ニ免税又ハ救濟ノ利益ヲ相互ニ附與スルコトヲ得ヘシ

第五　本委員會ハ諸國カ稅法上ノ居住地ニ對シ略一ノ定義ヲ採用スヘキコトヲ勸奬ス

第六　千九百廿二年十二月十八日及廿日ニ於ケル會議ニ於テ委員會カ採擇シタル若干ノ決議ハ實務的性質ノ反對論ヲ惹起シタルニ鑑ミ本委員會ハ左記委員ヨリ成ル小委員會ノ構成ヲ理事會ニ提案シタリ

ゼー、サイリング教授　ジー、ダブリユー、ゼー、ブルインス教授
ゼー、デユシエノア氏　モーリス、ヒル氏
ゼー、ビー、ロビンソン氏

右委員ノ使命ハ問題トナレル反對論ヲ研究スルニ在リ

或國ニ於ケル租稅輕減制度ハ不公正ナル結果ヲ生シ且適用困難ナルニ鑑ミ小委員ハ特ニ注意ヲ拂ヒ簡單、公平且適用容易ナル輕減制度ノ出現スヘキ方法ヲ研究スルコトヽナレリ

二、

千九百廿三年十一月八日開催ノ海上運送委員會ニ於テ採擇セラレタル決議

ニ顧ミ國際二重課稅調査委員會ハ各國政府カ相互的基礎ノ上ニ自國內ニ住所又ハ事務所ヲ有セサル海運會社ニ對シ國際運送ニ依リ得タル收益ノ免稅ヲ許與スヘキコトヲ希望ス

（注　意）

本委員會ハ「レジデンス」Residence ナル英語カ「ドミシル」Domicile ナル佛語ニ最モ近似セル言葉ト思惟セリ從テ右本文ニハ英語ノ「ドミシル」ナル言葉ヲ避ケタリ本決議ノ原文ハ佛語ニテ認メラレタリ

五

一九〇九年三月二十二日ノ

獨逸帝國ニ重課稅法

大正十三年二月十三日
內國稅調査課

一九〇九年三月三十二日、獨乙帝國ニ重課稅法

第一條。獨逸人ハ第三條ニ規定スル場合ヲ除キ、其ノ住所(Wohnsitz)ノ存スル聯邦各邦ニ於テノミ直接聯邦稅ヲ賦課セラル。

本法ノ意義ニ於ケル住所ハ繼續的居住(Wohnung)ノ意思アリト推定スルニ足ル狀態ニ於テ居住スル場所ニ存スルモノトス。

第二條。聯邦內ニ住所ヲ有セサル獨逸人ハ其ノ現在スル聯邦ニ於テノミ直接聯邦稅ヲ賦課セラル。

獨逸人ヲ其出生邦內及其他ノ聯邦內ニ住所ヲ有

スルトキハ出生邦ニ於テノミ直接聯邦税ヲ賦課セラル。(2)
獨逸國又ハ聯邦ノ役務ニ服スル獨逸人ニシテ其勤務地ノ存スル聯邦内並ニ他ノ聯邦内ニ本法第一條第二項ノ意義ニ於ケル住所ヲ有スルトキ又ハ何レノ聯邦内ニモ本法第一條第二項ノ意義ニ於ケル住所ヲ有セスシテ勤務地ノミヲ有スルトキハ勤務地ノ存スル聯邦ニ於テノミ直接聯邦税ヲ課徴セラル
第三條。土地家屋及營業(行商ヲ除ク)並ニ之等ノモノヨリ生スル所得ニ對シテハ其ノ地域内ニ土地、家屋又ハ營業場ノ存在スル聯邦ノミ課税スルコトヲ得
本法ノ意義ニ於ケル營業場トハ營業ノ用ニ供スル固定的場所的設備ヲ云フ。

本店ノ外左ノモノヲ營業場トス。
支店、支社
製造場、買入及販賣場
倉庫
店舗
其ノ他營業主自身、其同營業者支配人又ハ他ノ常任代表者ノ營業ノ用ニ供スル設備
同一ノ營業ニ屬スル營業場カ数ケノ聯邦ニ存スルトキハ各聯邦ハ營業ヲ分割シテ直接聯邦税ヲ課徴ス。
行商(巡回店舗ヲ含ム)ニ對シテハ其地域内ニテ行商ノ爲サレ又ハ爲サルヘキ聯邦ニ於テ課税スル權利ヲ有ス。(3)

第四條。納稅義務者カ或聯邦ニ於テ當該聯邦ヨリ賦課セラレタル直接聯邦稅ヲ納付シタルト同一ノ期間ニ付キ他ノ聯邦ニ於テ之ト同種ノ直接聯邦稅ヲ賦課セラルヽトキハ納稅義務者ノ請求ニ依リ課稅ノ權利及課稅ノ標準ニ關スル裁定アル迄其ノ徵收ヲ猶豫ス。

第五條。獨逸帝國領域外ニアル住所又ハ現在所ノ獨逸人ノ納稅義務ニ及ホス効果ハ本法ニヨリ何等變更セラルヽコトナシ。

第六條 本法ノ規定ニ違反セル結果生シタルニ重課稅ニ關スル訴願ハ其ノ裁定後一ケ年以內ニ提起スヘシ。

本條ノ訴願ハ納稅義務者ヲシテ賦課ニ對シ各聯邦法ニ規定セル法律上ノ救濟手段ヲ一定ノ期間內ニ採ラサリシコト又ハ各聯邦法ヲ以テ規定セル期間內ニ償還請求ヲ爲サヾリシコトヲ理由トシテ却下スルコトヲ得ス。

(4)

(5)

國際間ニ於ケル二重課税免除ニ關スル件

船舶所得ニ重課税ヲ納税者ノ負擔ヲ過重ナラシムルノ結果國際間ノ商業取引並ニ投資ヲ妨クルコト甚大ナルハ各國識者ノ夙ニ認ムル所ニシテ是ガ解決策ニ付テハ已ニ國際聯盟ニ於テ論議セラレツツアル所ナリ本問題ハ船舶業者間ニ於テ特ニ重大ナル關係ヲ有シ世界海運諸國中之カ解決ニ付キ已ニ具体的方法ヲ講シタルモノアルヲ以テ我國ニ於テモ亦之カ対策ヲ考究シ置クノ必要アリ

抑モ外國船舶ノ所得ニ対シ所得税ヲ賦課スルコトハ英國ニ依リテ創始セラレタリ英國ニ於テハ一八四二年以来英國内ニ於テ事業ヲ経營シツツアル外國會社ニ對シ課税シ船舶業ニ於テハ英國内ニ代理店ヲ有スルモノニ付キテモ夫レカ國内ニ於ケル取引ニヨリ利益ヲ挙ケ居ルモノニハ課税シ来リタリ然ルニ一九一六年代理店名義又ハ事務ノ範圍ヲ変更シテ脱税ヲ圖ラントスルモノヲ防止スル爲ニ單ニ取引ヲ取扱フニ過キスシテ金銭事務

ヲ扱ハサル代理店ニ対シテモ課税スルコトニ改メタリ於茲乎米國ハ英國ノ此
ノ政策ニ對シ報復的手段ヲ採リ一九一六年ノ所得税法改正ニ際シ外國
船舶ノ所得ニ課税シ那威其ノ他ノ諸國亦之ニ倣フニ至リ各國ノ外國
船舶所得課税戦ハ漸ク熾烈ヲ加ヘ世界船舶業者ハ甚大ナル打撃ヲ
蒙ルニ至レリ

今左ニ英佛米諸國ノ現行所得税其中ヨリ船舶所得課税ニ関スル規
定ヲ畧記シテ参考ニ供セントス（米國ヲ除キ英佛ニ付キテハ調査資料
焼失シテ其ノ詳細ヲ知ルヲ得ス）

英國

外國人カ英國内ニ有スル資産、營業ヨリ生スル所得ニ付キ所得税納
付ノ義務アルコトヲ規定シ所得額ノ決定ハ税務官吏ニヨリ決定セラ
レ其ノ租税ハ外國人ノ英國内ニ在ル支店又ハ代理人ニヨリ納付スヘキモノ

トス

更ニ一九二三年ノ財政法第十八條ニ於テ協定ニ依リ船舶所得ノ相互的
免除ヲ為スノ權能ヲ政府ニ認メタリ

英領印度

凡テ海運會社ハ印度ノ所得税及超過所得税ヲ納付スル義務アリ印
度ノ港ヨリ貨物ヲ運搬シ印度ノ港ヨリ運賃ヲ取得スル船舶ハ所得税
ヲ納付セサルヘカラス

海運業ヲ營ム者ニシテ英領印度外ニ住所ヲ有スル者ノ現實ノ利得ヲ
確定スルコト能ハサルトキハ其ノ者ノ全所得額ヲ英領印度ニ於ケル營
業ヨリ直接間接ニ生スル收入ト當該人ノ全收入トノ割合ニヨリ按分算出
スルモノトス

佛國

毎年一月一日佛國内ニ一定ノ居所ヲ有スル者ハ一年間ノ純所得ノ總額ニ對

シ一般所得税ヲ賦課ス

佛國ニ住所ヲ有セス一個又ハ数個ノ居所ノミヲ有スル者ニ對シテハ其ノ一個又ハ数個ノ居所ノ賃貸價格ノ七倍ニ相當スル金額ヲ以テ課税スヘキ所得トス但シ納税義務者カ佛国内ニ有スル財産又ハ其ノ佛國ニ於ケル營業若ハ職業ヨリ生スル所得カ上記ノ金額ヲ超過スル場合ニ於テハ其ノ實際所得額ニ依ル

右ノ外商工業所得トシテ更ニ分類所得税ヲ賦課ス.

北米合衆國

合衆國内ニ住所ヲ有セサル個人又ハ外国法人ハ合衆國内ノ泉源ヨリ生スル所得ニ對シ所得税納付ノ義務アリ(歳入法第二百十三條(c).第二百三十三條(b))個人タルト法人タルトヲ問ハス合衆國内ヨリ生スル所定ノ總所得(第二百十三條(c)第二百三十三條(b)ヨリ所定ノ控除ヲナシテ純所得(第二百十七條、第二百三十二條)ヲ算出シ之ニ一定税率ヲ乗シテ所得税額

ヲ算定スルモノトス而シテ合衆國ノ内外ニ渉ル運輸業ノ合衆國内ヨリ生スル所得ヲ算出スルニ付テハ大藏省令ニ詳細ノ規定アリ之ニ依レハ合衆國内ニテ行ハルル運輸事務ニ要スル諸經費及合衆國内ニ於ケル運輸期間使用セラルル財産ニ對スル相當報償額ト該運輸業ノ總經費及使用總財産ニ對スル相當報酬額トノ割合ニヨリテ該運輸業ノ總所得ヲ按分シ合衆國内ニテ生スル總所得ヲ算出スルモノトス右ノ諸經費並ニ使用財産ニ對スル相當報償額ノ計算方法ハ左記各項ニヨルモノトス

一、合衆國ノ内外ニ渉ル運輸業ヲ行フニ當リ全部合衆國内ニテ行ハルル事務ニ關シ要スル經費例ヘハ合衆國内ニ於ケル貨物ノ積卸費用地代事務所費、俸給、賃銀等ハ合衆國内ニテ行ハルル事務ニ要スル經費タルコトハ勿論ナリ合衆國ノ内外ニ渉リ行ハルル事務ニ要スル經費ハ合理的基礎ニ依リテ配分セラルル事ヲ要ス即チ船舶賃、傭船料、保

険料、航海用物件費ノ如キハ船舶カ合衆國領域内ニ滞在シタル日数カ航海ノ總日數ニ対スル割合ニ依リ又各航海ニ消費セラレタル燃料ハ合衆國領域内ニ於ケル航海哩数カ航海総哩数ニ対スル割合ニヨリ各航海毎ニ配分セラルルコトヲ要ス

所得税、戦時利得税、超過所得税等ハ合衆國内ノ總所得ヲ算出スルニ當リ経費ト認メス

又借入資本ノ使用ニ對スル利子其ノ他ノ経費ハ合衆國内ノ総所得算出上経費ト認メス（此利子経費ハ使用財産ノ報償額ニヨリ代表セラルルカ故ナリ）

使用財産、評價ニ當リ通常百分ノ八ノ減價償却ヲ認ム此ノ使用財産ハ合衆國ノ内外ニ渉ル運輸業務ニ使用セラレタルモノニシテ課税年度間ノ平均財産價格タルコトヲ要ス船舶ニ付テハ先ツ各船毎ニ日数平均價格ヲ算出シ之ヲ合衆國領域内日数ヲ課税年度内ノ

就業日数ニ對スル割合ニヨリ合衆國内ノ使用財産價格ヲ算出スルモノトス其ノ他ノ財産ニ付テハ課税年度ノ初期ト終期トニ於ケル平均價格ヲ採用スルカ常トスルモ若シ其ノ平均價格カ課税年度間ニ於ケル物質的変化ニヨリ不適當ナル場合ニハ月数平均又ハ日数平均價格ニヨルモノトス

二、

利子、所得税、戦時利得税、超過所得税ハ一ニ述ヘタル如ク總所得ノ算出上之ヲ除外スルモ純所得計算ニ當リテハ甲、利子相當部分（歳入法第二百十四條(a)號ニ及第二百三十四條(d)號ニヨリ控除セラルヘキ部分）乙、所得税、戦時利得税、超過所得税ノ相當部分（歳入法第二百十四條(a)號三、第二百三十四條(a)號三ニヨリ控除セラルヘキ部分）ニシテ合衆國ノ内外ニ渉ル運輸事務ニ關聯シテ支拂ハレタルモノハ算出セラレタル総所得ヨリ之ヲ控除スルコトヲ得此ノ相當部分ハ通常合衆國内ニ生スル総所得カ該運輸業ノ累計総所得ニ對スル割合ニ基キテ算出

スルモノトス

三、此ノ條項ノ適用ヲ受クヘキ外國法人ニシテ合衆國ノ内外ニ渉ル運輸業以外ノ他ノ營業ニ從事スルトキハ其ノ營業ニ適當ニ割宛テラレタル諸經費（租稅ヲ含ム）ハ一ニ定メタル經費ヨリ除外セサルヘカラス但シ純所得ヲ決定スルニ當リ總所得算出上ノ經費ト認メ能ハサル一般經費、損失、控除額ノ相當部分ハ算出セラレタル合衆國内ノ總所得ヨリ之ヲ控除スルコトヲ得此ノ相當部分ハ合衆國内ニ生スル總所得ノ累計經所得ニ對スル割合ニヨルモノトス

四、使用財産ニ対スル報償額ハ納稅者ノ規則正シク收支ヲ記載シタル誠實ナル會計簿ノ記録ニ依リテ認定スルモノトス

右ノ方法ニヨリテ運輸業者ノ所得ニ課稅スルヲ原則トスルモ例外トシテ相互免稅主義ニ依リ合衆國ノ個人及法人ニ對シ仝樣ノ免稅ヲ與フル外國ノ法律ノ下ニ登録セラレタル船舶ノ運營ヨリ生スル所得ニ對シテハ免

稅スルコトトセリ（歳入法第二百十三條b(ハ)）

此ノ例外規定ニヨリ合衆國ト船舶所得ノ相互免稅ヲナスモノ左ノ六箇國ナリ

一、アルゼンチン共和国　二、ヴェネズラ国　三、埃及　四、運羅

五、那威　六、瑞典

前述ノ如キ狀況ヲ以テ推移スルハ各国船舶業者ノ堪ユル所ニ非サルヲ以テ英國ニ於テハ一九二一年十一月倫敦ニ開催セラレタル國際海運會議ニ於テ『国際商業利益ノ爲メ外国ニヨリ免稅ノ特典カ相互的ニ与ヘラルル場合ニ其ノ外國ノ海運業ヨリ生スル利得ヲ免稅スル法令カ世界ノ凡テノ海運国ニ於テ施行セラルヘキコト極メテ望マシキ事ナリ』トノ決議案ヲ通過セシメタリ此ト前後シテ米國ニ於テハ一九二一年十月歳入法ニ於テ其ノ所得稅法ニ相互免稅ノ規定ヲ設ケタリ

英国ニ於テハ其ノ后九二年五月議會ニ於テ船主側ヲ代表セル議員カ本問題ヲ高調セルニ對シ時ノ政府當局ハ『若シ船舶ニ關スル相互的免税ノ制度ヲ採用セハ延テ各種ノ工業ニ關シテモ亦全様ノ要求ヲ生スルニ至リ其ノ影響スル処大ナルヘキヲ以テ下院ハ須ク議決ヲ急クコトナク各國ニ於ケル本問題ノ成行ニ付キ注意ヲ拂フヘシト』ノ主旨ヲ以テ之ニ應酬セシカ九二三年二月英國船主協會ノ定時總會ニ於テハ速カニ船舶所得ニ関スル相互的免税ヲナスヘキコトヲ政府ニ勸告センコトヲ決議シ政府ニ於テモ之カ必要ヲ認ムルニ至リ船舶ニ重課税問題ニ関シ協定ニ依リ相互的免税ヲナスノ規定ヲ追加スルノ動議ヲ下院ニ提出シ之ニ對シ在野党ハ其ノ主旨ニ賛成ナルモ實行困難ナリト主張セシモ該動議ハ終ニ議會ヲ通過スルニ至レリ

以上ハ各國ニ於ケル本問題ニ関スル経過ノ大要ナリ而シテ我カ國トシテ之ニ對スル可否ノ論ヲ決スルニ先チ先ツ外國船舶所得課税ニ對スル我カ國現行所得税法ノ関係規定ヲ通覽スルニ本法施行地ニ住所又ハ一年以上ノ居所ヲ有セサル者モ本法施行地ニ資産又ハ營業ヲ有スルトキハ其ノ所得ニ付キ所得税ヲ納付スルノ義務アリ(第二條)其ノ納税義務者カ法人ナルトキハ第一種所得トシテ甲、法人ノ超過所得、乙、本法施行地ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有セサル法人ノ本法施行地ニ於ケル資産又ハ營業ヨリ生スル所得ヲ算出シ(第三條、第七條)之ニ所定ノ税率ヲ乗シ若シ又其ノ納税義務者カ個人ナルトキハ第三種所得トシテ收入豫算年額ヲ算出シ(第十四條一項六号)之ニ所定ノ税率ヲ乗シ所得税額ヲ算定スルモノトス而シテ我カ所得税法ニハ米國所得税法ニ於ケルカ如キ相互的免税ノ規定存セサルヲ以テ本邦内ニ資産又ハ營業ヲ有スル外國船舶業者ハ凡ヲ現行所得税ヲ賦課セラレ大正十年度ニ於テ其ノ所得税額ハ四二六六二円ニ上レリ

次ニ我カ國カ船舶所得ニ重課税免除ノ問題ヲ如何ニ決スヘキカニ付キ考究スルニ我カ国海運業者カ国際間ノ二重課税ニ依リ苛重ノ負擔ニ苦ハノミナラス其ノ課税手續ノ煩雑ナル爲メ營業場ノ不便不利勘カラ

サルノ事實ハ大正十一年十月二十三日、日本船主協會ノ陳情並ニ大正十一年十一月二十九日逓信次官ノ照會ニ依リテモ明白ナル処ニシテ斯クノ如キ負擔ノ苛重營業上ノ不便ヲ除却シ以テ我カ国海運業ノ發達ヲ期セントセハ遂カニ米国所得税ニ於ケルカ如キ相互的課税免除ノ規定ヲ制定スルノ必要アリト信ス而シテ已ニ相互的課税免除ノ規定ヲ存スル米国、アルゼンチン共和国、ウェネズラ国、埃及、暹羅、那威、瑞典、英国等ノ諸国ト共ニ未タ之ヲ存セサル諸国ニ対シ全一ノ結果ヲ生セシムヘク交渉スルニ於テハ世界海運業ノ發達ニ貢献スル所甚大ナルモノアルヘキヲ疑ハス

更ニ我カ国財政收入上ノ見地ヨリ相互的免税規定制定ノ可否ヲ見ルニ大正十年度ニ於テ外国船舶所得ニ対スル課税総收入額ハ四、六六二円ナルニ対シ本邦船舶會社カ北米合衆国ニ於テ徴收セラレタル税額ノミニテモ約一、六〇〇、〇〇〇円ニ上ルノ事實ニ徴シ該規定制度ハ我カ国トシテ失フ処少ク得ル所大ナルヲ知ルヘシ

又課税手續上ヨリ觀察シ本規定ノ制定ハ困難ナル外国船舶所得算定ノ煩ヲ避クルヲ得ルノ便アリ

唯此ノ種規定ノ制定ニ當リ国際ニ重課税ハ独リ船舶業ニ止ラス他ニ幾多全種ノ事業存在スヘキニヨリ汎ク資料ヲ蒐集シ慎重調査ノ上一般的ニ問題ヲ解決スルヲ可トスト雖モ斯クノ如キハ容易ノ業ニ非ス事ノ急ヲ要スルモノヨリ順次解決シテ国際貿易ノ發達ヲ圖ルヘキモノナリト信ス

以上ノ主旨ヨリ大正十二年三月二十八日外務次官照會ニ対シテハ船舶所得ニ重課税免除ニ関スル規定制定ニ異議ナキ旨ノ回答案、大正十一年十月二十三日日本船主協會ノ請願書ニ対シテハ採用スヘキ旨ノ意見書案ヲ立案スヘキモノト信ス

10.一 15

七. 五.

六.

外

仙台教授三宅秀教授、京都教授中島

外国教授トシテ雇傭ス

雇傭見傳ノ文

[illegible]

[illegible]

大蔵省

所得税法
第一条
第二条
営業税
第七条以下
相続税法
第七条

大蔵省

所得税

一 外国人ガ日本ニ住所又ハ一年以上居所ヲ有スルトキハ所得税ヲ課スル（第一条）
若シ外国ニ於テ其ノ国人ガ住所居所ガ日本ニ在ッテモ所得税ヲ課スルトカウ法律ヲ作レバ二重課税トナル

二 日本人ガ外国ヨリ生ズル所得ノアル場合ニ課税スル（第一条、第十（第第六号））
其ノ国ニ於テ、其ノ国ノ営業ヲ営ンデ生ズル所得ナル以上ハ所得税ヲ課スルモノトスレバ二重課税トナル

三　日本ニ住所又ハ居所ヲ有シ又ハ営業ヲ為ス者ニシテ何レノ国ノ人ニモ課税スル（第二条、第三条、第五条、第六条）

外国ニ於テ日本ニ生ズル所得ニモ統合課税スルハ二重課税トナル

営業税

一　日本ニ営業場ヲ持ツテ営業ヲ為セハ外国人ト雖課税サレル（第二条以下）

若シ外国ニ於テ、外国ノ人ニハ日本ニ於テ営業シテモ課税スルト云フ法律ヲ作レハ二重課税トナル、日本ノ営業税ニ於ケル営業ヲ含マヌ外国ノ営業ハ今ト全ク課税スルトモ同ジデアル

相續稅

一 日本人ノ相續ガ外國ニ於テ開始シタルモ日本ニ在ル相續財産ニハ課稅スル（第一條）

若シ外國ニ於テ、其ノ國ニ於テ開始シタル相續財産ガ日本ニ在レバ課稅スルトスレバ二重課稅トナル

二 外國人ノ相續ガ外國デ開始シタルモ、日本デ開始シタル相續財産ガ日本ニ在レバ課稅スル（第一條）

若シ外國ニ於テ、其ノ國ノ人ナル以上ハ日本ニ在ル相續財産ニモ課稅スルトスレバ二重課稅トナル

double double ~~gold~~ Royal service

Royal Royal Committee

亜細亜産業調査部

一 外国人ノ株式債券投資状況

二 主要産業株式配当状況

所得稅法、營業稅法、相續稅法中外國稅法ト二重課稅ヲ來ス虞アル條文

大正一三、二、二日

所得稅法

第一條

第二條

營業稅法

第一條以下

相續稅法

第一條

所得稅

一外國人ガ日本ニ住所又ハ一年以上居所ヲ有スルナラバ所得稅ヲ課スル（第一條）

○若シ外國ニ於テ其ノ國ノ人ナラバ住所居所ガ日本ニ在ッテモ所得稅ヲ課スルト云フ法律ヲ作レハ二重課稅トナル

二 日本人ガ外國ヨリ生スル所得ノアル場合ニモ課稅スル（第一條、第十八條第六號）

○ 其ノ國ニ於テ其ノ國ノ資産營業等ヨリ生スル所得ナル以上ハ所得者ノ國籍如何ニ拘ラズ課稅スルモノトスレハ二重課稅トナル

三 日本ニ住所又ハ居所ガ無クトモ日本ニ資産又ハ營業ガ有レバ何レノ國ノ人ニモ課稅スル（第二條、第三條）

○ 外國ニ於テ日本ヨリ生スル所得ヲモ綜合課稅スレハ二重課稅トナル

營業税

一日本ニ營業場ヲ持ツテ營業ヲ爲セバ外國人ト雖課税サレル（第一條以下）

○若シ外國ニ於テ其ノ國ノ人ナラバ日本ニ於テ營業シテモ課税スルト云フ法律ヲ作レバ二重課税トナル日本ノ營業場ニ於ケル資本金等ヲ外國

ノ營業場ノ分ト合算課税スルトシテモ同一デアル

相續税

一日本人ノ相續ガ外國ニ於テ開始シテモ日本ニ在ル相續財産ニハ課税スル（第一條）

○若シ外國ニ於テ其ノ國ニ於テ開始シタル相續ナラバ相續財産カ日本ニ在テモ課税スルトスレハ二重課税トナル

二外國人ノ相續カ外國デ開始シテモ日本デ開始シテモ相續財産ガ日本ニ在レバ課税スル（第一條）

○若シ外國ニ於テ其ノ國ノ人ナル以上ハ日本ニ在ル相續財産ニモ課税スルトスレバ二重課税トナル

各國ノ條約ニ表ハレタル二重課税防止ニ關スル主義

大正一三年二月十八日
内國税調査課

目次

第一 條約締結ノ沿革

國際的ニ重課稅防止ニ關スル條約ハ一八五一年和蘭國ト獨乙間稅同盟ノ後ニ獨逸帝國トナリタルモノ）トノ締結シタル條約ニ濫觴トシテ爾後一九二二年智古、白牙利間ニ締結シタル條約ニ至ル迄、實ニ其數、貳拾有餘、主トシテ中歐諸國家間ニ締結セラレタルモノナリ。

寄府一九三三年五月廿九日國際聯盟、經濟財政委員會財政部委員會ノ報告ニヨリ此等條約ノ年代順ニ記シ以テ其沿革略トス

一八五一年　和蘭、閑稅同盟間條約
一八七三年　和蘭、獨乙帝國〃〃
一八九八年　和蘭、獨乙帝國〃〃

一八九九年　墺太利、普魯西間條約（直接稅ニ關ス）
一九〇一年　墺太利、リヒテンスタイン〃〃（直接稅ニ關ス）
一九〇二年　希臘、墺太利〃〃（相續稅ニ關ス）
一九〇四年　瑞西、伊太利〃〃
一九〇六年　墺太利、伊太利〃〃
一九一〇年　希臘、獨乙帝國〃〃（相續稅ニ關ス）
一九一三年　ルクセンブルグ國內法
一九一三年　バーデン、バーゼル間條約
一九一九年　希臘、西班牙〃〃（相續稅ニ關ス）
一九二年　獨乙、ダンチヒ〃〃
一九二年　墺太利、智古〃〃（相續稅ニ關ス）
〃　墺太利、獨乙〃〃（〃）

2

〃　獨乙、智古〃〃（直接稅ニ關ス）
〃　〃〃〃（〃）
〃　智古、墺太利〃〃（〃）
〃　獨乙、墺太利〃〃（〃）
〃　繼承國、墺太利〃〃（〃）
一九三年　智古、匈牙利〃〃（〃）
〃　墺太利、智古〃〃（〃）
〃　〃〃〃（前條約ノ施行細則）

此等條約ノ三部類ニ分チ、其要旨ヲ次ニ摘錄ス。

第二、直接稅ニ關スル條約

直接稅ニ關スル一般條約ナリ、一八九九年ノ墺太利、獨乙間及一九〇一年ノ墺太利、リヒテンスタイン間ノ條約モ之ニ屬スレドモ既ニ時代遲レノモノナリ。其最モ重要ナル條約ハ智古、獨乙間

3

智古、墨太利間、智古白耳利間及獨乙墨太利間ノモノナリ。

此等ノ條約ハ総テ直接稅ハ納稅者ヲ住所ヲ有スル國家、若シ住所無キ場合ハ納稅者カ多少永續的ナル居所ヲ有スル國家ニ於テ、賦課スヘキノ原則ヲ勞頭ニ規定シ、納稅者カ二箇ノ住所ヲ有スル場合ニハ、國籍ニ依ルトシ、而シテ一般ニ住所及居所ニ關スル定義的規定ヲ有ス、此一般的原則規定シタル後、次ノ特別規則ニ定ム。

(イ) 不動産ニ付テハ、不動産ノ存在スル國家ニ於テ課稅スヘキモノトス、抵当權ニ付キテハ各條約ニ於テ差異アリ。即チ智古対白耳利及墨太利ノ條約ハ抵当權ヲ不動産ニ準スヘキモノトシ、之ニ反シテ独乙カ墨太利及智古ト締結シタル條約ハ、抵当權ハ不動産ニ関スル規定中ニ包含ヲ可カラス

ト明瞭ニ規定ス。

(ロ) 企業ニ付テハ企業設備ノ存在スル國家ニ於テ、直接稅ヲ賦課ストナシ、次ニ企業設備ニ関スル定義的規定ヲ設ク、若シ企業カ二ケ國ニ其設備ヲ有スル片ハ、課稅上所得ヲ二箇ノ部分ニ分割スルヲ要スト定ム、例ハ智古、獨乙間ノ條約ハ、直接稅ハ各國ニ存在スル企業設備ニヨリテ行ハル、企業ノ標準トシテ賦課スヘキコトヲ規定シ、墨太利独乙間及智古白耳利間ノ條約ハ企業ヨリ生スル收入、按分ニ関スル規定ヲ設ケ、墨太利、智古間ノ條約ハ、商工業及自由職業ヨリ生スル所得又ハ收入ヲ分配スル方法ニ關シ規定ス。

(ハ) 有價証券ニ付テハ、中歐諸國間ノ條約ハ何レモヨリ少ク

相違アレトモ概ネ次ノ如キ規定ヲ為ス。即チ條約國ノ法律ニ於テ利息、配當及其他資本ヨリ生スル所得ニ對スル租稅ハ之ヲ源泉ニ於テ控除徴收スト云フ場合ニ於テハ課稅權ハ全部其國ニ屬スルモノトス、但シ本店ト支店トハ同一國內ニ存セル場合ニハ支店ノ營業ヨリ生スル利益ニ對シテハ支店所在國ノ課稅權ヲ有スルモノトス、

各國租稅法ニ於テハ此ノ種所得中(一)金融機關ニ寄託セラレタル預金及(二)毎年、賃借對照表ノ發表スル義務アル法人(即チ農業信用機關、銀行)ヨリテ發行セラルヽ社債、ヨリ生スル所得ニ限リ源泉徴收シ、通常ノ商事會社ヨリテ發行セラルヽ株式及社債ニ關シテハ然ラス、從テ多數ノ場合ニハ流通証券ハ債權者カ住所ヲ有スル國ニ於テ直接稅ノ賦課ヲ、債務者カ住所ヲ有スル國ニ於テ直接稅ノ賦課セラレス。

佛蘭西、ザール間ノ條約ハ前述ノ條約ト同様ノ原則ヲ規定ス。直接稅ハ住所國ニ於テノミ賦課スルヲ原則トシ、不動産、商工農業用設備ハ其カ存在スル國家ニ於テノミ課稅ス可シト規定ス。抵當權ハ不動産ニ準スルモノトシテ取扱ハル。二國間ニ存在スル企業場合ニハ各國ノ領域內ニテ經營セラルヽ企業ヨリ生スル收入ニ應シテ分配課稅ス。與タル利ハ其繼承國間ノ條約草案ハ次ノ如ク規定ス。即チ不動産ハ不動産ノ存在スル國家ニ於テ課稅シ、資本ヨリ生スル所得、流通証券ヨリノ所得、終身年金ハ受領者ヲ住所ヲ有スル國家ニ於テ課

稅ス。抵當權ヨリ生スル所得ハ、不動産ノ存在スル國家ニ課稅ス。流通証券中株式、社債、國庫証券等ニ付テハ、發行人ノ住所ヲ有スル國ニ於テ賦課スル。商工業ニ対スル租稅ハ、各國領域内ニ於テ生ズル所得額ニ比例シテ分配課稅ス。

第三、相續稅ニ関スル條約

中欧諸國家間ノ條約即チ與太利、智古間、獨逸、與太利間、獨乙、智古間ノ條約ハ之ニ屬スルモノニシテ大体ニ於テ同シケレトモ、之ヲ詳細ニ觀察スレハ其間自ラ差違アリ。先ツ此等條約ノ第一條ハ不動産及之ニ附加セラレタル從物ニシテ相續財産ノ一部ヲナスモノハ、不動産及從物ノ所在國ニ於テ相續稅ノ賦課セラルヘキ可トノ原則ヲ規定シ

而シテ不動産ニ関スル規定ニ適用ヲ受クヘキ可キ權利、使用收益權、不動産ヨリテ担保セラルヘキ權利又ハ此種財産ノ負担トナル可キ權利ハ、不動産ニ準スヘキモノトス。然レトモ或動産ヲ不動産ニ附加セラレタル從物ヲ為スヤ否ヤノ問題ハ不動産ヲ所在スル國ノ法律ニ從テ決定スルヲ要スト云フ。

此一般原則ニ次テ其他ノ相續財産ニ付キテ規定ス。

即チ智古ヨリテ締結セラレタル二箇ノ條約ハ、相續財産ニ死亡者ノ死亡ノ當時其國籍ヲ屬シタル國家ニ於テ相續稅ヲ賦課シ、若シ死亡者ノ他ノ國家ニ住所ヲ有シ又ハ永續的居所ヲ有スル場合ニ於テハ、右國家内ニ存在スル相續財産ニ付テハ其國ニ於テ相續稅ヲ賦課スト云フ。而シテ

尚ホ二重國籍及二重住所ノ場合ニ關シテハ特別ノ規定ヲ定ム。即チ智古國ノ締結セル二箇ノ條約ハ、死亡者ガ二國ニ住所ヲ有スル場合ニハ、相續財産ハ課稅上二部分ニ分割セラレ、一部分ハ智古國ニ於テ課稅セラレ、其他ノ部分ハ他ノ國家ニ於テ課稅ス。智古、獨乙間ノ條約ニ於テハ、財産ガ何レノ國家ニ存在スルカヲ決定スベキ規定ヲ設ク。即チ相續財産ニ屬スル債權ハ、死亡者ガ債權者ナル件ハ、死亡者ノ住所國又ハ居所國ニ存在スルモノト推定シ、証券ハ死亡者ノ現ニ死亡シタル國家ニ存在シ、登錄ヲ要スル物件又ハ權利ハ登錄場所ニ存スルモノトス。

與太利・獨逸間ノ條約ノ定ル所ハ之ト異ル。即チ死亡ニヨリテ移轉スル財産ハ、課稅上二國家間ニ分割セラレスシテ常ニ何レカ一國ニ於テノミ課稅シ、原則トシテハ死亡者ノ住所地タル國家之ニ課稅ス。二重住所ノ場合ニ於テハ、相續稅ハ死亡者ガ比較的長期居住シタル國家ニ於テ課稅シ、然ラサル場合ニハ、死亡ノ當時國籍屬シタル國ニ於テ課稅スベキモノト規定ス。

總テ此等三ケノ條約ハ、相續財産ガ二國間ニ分割課稅セラル、場合ニハ、相續財産ニ對スル賦課ハ全財産ヲ以テ課稅ノ標準トナサス、各國家ノ課稅權ニ服スベキ財産ノ部分ノ價格ヲ標準トシテ決定スベキコトヲ規定ス。

同ジ伊蘭・西・ポール間ノ條約ハ財産ヲ次ノ二種類ニ區分ス。

(イ)不動産、動産、及營業資本(之ニ附隨スル營業信用ヲ

包含ス）ハ此等ノモノハ所在國ニ於テ相續稅ヲ賦課シ抵當權、及營業上ノ債權ハ担保物又ハ營業ノ存在スル國ニ於テ課稅ス。

(ロ)相續財産ニ關スル債權（營業資本ト同一方法ニテ取扱ハルヽ營業上ノ債權ハ除外ス）及其他總テ流通証券ハ死亡者ノ住所ヲ有スル地ニ於テ相續稅ヲ賦課ス。

第四、重要ナラサル條約

之ニ屬スルモノハ、極メテ古キ時代ノモノナルカ又ハ其目的ニ於テ局限セラレタルモノナルヲ故ニ比較的重要ナラサル條約トシテ例ハ二九。六年ノ墨太利、伊太利間、一九。四年ノ瑞西伊太利間ノ條約、行商人ニ關スル羅馬尼、伊太利間ノ條約、船員、醫師、及獸醫ニ關スル一八五一年、一八七三年及一九八

年ノ和蘭、關稅同盟（後ハ獨逸帝國）間ノ條約ノ如シ。ルクセンブルグ國内法、ダンチヒノ條約及バーゼル州ト普魯西間、バーゼル州トバーデン大公國間ノ條約ノ如キハ之レナリ。

九、

二重課税及脱税問題ニ関スル各國
専門家委員ノ第二回報告

一九二三年十月十三日

（大正一三、二、一八、
内閣税調査課）

財八〇號

國際聯盟

壽府一九二三年十月十三日

財政委員會

二重課稅及ヒ脫稅

各國政府專門家委員ノ財政委員會ニ提出セル第二次會議報告

本委員會ハ既ニ第一次會議ニ於テ分類稅、一般所得稅及ヒ相續稅ニ關シテ若干ノ原則ヲ決議シ且ツ脫稅問題ニ付キテモ研究スル所アリタリ

一九二三年十月八日ヨリ同十三日迄壽府ニ開催シタル今次ノ會議ニ於テハ先ツ租稅上ノ住所ノ問題ニ付キ

研究ヲナシ次イテ分類所得税ニ関スル答申案ノ審議ニ入リ最後ニ脱税ニ付キ一般的意見ヲ述ベタリ

(一) 租税上ノ住所

委員會ハ本問題ニ付キ特殊ノ難問アルコトヲ看過セス各國ニ於テ用ヰル租税上ノ用語トシテ納税者ノ住所(domicile)ハ或ハ永續的居住(permanent residence)又ハ一時的居住(temporary residence)ヲ意味シ且ツ此ノ住居所ノ問題ハ國際的立法ノ方面ヨリ觀察スルトキハ更ニ一層複雑セルモノアリ國籍ノ意義一定ノ國ニ住所ヲ設定スルノ意思及積極的ノ事実ニ依リ其ノ意思ヲ表示スル方法ハ租税上ノ住所(domicile for revenue purposes)ナル語ヲ定義ヲ決スル上ニ欠ク可カラサルモノナリ。斯ク各國ニ特有ナル民事立法、國際私法及ヒ財政法ノ相互ニ錯綜セル問題ニ遭遇スルヲ以テ共通原則ノ制定ヲ委託セラレタル專門家委員ハ一ノ決議ニ到達スルコト極メテ困難ナリ

更ニ討論ノ基礎トシテ用ヒラレタル一ノ覺書(財政四三號)中ニ於テ總務局司法部ハ各國ノ法典ノ基調ヲナス指導的原則ヲ指示シテ一ノ解決案ヲ得ルノ可能ナルヘキコトヲ提議セルモ其要ハ各締約國ヲシテ住所及居住ナル語ノ意義ヲ定ムルコトヲ自由ナラシムルニアリ但シ納税者ノ一國以上ノ領土ニ住所ヲ有スル場合ニハ本問題國籍ヲ審査シテ之ヲ決スヘキモノトス

該案ノ簡單ニシテ且ツ巧妙ナルコトハ之ヲ認ムル

モ本委員會ハ之ヲ採用スル能ハサルモノナリ且ツ各種ノ租税ニ均シク適用スルコトヲ得ヘキ單一ナル解決策ヲ發見スルノ不可能ナルコトヲ決議セリ租税上ノ住所ノ定義ハ各種ノ租税ニ通シテ同シキヲ得サルモノナリ而シテ之レ決シテ理論上矛盾セサルモノナルヘシ國内法ニ於テ税種ニヨリ租税上ノ住所ヲ異ニスルモノアルニ考フルモ明ナリ。

茲ニ於テ本委員會ハ相續税ト所得税トニ付キ課税上ノ住所ノ定義ヲ異ニスヘキモノナリト議決シタリ。

(二) 分類所得税

本委員會ハ前回ニ於テ各種ノ財(wealth)ニ関スル考察ヲナシ且ツ多数ノ分類所得税ヲ

數國ニ配分スル方法ニ付ニ三ノ原則ヲ定メタルカ今回ハ引續キ分類税ヲ課セラルヘキ其他ノ所得源泉ニ付キ研究ヲ試ミタリ

(甲) 有價証券(Negotiable securities)

理論的ナル経濟學者並ニ実際的ナル立法者間ニ多ク論議セラルヘキモノニ付キ公債及ヒ會社ノ發行スル株券又ハ債券ニ對スル課税問題程大ナルモノハアラサルヘシ國際條約及ヒ純理論ニ於テ採用セラレタル立脚點ハ非常ナル差異ヲ示セリ例ハ羅馬協約(Le Traité de Convention)ハ其第二條ニ於テ該税ハ債務者ノ住所國ニ於テノミ賦課セラルヘキモノトスト明言セリ國際商業會議所ノ二重課税委員會(the "Committee on Double Taxation" of the International Chamber of Commerce

ハ此ノ問題ヲ決定スルユトノ不可能ナルコト及ヒ各國ヲシテ債權者ノ住所又ハ債務者ノ住所ノ何レカヲ自由ニ選擇セシムヘキコトヲ決議セリ

彼ノ著名ナル經濟學者ブルインス、エイナウヂ、セリグマン及ヒサージョンレアスタンプノ諸氏ハ其報告（財一九號）ニ於テ債權者ノ住所國ノミ獨リ前掲ノ一切ノ有價証券ニ對スル課稅權ヲ有スルモノトスル原則ヲ是認セリ而レテ財（Fiscal）ノ自由流通ハ各國ノ歳入法中ニ存スル正反對ノ規定ニ依リ甚大ナル障害ヲ蒙ルコト及ヒ經濟上ノ法則ニ合致セル方法ニ依リ資本ヲ使用スルコトヲ得ヘキ國ニ對スル投資ハ稅率ノ變更並ニ不測ノ新稅創設ニ依リ阻止セラルヽコトヲ指摘シタルコトハ氏等ノ賞讃スヘキ功績ナリ

本委員ハ一ノ確固タル規則ヲ設クルコトノ困難ナルヲ充分認メタリ而シテ之ニ關シ次ノ諸要素ヲ深ク考慮スヘキモノトス即チ(1)一般的經濟上ノ考慮（資本ノ自由流通ノ必要）(2)諸國ノ財政上ニ商業政策ノ差異（事情ニ依リ外國資本家ヨリノ金錢上ノ援助ヲ要求シ又ハ拒絶スルコト）依ル政府ノ得ル利益（Revenue Interest）及ヒ(3)最後ニ歳入制度ニ依リテ豫算ノ均衡ヲ維持スヘキ嚴格ナル義務是ナリ 右ノ諸要素ハ歐洲ノ一般經濟界ノ混亂セル今日ニ於テハ著シキ隔ヲ示シ相互ニ相反スルモノアルヘキカ故ニ雙務的協定ヲ以テ其ノ間ニ適當ナル平衡ヲ保チ且ツ一

般的原則ノ絶對性ヲ緩和スルニアラスンハ其ノ調和ヲ期スル能ハサルモノナリ。

本委員會ハ各國カ早晩極メテ簡單ナル原則ヲ兼認スルニ至ルヘキコトヲ確信ス。然レトモ現時ニ於テハ雙務的協定ヲ以テ此ノ理想ナル統一ニ達スル必要ノ階程ナルヘキコトヲ認ム。

仍テ本委員會ハ國、府縣、市町村其他發行スル公債ノ利子、並ニ會社ノ株券及ヒ債券ノ利子ニ關シテハ債務者所在國ニ依ル課稅ヲ認ムルト共ニ尚若干ノ例外ヲモ認メタリ

(乙) 預金及當座預金ノ利子 (Interest on deposits and current accounts)

之ニ付キ本委員會ハ(甲)ト同樣ニ解決スヘキモノトナル債務ノ利子(前記以外ノ)及ヒ年金ニ付キテハ債權者ノ住所國ニ於テ課稅スヘキモノトスル原則ヲ採用セリ

(三) 脫稅

專門家委員ハ脫稅問題ニ關スル意見ノ交換ヲ續行シ二箇ノ目的ヲ以テ國際的收定ノ基礎トナルヘキ規定ヲ設クルノ必要ナルヲ認メタリ

第一ノ目的ハ二重課稅ノ見地ヨリシテ課稅セラルヘキ目的物ヲ發見スルニアリ本委員會ハ後日更ニ之ニ關スル方策ヲ考究スヘシ

第二ノ目的ハ租稅徵收ノ實效ヲ阻害スヘキ脫稅行爲ノ抑壓方法ヲ考慮スルニアリ

課稅シ得ヘキ財ノ各種ノ源泉ニ付キテ考察シタル後本委員會ハ各國官廳カ國際收約ニ依リ左ニ掲クル

ルモノニ對スル租税賦課ノ為メ必要ナル通知(information)ヲ相互ニ交換スヘキコトヲ推奨ス

(ハ) 不動産、概當權、商工業（此三税ニ関スル通知ハ資本價格及ヒ其ノ所得ヲ通知スルモノトス）

(ヘ) 勤労所得

脱税、見地ヨリスル賦ノ各種ノ源泉ニ付キテモ更ニ調査ヲ進ムヘキナレトモ次ノ會議ニ之ヲ延期セリ

上述ノ諸点ニ関シ本委員會ノ提案シタル所ハ固ヨリ変改ヲ許ササルモノニアラス財政委員會ニ提出スル此ノ第二報告ノ目的ハ単ニ本會事業ノ現況ヲ示スニ過キス然レトモ本委員會ハ未ル三月迄ニハ會議ヲ再開シテ最近國際聯盟第四総會(the fourth Assembly of the League of Nations)ニ依リ表明セラレタル希望ニ従ヒテ

共通原則ニ議決ニ到達セントヌクムルモノナリ

委員長　ピー、ダロマ（伊太利）

ボードゥアン、ビユルネ（佛蘭西）

ブラウ（瑞西）

クラヴイエ（白耳義）

ジーエッチ、アールジンニンゲ ダムステ（和蘭）

サー、パーシー トムプスン（英吉利）

ドクトル ヴアルニチエク（智古）

二重課稅問題解決案比較表

一　般　原　則

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(一) 內外國人に對する平等課稅の原則	採用	採用
(二) 住所の定義に關する國際的諒解の勸告	採用	"domicile"に代ふるに"Residence"なる一層具體的觀念を以てすべし
(三) 國籍或は住所を有せざる者の住所を決定する規則	不必要として削除	拒否
(四) 減稅請求者は外國に於て現實に課稅せられたることを立證するを要す	採用	拒否

所得税に關する諸原則

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(五) 所得税賦課國は納税者が外國に於て收めたる所得に對し外國に於て徴收せられたる税額を減ずべし	採用 課税權は自國所在財産或は自國に於て生じたる所得に對し且自國に住所を有する納税者に對してのみ存立するものなることを指摘す	拒否
(六)ノ一 低減額の範圍を住所所在國の課税額の半額以上とす	採用	拒否
(六)ノ二 累進率を綜合所得に適用し得るものとす	採用	拒否
(七) 法律上より判斷したる所在により所得を分類すること	一種の分類の原則を採用す	不動産より生ずる所得を除き納税義務の唯一の標準は納税者の居住たるべし
(イ) 不動産より生ずる所得 所在國に於て課税すること	採用	

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(ロ) 利子及び配當 債務者の國 債權者の國	債務者の國 拒否	拒否
(ハ) 動産より生ずる所得 所在國	拒否 此の種の所得は動産の歸屬すべき業務より生ずる所得の一部を構成す、然らずんば納税者居住國にて課すべし	採用 所有者居住國
(ニ) 營業或は職業上の所得 營業國又は從業國	採用	所得者居住國
(八) 數箇國に亘りて營む業務 各國に於て現實に生じたる利潤に比例して租税を分配すること	採用	拒否
(九) 利潤の算定困難なる場合は概計を立つるか或は基準として上り高に對し一の比率を採用すべし	此の場合は當事國に於ける營業の投下資本に適當なる注意を拂ふべきものとす 或る場合に於ては製造國と製品販賣國の間に區別を設く可きものとす	拒否

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(ロ) 被課税所得の綜合は所在國に於て個々に算定せられたる被課税所得の合計を超過すべからず	如何なる場合に於ても各國に割當てられたる所得は其の綜合額を超過すべからず	拒否

相續税に關する原則

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(二) 全財産に相續税を賦課する國は外國所在財産中外國に於て課税を受けたる部分に就き低減の取扱をなすべし (三) 右の低減を制限せんとする國家方針の可能性如何 (三) 死者の財産所在地の解釋は次の如し (イ) 不動産	特別委員會の本案は大體これを採用す、但し米國政府の意見が茲に歸すべきや否やは疑問なり	英國委員會は此の種の事項を論議するは未だその時機に非ずと認め相續税に關する一切の提議は之を拒否す

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
其の所在國 (ロ) 債權 債權者の住所國 (ハ) 動産 死者の住所國 或は死亡當時の財産所在國 (ニ) 船舶 登錄國 (四) 右十一、十二、十三の三項は生前の無償讓與に課する讓與税にも適用すべきものとす (五) 國際税務裁判所に提訴し得べき權利の確立	二重課税問題に關して勸告並に報道をなし、尙其の防止を目的とする宣傳を爲すために國際税務局を創設するを可とす、國際税務裁判所創設の提議は合衆國政府の同意し難き所なるべしと思料す	實行不可能として拒否

二重課税問題解決案比較表

一　般　原　則

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(一) 內外國人に對する平等課税の原則	採用	採用
(二) 住所の定義に關する國際的諒解の勸告	採用	"domicile"に代ふるに"Residence"なる一層具體的觀念を以てすべし
(三) 國籍或は住所を有せざる者の住所を決定する規則	不必要として削除	拒否
(四) 減税請求者は外國に於て現實に課税せられたることを立證するを要す	採用	拒否

所得稅に關する諸原則

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(五) 所得稅賦課國は納稅者が外國に於て收めたる所得に對し外國に於て徵收せられたる稅額を減ずべし	採用 課稅權は自國所在財產或は自國に於て生じたる所得に對し且自國に住所を有する納稅者に對してのみ存立するものなることを指摘す	拒否
(六)ノ一 低減額の範圍を住所所在國の課稅額の半額以上とす	採用	拒否
(六)ノ二 累進率を綜合所得に適用し得るものとす	採用	拒否
(七) 法律上より判斷したる所在により所得を分類すること	一種の分類の原則を採用す	不動產より生ずる所得を除き納稅義務の唯一の標準は納稅者の居住たるべし
(イ) 不動產より生ずる所得 所在國に於て課稅すること	採用	

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(ロ) 利子及び配當 債務者の國 債權者の國	債務者の國 拒否	拒否 採用
(ハ) 動產より生ずる所得 所在國	拒否 此の種の所得は動產の歸屬すべき業務より生ずる所得の一部を構成す、然らずんば納稅者居住國にて課すべし	所有者居住國
(ニ) 營業或は職業上の所得 營業國又は從業國	採用	所得者居住國
(八) 數箇國に亘りて營む業務 各國に於て現實に生じたる利潤に比例して租稅を分配すること	採用	拒否
(九) 利潤の算定困難なる場合は概計を立つるか或は基準として上り高に對し一の比率を採用すべし	此の場合は當事國に於ける營業の投下資本に適當なる注意を拂ふべきものとす 或る場合に於ては製造國と製品販賣國の間に區別を設く可きものとす	拒否

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(一) 被課稅所得の綜合は所在國に於て個々に算定せられたる被課稅所得の合計を超過すべからず	如何なる場合に於ても各國に割當てられたる所得は其の綜合額を超過すべからず	拒否

相續稅に關する原則

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
(二) 全財產に相續稅を賦課する國は外國所在財產中外國に於て課稅を受けたる部分に就き低減の取扱をなすべし	特別委員會の本案は大體これを採用す、但し米國政府の意見が茲に歸すべきや否やは疑問なり	英國委員會は此の種の事項を論議するは未だその時機に非ずと認め相續稅に關する一切の提議は之を拒否す
(三) 右の低減を制限せんとする國家方針の可能性如何		
(三) 死者の財產所在地の解釋は次の如し (イ) 不動產		

國際商業會議所特別委員會案	米國國內委員會案	英國國內委員會案
其の所在國 (ロ) 債權 債權者の住所國 (ハ) 動產 死者の住所國 或は死亡當時の財產所在國 (ニ) 船舶 登錄國		
(四) 右十一、十二、十三の三項は生前の無償讓與に課する讓與稅にも適用すべきものとす		
(五) 國際稅務裁判所に提訴し得べき權利の確立	二重課稅問題に關して勸告並に報道をなし、尙其の防止を目的とする宣傳を爲すために國際稅務局を創設するを可とす、國際稅務裁判所創設の提議は合衆國政府の同意し難き所なるべしと思料す	實行不可能として拒否

	專門家	學者	商業會議所	各國條約	獨逸二重課稅防止法	英國財政法
一般所得稅ニ關シ	住所地主義ヲ主トシ之ニ分割主義ヲ配ス	各種財産別保約主義ニ基キ之ニ分割主義ヲ配ス	住所地主義ヲ主トシ之ニ分割主義ヲ配ス	發生地主義ヲ主トシ之ニ分割主義ヲ配ス	純然タル住所地主義	住所地主義ニ分割主義ヲ配ス
特別所得稅ニ關シ	發生地主義			發生地主義ヲ配ス	發生地主義	
相續稅ニ關シ	被相續人ノ住所地主義			不動産ニ付テハ所在地主義 其他ニ付テハ被相續人住所地主義		

Change store
Store

一、二重納稅問題ノ性質
二、二重課稅ノ主義
三、國際的二重納稅ノ防止
四、國際的管理形式
五、第四ノ二重納稅ノ實例
六、附言

日內瓦會議ニ於ケル

日蘭協約ニ於ケル

債權ニ付テ

專門家	學者	商業會議所	羅馬協約
公債債券	債權者所地主義	各國適宜ニ從フ	債務者住所地主義
株券ニ付テ			
其他債權ニ付テ	債務者住所地主義		

七、事部稅法 一、二、意稅 ノ部ノ部

八

九、船舶ニ関スル

大藏省

~~Director Director~~

大蔵省

Boulle — Marrice
Boulle — Chengo Chang
Chengo

Political arrangements
Economic arrangements

（國際商議調査資料第三號）

大正十二年十一月

世界各國ニ於ケル商業用語ノ解釋

日本經濟聯盟會

本書ハ國際商業會議所ノ刊行ニ係ル"TRADE TERMS. DEFINITIONS" (Digest No. 43) ノ中『第二部』(商業用語ニ對スル各國ノ解釋比較表)ノ飜刻ニシテ卷頭ノ邦文ハ本書公刊ニ關スル原著ノ序文ヲ飜譯シタルモノナリ

大正十二年十一月

日本經濟聯盟會

本書ハ國際商業會議所ノ刊行ニ係ル"TRADE TERMS. DEFINITIONS" (Digest No. 43) ノ中『第二部』(商業用語ニ對スル各國ノ解釋比較表)ノ飜刻ニシテ卷頭ノ邦文ハ本書公刊ニ關スル原著ノ序文ヲ飜譯シタルモノナリ

大正十二年十一月

日本經濟聯盟會

國際商業會議所

商業用語委員會概說

商業用語ノ劃一ハ、國際商業會議所カ最初ニ注意シタル一問題ニシテ、蓋シ此事タル、商工業者ニ實際的貢献ヲナシ得ルモノナリト信スルナリ。

一九二〇年六月巴里ニ開催セラレタル國際商業會議所創立總會ハ、次ノ如キ一決議ヲ爲シタリ。其ニ曰ク

F.O.B., C.I.F. 等ノ如キ運送用語及相場用語ノ解釋ハ、國ニ依リ相異リ、之カ爲メ各當事者間ニ種々ノ不便ヲ生スルニ鑑ミ、國際商業會議所ハ次ノ事項ヲ推奬ス。 卽チ

是等ノ言葉ノ正確ナル意義竝ニ國際的ノ運送及賣買契約ニ使用セラルヽ、他ノ術語ヲ編纂シテ、之ニ明確ナル定義ヲ與ヘ、海運及相場用語ノ國際辭典トシテ、之ヲ同會議所ヨリ發行スルト同時ニ、右辭典ヲ廣ク世界ニ紹介シ、其ヲ利用セシムルニ盡力シ、尙ホ進ンテハ、本辭典中ノ諸定義ヲ、世界的ニ採用セシムヘキ適當ナル處置ヲ採ルコト之ナリ。

右決議ニ基キ、構成セラレタル特別委員會ハ、一九二一年六日倫敦ニ於テ開催ノ國際商業會議所第一回總會ニ一報告ヲナシタル結果、同總會ハ次ノ如ク決議スル所アリタリ。

國際交通竝ニ商業取引ニ於テ、出來得ル限リ商業用語ニ明確ナル定義ヲ與フル事ハ、至大ノ利益アリ。 國際商業會議所商業用語特別委員會ハ、玆ニ商業用語ノ國際辭典ヲ編纂スル爲メニ、其任務ヲ繼續シ、且ツ本問題ニ關係アル協會及學會ト接觸ヲ保ツヘキ權能ヲ附與セラレタリ。尙ホ、各國國內委員會ハ、F.O.B. ナル言葉ノ解釋問題ヲ調査スル爲メニ、輸出入業者、運送業者、船主、海上保險業者及銀行家ヲ網羅スル一

特別委員會ヲ組織シ、國際本部ノ商業用語特別委員會ト連絡ヲ保チ、以テ後者カ該術語ノ適當ナル解釋ヲ爲シ得ル樣、各種ノ助力ヲ與フヘキモノトス。

商業用語委員會カ、倫敦總會ニ提出シタル報告ノ初頭ニモ謂ヘルカ如ク、國際商業會議所ノ目的トスル所ハ、商取引ニ於テ日常使用セラルル術語竝ニ略語ニ對シ、明確ニシテ一般ニ認識セラレタル解釋ヲ與フルニ在リ。本委員會ハ、各國カ齊一ノ意義ヲ有スル、統一的用語ヲ採用スルハ、甚タ困難ナルコトヲ熟知ス。且ツ其ヲ實行スルニ當リテハ、各國ノ商習慣、法令及判決例ニ對シ種々ノ改正ヲ加ヘサルヘカラサルコトモ知ル所ナリ。然レトモ、本委員會ハ最モ一般的ニ使用セラルヽ用語ヲ選擇シテ、其等ヲ出來得ル限リ對照的ノ形式ニ排列シ、其定義ヲ與ヘ以テ實務家ヲシテ、或所定ノ國ニ於テ、各用語ハ如何ナル意義ヲ有スルカヲ、正確ニ知ラシムルノミナラス、尙ホ各國ニ於ケル一般慣用上異同アル諸點ヲ明瞭ニ知悉セシムルコトニ努力シタリ。

斯クノ如キ目的ノ下ニ本書ハ之ヲ二部ニ分輯ス。卽チ其第一部ハ各種用語ニ對スル各國ノ定義ヲ揭ケ、第二部ハ商品ノ賣主及買主ノ權利義務カ、國ヲ異ニスルニ從ヒ、如何ニ異ナレルカヲ比較對照セシムル爲メノ表ナリ、但シ右ノ定義ハ諸國ニ於テ一般ノ是認スル解釋ナリト雖モ個個ノ契約ニ於テ、當事者間ノ合意ニ依リ用語ノ意義カ屢々變更セラルヽコトアルハ勿論ナリトス。

本書中ノ諸定義ハ、已ニ關係諸國國內委員會ノ是認シタルモノニシテ、只少數ノ未加入國、(例ヘハ日本、智利ノ如キ)ニ就キテハ、本委員會ハ幸ニシテ、相當ノ權威者ノ意見ヲ聽取スルコトヲ得タリ。此機會ニ於テ併記シテ、本書編纂ニ助力ヲ與ヘラレタル諸彥ニ深甚ナル謝意ヲ表スルモノナリ。

此序文中ニ、本書編纂ニ協力シタル諸人士ノ氏名ヲ一々列擧スルコトハ不可能ナリ。蓋シ各國國內委員會ヨリ選出セラレタル委員ト雖モ、多クハ自國案ノ作成ニ當リ廣ク他人ノ助力ヲ仰キタレハナリ。然レトモ、一九二一年三月四日ニ於ケル國際商業會議所商業用語委員會第一回會議以來、終始本委員會ニ各國國內委員會ヲ代表列席シタル諸氏ノ氏名ヲ擧クルハ、徒爾ナラスト思惟セラルヽヲ以テ、以下之ヲ列擧スヘシ。

各國委員氏名及主要職名

白耳義

ド、ブルッケール (de Brouckère)
國際商業會議所理事
安土府商業會議所木材部長

アレキサンドル、ド、グルート (Alexandre de Groote)
安土府海運聯盟會會頭

ロー (Rau)
在巴里白耳義商業會議所副會頭

チェコスロヴァキア

チリック博士 (Chylik)
「プルノー」商業會議所書記長

ジョセフ、マックス、ミュリッヒ (Josef Max Mühlig)
「テプリス、サノヴ」製造家

佛國

ジョルジ、ベルチェ (George Berger)
仲介商及貿易業者會議所會頭

ブリュール (Bruel)
佛國製油業組合總支配人

フーヂェール (Fougère)
里昂農、工、商協會聯合會會長

フィリッパール (Philippar)
巴里エム、エム、汽船會社總支配人

ポル、ド、ルージェ (Paul de Rousiers)
佛國造船業者中央委員會事務總長

英國

アーサー、バルフォアー (Arthur Balfour)
大英國商業會議所聯合會會頭代理
國際商業會議所代理理事

ヒューゴー、バーリング卿 (Hugo Baring)
「ロンドン、カウンティー、ウェストミンスター、エンド、バース(外國)銀行巴里支店長

ダブルユー、アール、ビスコップ (W. R. Bisschop)
國際法律協會海上法委員會名譽書記長

オー、イー、ボーディントン (O. E. Bodington)
在巴里辯護士(英、米)

エー、ゼー、キャンプベル (A. J. Campbell)
「トプリス、ハーディング」商會(國際評價人)所屬員

イー、エル、エム、ポインセット (E. L. M. Poincet)
在巴里「ロイド」船舶協會

アール、ゼー、エル、ワード (R. J. L. Ward)
在巴里「ロイド」船級代表員

丁抹

クリスチャン、アンダーソン (Christian Andersen)
在「フレデリックス、ハーフェン」商業會議所議員

クリスチャン、クルース總領事 (Christian Cloos)
在「フレデリックス、ハーフェン」商業會議所議員
國際商業會議所代理理事

イー、マイヤー (E. Meyer)
丁抹國內委員會議長
國際商業會議所理事

伊太利

フランセスコ、ベルリンジェリ (Francesco Berlingieri)
「ゼノア」大學海上法擔任教授
ユーゴー、カピタニ (Ugo Capitani)
在巴里伊太利商業會議所書記長
國際商業會議所伊太利代表員 (在巴里)
ロベルト、ポッジー (Roberto Pozzi)
「ミラン」伊太利綿絲協會法律顧問

日本

久我貞三郎
在巴里三菱商事會社支店支配人

ルクセンブルグ

トニー、レフォールト (Tony Lefort)
樞密顧問官、 政府鐵道委員

和蘭

フィリップ、フォン、ヘマート (Philip von Hemert)
米蘭銀行總裁
在巴里獨逸商業會議所會頭
國際商業會議所和蘭代表員 (在巴里)
エー、ジー、クローラー (A. G. Kroller)
在海牙「ウイリアム、エッチ、ミュラー」會社社長
國際商業會議所和蘭國內委員會議長
エッチ、アール、デュ、モッシュ (H. R. du Mosch)
「アムステルダム」商業會議所議員
國際商業會議所理事
エッチ、クランディスク博士 (H. Cranadijk)
在「ロッテルダム」辯護士
ダブリユー、エル、ピー、エー、モーレングラーフ教授 (W. L. P. A. Molengraaf)
フルイン博士 (Fruin)
在「ロッテルダム」辯護士

諾威

ジョン、バウマン (John Baumann)
在「クリスティアナ」商人
ダブルユー、デュボルグ (W. Duborgh)
國際商業會議所諾威國內委員會議長

波蘭

ローマン、クルツェミニースキー (Roman Krzemieniewski)
在巴里「スタラコヴー」鑛山會社佛國代表者

西班牙

ビー、アメングァル (B. Amengual)
「バーセロナ」商業及海運會議所書記長
國際商業會議所理事

瑞典

ゲスターフ、アケルリンド (Gustaf Akerlindh)
ツォール、カーランダー (Thor Carlander)
商人、國際商業會議所瑞典代表員 (在巴里)
ゴスタ、フュゼリウス (Gosta Huselius)
ジー、ヴイ、ルンドヴィク (G. V. Lundvik)
在巴里 瑞典公使館附商務官
ニルス、ラベニウス (Nils Rabenius)
「ストックホルム」大學法科教授

北米合衆國

アール、エイチ、キャベル (R. H. Cabell)
在巴里「アーマー」會社歐洲支配人
ダブルユー、エイチ、ドグラス (W. H. Douglas)
「アスケル、ドグラス」會社社長
ディー、スノー (D. Snow)
在華盛頓合衆國商業會議所外國取引部長
ステフン、エイチ、タグウェル (Stephen H. Tugwell)
在倫敦「アメリカン、エクスプレス」會社歐洲運輸課長
シー、ディー、ヤング (C. D. Young)
在紐育米國貿易會社公證人

一九二一年十二月、本委員會ハ各國國內委員會ヨリ受領シタル報告書ヲ整理センカ爲メニ小委員會ヲ指名シタリ。然レトモ此等ノ報告書ハ、記述方法及範圍ニ於テ、相互ニ著シク相違セルヲ以テ、小委員會ハ質問條項ヲ起草シ、之ヲ各國國內委員會ニ提出シタリ。コハ各國ニ於ケル慣用ノ一致ヲ強フル意味ニアラスシテ、單ニ比較ヲ容易ナラシムヘキ基礎案ヲ提供センカ爲メナリキ。此質問條項ハ F.O.B., F.A.S., F.O.R., Free delivered, C.I.F. 及 C. and F. ノ言葉ニ限定セラレタルカ、是等ハ本報告書第二部ニ總テ網羅セラルヽ所ナリ。

本書ハ專門的性質ヲ有スル關係上、此小委員會ハ質問條項ヲ起草シ、且其ニ對スル報告書ヲ整理センカ爲メ、下記諸氏ヲ起草委員ニ指名セリ。本委員會ハ此等人士ニ對シ熱誠ノ謝意ヲ表明スルモノナリ。

起草委員氏名及主要職名

ブリュール (Bruel)

カーランダー (Carlander)
商業用語委員

ジヤン、プロイクス (Jean Proix)
國際商業會議所公認通譯
佛國製油業者組合支配人

以上報告者

ビー、アメングァル (B. Amengual)
エー、バルフォアー (A. Balfour)
ジヨン、バウマン (John Baumann)
ベルリンジェリ (Berlingieri)
エー、ド、ブルッケール (A. de Brouckère)
ツォール、カーランダー (Thor Carlander)
エー、ジー、クローラー (A. G. Kroller)
ポル、ド、ルージェ (Paul de Rousiers)
チャンセー、ディー、スノー (Chauncey D. Snow)

TRADE TERMS

COMPARATIVE TABLES

F. O. B.—or, in the United States, F. O. B. Vessel.

F. O. R. (or F. O. T.)—or, in the United States ; F. O. B.

Free Delivered.

C. I. F.

QUESTION	United States of America	Belgium	Chile	Denmark	France	Great Britain	Italy	Japan	Netherlands	Norway	Spain	Sweden
A. **Must the Seller:**												
1. Be responsible for and pay the transportation of the goods to the named port?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes
2. Be responsible for the loading of the goods on board the ship and cover the expenses of same?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [1]	Yes	Yes	Yes
a. Are the costs of stowing also to be borne by the seller or the buyer?	Buyer	*Ship* [2]		*Buyer* [3]	*Ship* [2]	Buyer	*Note* [4]	*Ship* [3]	*Ship* [2]	*Buyer* [3]	*Ship* [2]	*Buyer* [3]
b. Are harbour dues payable by the seller or the buyer?	*Buyer* [3]	Ship		Seller	Ship	Seller	Buyer	Buyer	Ship	Ship	Ship	Seller
c. Are other ship's dues payable by the seller or the buyer?	*Buyer* [3]	Ship		*Buyer* [3]	Ship	Seller	Buyer	Buyer	*Note* [5]	Ship	Buyer	Buyer
d. Are clearance dues and other analogous dues connected with the goods payable by the seller or the buyer?	*Note* [6]	*Note* [7]		*Note* [8]	Seller	Seller	Seller	Buyer	Seller	*Note* [8]	Seller	*Note* [8]
3. Provide the usual bill of lading?	*Note* [9]	*Note* [10]	Yes	Yes	Yes	*Note* [11]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes
4. Be responsible for all loss and/or damage which may occur until the goods have been placed on board the vessel?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [12]	Yes	*Yes* [1]	Yes	Yes	Yes
B. **Must the Buyer:**												
1. Charter a ship or reserve the necessary space on board a vessel?	Yes	Yes	Yes	*Yes* [13]	Yes	*Note* [14]	Yes	*Yes* [15]	Yes	*Yes* [16]	Yes	Yes
2. Inform the seller as to the date on which the ship will be ready, so that the seller may be in a position to load the goods within the period provided for in the contract?	Yes	Yes		Yes	Yes	*Note* [14]	*Yes* [12]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes
3. Be responsible for all loss and/or damage which may occur from the time that the goods are placed on board the vessel.	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [1]	Yes	Yes	Yes
4. Effect payment against documents (bill of lading and invoice), unless provided otherwise?		*Note* [17]		Yes	*Note* [17]	Yes	Yes	Yes		Yes	*Note* [17]	Yes

1. See Dutch report for the signification in the Netherlands of the expression "loading on board". (Part I)
2. Unless otherwise provided, the costs of stowing are included in the freight.
3. Subject, however, to the practice of the port of embarkation.
4. Reference should be made to the practice of the various ports (see Italian report in Part I).
5. In the Netherlands no general provision exists on this point.
6. See American definition "F. O. B. vessel" A, 2 c. (Part I)
7. There are no export duties.
8. Generally speaking, these dues are for seller's account if they are collected before the loading of the goods; otherwise they are for buyer's account.
9. The seller must provide the usual dock or ship's receipt.
10. The seller may, instead of the bill of lading, furnish the receipt for delivery on board of the M/R (*Mate's Receipt*). The buyer must have the bill of lading drawn up and must pay the freight, if it is payable in advance.
11. The seller must declare the goods to the Customs; all dues collected up to the moment of loading on board are paid by the seller.
12. In cases of sale of a *genus* the transfer of responsibility takes place at the moment of the individualization of the goods.
13. The seller may also be required to reserve the necessary space on board a vessel.
14. Generally speaking, the seller would reserve space on board the vessel.
15. In the case of ports which are ports of call of regular steamship lines the seller must reserve the necessary freight.
16. In the case of "parcels", it is the seller who reserves the necessary space on board the ship.
17. The buyer must pay according to the provisions of the legislation of the country.

QUESTION	United States of America	Belgium	Denmark	France	Great Britain	Italy	Japan	Netherlands	Norway	Spain	Sweden		
C. **Does the term F.O.B., further signify that:**													
1. The seller can prevent the goods from being delivered on arrival to the buyer otherwise than against payment or presentation of receipt?	*Yes* [1]		Yes		Yes	Yes	No	*Note* [2]	Yes		Yes		
2. The seller can in case of non-payment, or if payment is overdue, cancel the sale?	*Yes* [1]		Yes		Yes	*Yes* [3]	Yes	*Note*	Yes		Yes		
3. The seller has the right to forbid delivery of the goods to the buyer if the seller has become bankrupt or suspended his payments (stoppage *in transitu*), unless the buyer has effected the payment in advance or provided sufficient guarantee?	*Yes* [1]		Yes		Yes	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes		*Yes* [4]		
4. The quality of the goods, as stipulated in the contract shall be determined according to their condition at the time of loading; unless provided otherwise, the same holds for the quantity?	*Yes* [1]		Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [2]	Yes		Yes		
5. The period for making claims with reference to quality or quantity commences from the day of the arrival of the goods?	*No* [5]		*Yes* [6]		Yes	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes		Yes		
6. The buyer is not entitled, on presentation of the documents, to refuse payment or to refuse to accept a draft, if such mode of payment has been agreed upon, on the ground that the goods have not arrived or that he has not yet been able to examine them or even that the goods have been lost or damaged?	*Yes* [1]		Yes		Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		Yes		

1. See American definition of the term "F. O. B. vessel", paragraph C. 1-3 and 6. (Part I)
2. See preamble to Dutch report. (Part I)
3. The seller may cancel the sale or cause the goods to be sold.
4. See Swedish definition of the term "F. O. B." paragraph C. 3. (Part I)
5. The period for making claims commences from the date of loading on board.
6. The period for making claims commences from the day on which the goods are at the disposal of the buyer at the point of destination.

In Europe { "F.O.R. (named departure point) "-(Free on Rail)
"F.O.T. (named departure point) "-(Free on Truck)
"FRANCO SUR WAGON (named departure point) "
In U.S.A.-"F.O.B. (named departure point inland) "

QUESTION	United States of America	Belgium	Denmark	France	Great Britain	Italy	Japan	Netherlands	Norway	Spain	Sweden		
A. **Must the seller:**													
1. Secure railway waggon?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [1]	*No* [2]	*No* [3]	Yes	Yes		
2. Load goods on waggon within the period fixed?	*Yes* [4]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [5]	Yes	Yes		
3. Be responsible for loss and/or damage up to the time that loading in completed?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [6]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		
B. **Must the buyer:**													
1. Be responsible for loss and/or damage incurred thereafter?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [6]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		
2. Pay for transport charges from named departure point?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		
3. Unless provided otherwise, effect payment against invoice and way-bill, if, according to either of these documents the right to dispose of the goods is transferred to the buyer?	Yes		Yes		Yes	Yes	Yes		Yes		Yes		
C. **Does this term, further, signify that:**													
1. As the buyer is not bound to examine the goods before they are placed at his disposal at the destination point, the period for making a claim with reference to quality or quantity only commences then? (Nevertheless, this provision can, be modified by agreement between the two parties or by commercial custom.)	*No* [7]		Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Note* [8]	Yes		Yes		
2. The quality of the goods as stipulated in the contract must be determined according to their condition at the time when the loading on waggon is finished; the same provision holds as regards quantity?	Yes		Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		Yes		
3. The seller has the right to forbid delivery of the goods to the buyer if the buyer has become bankrupt or suspended his payments (stoppage *in transitu*)?	*Yes* [7]		Yes		*Note* [9]	Yes	Yes	*Note* [8]	Yes		Yes		

1. Yes, in cases where there is a regular service of trains.
2. The buyer must procure a waggon.
3. The seller must *order* a waggon for buyer's account.
4. Nothing is laid down with regard to the period for making claims
5. But the seller is not responsible in cases where he cannot procure a waggon within the stipulated period; in such cases the buyer is not entitled to cancel the order.
6. In cases of sale of a *genus* the transfer of the responsibility takes place at the moment of the individualization of the goods.
7. See American definition of the term "F.O.B." (Part I)
8. See preamble to Dutch report. (Part I)
9. When the seller has once placed the goods at the disposal of the buyer, so that the buyer has control of them, the title to the goods has passed to buyer; and in consequence the goods cannot be recovered by the seller (even if the goods have been lost or delayed in transit). The goods then become the property of the Receiver in bankruptcy.

N.B.—In Italy and Scandinavian countries, this clause is practically only used where consignments in complete waggons are concerned. Where parcels are concerned, the signification of the clause is the same excepting that the seller is not bound to secure a waggon or to load the goods. He simply hands over the goods to the railway company and the buyer thereby becomes responsible for them. In this case, the seller frequently uses the term "at the buyer's risk".

QUETION	United States of America (see Note 1)	Belgium	Denmark	France	Great Britain	Italy	Japan	Netherlands (see Note 2)	Norway	Spain	Sweden		
A. **Must the seller:**													
1. Be responsible for the despatch of the goods to agreed destination and pay all charges?		Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Note* [3]	Yes		
2. Deliver the goods or hold them at the disposal of the buyer at the destination point within the time stipulated in the contract?		Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		
3. Be responsible for loss and/or damage up to the time when the goods are delivered to the buyer through the transporting company?		Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [3]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		
B. **Must the buyer:**													
1. Be responsible for loss and/or damage incurred thereafter?		Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [4]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		
2. Pay the transport charges not paid by the seller the said charges being subsequently deducted from the amount of the invoice?			Yes	No	No	Yes	Yes	*Note* [5]	No	Yes	Yes		
3. Pay the unloading charges?		Yes		No	*Note* [6]	Yes	Yes	Yes	No	Yes	Yes		
4. Pay all import and entrance duties?			*Note* [7]	*Note* [8]	Yes	Yes	Yes	*Note* [9]	Yes	*Note* [10]	*Yes* [11]		
C. **Does this term, further, signify that:**													
1. The quality of the goods as stipulated in the contract must be judged according to their state at the time of arrival; the same provision holds as regards quantity?			Yes	Yes	Yes	*Yes* [12]	Yes	Yes	Yes		Yes		
2. Unless provided otherwise, the buyer is not bound to pay for the goods against the bill of lading or way-bill, but payment for same can only be demanded against delivery of the goods?			Yes		No	Yes	Yes	*Note* [13]	Yes		Yes		
3. The seller has a right to forbid delivery of the goods to the buyer if the buyer has become bankrupt or suspended his payments (stoppage *in transitu*)?			Yes		*Note* [14]	Yes	Yes	*Note* [13]	Yes		Yes		

1. This term is not currently used in the United States.
2. The Dutch term is "Free on truck (or ship) delivered (named destination point)".
3. The seller has the option of insuring the goods or not, and of undertaking the risk of despatch.
4. In cases of sale of a *genus* the transfer of the responsibility takes place at the moment of the individualization of the goods.
5. There is no general rule.
6. This is entirely a matter of arrangement.
7. There is no rule; generally speaking Customs dues are considered as being for buyer's account.
8. The seller must pay national import duties and the buyer the local duties.
9. The buyer must pay import duties payable after the completion of transportation.
10. In order to ensure that the seller is obliged to undertake payment of Customs dues, the word "dédouané" (passed through Customs) should be added.
11. See Swedish definition of the term "free delivered (franco rendu)" paragraph C. (Part I)
12. See Italian definition of the term "free delivered (franco rendu)" paragraph C. (Part I)
13. See preamble to Dutch report. (Part I)
14. The seller has the right to withold the delivery of the goods as long as the bill of lading or way-bill has not passed into the possession of the buyer.

QUESTION	United States of America	Belgium	Chile	Denmark	France	Great Britain	Italy	Japan	Netherlands	Norway	Spain	Sweden
A. **Must the Seller:**												
1. Ship the goods at his own expense to agreed destination point?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes
2. Pay export and exit duties and all other duties of the same kind at the port of embarkation and during the voyage?	*Note* [1]	Yes		Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	*Note* [2]	*Note* [3]	Yes
3. Take out and pay all necessary and usual marine insurance?	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]	*Yes* [4]
4. Hand over to the buyer or to any of his representatives, a clean bill of lading for agreed destination, a marine insurance policy, a negotiable insurance certificate, and a certificate of origin if the Customs regulations of the receiving country require it?	*Yes* [5]	Yes	Yes	Yes	Yes	*Yes* [6]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes
5. Be responsible for loss and/or damage, up to the time the goods are loaded on board the vessel?	*Note* [7]	Yes	Yes	*Note* [8]	Yes	*Note* [9]	*Yes* [10]	Yes	Yes	*Note* [8]	Yes	*Note* [8]
B. **Must the Buyer:**												
1. Be responsible for loss and/or damage incurred thereafter; (the buyer is responsible for making all claims before the underwriter or underwriters)?	Yes	Yes	*Yes* [11]	Yes	Yes	Yes	*Yes* [10]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes
2. Take delivery of the goods and pay the charges for unloading, lighterage and landing at port, in accordance with the bill of lading clauses?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes
3. Pay all foreign import taxes, customs duties and wharfage charges?	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes	Yss	Yes	Yes
4. Unless provided otherwise, make the payment against bill of lading, insurance policy and invoice?		*Note* [12]		Yes	*Note* [12]	Yes	Yes	Yes	Yes	Yes		Yes
5. Pay the freight not paid by the seller, the said freight being subsequently deducted from the amount of the invoice? (This obligation falls upon the buyer even if the payment is due only at a future date? The buyer is not entitled to any interest on such a payment?)	Yes	*Yes* [11]		Yes		No	Yes	Yes	Yes	Yes		Yes

1. There are no export duties in the United States consequently there is no general practice on this point. However consular fees and other special dues are considered as being for buyer's account.
2. The seller must pay export and similar duties if they are collected *before* loading; but not otherwise.
3. See Spanish definition of the term C. I. F., paragraph A. 2. (Part I)
4. See the corresponding page in Part I for the exact signification in each country of the words "necessary and usual".
5. However it is taken for granted that the seller will take reasonable care to provide, *at buyer's expense*, consular invoice and certificates of origin and such other foreign Government requirements as are specifically covered in instructions from the buyer.
6. No general provision exists as regards certificate of origin.
7. The seller is responsible up to the point the goods are delivered alongside ship.
8. The seller is responsible until the completion up to the despatch of the goods.
9. The seller is responsible up to the handing of the goods over to the care of the shipowner.
10. In cases of sale of a *genus* the transfer of the responsibility takes place at the moment of the individualization of the goods.
11. If required the seller should assist the buyer in making claim.
12. The buyer must pay according to the provisions of the legislation of the country.
13. Provided that this freight has been deducted from the total of the invoice.

QUESTION	United States of America	Belgium	Chile	Denmark
C. **Does the term C.I.F. further signify that:**				
1. If the seller has failed to insure the goods: *a.* The buyer is entitled to damages for any prejudice caused him by this fact?	Yes	Yes		Yes
b. The buyer is entitled to take out insurance himself and to subtract the cost thereof from the amount of the invoice?	Yes	Yes		Yes
c. In certain cases, the buyer can cancel the sale and claim damages?	Yes			Yes
2. The seller is entitled to: *a.* Prevent the goods on arrival from being delivered to the buyer except against payment?	*Note* [3]			Yes
b. Cancel the sale and claim damages in case of non-payment or if the payment is overdue?	*Note* [3]			Yes
c. Prevent the goods from being delivered to the buyer if the buyer has become bankrupt or has suspended his payments (stoppage *in transitu*)?	*Note* [3]			Yes
3. As the buyer is not bound to examine the goods before their arrival at destination point the period for making claims with reference to quality and quantity commences then?	Yes			Yes
4. The quality of goods as stipulated in the contract must be determined according to their condition at the time of loading, unless provided otherwise; (the same provision holds goods as regards the quantity)?	Yes	Yes		Yes
5. When goods have been sold C. I. F. the provision regarding the time for delivery in the contract, unless provided otherwise, refers to the date of despatch of the goods and not to that of their arrival?	*Note* [3]	Yes		Yes
6. Upon presentation of the documents the buyer is not entitled to refuse payment or to refuse to accept a bill, if this mode of payment has been agreed to, on the ground that the goods have not yet arrived or that he has not been able to examine them or even that the goods are lost or damaged?	*Yes* [3]	*Yes* [7]		Yes

1. The seller must comply with the *Sales of Goods Act*, Section 32 (3). See British definition of the term C. I. F. (Part I)
2. See preamble to Dutch report. (Part I)
3. See American definition of the term C. I. F. (Part I)
4. Provided that the bill of lading has not already been handed over to the buyer or his agent.

France	Great Britain	Italy	Japan	Netherlands	Norway	Spain	Sweden
Yes	*Note* [1]	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes	Yes	Yss
Yes	*Note* [1]	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes	Yes	Yes
Yes	*Note* [1]	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes	Yes	Yes
	Yes [4]	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes		Yes
	Yes [4]	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes		Yes
	Yes [4]	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes		Yes
Yes	*Yes* [5]	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes		Yes
Yes	*Note* [6]	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes		Yes
Yes	Yes	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes	Yes	Yes
	Yes	Yes	Yes	*Note* [2]	Yes	Yes	Yes

5. Provided no agreement has been made to examine the goods before despatch.
6. There will be no inspection unless specially stipulated for in the contract.
7. Provided that the "date of despatch" means the date of loading on board the ship, and provided also that the seller has taken the usual precautions in the choice of the ship.

二重課稅ノ研究ニ關シ國際聯盟ヨリ委囑セラレタル學者ノ報告要旨

第一、二重課稅ノ國際經濟交通ニ及ホス影響ニ關シ其實際ニ於テ普通ナル國際投資ノ關係ニ付テ研究シ左ノ結論ヲナセリ。

一、海外投資者ニ不利益ヲ與フルコト殆ト之レ無シ。其投資當リテノ投資者ハ資本輸入國タル債務國ニ於ケル課稅ヲ計算シ其負擔ヲ債務者ニ轉嫁スレハナリ而シテ既ニ投資シタル後ニ於テ新ニ課稅セラレ又ハ增稅セラルヽ場合ニ於テハ投資者ハ其稅金額ノ還元額丈損失スヘシト雖モ該投資者ノ債權（社債株式公債等）ヲ買得シタル者ハ何等ノ負

擔ヲ爲サス而シテ最初ノ投資者ト雖モ其債權ヲ課稅國メル債務國ノ在住者ニ賣却スル件ハ又其租稅負擔ヲ脫スルヲ得ヘケレハナリ。

二、之ニ反シテ債務國ニ於ケル債務者ハ海外投資者ヨリ債務國ノ課稅ヲ轉嫁セラル、即チ債務國ノ課稅ヲ事實上負擔スル者ハ海外投資者ニアラスシテ自國ニ在レ債務者ナリ。

而シテ其課稅ハ何レノ場合ニ於テモ海外資本ノ輸入ニ障害ヲ與ヘ外國投資ノ減退ヲ生シ隨テ利子ノ騰貴ヲ招キ延テ物價及生活費ノ騰貴ヲ致スヘシ。

斯クノ如クナルカ故ニ債務國ノ課稅ハ海外投資者ニ不利益ヲ與フルコトナク反テ自國在住ノ債務者及自國經濟上ノ不利益トナルヘキモノナリトス

第三、一國ノ課稅權ニ關シ左ノ原則ヲ示セリ。

租稅ハ給付能力ニ應シテ課セラルヘク而シテ納稅義務者ハ政治的從屬關係ニ基カスシテ經濟的從屬ノ關係(Economic allegiance)ニ基クヘキモノナリ、故ニ租稅ハ納稅義務者カ經濟的從屬關係ヲ有スル國家ニ對シ其關係ヲ有スル程度ニ於テ納稅義務者ノ給付能力ニ應シテ課セラルヘキモノナリ、而シテ此經濟的從屬關係ハ(一)富ノ生スル場所(二)富ノ移轉セラル、場所(三)富ノ所有セラル、場所(四)富ノ消費セラシ使用セラシ又ハ貯蓄セラル、場所ニ存スト云フ更ニ(四)ノ富ノ發生スル場所及住所地ノ以テ其主要ナルモノナリトナシ之ニ基キテ各種ノ財產ニ付キ其經濟的從屬關係ヲ左ノ如ク定メタリ、

一、土地家屋鑛山農業鑛業及工業設備ニ付テハ　――其所得ノ發生地國

二、普通ノ債權有價証券、勤勞所得ニ付テハ　――其所得ヲ收得スル者ノ住所地國

三、船舶ニ付テハ　――財産稅及相續稅ニ關シテハ船舶ノ登記國即チ船籍國、所得稅ニ關シテハドック又ハ運送營業所ノ所在國

四、抵當權ニ付テハ　――其所得ニ付テハ抵當權者ノ住所國トナレ財産稅及相續稅ニ付テハ抵當物件ノ所在國等三、等二ノ示ス所ニ從ヒ各國其課稅權ヲ行使スル件ハ二重課稅ヲ生ズルコト無キ理ナリ、而シテ之カ實行ノ方法トシテ左ノ四方法ヲ列記ス、

一、住所國ニ於テ先ヅ內外國ヨリ生ズル所得ノ全部ニ課稅シ而シテ其稅金額ヨリ外國ニ於テ課セラレタル所得稅金額ヲ控除軽減スル方法（所得者住所地課稅主義）

二、住所國ニ於テ內外國ヨリ生ズル所得ノ全部ニ課稅シ而シテ外國ヨリ收得スル所得ニ付キ其發生國ハソニ課稅セザル方法（所得者住所地課稅主義）

三、等二ニ示スカ如キ經濟的從屬關係アル各國ニ於テ各種ノ所得ニ對シ其經濟的從屬ノ程度ニ從ヒテ分割課稅スル方法（分割課稅主義）

四、所得ノ發生地國ト所得ヲ收得スル者ノ居住地國トノ間ニ於テ前者ニ於テ課稅シ後者ニ於テ課稅セサル所

か

得ノ種類ヲ特約スル方法（特約ノ所得發生地課稅主義）
各稅ニ付キ以上ノ方法中何レヲ以テ最モ適當ナリトナスヘキ
ヲ考究シ左ノ決論ヲ示セリ。
一、相續稅（財產稅及收益稅其他ノ物稅ニ付テモ同一ニ取扱フ
ヘキモノトス）ニ付テハ第四ノ方法ヲ採用スヘシトナシ不動產及之ニ
連結セル動產ニ付テハ其所在國ニ於テ課稅シ其他ノ動
產普通ノ債權及有價證券等ニ付テハ被相續人住
所國ニ於テ課稅スヘシトナス、而シテ各國間ニ於テ課稅
物件ヲ特約スルコト困難ナル場合ニ於テハ第三ノ方法ヲ
採用スヘシ而テ更ニ相續稅ニ於ケル累進稅率ヲ考
慮スル場合ニ於テハ第一ノ方法ヲ採用スヘシ

6

二、所得稅ニ付テハ第三ノ方法ハ理論上最良ナリト雖モ
其實行ハ最モ困難ナリ第一及第四方法亦其實行
困難ナルカ故ニ第二ノ方法ヲ採用スヘシ而シテ第二ノ方法
ニシテ實行セラレ能ハサル場合ニ於テハ第四及第三ノ
方法ノ連結ヲ以テスヘシ。

7

一、二重課稅ニ關スル國際商業會議所決議ノ要旨

（大正一三、三、四日內國稅）

財政上ノ住所ノ定義ヲ統一シ（決議(イ)）原則トシテ所得ヲ收得スル者ノ住所地國ニ於テノミ課稅シ所得ノ發生地國家ニ於テ課稅スベカラストナシ（決議(ハ)）而シテ各國現行ノ所得稅法カ其法域內ニ發生スル所得ニモ課稅スル事實ニ顧ミ例外的ニ所得發生地國ノ課稅ヲ認容ス然レモ此例外ハ之ヲ可成的不動產所得其他少數ノ所得ニ限定スベシトナス（決議(ロ)）次ニ此例外ヲ認容スル結果トシテ生スル二重課稅ニ對シ住所地國家ノ負擔ニ於テ發生地國家ノ課稅ノ

全部又ハ大部分ヲ救濟スヘシトナス（決議(3)）之カ手續方法ニ關シ簡易ニシテ適實ナルモノヲ得ムカ爲ニ特別委員ニ其研究ヲ委囑シ（決議(6)）而シテ以上決議ノ主旨ニヨリ各國個々ノ協約ヲナスヘシトナセリ（決議(4)）尚船舶所得ニ付テハ普通ノ所得ト區別シ決議(1)ノ原則ヲ一貫シ決議(2)ノ例外ヲ認メスシテ發生地國ニ於テ相互ニ免稅スヘシトナセリ（決議II）

二、右決議ニ關シ研究スルニ決議(1)及(2)ノ一部ハ現行各國所得稅法ノ認ムル所ニシテ我所得稅法ニ於テモ亦然リ然レトモ所得發生地ニ於テ課稅スヘキ所得ノ範圍ノ制限（決議(2)ノ一部）及決議(3)ノ救濟ニ付キ其程

度ニ於テ各國ノ利害關係複雜ニシテ相異ナルモノアルヘク又其救濟ノ方法手續ヲモ何ニスヘキカハ實際上困難ナルモノナルヘシ而シテ此等ニ關シテハ其決議スル所ハ抽象的ナルヲ以テ之ヲ認メテ可ナルヘク其具體的ナルモノニ付テハ特別委員ノ研究結果ヲ待チテ更ニ考究スレハ可ナリ然レトモ之ニ關シ我ヨリ進ンテ具體的ニ意見ヲ表示セントセハ

一、發生地ニ於テ課稅スヘキ所得トシテハ我所得稅法ノ規定ノ如ク左ノモノヲ以テスヘシ。

(一)我國ニ在ル資産又ハ營業ノ所得

(二)我國ニ於テ支拂ヲ受クル公債社債又ハ銀行

(10)

所得 (10)

(-10)

預金ノ利子

(三)我國ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スル法人ヨリ受クル所得

二、救濟ノ程度ハ内外ニ亘ル所得ノ綜合額ニ對シ課稅スベキ稅額ノ外國ヨリ生ズル所得額ニ對スル部分ヲ限度トシテ外國ニ於ケル課稅額ヲ我國ニ於テ納付スベキ所得稅額ヨリ控除スベキ請求權ヲ與フルコト

最後ニ船舶所得ニ關シテハ決議ヲ認メテ可ナリ。

（大正三、三、三日内閣報）

船舶所得ニ對スル國際二重課稅ヲ廢除スルカ爲ニ相互免除ノ方法ヲ採用スルノ可否

國際二重課稅問題中船舶所得ノ二重課稅問題ハ各國ニ於ケル實際問題トシテ其ノ解決ヲ最モ急トナスモノナリ、故ニ米國ニ於テハ既ニ一九二一年歲入法第二三條(B)ノ(8)ヲ新定シ以テ合衆國ニ住居セサル外國人又ハ外國法人ノ合衆國內ニ於ケル外國船舶ノ運送ニ由ル所得ニ對シテハ相互主義ノ條件ニ於テ免稅スルコトヽナレ英國モ亦昨年財政法第十八條ヲ以テ大體ニ於テ米國ト同樣ナル相互免除ヲ爲スヘキ協約ヲ關係諸國ト締結シ得ヘキ權限ヲ政府ニ認メタリ、茲ニ之ニ關シ研究スルニ、

一、理論上、國際二重課稅廢除方法ノ最モ理論ニ適スルモノハ當該所得ニ付キ經濟的關係ヲ有スル諸國ニ於テ其有スル關係ノ程度ニ從ヒ之ヲ限界トシテ課稅スルニアリ而シテ普通ノ所得ニ付テハ所得ノ發生地國ヲ以テ經濟關係ヲ有スルコト最モ多シトナスベシト雖船舶所得ハ普通ノ所得ト異リ所得者ノ居住地國ヲ以テ最モ多シトナスベシ之レ船舶所得ハ公海ヲモ發生地トナシ船舶ハ公海ニ於テハ船籍國ノ保護ノ下ニ在リ而シテ船籍國ト所得者ノ居住地國トハ多クハ一致スレハナリ。

二、實ハ行上理論上ニ於テハ經濟的關係ヲ有スル諸國ニ於テ分界課稅ヲナスベキモノナリト雖船舶運送ノ如キ多數

ノ國家ト關係アルモノニ付テハ其課稅ノ分界ヲナスコト甚難事ニシテ各國家ノ間ニ紛爭ヲ生スベシ而シテ分界課稅ニ依ラスシテ所得發生地國家ニ於テミ課稅スベシトナスモ亦同樣ニ實行上ノ困難ヲ免レス故ニ所得ヲ收得スル者ノ住居國タル國家ノミニ於テ課稅セハ實行上ノ困難ヲ避ケ得ベシ然リト雖所得發生地國家ノ調査上ノ共助ヲ得サレハ確實ナル課稅調査ヲナス能ハサルベシ。

三、政策上、船舶所得ノ二重課稅廢除ノ方法ハ前述ノ如ク所得者ノ住居地國ノミニ於テ課稅シ其所得發生地國ニ於テ免除スルヲ以テ實行上容易

ニシテ且理論上ニ於テモ比較的穏當ナルモノナリトナスヘキカ故ニ米國ノ定ムル相互免除主義ヲ採用スルヲ可ナリ

ス而シテ之ニ關シ我國ノ利害ヲ考フルニ、

(一)財政上、外國在住外國人ノ我國内ニ於テ為ス外國船舶ノ運送行為ノ所得ニ對スル課税ヲ免除シ其収入ヲ失フニ對シ從來我國ノ課税ニ於テ控除シタル外國所得税額無キニ至ル結果所得税ノ増収ヲ来スヘシ而シテ此差引計算ハ調査中ニテ不明ナレトモ要スルニ外國ト我國トノ所得税率ノ高低及我船舶ノ外國ニ於ケル出入ト外國船ノ我國ニ於ケル出入トノ多少ニヨリテ定マルヘキモノナリ

(二)海運業及國民經濟上、外國ニ於テ我船舶ハ課税セラレサルヲ以テ外國ニ於テハ我海運業者ハ外國海運業者トノ競爭ニ於テ有利ナリト雖モ我國ニ於テハ正ニ之ニ反スル而シテ尚之カ利害ニ付テハ彼我ノ所得税率ヲ較量セサル可ラス。

(三)國交上、外國在住外國人ニ對スル課税調査ノ為ニ殊ニ船舶所得ノ如キ性質上所得ノ内外國ニ於ケル區分困難ナルモノニ付テ生スヘキ煩累ト紛爭トヲ避ケ以テ國際親善ヲ害スル虞無キヲ得ヘシ。

以上諸種ノ點ヨリ米國英國其他各國ニ對スル我國ノ利害ヲ考察スルモ其數字的根據ハ調査中ニテ之ヲ

示ス能ハサル米國ト同ジキ相互免除ノ主義ヲ採用スルヲ可ナリトスベシ、

四、米國ト同ジキ相互免除主義實行ノ手續

(一)米國ニ對シテハ我所得稅法中ニ米國一九二一年歳入法第二三條(b)ノ(8)ト同樣ノ規定ヲ制定スレハ可ナリ。而シテ將來米國ニ於テ仝條ヲ廢止シ相互免除ヲ廢止スル事ナカラシメムトセハ別ニ之ニ關シ條約ヲ締結スベシ。

(二)英國及其他ノ諸國ニ對シテハ我ヨリ進ムテ相互免除ニ關スル條約ヲ締結スルカ又ハ米國ノ如キ相互免除ノ規定ヲ制定シ以テ諸國ヨリノ交渉ノヲ待ツニアリ。

一、二重課稅ニ關スル國際商業會議所決議ノ要旨

(大正一三、三、四日內國稅)

財政上ノ住所ノ定義ヲ統一シ(決議(1))原則トシテ所得ヲ收得スル者ノ住所地國ニ於テノミ課稅シ所得ノ發生地國家ニ於テ課稅スベカラストナシ(決議(2))而シテ各國現行ノ所得稅法ヲ其法域內ニ發生スル所得ニモ課稅スル事實ニ顧ミ例外的ニ所得發生地國ノ課稅ヲ認容ス然レ𪜈此例外ハ之ヲ可成的不動產所得其他少數ノ所得ニ限定スベシトナス(決議(2))次ニ此例外ヲ認容スル結果トシテ生スル二重課稅ニ對シ住所地國家ノ負擔ニ於テ發生地國家ノ課稅ノ

全部又ハ大部分ヲ救濟スヘシトナス（決議(3)）之カ手續方法ニ關シ簡易ニシテ適實ナルモノヲ得ムカ爲ニ特別委員ニ其研究ヲ委囑シ（決議(6)）而シテ以上決議ノ主旨ニヨリ各國個々ノ協約ヲナスヘシトナセリ（決議(4)）尚船舶所得ニ付テハ普通ノ所得ト區別シ決議(1)ノ原則ヲ一貫シ決議(2)ノ例外ヲ認メスシテ發生地國ニ於テ相互ニ免稅スヘシトナセリ（決議II）

二、右決議ニ關シ研究スルニ決議(1)及(2)ノ一部ハ現行各國所得稅法ノ認ムル所ニシテ我所得稅法ニ於テモ亦然リ然レトモ所得發生地ニ於テ課稅スヘキ所得ノ範圍ノ制限（決議(2)ノ一部）及決議(3)ノ救濟ニ付キ其程度ニ於テ各國ノ利害關係複雜ニシテ相異ナルモノアルヘク又其救濟ノ方法手續ヲモ何ニスヘキカハ實際上困難ナルモノナルヘシ而シテ此等ニ關シテハ其決議スル所ハ抽象的ナルヲ以テ之ヲ認メテ可ナルヘク其具體的ナルモノニ付テハ特別委員ノ研究結果ヲ待チテ更ニ考究スレハ可ナリ然レトモ之ニ關シ我ヨリ進ンテ具體的ニ意見ヲ表示セムトセハ

一、發生地ニ於テ課稅スヘキ所得トシテハ我所得稅法ノ規定ノ如ク左ノモノヲ以テスヘシ。

(一) 我國ニ在ル資産又ハ營業ノ所得

(二) 我國ニ於テ支拂ヲ受クル公債社債又ハ銀行

預金ノ利子

(三)我國ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スル法人ヨリ受ケル所得

二、救濟ノ程度ハ内外ニ亘ル所得ノ総合額ニ對シ課税スヘキ税額ノ外國ヨリ生スル所得額ニ對スル部分ヲ限度トシテ外國ニ於ケル課税額ヲ我國ニ於テ納付スヘキ所得税額ヨリ控除スヘキ請求權ヲ與フルコト

最後ニ船舶所得ニ關シテハ決議Ⅱヲ認メテ可ナリ。

(大正三、三、三日内國税)

船舶所得ニ對スル國際二重課税ヲ廢除スルカ爲ニ相互免除ノ方法ヲ採用スルノ可否

國際二重課税問題中船舶所得ノ二重課税問題ハ由来各國ニ於ケル實際問題トシテ其ノ解決ヲ最モ急トナスモノナリ、故ニ米國ニ於テハ既ニ一九二一年歳入法第二三條(B)ノ(8)ヲ新定シ以テ合衆國ニ住居セサル外國人又ハ外國法人ノ合衆國内ニ於ケル外國船舶ノ運送ニ由ル所得ニ對シテハ相互主義ノ條件ニ於テ免税スルコトヽナレ英國モ亦昨年財政法第十八條ヲ以テ大體ニ於テ米國ト同様ナル相互免除ヲ爲スヘキ協約ヲ關係諸國ト締結シ得ヘキ權限ヲ政府ニ認メタリ、茲ニ之ニ關シ研究スルニ、

一、理論上、國際二重課稅廢除方法ノ最モ理論ニ適スルモノハ當該所得ニ付キ經濟的關係ヲ有スル諸國ニ於テ其有スル關係ノ程度ニ從ヒ之ヲ限界トシテ課稅スルニアリ而シテ普通ノ所得ニ付テハ所得ノ發生地國ヲ以テ經濟關係ヲ有スルコト最モ多シトナスヘシト雖船舶所得ハ普通ノ所得ト異リ所得者ノ居住地國ヲ以テ最モ多シトナスヘシ之レ船舶所得ハ公海ヲモ發生地トナシ船舶ハ公海ニ於テハ船籍國ノ保護ノ下ニ在リ而シテ船籍國ト所得者ノ居住地國トハ多クハ一致スレハナリ。

二、實行上、理論上ニ於テハ經濟的關係ヲ有スル諸國ニ於テ分界課稅ヲナスヘキモノナリト雖船舶運送ノ如キ多數ノ國家ト關係アルモノニ付テハ其課稅ノ分界ヲナスコト甚難事ニシテ各國家ノ間ニ紛爭ヲ生スヘシ而シテ分界課稅ニ依ラスシテ所得發生地國家ニ於テノミ課稅スヘシトナスモ亦同樣ニ實行上ノ困難ヲ免レス故ニ所得ヲ收得スル者ノ住居國タル一國家ノミニ於テ課稅セハ實行上ノ困難ヲ避ケ得ヘシ然リト雖所得發生地國家ノ調査上ノ共助ヲ得サレハ確實ナル課稅調査ヲナス能ハサルヘシ。

三、以第上、船舶所得ノ二重課稅廢除ノ方法ハ前述ノ如ク所得者ノ住居地國ノミニ於テ課稅シ其所得發生地國ニ於テ免除スルヲ以テ實行上容易

ニシテ且理論上ニ於テモ比較的穏當ナルモノナルヲ以テ
ヲ米國ノ定ムル相互免除主義ヲ採用スルヲ可ナリト
ス而シテ之ニ關シ我國ノ利害ヲ考フルニ、
(一)財政上、外國在住外國人ノ我國内ニ於テ為ス
外國船舶ノ運送行為ノ所得ニ對スル課税ヲ免
除シ其収入ヲ失フニ對シ從來我國ノ課税ニ於テ
經費トシテ控除シタル外國所得税額無キニ至ル
結果所得税ノ増収ヲ来スヘシ而シテ此差引計算ノ
ハ調査中ニテ不明ナレトモ要スルニ外國ト我國トノ所得
税率ノ高低及我船舶ノ外國ニ於ケル出入ト外國
船ノ我國ニ於ケル出入トノ多少ニヨリテ定マルヘキモノナリ。

(二)海運業及國民經濟上、外國ニ於テ我船舶ハ
課税セラレサルヲ以テ外國ニ於テハ我海運業者ハ
外國海運業者トノ競爭ニ於テ有利ナリト雖モ我
國ニ於テハ正ニ之ニ反ス而シテ尚之カ利害ニ付テハ彼我ノ
所得税率ヲ較量セサル可ラス。
(三)國交上、外國在住外國人ニ對スル課税調査ノ為ニ
殊ニ船舶所得ノ如キ性質上所得ノ内外國ニ於ケル
區分困難ナルモノニ付テ生スヘキ煩累ト紛爭トヲ避ケ以テ
國際親善ヲ害スル虞無キヲ得ヘシ。
以上諸種ノ點ヨリ米國英國其他各國ニ對スル我國ノ
利害ヲ考察スルモ其數字的根據ハ調査中ニテ之ヲ
か

示ス能ハサル米國ト同シキ相互免除ノ主義ヲ採用スルヲ可ナリトスヘシ、

四、米國ト同シキ相互免除主義實行ノ手續

(一)米國ニ對シテハ我所得稅法中ニ米國一九二一年歳入法第二三條(b)ノ(8)ト同様ノ規定ヲ制定スレハ可ナリ、而シテ將來米國ニ於テ仝條ヲ廢止シ相互免除ヲ廢止スル事ナカラシメムトセハ別ニ之ニ關シ條約ヲ締結スヘシ。

(二)英國及其他ノ諸國ニ對シテハ我ヨリ進ムテ相互免除ニ關スル條約ヲ締結スルカ又ハ米國ノ如キ相互免除ノ規定ヲ制定シ以テ諸國ヨリノ交渉ヲ待ツニアリ。

6

一六

内外國船舶ノ運賃收入所得稅ノ相互的免除ニ關スル法律案ノ英國下院ニ於ケル討議要旨

大藏省參政官 (Financial Secretary to the Treasury)

ジョインソン ヒックス氏ハ本案提出ノ理由ヲ説明スルニ際シ、先ツ此ノ法案ハ英國ノ財政立法上ニ新原則ヲ樹立スルモノナルコトヲ冒頭シ左ノ如ク述ヘタリ。

我國ト外國トノ間ノ二重課稅ハ多年難問視セラレ、近時

國際聯盟ニ於テモ委員會ヲ設置シテ一般的ニ重課稅防止策ニ付キ研究ヲ續ケツヽアルモ各國間ニ相互的立法ノ制定セラルル迄ニハ尚幾多ノ日子ヲ要スヘシ。故ニ政府ハ先ツ二重課稅中ノ焦眉ノ問題タル船舶ニ對スル二重課稅問題ニツキ調査ヲ遂ケ茲ニ本案ノ提出ヲ見タルモノナリ。

由來、船舶ハ二重課稅ニ依リ打擊ヲ蒙ルコトノ甚大ナル他ノ商工業ノ比ニアラス、蓋シ船舶ハ英國船ナルト外國船ナルトヲ問ハス、世界各地ニ寄港シ又ハ外國ニ於テ業務ヲ營ムモノハ其利益ニ付キ其取得ノ地ノ如何ヲ論セス所得稅ヲ課徵セラルルモノナレハナリ。而シテ其苦痛トスル所ハ啻ニ其納ムル稅額ノ點ニ止マラス、我汽船會社カ世界各地ニ於テナスヘキ種々ノ申告其他ノ手續ノ極メテ煩雜ナルコトニアリ。

米國ハ此問題ヲ解決スル為メ既ニ一九二一年外國ノ船舶ニ對スル相互免税ニ関スル法律ヲ可決シタルカ、之ヲ以テ外國ノ我國ニ對シテ互惠主義ヲ提議シタルモノノ嚆矢トス。英國船舶協會ハ此米國ノ立法ニ付キ考究シタル結果、我國ニ於テモ之ニ應シテ米國船舶ニ對スル相互免除規定ヲ財政法ニ挿入セラレンコトヲ政府ニ請願セリ。大藏省ニ於テモ之ニ関シ熟議ヲ遂ケタルカ、二重課税制度ノ煩瑣ヲ除去スル為メ何等カノ方法ヲ採ルヘキコトノ必要ヲ認メテ本院ニ提出セルカ如キ法案ヲ作成シテ諸君ノ協賛ヲ求ムルモノナリ。而シテ此方策ハ世界ニ於ケル総テノ商業ニ對スル二重課税防止ニ関スル立法ノ大計劃ノ一端ニ過キス且ツ此二重課税回避ハ獨リ對米関係ニ止マラス廣ク世界ノ各國トモ之レカ協商ヲナサントスルモノナリ。

顧クハ本案ヲ可決シ一方船舶業者ノ希望ニ副ヒ、他方

國際聯盟ニ對シテ刺戟ヲ與ヘラレンコトヲ。

之ニ對スル第二讀會ノ形勢ハ原案ニ贊成スル意見多數ヲ占メタルカ、尚ニ三ノ反對説アリタリ。反對論者ハ本法案ハ英國所得税制度ニ一大變革ヲ與フルモノニシテ其重要ナルコト他ノ諸案ト日ヲ同シクシテ語ルヘカラス、之ヲ輕々ニ取扱フコトヲ許サストシ、且ツ外國及自治領政府ノ經營スル商業ニ對シテハ総テ課税スヘシトスル ロード

コルウイン委員會（Committee of Lord Colwyn）ノ決議（一九二二年）並ニ帝國内ノ二重課税ニ對スル救濟ニ関スル勅命委員會（the Royal Commission）ノ報告（一九二九年）ヲ引照シ、尚本案ハ既ニ昨年下院ニ於テ討議ノ結果否決セラレタルモノナルコトヲ述（タリ。而シテ其反對理由ヲ要約スレハ、

(一) 帝國領土タル各自治領ト外國トヲ同一ニ論スルコト

ヲ得ス。蓋シ英本國ト自治領トハ財政上殊ニ課税上共通ノ利害ヲ有スレトモ、外國トハ其利害一致セス。又英國人ハ帝國領土タル自治領ニ於テ活動スル者頗ル多ク取引亦頻々タルカ故ニ互惠主義ニ依リ恩惠決シテ鮮少ナラサルモ外國トノ相互免税ノ利益ハ斯クノ如ク大ナラサレハナリ。

(二) 船舶業ニ對スル保護ヲ厚クシテ他ノ商業ヲ顧ミサルハ不公平ノ甚シキモノト謂フヘク、又総テノ商工業ニ對シ均等ニ適用スヘキモノトスル勅命委員會決議ノ趣旨ニ反スヘシ。蓋シ勅命委員會ハ外國ト英國トノ間ノ商業ニ對シ包括的ニ適用セントスル一般的計劃ヲ其胸中ニ有シタルモノニシテ、船舶業又ハ其他ノ商工業ノミニ関シ特別ノ協定ヲナサシメントシタルノ意ニアラサルヘシ。又若シ英國カ米國ト船舶業ニ関シテ協定ヲナシタリトスル

モ、依然二重課税ノ下ニ置カルヽ二國ノ其他ノ商業ニ對ス
ル救濟ヲ放置スルコトヲ得ヘキヤ。一ノ商業ニ對シ斯ノ如
キ特別ナル協定ヲナスニ於テハ、彼我ノ間ニ營マルヽ其他ノ
商業ニ對シ打擊ヲ與ヘ又ハ不利益ヲ蒙ラシメサルコトハ
絶對ニ不可能ナリ。
此反對意見ニ對スル駁論次ノ如シ
同樣ノ法案ハ既ニ昨年下院ニ上提セラレ否決ノ運命ニ
立至リタルコトハ事實ナルモ、當時ニアリテモ英國ノ海運
業ニ對シテハ何等カノ救濟ヲ與ヘサルヘカラサルモノトノ一般
的感情潛在シタルカ、米國カ一九二一年相互免除ニ關スル法
律ヲ制定スル迄ハ之ニ對シテ歩ヲ進ムヘキコト極メテ難事
ナリシカ、其後ニ至リ我カ國家的商業トモ謂フヘキ船舶
業ノ利益ヲ保全スルコトヲ得策ナリトスル者ハ政府ヲ動
カシテ米國ノ例ニ倣ヒテ新ナル立法ヲ企ツルコトノ必要ヲ

痛切ニ感シタルナリ。

抑、船舶業ハ英國商業ノ大宗ニシテ我國ノ存立上缺クヘカラサルモノニシテ而モ二重課税ニ依リ阻害セラルルコト他ノ商工業ノ比ニ非ス。一九一六年我國カ英國内ニ代理店ヲ有スルニ過キサルモノニ對シテモ國内ニ於ケル取引ニ依リ得タル利益ニ付キ課税シ又英國港ニ寄泊スル船舶ヲ所有スル個人又ハ會社ニ對シテモ徴税スルヤ久シカラス

シテ外國ハ之ニ對スル報復的手段ヲ講シタリ。即チ諸威ハ英國船ノ利益ニ對スル所得税賦課ヲ以テ之ニ對抗シ米國亦同樣ノ方法ヲ以テシ、英國船舶ノ負擔ハ愈々重キヲ加ヘ而モ之レ物質的ノモノタルニ止マラス極メテ複雜ナル手續ニ煩ハサル、コトノ尋常ナラサルモノナリ。殊ニ米國所得税ノ煩雜ナル為メ該國ニ於テ準據スヘキ手續ニ通スル為メニ要スル時間ニ其本來ノ業務ニ從事

スル時間ヲ奪ハルヽコト少カラス。如斯獨リ米國ニ對ス
ルノミナラス廣ク世界ニ渉リ船舶課税ノ激烈ナラントス
ル際ニ海洋ヲ支配スル我海運業カ二重課税ニ對スル互
惠主義ノ實施ニ依リ受クル利益ハ英國々旗ノ翻ル所
其自治領ニ於ケルト外國ニ於ケルトヲ區別スルコトヲ得ス、
而モ外國トノ相互的協定ニ依リ益スルコト大ナルハ彼ニ
アラスシテ寧ロ我ニ在リ。此時ニ方リテ米國ノ提議ヲ好
機トシテ先ツ船舶ニ關シテ相互免除ノ協定ヲナスハ海
運業ヲ保護奬励スヘキ我國策上至當ナリ。殊ニ區々タル
權衡論ニ捉ハレテ其大本ヲ忘レ目睫ノ急事タル此問題ヲ
看過スルハ不可ナリ、況ンヤ船舶業ニ對シテ與フル救濟ハ
當ニ船舶業自体ニ對スル福音タルニ止マラス船舶業ト
關係ヲ有スル事業一切ニ對シ普ク其恩澤ニ浴セシムル
モノナルニ於テ如何ヤ。吾人ハ固ヨリ總テノ商工業ニ對スル

二重課税撤廢ヲ希望シテ止マサルモノナレトモ、先ツ船舶業ニ對スル此原則ノ適用ヲ試ミテ二重課税除去ノ先驅ヲナサシメ且ツハ國際聯盟ニ對シテ統一的原則ノ制定ヲ促進セントスルニアリ。

斯クノ如クシテ本法案ハ輕微ナル修正ヲ經テ下院ヲ通過セリ。（一九二三年英國財政法第十八條正文ハ添付「内國税時報」第五四號ニ譯載）

一、本則ニテ所謂各ノ住所地國ニ於テ

線倉庫及ビ

二、或種ノ所得ニ於テ所得発生地

國ニ於テ課税セラルルト

三、本條ノ規定ニ於テ一定ノ事業

ト雖モ改正ノ規定

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

[illegible]

当館国

(12) 倩[illegible]於て拝受の意を感謝

候次第御了知被

(13) 仕度旨該国に対し厚く御礼

可[illegible]有之候御伝

國際二重課稅調査委員會決議

（千九百二十三年十一月廿四日）

一、

國際二重課稅ヨリ生スル弊害ヲ除去シ其適當ナル對策ヲ改メテ考究センカ爲メ巴里ニ會合シタル同委員會ハ其意見トシテ各國ニ於ケル現行ノ財政法規ハ納稅者ノ個人的立場ヨリ見テ國際的商工業ニ重稅ヲ賦課スルコトヽナリ其結果國際貿易ノ發達ヲ妨害セシメ諸國家ノ繁榮ヲ危殆ニ瀕セシム

茲ニ於テ

第一　本委員ハ國際二重課稅ヲ防止スヘキ最良ノ方法ハ納稅者ノ居住カ所得稅賦課ノ唯一的基礎ヲ構成スヘキモノナリトノ原則ヲ認ムルニ在リト思考ス

本委員會ハ右原則ヲ世界各國ノ立法上ノ參考トシテ諸國中カ注意セラレンコトヲ勸奬ス

第二　各國現行ノ法制ニ依レハ所得ハ屢々納稅者ノ居住地以外ノ國家ヨリ

課税セラル玆ヲ以テ本委員會ハ納税者ノ本國カ要件トシテ其領土内ニ於テ生スル本人ノ所得ニ對シ源泉課税ヲ賦課スルコトニ限局スヘキ必要ヲ認ム之ト同時ニ右ノ源泉課税ハ不動産其他出來得ル限リ少數ノ場合ニ對シテノミ許容セラルヘシ

有價證券利子ノ税金ニ關シテハ納税者ノ本國ハ該本國ニ居住セサル納税者ニ對シ其者カ本國其他ヨリ收得スル總計收入ノ申告提出ヲ命ス可ラス

第三　本委員會ハ右第二條ニ掲ケタル税金ノ場合ニ於テ納税者ノ居住國ハ該納税者カ本國ヨリ賦課セラルヽ所得ノ全部又ハ大部分ヲ其外國ヨリ收得スル收入ヨリ計算シテ控除スル特典ヲ與フヘシ

第四　上述第一第二又ハ第三條ニ列記ノ原則カ一般的條約トナルマテハ本委員ハ該諸原則カ二國間ニ双務條約トシテ認メラルヽノ場合多カランコトヲ望ム

斯クノ如クシテ諸國ハ双務的ニ免税又ハ救濟ノ利益ヲ相互ニ附與スルコトヲ得ヘシ

第五　本委員會ハ諸國カ稅法上ノ居住地ニ對シ畧一ノ定義ヲ採用スヘキコトヲ勸奬ス

第六　千九百廿二年十二月十八日及廿日ニ於ケル會議ニ於テ委員會カ採擇シタル若干ノ決議ハ實務的性質ノ反對論ヲ惹起シタルニ鑑ミ本委員會ハ左記委員ヨリ成ル小委員會ノ構成ヲ理事會ニ提案シタリ

ゼー、サイリング教授　ジー、ダブリユー、ゼー、ブルインス教授
ゼー、デユシエノア氏　モーリス、ヒル氏
ゼー、ビー、ロビンソン氏

右委員ノ使命ハ問題トナレル反對論ヲ研究スルニ在リ

或國ニ於ケル租稅輕減制度ハ不公正ナル結果ヲ生シ且適用困難ナルニ鑑ミ小委員ハ特ニ注意ヲ拂ヒ簡單、公平且適用容易ナル輕減制度ノ出現スヘキ方法ヲ研究スルコトヽナレリ

二、

千九百廿三年十一月八日開催ノ海上運送委員會ニ於テ採擇セラレタル決議

ニ顧ミ國際二重課稅調査委員會ハ各國政府カ相互的基礎ノ上ニ自國內ニ住所又ハ事務所ヲ有セサル海運會社ニ對シ國際運送ニ依リ得タル收益ノ免稅ヲ許與スヘキコトヲ希望ス

（注　意）

本委員會ハ「レジデンス」Residence ナル英語カ「ドミシル」Domicile ナル佛語ニ最モ近似セル言葉ト思惟セリ從テ右本文ニハ英語ノ「ドミシル」ナル言葉ヲ避ケタリ本決議ノ原文ハ佛語ニテ認メラレタリ

INTERNATIONAL CHAMBER OF COMMERCE

International Hdqrs.
33, rue Jean Goujon,
Paris.

COMMITTEE ON DOUBLE TAXATION

Meetings on February 29th & March 1st, 1924.

TENTATIVE AGENDA

1. Adoption of the Minutes of the last meeting (November 23rd & 24th, 1923).

2. Examination of the objections submitted by Members of the Council in respect of the Resolutions of November 1923.

3. a) Recasting of the Resolutions of November 1923 and defining of the term "fiscal residence", or

   b) Co-ordination of the differing points of view expressed in the Resolutions of December 1922 and of November 1923.

4. Convocation of the Sub-Committee for the purpose of studying the question of a system of reliefs.

一八

二重課税及脱税問題ニ関スル各國
専門家委員ノ第二回報告
（一九二三年十月十三日）

（大正一三、二、一八、
内閣税調査課）

財八〇號

國際聯盟

壽府一九二三年十月十三日

財政委員會

二重課稅及ヒ脫稅

各國政府專門家委員ノ財政委員會ニ提出セル第二次會議報告

本委員會ハ既ニ第一次會議ニ於テ分類稅、一般所得稅及ヒ相續稅ニ關シテ若干ノ原則ヲ決議シ且ツ脫稅問題ニ付キテモ研究スル所アリタリ

一九二三年十月八日ヨリ同十三日迄壽府ニ開催シタル今次ノ會議ニ於テハ先ツ租稅上ノ住所ノ問題ニ付

研究ヲナシ次イテ分類所得税ニ関スル答申案ノ審議ニ入リ最後ニ脱税ニ付キ一般的意見ヲ述ヘタリ

(一) 租税上ノ住所

委員會ハ本問題ニ付キ特殊ノ難問アルコトヲ看過セス各國ニ於テ用フル租税上ノ用語トシテ納税者ノ住所(domicile)ハ或ハ永續的居住(permanent residence)又ハ一時的居住(temporary residence)ヲ意味シ且ツ此ノ住居所ノ問題ハ國際的立法ノ方面ヨリ觀察スルトキハ更ニ一層複雜セルモノナリ

國籍ノ意義一定ノ國ニ住所ヲ設定スルノ意思及積極的ノ事実ニ依リ其ノ意思ヲ表示スル方法ハ租税上ノ住所(domicile)ナル語ノ定義ヲ決スル上ニ欠ク可カラサルモノナリ。斯ク各國ニ特有ナル民事立法、國際私法及ヒ裁決法ノ相互ニ錯綜セル問題ニ遭遇スルヲ以テ共通原則ノ制定ヲ委託セラレタル專門家委員ハ一ノ決議ニ到達スルコト極メテ困難ナリ

更ニ討論ノ基礎トシテ用ヒラレタル一ノ覺書(財四三號)中ニ於テ總務局司法部ハ各國ノ法典ノ基調ヲナス指導的原則ヲ指示シテ一ノ解決案ヲ得ルノ可能ナルヘキコトヲ提議セルモ其要ハ各締約國ヲシテ住所及居住ナル語ノ意義ヲ定ムコトヲ自由ナラシムルニアリ但シ納税者カ一國以上ノ領土ニ住所ヲ有スル場合ニハ本問題ハ國籍ヲ審査シテ之ヲ決スヘキモノトス

該案ノ簡單ニシテ且ツ巧妙ナルコトハ之ヲ認ムル

モ本委員會ハ之ヲ採用スル能ハサルモノナリ且ツ各種ノ租税ニ均シク適用スルコトヲ得ヘキ單一ナル解決策ヲ發見スルノ不可能ナルコトヲ決議セリ租税上ノ住所ノ定義ハ各種ノ租税ニ通シテ同シキヲ得サルモノナリ而シテ之ヲ決シテ理論上矛盾セサルモノナルヘシ國内法ニ於テ税種ニヨリ租税上ノ住所ヲ異ニスルモノアルヲ考フルヲ明ナリ。

茲ニ於テ本委員會ハ相續税ト所得税トニ付キ課税上ノ住所ノ定義ヲ異ニスヘキモノナリト議決シタリ。

(二) 分類所得税

本委員會ハ前回ニ於テ各種ノ財(wealth)ニ關スル考察ヲナレ且ツ多數ノ分類所得税ヲ數國ニ配分スル方法ニ付二三ノ原則ヲ定メタルカ今回ハ引續キ分類視シ課セラルヘキ其他ノ所得源泉ニ付キ研究ヲ試ミタリ

(甲) 有價証券(Tradable securities)

理論的ナル經濟學者並ニ実際的ナル立法者間ニ多ク論議セラルヘキモノニ付キ公債及ヒ會社ノ發行スル株券又ハ債券ニ對スル課税問題程大ナルモノハアラサルヘシ國際條約及ヒ純理論ニ於テ採用セラレタル立脚點ハ非常ナル差異ヲ示セリ例ハ羅馬協約(The Rome Convention)ハ其第二條ニ於テ該税ハ債務者ノ住所國ニ於テノミ賦課セラルヘキモノトスト明言セリ國際商業會議所ノ二重課税委員會(the "Committee on Double Taxation" of the "International Chamber of Commerce

ハ此ノ問題ヲ決定スルコトノ不可能ナルコト及ビ各國ヲシテ債權者ノ住所又ハ債務者ノ住所ノ何レカヲ自由ニ選擇セシムヘキコトヲ決議セリ

彼ノ著名ナル經濟學者ブルインス、エイナウヂ、セリグマン及ビサージョシアスタンプノ諸氏ハ其報告（賦一九號）ニ於テ債權者ノ住所國ノミ獨リ前掲ノ一切ノ有價証券ニ對スル課稅權ヲ有スルモノトスル原則ヲ是認セリ而シテ賦（Rente）ノ自由流通ハ各國ノ歳入法中ニ存スル正反對ノ規定ニ依リ甚大ナル障害ヲ蒙ルコト及ビ經濟上ノ法則ニ合致セル方法ニ依リ資本ヲ使用スルコトヲ得ヘキ國ニ對スル投資ハ稅率ノ變更並ニ不測ノ新稅創設ニ依リ但止セラルヽコトヲ惜

摘シタルコトハ氏等ノ賞讃スヘキ功績ナリ

本委員ハ一ノ確固タル規則ヲ設クルコトノ困難ナルヲ充分認メタリ而シテ之ニ關シ次ノ諸要素ヲ深ク考慮スヘキモノトス即チ(1)一般的經濟上ノ考慮（資本ノ自由流通ノ必要）(2)諸國ノ財政並ニ商業政策ノ差異（事情ニ依リ外國資本家ヨリノ金錢上ノ援助ヲ要シ或ハ又ハ拒絶スルコトニ依ル政府ノ得ル利益）及ビ(3)最後ニ歳入制度（Revenue System）ニ依リテ豫算ノ均衡ヲ維持スヘキ嚴格ナル義務是ナリ右ノ諸要素ハ歐洲ノ一般經濟界ノ混亂セル今日ニ於テハ著シキ懸隔ヲ示シ相互ニ相反スルモノアルヘキカ故ニ雙方ノ假定ヲ以テ其ノ間ニ適當ナル平衡ヲ保チ且ツ一

般的原則ノ絶對性ヲ緩和スルニアラスンハ其ノ詣
和ヲ期スル能ハサルモノナリ。
本委員會ハ各國ヲ早晩極メテ簡單ナル原
則ヲ兼認スルニ至ルヘキコトヲ確信ス。然レトモ
現時ニ於テハ雙務的協定ヲ以テ此ノ理想ナル
統一ニ達スル必要ノ階程ナルヘキコトヲ認ム
仍テ本委員會ハ國、府縣、市町村其他、発
行スル公債ノ利子、並ミ會社ノ株券及ヒ債券ノ
利子ニ関シテハ債務者所在國ニ依ル課税ヲ
認ムルト共ニ尚若干ノ例外ヲモ認メタリ
(乙) 預金及當座預金ノ利子 (Interest on deposits and current accounts)
之ニ付キ本委員會ハ(甲)ト同様ニ解決スヘ
キモノトナレ債務ノ利子(前記以外ノ)及ヒ年金ニ

付キテハ債權者ノ住所國ニ於テ課税スヘキモノ
トスル原則ヲ採用セリ

(三) 脱税

專門家委員ハ脱税問題ニ関スル意見ノ交
換ヲ續行シ二箇ノ目的ヲ以テ國際的協定ノ基
礎トナルヘキ規定ヲ設クルノ必要ナルヲ認メタリ
第一ノ目的ハ二重課税ノ見地ヨリシテ課税セラル
ヘキ目的物ヲ發見スルニアリ本委員會ハ後日更ニ
之ニ関スル方策ヲ考究スヘシ
第二ノ目的ハ租税徴收ノ實效ヲ阻害スヘキ脱税
行爲ノ抑壓方法ノ考慮スルニアリ
課税シ得ヘキ財ノ各種ノ源泉ニ付キテ考察シタル後
本委員會ハ各國官廳カ國際協約ニ依リ左ニ掲ノ

ルモノニ對スル租税賦課ノ為メ必要ナル通知(information)ヲ相互ニ交換スヘキコトヲ推奨ス

(ハ) 不動産、抵當權、商工業（此三税ニ関スル通知ハ資本價格及ヒ其ノ所得ヲ通知スルモノトス）

(ロ) 勤労所得

脱税ノ見地ヨリスル賦ノ各種ノ源泉ニ付キテモ更ニ調査ヲ進ムヘキナルトモ次ノ會議ニ之ヲ延期セリ

上述ノ諸点ニ関シ本委員會ノ提案シタル所ハ国ヨリ変改ヲ許ササルモノニアラス財政委員會ニ提出スル此ノ第二報告ノ目的ハ単ニ本會事業ノ現況ヲ示スニ過キス然ルトモ本委員會ハ未ル三月迄ニハ會議ヲ再開シテ最近國際聯盟第四総會（4th Assembly of the League of Nations）ニ依リ表明セラレタル希望ニ従ヒテ

共通原則ノ議決ニ到達セムトスルモノナリ

委員長　ピー・ダロマ　（伊太利）

ボードゥアン、ビュルネ　（佛蘭西）

ブラウ　（瑞西）

クラヴィエ　（白耳義）

ジーエッチ、ヴァールジンニンゲ　ダムステ　（和蘭）

サー・パーシー・トムプスン　（英吉利）

ドクトル・ヴァルニチエク　（智古）

allreadyf
already
allreds
already

Gegenzeichnung
Gegenzeichnung
Gegenzeichnung

allready
allready
allready
allready

国税課長

大正十三年四月五日調
内國税調査課

二重課税矯正ニ關シ提案セラレタル諸方法ノ解説

―壽府一九二三年六月十五日―

二重課税矯正ニ關シ提案セラレタル諸方法ノ解説

二重課税ヲ除去シ若クハ緩和スル為ニ考案セラレタル諸方法ハ(1)或種ノ所得ニ付キ控除又ハ減税スルコト

(2)關係諸國ニ徴収権ヲ分配スルコト又ハ所得ヲ數種ニ分類シテ各國ニ於テ課税スヘキ種類ヲ定ムルコト等ニ付キ數多ノ組合セヲナシタルモノナリ。而シテ其観念ヲ理解スル為ニ左ノ諸主義ニ付キ圖解ヲ試ムルヲ興味多ク且便益ナリトス。

(一)中央歐羅巴ニ於ケル現行法

(二)英帝國内ニ於テ實施セラルヽ主義

(三)國際商業會議所ノ提案セル主義

ノ

(四)國際聯盟ノ專門家委員ノ報告ニ係ル方法

先ツ第一圖ノ一ニ於テOヲ起點トスル直線ヲ以テ納稅者ノ種々ノ所得又ハ資本ヲ表ハスモノトシOAヲ納稅者ノ住所ノ存在スルX國ニ於テ發生スル所得又ハ存在スル資本トシ次ニABヲY國ニ於テ發生シ又ハ存在スルモノトス。X國ヲOAニ對シテ課稅權ヲ有スルハ勿論ナレトモ尚AB、一部又ハ全部ニ對シテモ課稅セントスルニ因リテ二重課稅ヲ生スルモノナリ。

(卷尾ノ圖解參看)

水平線OBヲ以テ所得又ハ資本ヲ表ハシ重直線CBヲ以テX、Y二國ニ於テ納ムベキ稅額ヲ表ハストキハX國ハOC、Y國ハAD、租稅線(courbes d'impôts)

(第一圖)ヲ得ヘシ。而シテ該線ハ直線ナル場合ヲヨタシトス但シ稅率ガ累進スルトキハ雙曲線(une hyperbole)ノ形ヲトルモノナリ。

若シ二重課稅アリトセハX國ニ於テ課スル租稅ハBCヲ以テ表ハサレY國ニ於テ課スルモノハBDトナル。

但シ稅率ニ甚シキ差異アリテ若シY國ニ於ケル稅率ガX國ノ夫レヨリモ大ニシテ且ツABノ所得ガOAノ所得ヨリ著シクヨタキモノナルトキハD點ハC點ヨリモ高位ナルコトアリ得ヘシ。(第二圖)

今此ノ圖表ニ依リテ二重課稅回避ニ關スル諸種ノ方法ヲ示セハ左ノ如シ。

第一ノ方法(第三圖)

Y國ハBDノ租稅ヲ課シX國ハ「全額減稅」ヲ認ム即チX國ハBCヲ徵收セスシテCDヲ徵收スルニ止マルモノトス。此方法ハX國ノ豫算ヲシテY國ノ左右スル所ニ委スルモノナリ。蓋シY國ノ租稅ヲ些少ニテモ其額ヲ增セハ忽チX國ノ徵收スヘキCD部分ヲ減少ノセシムルコトトナレハナリ。故ニ此種ノ提案ハ殆ント皆此不備ヲ補フ爲メX國ニ於ケル減稅ノ最高限度ヲ定ム。(第六、第七、第八ノ方法參照)

第二ノ方法(第四圖)

Y國ニ於テAB全部ニ免稅シX國カBCヲ徵收スルモノナリ。

第三ノ方法(減稅額ノ分配)(第五圖)

(Répartition des dégrèvements)

Y國ノ徵收スル租稅ノ部分タルBDヲ二國間ノ協約ニ依リテ分配シBGヲY國ノ徵收スル部分トシDGヲY國カX國ニ委讓スルモノトシX國ノ徵收スル部分ハBCニアラスシテGCトナスモノナリ。之ヲ要スルニ兩國相互ニ減稅ノ義務ヲ分擔スルモノナリ。此方法ハ若干ノ修正及制限ヲ以テ英國ト其自治領トノ間ニ實施セラルヽモノニシテ英王國ノ犧牲ト自治領ニ依リテナサルヽコトアルヘキ犧牲ヲ生スルモノナリ。

一九二一年英國所得稅改正調査委員會ノ

報告ニ係ル規定ハ左ノ如シ。

(一)同時ニ王國及自治領ニ於テ課稅セラル、所得ニ關シテハ王國稅率(附加稅ヲ含ム)ヨリ自治領ニ於テ同一所得ニ對シテ課セラル、稅率ノ全部ヲ控除ス、但シ如何ナル場合ニ於テモ王國ニ於テ與ヘラル、控除ノ最高限ハ王國ニ於テ該納稅者ニ課セラル、稅率(附加稅ヲ含ム)ノ二分ノ一ヲ超ユルコトヲ得ス、

(二)免除総額ヲ王國及自治領ニ於ケル二稅中ノ少キモノニ等カラシムル為ニハ關係自治領ニ於テ納稅者ニ減稅スヘキモノトス。

之ヲ圖示スレハ先ツ(第六圖)英國ニ居住スル納

稅者カ自治領ニ其源泉ヲ有スル所得OBノミヲ有スルモノト假定スヘシ。而シテBCヲ王國ニ於ケル租稅トシMヲBCノ中點トス。若シ自治領ニ於ケル租稅BDカBMヨリ少ナル片ハ王國ハBDヲ委棄シテ二重課稅ヲ生スルコトナシ。此場合ニ於テハ第一ノ方法ニ於ケルト其結果ヲ同フスルモノナリ、次ニ若シ自治領稅BDカBMヨリ大ナル場合ニハ(第七圖)王國ハBDノ全部ヲ減免セスシテ唯BMニ委讓スルニ止ム隨テ若シ自治領カ依然BDヲ徴收スルニ於テハDMノ範圍ニ於テ二重課稅ヲ生スベシ。次ニ又自治領稅BDカ王國稅BCヲ超ユルコトモアリ得ヘシ(第八圖)

此場合ニハ王國ハBCノ半額所ヲ自治領ニ委讓シ又第二項ノ規定ニ依リ免除額ハ兩稅中ノ少額ナルモノト等シキコトヲ要スルヲ以テ自治領ハCNノ部分ヲ捨テナルヘカラス。

第六、七、八ノ圖說ハ極メテ概括的ノモノニシテ且ツ問題ヲ複雜ナラシムルヨタクノ詳細ナル點ヲ除外シタルモノナリ。之ヲ例ヘハ仝委員會ノ報告ノ指摘シタル如ク、同一ノ所得ト雖モ王國ノ立法ニ依ルト自治領ノ立法ニ從フトニ依リテ其評價額ニ大ナル差異アルカ如シ。株式配當金ノ課稅ニ付キテハ複雜ナル問題ヲ惹起ス。

經濟學者及各國政府尊問家代表委員ハ共ニ英帝國內ニ於テ採用セラレタル此方法ノ國際的一般化ヲ可能ナリト信セス。

上述第一、第二及第三ノ方法ニ於テハ何レモ如何ナル原則ニ依リ如何ナル所得ニ對シテ斯クノ如キ國即チ源泉國（pays de l'origine）ヤ又、住所國（pays de domicile）ニ於テ課稅スヘキカヲ知ルニ由ナキモノナリ。

於是、先ツ二重課稅ニ對スル策ヲ講スル前ニ如何ナル所得又ハ資本ニ對シテ住所國又ハ源泉國ノ何レカガ課稅上優越權ヲ有スヘキカヲ定ムヘキトナスモノアリ。

第四ノ方法（第九圖）

此方法ハY國ニ於テ得タル所得又ハY國ニ於テ課稅スルコトヲ得ヘキモノトスル所得ヲ二種類ニ分チ其一AA′ヲ以テ住所國ノ優越スル範圍トシ從テX國ハ納稅者ノ所得中ノOA′及AA′ノ額ニ對シテ租稅ACヲ課スル權利ヲ有ス。其ニABヲ以テ源泉國ノ獨占部分トシ之ニ對シテハ全クY國ニ於テ課稅シX國ノ課稅ヲ許サヽルモノトス。

故ニ納稅者ハ

(1) X國ニ於テハ租稅AC ヲ

(2) Y國ニ於テハ租稅BD

ヲ納ムルコトヽナル。此方法ニ於テハ源泉國Y國

ノ定ムルコトヲ得ヘキ稅率ノ增加ノ爲ニX國ニ何等ノ影響ヲ及ホスコト無シ。此方法ハ直接稅ニ關シ中央歐羅巴ノ諸國間、例ヘハ智古共和國及墺太利間ニ締結セラレタル條約ハ此方法ヲ採用スル所ナリ。但シ獨逸國、智古及墺太利間ニ締結セラレタル相續稅ニ關スル條約ハ、場合ニ依リテ第二或ハ第四ノ方法ヲ採用ス。而シテ此等ノ條約ハ稅率ニ關シテ次ノ事項ヲ豫見セリ、即チ相續ニシテ其一部カ或一國ニ於テ課稅セラレ、殘リノ部分ニシテ他ノ一國課稅ヲ受クル場合（之ハ動產ニ付キテハ常ニ起リ得ルコトナリ）ニハ其稅率ハ相續財產ノ總額ニ依リテ定ムルモノニ非スシテ

是等各國ニ於テ課稅スヘキ部分ノ價格ニ依リテ之ヲ決スヘキモノナルコト是ナリ。

第五ノ方法

此方法ハ各國政府專門家委員會議ニ於テ瑞西國代表委員ブラウ氏ノ主張セル所ニシテ之ヲ第四ノ方法ニ較フルニ稅率ノ累進スル場合ニ於テ左ノ如キ差異アリ。即チ第四ノ方法ニ依レハ二國ハ各〻自國ニ於テ課稅スヘキ部分ニ對應スル稅率ヲ適用スト雖此方法ニ於テハ住所國XハAB其課稅部分OAニ對シ納稅者ノ全所得OB(資本稅ノ場合ニアリテハ總資本額)ニ依リ計算セラレタル稅率ヲ適用ス(第

十圖)X國ノ租稅曲線ハ直線AトC'ニ於テ交ル直線OEニシテ此方法ノ第四ノ方法ト異ナル點ハ住所國XハACヲ徵收セスシテAC'ヲ徵收スル點ニアリ。而モ源泉國ノ租稅BDハ異ナルコトナシ。

第六ノ方法

各國政府專門家委員長ダロマ氏カ同委員會ニ於ケルブラウ氏案ニ對シ補充セル所ノモノニシテ即チY國(源泉國)モ亦其課稅部分ABニ對シOBノ全部ニ對應スル稅率ヲ適用スヘキ權利アリトナスモノナリ。

○シ起点トスル所ヲY國（AB所得源泉國）ノ累進曲線（la courbe de progression）トシ直線BTノ交点ヲトトス（第十一圖）。A點ヨリOTニ平行ナル直線AD'ヲ引ケバ角DABハY國ニ於ケル所得OB全部ニ對スル稅率ヲ示スモノナリ。

仍テY國ハBD'ヲ徵收セスシテBD'ヲ徵收スヘキナリ。X國ハ第五ノ方法ト同シクAC'ヲ徵收ス。故ニダロマ氏ハ各國カ納稅者ノ全所得ヲ知悉スルコトニ付キ利害ヲ有スルモノナルコトヲ示セリ。

次ニX國ニ於テ減稅スヘキ主義ニ於テ第一ノ方法ト同シケレトモ其減稅額ニ一ノ最高限度ヲ定ムル方法ニ付テ說明スヘシ。此方法ハ其最高限度ヲ超ユル片ハ依然トシテ或範圍ニ於テ二重課稅ヲ存續セシムルモノナリ。

第七ノ方法

此方法ハ國際商業會議所ノ二重課稅委員會カ一九二二年十二月二十日ニ決議シタルモノニシテ左ノ如シ。

（決議第五）

個人若ハ法人ノ全部又ハ一部ノ所得ニ對シ一般又ハ分類所得稅ヲ賦課スル國ハ納稅者カ其領域地外ニ於テ取得シタル所得ニ對シ納付シタル稅額ニ付キ枚濟ヲ與フルモノトス右枚

濟ニ依ル減稅額ハ該所得ノ全部又ハ一部カ所得ノ取得セラレタル一國又ハ數國ニ於テ賦課セラレタル稅額ニ等シキモノトス。

（決議第六）

前號ニ定ムル減稅救濟ハ住所國ニ於テ自國カ其領域地内ニ生スル所得ニ對シ賦課スル稅額ノ半額ヲ下ラサル割合迄之ヲ制限スルコトヲ得 該低減ニ對スル制限ノ如何ニ拘ハラス住所國又ハ國籍國（le pays national）ノ累進稅率（le taux de progression）ハ納稅者ノ全所得ニ對應スルモノヲ適用スルコトヲ得

右（決議第六）ハブラウ氏ノ意見（前掲第五ノ主義）ト同一ノ思想ヲ表示スルモノニシテ決議第五ハ減稅額ノ最高限度ニ關スル原則ヲ定メタルモノナリ。第十二圖ニ於テ住所國ニ於テ繼續的ニ取得セラルル所得OAニ對スル租稅ヲACトシ之ヲ減稅額ノ最高限度（AC、若干%）トス。先ツ一國ニ於ケル稅率ノ高低ニ依リテ生スル結果ニツキテ考究スヘシ。若シ一國ニ於テ要求セラルヽ租稅BDカ制限ヲ超ユルトキハ住所國ハEBヲ徵收シ、源泉國ハDBヲ徵收シ、DBノ範圍ニ於テ一ノ二重課稅ヲ生スヘシ。若シ點カ又ハ下位ニアル場合ニハ又國ハEDヲ徵收シ、Y

國ハBDヲ徴収シ二重課税ヲ生セス（第十二圖ノ二）
決議第六ハ最高限度ヲ設クル場合ニ於テモ
納税者ノ利益ノ為ニ之ヲ著シク低下スヘカラ
ストナセリ。第十三圖ニ示スカ如クBLカ甚シク少
額ナル場合ニアリテハ減税額ハ殆ント之無キニ
同シクDLノ範圍ニ於テハ多額ノ二重課税ヲ存
續スルコトヽナルヘキヲ以テ同決議ハ最高限度
額ニ付キ最低限度ヲ住所國カ自國領域
地内ニ於テ生シタル所得ニ對シ賦課スル税額
ノ半額即チACノ半額ACナルヘシトセリ。其結果
減税額ハACノ1/2ヨリ下ニ定メラルヽコト
ナシ。

18

等ハノ方法
此最后ノ方法ハ四経濟學者カ相續税ニ關シテ
推奨ス、各國政府專問家委員亦一般所得
税並ニ相續税ニ付キテ推奨スル所ナリ。
政府專問家委員ノ決議正文ハ左ノ如シ。
住所國ハ納税者ノ全所得ニ對シ一般所得
税ヲ賦課スルコトヲ得但シ該税額ヨリ締約國
間ノ雙務協約ニ依リ左ノ金額ヲ控除スヘキモ
ノトス。
(イ)外國ニ於テ生シタル所得ニ對シ住所國ノ
税率ヲ適用シテ算出シタル金額但シ
此金額ハ一國毎ニ別ニ計算ス

19

(ロ)外國ニ於テ生シタル所得ニ付キ當該外國ニ於テ實際ニ納付シタル稅額但シ此金額ハ上記(イ)ニ依ル控除額ヲ超ユルコトヲ得ス

納稅者カ一國ニ於テ取得スル所得ニ付キ住所國ヌ國ニ於ケル稅率ニ依リ納付スヘキ稅額ハOBヲABニ等シクB'ヲ定メ其重直線BCスハ之ニ等シキBCニシテBEヲ全所得OBニ對應スル稅率ヲ適用シタル稅額トスレハ納稅者ハBEノ代リニECヲ支拂フコトヽナルヘシ(第十四圖)而シテBCハ納稅者カ外國ニ於ケル所得ニ付キ住所國ノ稅率ニ依リ納ムヘキモノトスル金額ニシテ該控除

額ノ最高限度ノモノナリ。若シABノ所得ニ付キ源泉國Yニ於テ現實ニ納メタル稅額カBCヨリ少キ場合ニハ減稅セラルヘキ金額ハ實際ノ納稅額BDトナリ又若シ此稅額カ第十四圖ニ示スカ如クBCヲ超エBDナル場合ニハ二重課稅ハBCノ範圍ニ於テ生スヘシ。

政府專門家委員ノ決議ハ一ノ興味アル點ヲ明ラカニシタリ。若シヌ國ニ住所ヲ有スル一納稅者カ所得ABヲY國ニ於テBCヲZ國ニ於テ取得スル場合ニハ(第十五圖)減稅額ヲ計算セントセハOCヲAFニ等シカラシメテ得タルBCヲ以テスルヲ得スシテ此場合ニハ各國ニ於ケルモノヲ分離シテ個

々ニ計算スルヲ要ス、即チOBヲABニ等シカラシメテBGヲ求メ次ニOFヲBFニ等シカラシメテFGヲ求メサルヘカラス。税率ヲ累進スル結果、減税額FHハBG及FGノ和ヨリモ大ナルコト確カナルヘシ。

尚第八ノ方法ノ價値ヲ示ス為メニ一ノ興味アル點ヲ説明スヘシ。

先ツ第八ノ方法ヲブラウ氏ノ考案セル第五ノ方法ト比較スヘシ（第十六圖）ブラウ氏ハAEヲ課徵セントシ専間家委員會ハ第八ノ主義ニ依リCKヲ徵收スヘキモノトス。而シテ税率ヲ累進スルトキニハ曲線OECハ凹面的（concave）トナリ、

角COBハ必然的ニ90Bヨリ大ナリ。若シ直線OCニ平行シテA點ヨリAPヲ引ケハP點ハK點ヨリ上ト ナリ、角PABハ角90Bニ等シキ等シキ角ABヨリ大ナリ、而シテFAハCPニ等シキカ故ニ常ニCPハCKヨリ小ナリ。從テ第八ノ方法ハ第五ノ方法ニ比シテ財政上有利ナルコトヲ認メ得ヘシ。

次ニ第八ノ主義カ（第五、第六ノ主義ニ於ケルト同シク）左ノ公平原則ヲ尊重シタル點ヲ注意スヘシ。即チ住所國ハ少クモ自國ニ於ケル所得ニ對シ自國ニ於ケル税率ヲ乘シタル金額ニ等シキ額ヲ課徵スヘキコトヲ條件トシテノミ其減税ヲ認ムルコトヲ得ルモノトスル原則是ナリ。然ラスンハ

比較的富裕ナル納税者モ其財産ノ一部分ヲ外國ニ於テ有スル片ハ其全所得ヲ自國（住所國）ニ於テ有スル者ヨリモ納税額少キコトアルヘシ。

第八及第九ノ方法ニ於テハ住所國ハ夫々CK及CPヲ徴収スルモノトス。而シテ其額ハ何レモEAヨリ大ナリ。何トナレハCD＝EF、AF＝CPノEAヨリ大ナルコト明カニシテCKハCPヨリ更ニ大ナレハナリ。

以上各種ノ方法ヲ概括表示スレハ左ノ如シ

（凡例）

AB　住所國Xニ於ケル継續的所得

CA　源泉國Yニ於ケル継續的所得

曲線CE　住所國Xニ於ケル租税曲線

曲線AD　源泉國Yニ於ケル租税曲線

O點ヨリCBヲABニ等カラシメ、B點ヨリ垂直線ヲ立ツ。A點ヨリOGニ平行ニAKヲ、CGニ平行ニAPヲ引キ、BMヲBP即チBPノ二分ノ一トシ而シテBLヲ國際商業會議所案ニ依ル制限ニ等カラシムレハ（如何ナル場合ニ於テモACノ二分ノ一ヨリ大ナルモノトス）各方法ニ依ル納税者ノ關係ハ左ノ如シ。

方法	納稅額 住所國X	納稅額 源泉國Y	納稅額 合計	二重課稅範圍
第一主義（全額控除）	ED	BD	BE	無
第二主義（免稅）	BE	無	BE	無
第三主義（英帝國）	EM	BM	BE	無
第四主義（所得類別歐洲諸國）	EM 又ハ	BD	BE + DM	DM
第五主義（ブラウ氏案）	AC	BD	AC + BD	?
第六主義（グロマ氏案）	AC′	BD	AC′ + BD	?
第七主義（國際商業會議所案）	EL	BD	BE + DL	DL
第八主義（國際併盟專家委員會）	EK	BD	BE + DK	DK

26

（註）第三主義ニ於テハY國ガ減稅ヲ認ムルヤ否ヤニ依リ二ツノ場合ヲ生ス

尚二重課稅問題解決ノ如何ニ困難ナルカヲ示スニツノ事項アリ。

前記各種方法ノ比較ハ一種ノ租稅ニツキテ試ミタルモノナレモ若シ源泉國及住所國ガ同一ノ租稅制度ヲ有セサルトキ即チ其一國ガ同時ニ一般所得稅及分類所得稅（又ハ物稅）ヲ併有スルニ及シ他ノ一國ニ於テハ對人稅又ハ對物稅ノ一ヲ有スルニ過キサルカ如キ場合ニ於テハ其比較對照ハ極メテ難事ナリ、之レ各國政府專門家委員ノ最モ困難ヲ感シタルモノ、一ニシテ之レカ解決ニ苦

27

シム所ナリ。困難ノ第二ハ一種ノ稅ノミニ關シテモ二重課稅存在スルヤ否ヤハ常ニ明確ナラサルコトナリ。

例ハ第三ノ方法中ノ一、第七ノ方法及第八ノ方法ニ對シテハ「然リト答ヘ、第一、第二及第三ノ方法ニ於テハ「否」ト答フレ共課稅所得ヲ全ク異リタル二種類ニ分別スルコトニ其基礎ヲ有スル第四乃至第六ノ方法ニ對シテハ如何ニ答フヘキカ。前掲第二圖ニ依リ表ハサルヽ或場合ニ於テハ所得ヲ分類スル第四ノ方法ニ依リ課稅セラルヽ納稅者ハ寧ロ第一ノ方法ヲ擇フヘシ、蓋シ之レニ依レハ納稅者ハ住所國Xニ於テノ、何モノヲモ支拂ハサルカ故ナリ。概括表圖ニ於テBD及AC

28

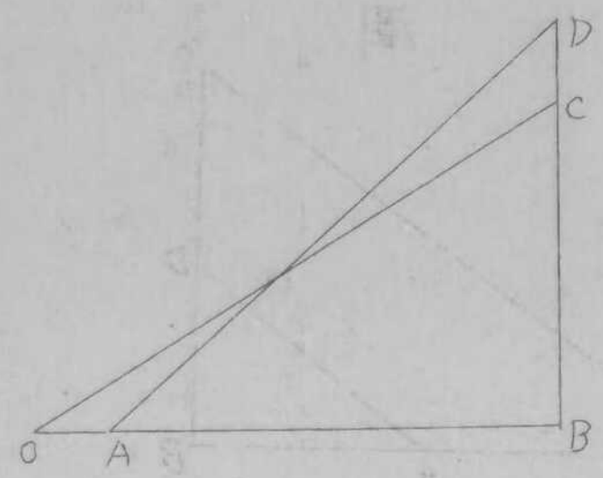
ノ和ハ昨ヨリモ遥ニ大ニシテ同一ノ結論ニ到達スヘシ。然レモ住所國ノ稅率カ低弱ナルコト第十八圖ノ如キ場合ニハBD及ACノ和ハ昨ヨリ小ニシテ納稅者ハ第一ノ方法ヨリモ第四ノ方法ヲ喜フヘシ

故ニ二重課稅ヲ全ク消滅スルモノト認メラルヽ第一ノ方法ト雖モ納稅者ニトリテハ第四ノ方法ヨリモ不利益ナルコトアリ而シテ是レ一ニハ二國ノ稅率ノ間ニ存スル關係及ニニハ兩國ニ於ケル納稅者ノ所得ノ大小ニ依ルモノナリ。

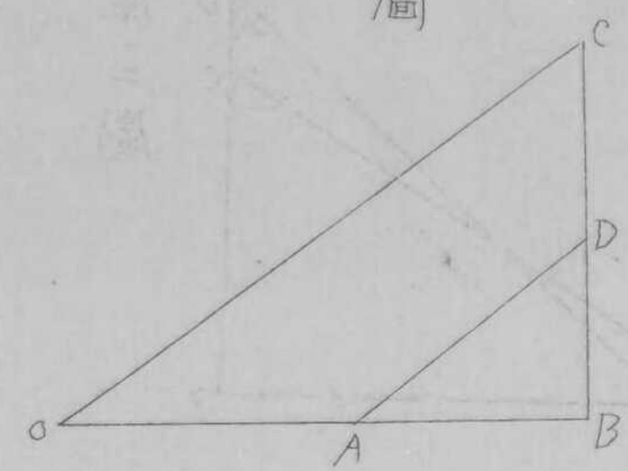
29

第一圖

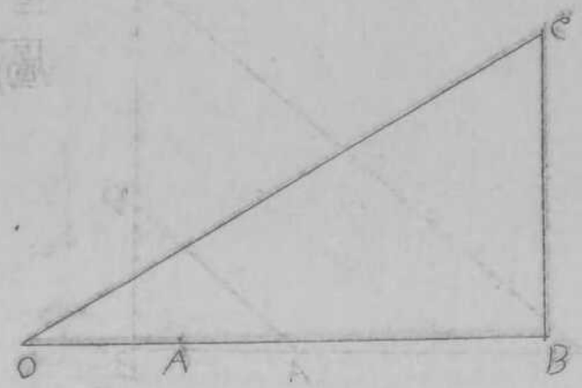
第二圖



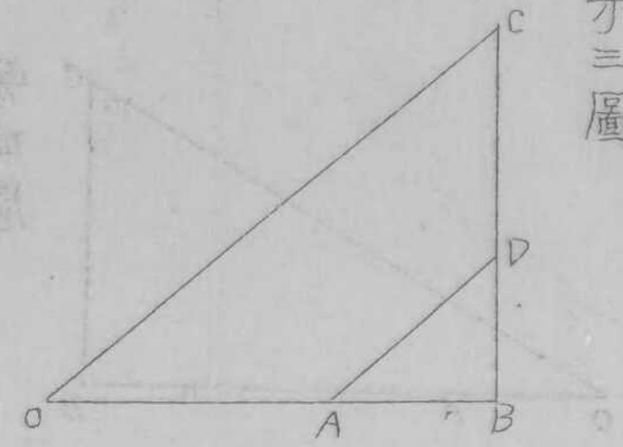
第一圖



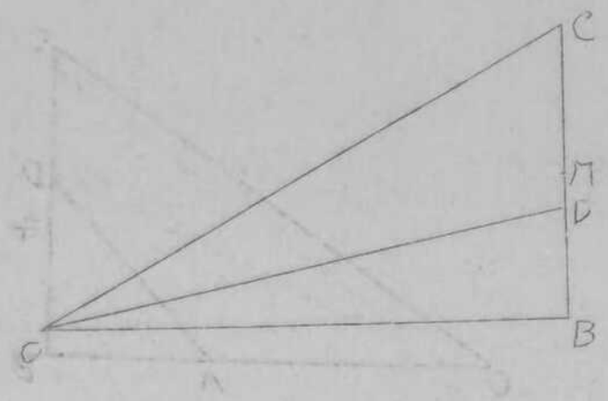
第四圖



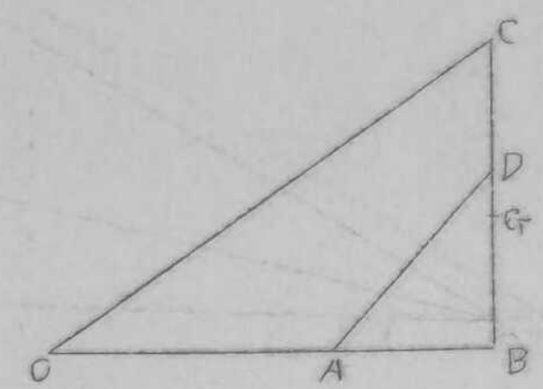
第三圖



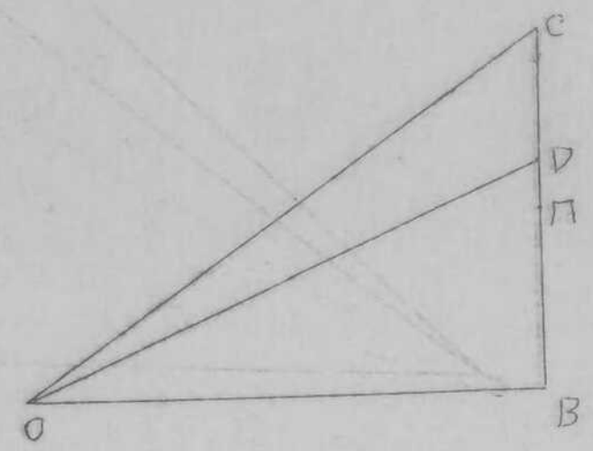
第六圖



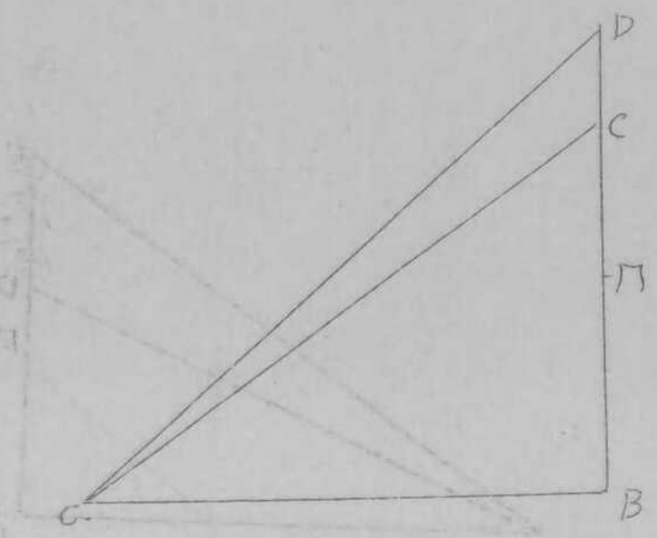
第五圖



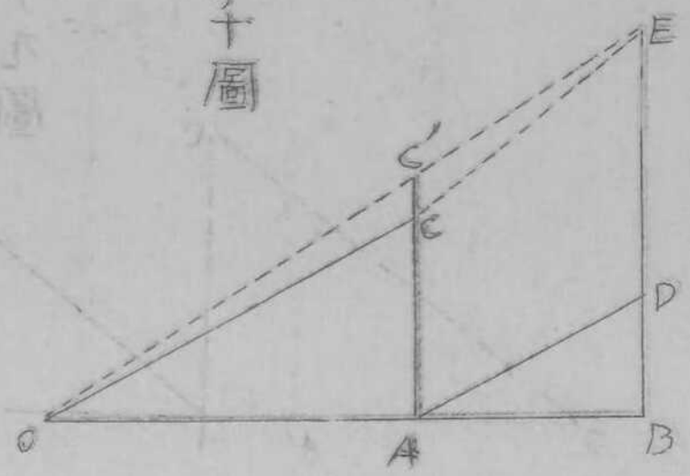
第七圖



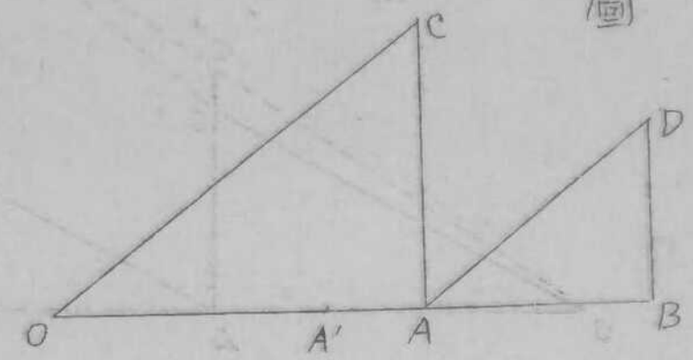
第八圖



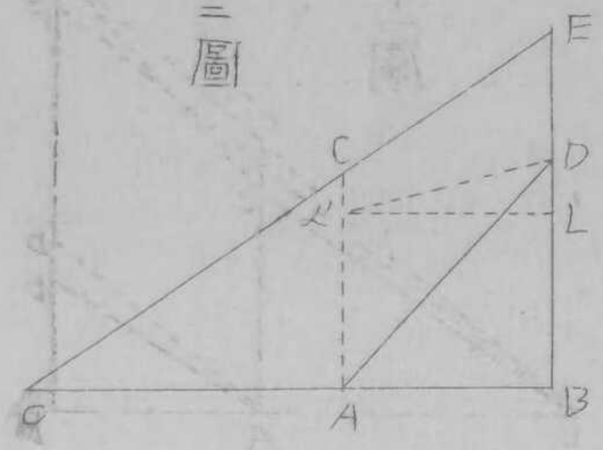
第十圖



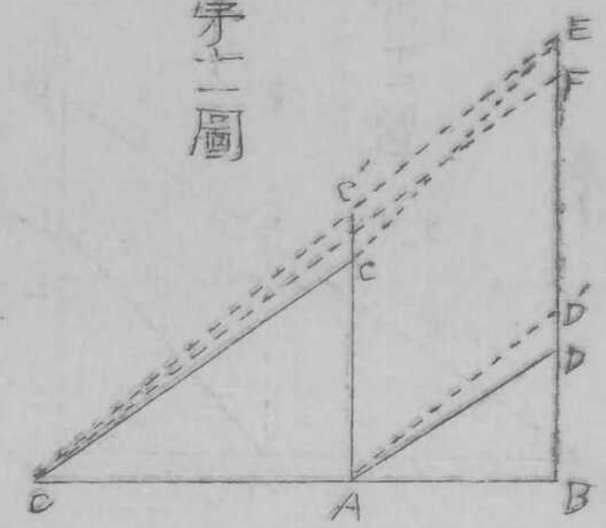
第九圖



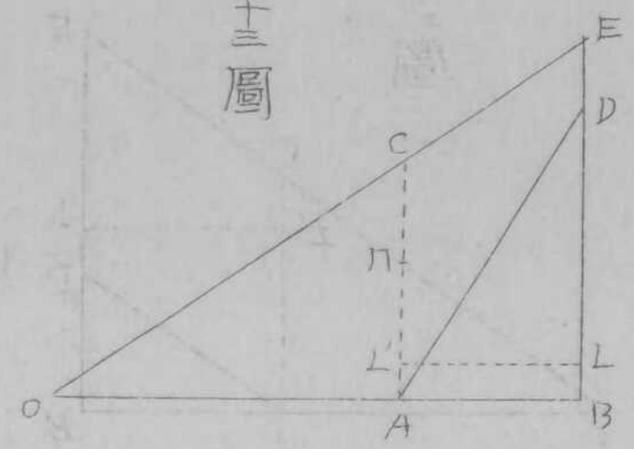
第十二圖



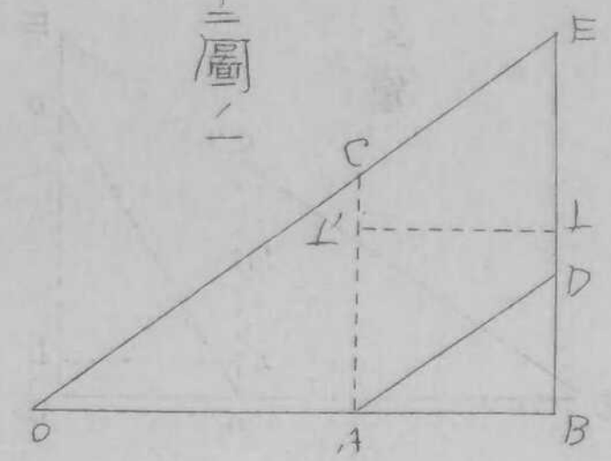
第十一圖



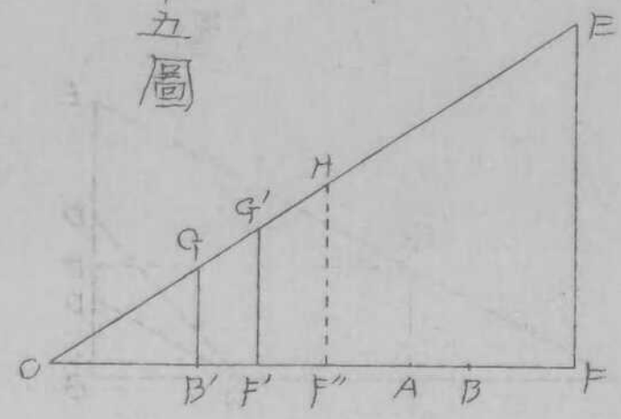
第十三圖



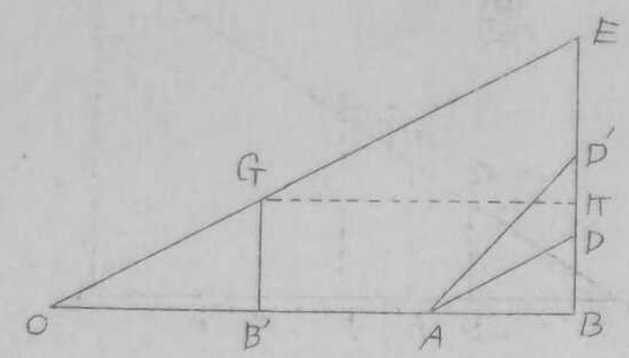
第十三圖ノ一



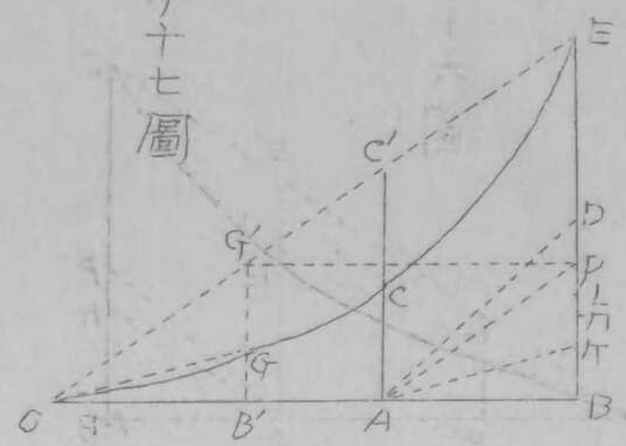
第十五圖



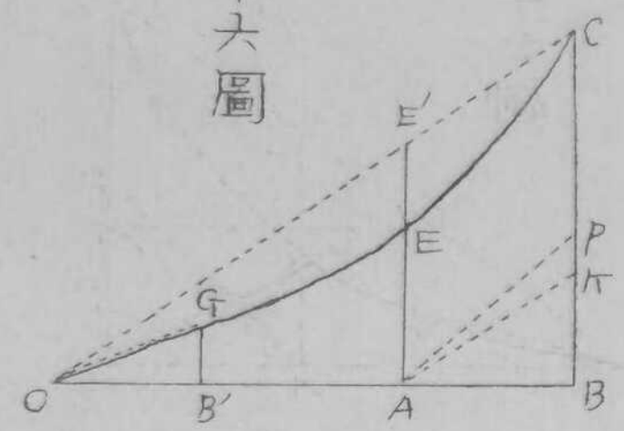
第十四圖



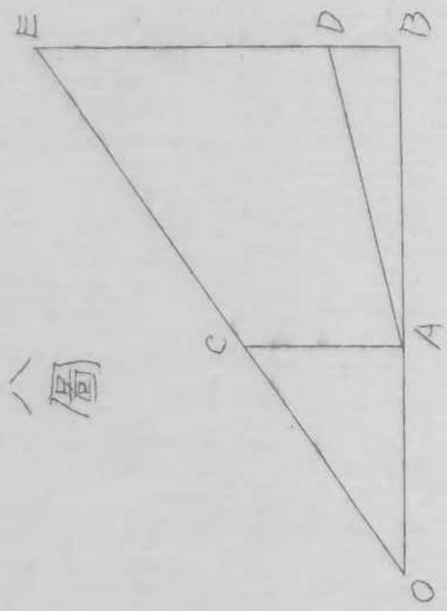
第十七圖



第十六圖



第十八圖



1399-MOB

International Chamber of Commerce
Headquarters
33, Rue Jean Goujon
Paris.

February 4, 1924.

Dear Sir,

I have the honour to confirm my letter of January 21st stating that the next meeting of the Committee on Double Taxation will be held at International Headquarters on February 29th and March 1st.

As I have already informed you, the resolutions adopted last November have met with criticism from certain members of the Council, which necessitates the attention of the Committee. The chief criticisms are as follows :

AMERICA (U.S.of) : Two replies have been received from the United States : one from Mr. Bedford and the other from Mr. Defrees. Both are unfavourable to the first two resolutions.

Resolution 1. They consider the principle of origin to be preferable to the principle of residence :
- for reasons of fairness to the country where the income is acquired (Mr. Defrees),
- for practical reasons, it being improbable that any state would ever apply this principle (Mr. Bedford).

Resolution 2. In view of the above, taxation at the source should not be restricted to income from landed property, but should also be applied to income derived from business transacted within the taxing jurisdiction (Mr. Bedford).

Further, Mr. Bedford expresses the opinion that it might be wise if the Committee recommended a wider use of reciprocal agreements on specific points such as that exemplified in Resolution II relating to profits earned by International transport.

BELGIUM : The Belgian Members of the Council unanimously find the resolutions ambiguous. They consider that differing views are still apparent regarding the two systems (principles of residence and origin) for the taxation of income in a country other than that in which the recipient of the income is resident, and that the Committee has not stated sufficiently clearly which of the two systems it prefers.

Furthermore, the Belgian Members of the Committee regard as insufficient the declaration by which the Committee calls for a uniform definition of fiscal residence. They feel that greater precision is necessary, if the Chamber is to present the Committee's resolutions to Governments and the League of Nations.

Circular letter addressed to members of the Double Taxation Committee.

Sent for their information to Administrative Commissioners and Secretaries of National Committees.

Lastly, the Belgian members of the Council observe with regret that no mention is made, in this series of resolutions of double taxation as applied to succession duties.

FRANCE & INDOCHINA : The French and Indochinese Members of the Council make the following reservations :

Resolution 2 : The meaning of the expression "and in as few other cases as possible" should be more clearly defined.

Resolution 3 : The words "total or at least substantial" should be deleted.

Resolution 5 : It would be desirable to state that there can be only one fiscal residence.

NORWAY : Mr. P.C. Solberg would like to see the words "and in as few other cases as possible" omitted from resolution 2, as he is afraid that this may encourage the fiscal authorities to look for new sources of taxation.

POLAND : With reference to Resolution No.II (relating to the taxation of shipping companies), it is pointed out that, properly speaking, taxation on the profits of shipping companies does not exist in Poland. A series of other taxes is in force, and Mr. Boguslav Herse considers that the moment has not yet come for the Polish National Committee to suggest to its Government that they should be abolished. Hence, he considers it impossible to approve resolution No.II.

SWITZERLAND : Mr. Georg considers that it would be preferable to delete, in resolution 3, the words "or at least substantial".

In the case of Great Britain, a number of important replies have not yet been received, while Italy at present reserves her reply, being doubtful as to the meaning to be given to certain expressions used in the resolutions.

Before examining the solutions between which the Committee will have to choose, I should perhaps remind you of the general tenor of the two series of resolutions which were adopted respectively in December 1922 and November 1923.

1. In the first series of resolutions, the Committee accepts existing facts and does not attempt to abolish double taxation; but aims at allaying its consequences by encouraging the development of reliefs which may be granted to the tax-payer. The principle of residence is only raised in connection with the question of relief.

2. In the second series of resolutions, on the contrary, the Committee proposes principles for fiscal treatment which are calculated to do away with double taxation, at least to a great extent. The Committee expresses the view that the principle of residence should constitute the ideal basis for all fiscal taxation.

However, recognising that in the present state of affairs States could not give up certain sources of revenue (for example, upon real property and securities), the Committee makes an exception in these cases, in favour of the principle of taxation at the source, although it, at the same time, suggests that where double taxation is thereby involved, the State of residence should grant relief to the tax-payer for income taxed in the country of origin.

In the opinion of the Chairman, the Committee may regard the question, as it presents itself at this moment, in two ways :

1. It may preserve the second series of resolutions, defining certain points more clearly, - such as the limitation of income taxable at the source, the extent of relief, the definition of fiscal residence, - and thus render these resolutions more definitely practical.

2. It may draft new resolutions, taking into account pari passu the resolutions of December 1922 and November 1923, and suggesting two methods between which States might make a choice so as to minimise the difficulties caused by double taxation.

The Committee naturally could not contemplate this second solution without simultaneously recommending the conclusion of bi-lateral agreements, and, in the opinion of the Chairman, there would indeed seem to be nothing to prevent a given State A concluding with State B a treaty based on the resolutions of December 1922 and drawing inspiration from the resolutions of November 1923 in a treaty with another State C.

The provisional agenda for the forthcoming meeting is attached herewith. Any objections which may subsequently reach us will be communicated to you later.

I venture once more to emphasise the necessity of your presence at this meeting or at least that you should arrange to be represented. This meeting promises to be extremely important. Apart from the fact that it presents a character of particular urgency, the question of double taxation has been on our agenda since the Organization Congress in 1920, and I consider that for the prestige of the Chamber, it is most important that it should finally express the opinion of the business world on this question and that it should do so in a clear and unanimous manner.

I may add that I have received information to the effect that the Expert Committee of the League of Nations intends to examine, at its meeting on March 24, the conclusions come to by the Chamber's Committee. The meeting is all the more important for this reason, and I sincerely hope you will make every effort to attend.

Sincerely yours,

General Secretary.

一九

千九百二十三年七月二日
英國衆議院公報摘要（抄譯）

海運に對する二重課稅問題

『新條項採用』

附
一、千九百二十三年十一月國際船主會議稅務委員會決議
二、外國汽船會社に對する米國所得稅賦課基本額決定に關する規定

社團法人日本船主協會

千九百二十三年七月二日

英國衆議院公報摘要（抄譯）

海運に對する二重課稅問題

『新條項採用』

海運に對する二重課税問題「新條項採用」

財政議案

新條項―（海運業より生ずる利益に對する二重課税免除に關する規定）

「（一）陛下が左の勅令を發せられたる場合、

（イ）英國所得税を賦課せらるべき海運業より生ずる一切の利益若くは所得は、外國に於ても亦其國法に從ひて支拂はるべき所得税を賦課せらるべきものなること、

（ロ）斯かる利益若くは所得が、英國所得税及外國所得税の兩者を賦課せらる場合に於て、之が免除の目的を以て該外國政府と本勅令に掲記したる協定を爲したること、

該勅令の取消なき限りは、該協定は、本法（英國所得税法）と同一の效力を以て英國所得税の免除を行ひ、又は當該外國の法律としての效力を以て外國所得税の免除を行ふものとす。

（二）本項に基きて勅令の發布ありたる時は直ちに下院に提出せらるべく、下院が上程後二十一日以内に該勅令の廢棄の要求を決議せる時は陛下は該勅令を廢棄せらるべし。勅令の廢棄ありたる時は其協定は將來に向て其效力を失ふ。但廢棄以前該協定に依りて行はれたる處分は其效力を變ずることなく、又廢棄後新規の協定を妨ぐることなし。

（三）所得稅に關する法令の規定に依る秘密嚴守の責任は、本勅令中の協定に依る免除を受くるに必要なる場合に於ては外國當該官憲に對して之が事實を開示することを妨げず。

（四）本項に於て「海運業」なる用語は、「船舶所有者」に依りて行はるる營業を謂ふ。船舶賃借人は之を船舶所有者と看做す。」―「サー、ダブリユー、ジョインソン、ヒツクス」

サー・ダブリユー・ジョインソン・ヒツクス

「余は本條項を第二讀會に附するの動議を提出す。

本條項は全く新規なる條項にして、余は議會に對して之が說明を爲すべきものと思惟す。蓋し、本條項は財政上の立法に於て一の新主義を創始するものなるが故なり。抑、我國と諸外國との間に於ける二重課稅の問題に關して多年著しき困難の存在せし事は言を俟たざる所にして、世界各國の間に二重課稅を防止せんが爲めの協定が果して不可能なりや否やに關する總ての問題を考査するが爲めに國際聯盟が委員會を設立したる事も亦衆知の事實なり。余は國際聯盟の委員會が何等かの結論に到達し、世界各國に於て相互的立法が完成せらるる迄には相當の時日を要するものと思惟す。吾人は從來海運に關する二重課稅問題に對するに愼重なる考慮を以てしたるが、二重課稅に依りて海運が他の事業よりも打擊を蒙る事一層甚しきは極めて明白なり。凡そ船舶は世界各港に航行し、殆ど到る處の國々にて貿易し、而して南亞たると北米たると將又何れの處なるとを問はず、其獲得したる利益に對しては所得稅を支拂はざる可らざるものにして、それが爲め船舶は

多額なる二重課稅の苦痛を蒙るのみならず、又甚しき支拂の煩雜に惱まさるるものなり。合衆國に於ては、既に千九百二十一年に、同等なる免除を附與せんとする他國の海運に對し所得稅を免除する法律を施行したるが、我海運會議所は此提議を愼重に審議したる後、之を承諾すると同時に、米國が將に我海運に與へんとせると同樣の所得稅免除を米國の海運に與ふることの可能なるべきや否やに付き、我政府に考慮を求めたり。茲に於て、我政府並に大藏大臣は、各別に本件に關して最も愼重なる考査を遂げたる結果、斯の如き煩瑣なる二重課稅制度を除去せんが爲めに出來得る限りの手段を講ずることは、我海運業に取りて最も望ましきことなりとの結論に到達せり。余は本條項が本議會に於て承認せられ、而して世界を通じ總ての商業を二重課稅より解放せんとする立法の大計畫の眞の先驅者たらん事を切望して已まざるなり。吾人は先づ海運より始めんとす。之が爲には、或一國の海運に對して我所得稅を免除することに付き該國と商議を爲したる後、陛下の大權に基きて勅令を發することに依り、其目的を貫徹せんことを提議す。抑、財政議案中に本件に關する一條項を挿入し、該案通過と同時に有效ならしむることは明かに不可能なり、蓋し該事項は諸外國との商議に俟たざる可らざるものなるを以てなり。次に、本條項中に、勅令は議會に於て之を承認せざれば無效となるべきものなるを以て發布後二十一日以內に院議に附せらるべきものなることを規定せり。余は、本條項が海運界の希望するところにして、且、國際聯盟に價値ある刺戟を與ふるのみならず、又、我海運業を稗益する所大なるべきを信ずるが故に、本案の可決を切望するものなり。願はくは、本條項が單に我國と合衆國

との間のみならず、世界各國の間に於ける二重課税の難問題に對する商議の促進を誘致せん事を。」

ウイリアム・グラハム氏

「本新條項が、玆に報告せらるべき總ての他の條項と異る點は、それが我所得税制度に關する最も重大なる問題を惹起したることなり。海運に關しては、余は、「ロード、コルウィン」主宰の委員會の爲したる調査を參考せられんことを望む。該議事は千九百二十一年に起り、其報告書は翌千九百二十二年に作製せられたるものなるが、外國並に屬領地の政府經營に屬する營業に論及し、特に此海運の問題を考査せり。諸君は、船舶の中に所謂「公船」なるものありて免税の恩典に浴せることを想起せらるべし。大戰中、准主權的資格を有する「合衆國船舶院」なるもの存在し、如何にして斯の如き大組織の營業に課税すべきかと云ふ甚だ困難なる問題を惹起したり。而して之に對する委員會の決議は、外國並に屬領政府の經營する營業に關するものは總て課税すべしと云ふに在りたり。此主義は最も明かに確立せられ、其後今日に至る迄吾人は政府側の此報告に對し何等論及するところ無かりき。然るに今回、藏相の提議に係る新條項に依りて、間接に本問題の勃發を見るに至れり。余は、大戰中に於ける公船並に政府の保護の下に行はるる是等船舶の營業の問題は、戰時狀態の終結と共に實際に解決せられたるものと思惟す。然るに此問題は更に進展し、千九百十九年の所得税問題委員會の報告に依れば、二重課税に關し我屬領並に殖民地に對すると外國に對するとに依り、二重課税の取扱上甚だしき差別を設くるに至れり。委員會の報告に依れば、二重課税中の一方卽少額の税金を標準と

して免除すべきを當然とすと云ひ、又一面に於ては免除を受くべき金額は英國内に於て課税する金額の平額を超ゆ可らずとの說を爲せり。又若し免除を必要とせば先づ屬領地政府より其端を開かざる可らずと更に一歩を進めて說述するに至れり。故に吾人は、二重課税問題に關する外國政府との關係に付きては此際何等適確の說を爲すこと能はざることを述べたり。同報告に於ては帝國内と外國との間に明確なる區別を爲せり。蓋し帝國内に在りては或一般的なる財政上の利害存在し、其利害は帝國内の租税より生ずる總和なれども、我國と外國政府との間に於ては斯る共通の利益存在せず且租税若くは歳入に於て何等共通の利害なし。玆に於て吾人は、外國政府に關して何等適切なる陳述を爲すこと能はずと主張せり。然れども、若し本問題に付き國際聯盟の援助に依り、外國政府と協定を結ぶことを得ば、此重大問題の解決の基を開くことを得べしと說けり。藏相の本案提出の基礎も亦玆にあるべしと信ず。次に、藏相の提出に係る本提議に關する困難なる點を述べんに、先づ第一に、本提議は最近卽財政議案の殆んど終りに於て提出せられたるものにして、吾人は其利害を査定するに適當なる方法を有せざるなり。第二に、外國關係の點に於て委員會の主張に反するものなり。抑、本協定に關する委員會の決議は、如何なる營業に對しても云ひ得るものにして、單に海運に依りて代表せらるる一部類の營業にのみ云ひたるものにあらず。海運の場合に於ける二重課税は其弊殊に顯著なりとの藏相の意見には吾人も同意を表するものなり。蓋し、其は我國と諸外國とを連鎖せる海運營業の性質より見て當然のものなればなり。其れ然り、故に委員會は、諸外國と我國との間に於けるあらゆる營業に適

用すべき一般的計畫を爲すの意ありしものにして、目下提議せられ居るが如き海運若くは之と同種の營業のみに限らんとする協定を提言せざりしなり。本提議より當然生ずべき結果如何。假りに我國が海運に關して北米合衆國と協定を爲したりとせよ、海運業と自他の營業との間に於て二樣の差別的課稅を行ふことは正當と云ふを得べきや。北米合衆國と我國との間に行はるる其他の營業又は商業に、損害又は不利を與へ、若くは少くとも苦痛を蒙らすこと無くして斯の如き一種類の營業に關してのみ特殊の協定を爲すことは全然不可能に屬す。而して藏相と雖も前述の如き困難を豫知せらるること想像に難からず。之を要するに、余は主義の點より本提議に反對するものに非ざるも、方法の點より極力反對するものなり。終りに、藏相に對し、余が提起したる諸點に關し、既に陳述せられたるものよりも一層詳細なる說明あらんことを望む。」

ハンノン氏

「余は、藏相の本新條項を提出せらるるに對し、大なる援助を與へんとするものなり。「グラハム」氏が列擧せられたる諸點は甚だ重要なるものなれども、本立法案に付ては昨年の本議會に於て充分に論議せられ、賛否兩論者間にも、我國の海運業をして二重課稅を免れしむる何等かの方法を講ぜざる可らず、との意見に於ては一般的に一致を見たるところなり。合衆國が千九百二十一年に其法律を通過せしむる迄は、吾人が進んで或種の措置を執る事は至難なりき。然れども其時以來、我國民的企業中最大なる海運業の利益保護に興味を有する吾人は、合衆國に倣ひ、昨年の議事に基きて何等かの措置を取らしめんが爲めに我政府に逼るの必

要を感じたり。此際我海運業に與ふる特典は、單に海運業に對してのみならず又海運業關係の總ての營業に對して正に天の賜なるべく、又若し茲に提議せられたる特典が成立する時は、延いて我國に大なる利益を齎らすに至るを得べし。從て余は、我商工業に多大の興味を持たれ且所得稅委員會々員としての功績の故を以て本議會の賞讃を博したる「グラハム」氏が、海運業に對する此特典の享有を妨げられざらん事を望むものなり。」

ヒルトン・ヤング氏

「本問題は、本件に對する合衆國の政策を監視するの時日を吾人に與へんとの考より、昨年「サー、アール、ホーン」が考慮の爲めに留保をなしたる問題なりと記憶す。余は本條項に賛成し、「グラハム」氏とは反對の見解を有するものなり。昨年同氏の議論を完全に會得することに大なる困難を感じたるが、其困難が本年は除去せらるべしとの希望は未だ滿されざるなり。同氏は、本條項に對し、一部分は「コルウイン」委員會の決議に基きて論議せられ居るが、其間或種の誤解あるは明かなり。該委員會の報告の諸條項は、諸政府が自から經營せる貿易に關係する問題なるも、余は斯の如きは見當違なりと思惟す。」

ダブリユー・グラハム氏

「其說は尤もなるが、戰時中諸政府が自ら營業者となり、自ら營業を經營したるが爲めに、難問題を惹起したり。吾人が解決せんとしたるは此問題にして、彼等は事實に於て一商事會社の經營者たりしなり。」

ヤング氏

「其問題は少しも本條項の觸るる處にあらず。要するに大體に於て、余は「グラハム」氏の意見に贊意を表し難きものなり。然れども余は、同氏が本件に關する吾人の運動を漸次に理解せんとしつつあることを認む。畢竟、本件は大にして且困難なる專門的の問題、卽二重課稅問題なり。抑、海運業は其他の產業とは明かに區別せらるべく、此點に關し特殊なる地位に立つものなり。卽、運送業は必然的に國際的なる唯一の產業なりと云ふ可く、此點が他の產業と區別せられ且本問題に關して特殊なる取扱を受くるに適當ならしむるものなり。而して本論題が追日重要の度を加へつつあるは、諸外國に於ける所得稅問題が次第に重大となりつつあるが故なり。戰前に於ては我國及其他の諸國の所得稅は單に所得稅としての負擔に過ぎざりしも、戰時には總ての國に於て所得稅を財政上重要なるものとなすに至れり。余は產業全體の利害關係の上より、總ての文明國の間に、總ての國際的產業に於ける二重課稅を避けんが爲めに、一般的に運用せらるる免除方法を確立すべき必要を生ずる時機の到來すべきことを信じて疑はざるものなり。」

サー・ジエー・ブッチヤー

「余は、我國及我國と貿易する外國の二重課稅を避けんとする試みとして、本條項が茲に提出せらるることを衷心より歡ぶものなり。總ての所得稅は、多かれ少なかれ、貿易に對して負擔を加ふるも、二重所得稅に至りては貿易を衰亡せしむるものと云ふべし。故に余は、所得稅の明かなる弊害を除去せんとする此計畫に

對して贊意を表するものなり。吾人が協定を爲すに當り、且、我國又は例へば合衆國に於て海運に依る利益に對して所得稅を課せらるべきものある場合に當り、吾人の考ふべき重要なる問題は、合衆國に於ては如何なる利益が所得稅を課せらるべきものなりや、及我國に於ては如何なる利益が所得稅を課せらるべきものなりやを如何にして決定すべきかと云ふことなり。此問題は先づ以て解決すべき第一の重大問題にして、藏相が此點に關し如何なる方針を採らんとせらるるやを說明せられんことを希望するものなり。」

サー・ジョインソン・ヒックス

「其は既に我國及合衆國双方にて査定せられ居れり。」

サー・ジエー・ブッチヤー

「然り、貴下の所說は「我國に於て既に所得稅を賦課せられ居る利益に就ては、幾分か其負擔を輕減せらるることとなるべし。蓋し、我國にて課稅せらるる利益は同時に合衆國に於ても課稅せられ居るものにして、海運に依る利益の如き明に双方の國にて課稅せらるるものにありては二重課稅を免除せんが爲めの協定を爲すことを得べければなり」と云ふにあり。然るに余が知らんと欲する處は、貴下は如何なる主義に依りて斯の如き免除方法を制定せんとせらるるやの點なり。

貴下は、現在双方の國にて所得稅を賦課せられつつある海運業に依る利益の半額若くは幾分が英國に於て課稅せらるべく、其殘額が合衆國にて課稅せらるべしと云はんとせらるるや。更に、利益の幾何が英國の所得

税を賦課せらるべく、幾何が合衆國所得税を賦課せらるべきかを決定したりとして、貴下は之によりて如何なる免除を獲得せんとせらるるや。吾人は勿論此免除が我國の商業の利益の爲めに爲さるる事を望むものなり。尙余は、合衆國及關係諸外國と此等協定を爲すに當りて基本とせらるる一般的原則を記述したる書類の提示を貴下に要求す。斯くして始めて、本院は税制に關する我利益が擁護せらるべき事を完全に認識するを得るものなりと思惟す。」

サー・ジョン・シモン

「本條項に依りて惹起されたる問題は非常に重大なる問題にして、又「サー、ジェー、ブッチャー」が述べられたるが如く、頗る困難なる問題なり。余は、本條項に反對せんが爲めに起ちたるものに非ずして、本問題に就きて今少しく議論を戰はす事を有益なりと思惟するものなり。余は先づ第一に、藏相に對し、餘り重要ならざるが如く思はるる點に付き質問を試みんとす。即、本條項第四項に於て海運業の意義を定め居るも、此處に掲げたるが如き場合は實に稀有の事なり。凡そ、船舶所有者が「チャータラー」に其船舶を使用せしむる場合に二種あり。而して多くの場合に於ては、其船舶の賃貸借行はれずして傭船契約締結せらる。此他に、極めて稀なる場合として、船舶所有者が「チャータラー」に現實に船舶を賃貸すること恰も個人が家屋等を借すが如くに船舶を貸すことあり。而して貴下が「海運業」に付きて說述せらるる時、其用語を、船舶所有者が自身にて營業する場合と、比較的稀有の事例たる船舶賃貸借の場合とに制限せんとする意思なるが如くに解せ

らるれども、斯くては用其語中より、傭船營業の大部分を除外せるものと云ふべし。之れ余が指摘せんとする點なり。次に述べんと欲するは、現在の所得税は高きに過ぐと云ふ事なり。吾人が我國にて營業せる會社に課せる二重所得税の負擔を除去する協定を計畫するに非ざれば、海運業は我國を棄てて他國に移るに至るべく、斯の如きは我國財政上頗る重大なる問題なり。余は、我所得税の脅威を避くる目的を以て、余の會社の組織又は管理方法を變更せんが爲めに何を爲す可きかを知らず。之を事實に徵するに、近來各所に於て種々苦心して稍もすれば所得税の網を逃れんが爲めに營業の一部分を我國に殘して何處にか移動せんとしつつあり。」

エー・エム・サミュエル氏

「議論は適當に切上げられたし。」

サー・ジョン・シモン氏

「余が述べんとするは數年間大藏省當局及所得税の研究に關與したる人々が當面したる難問題に就てなり。余の記憶するところに依れば、海運關係の範圍内に於ては、吾人は千九百十六年頃迄に偶々我國に來航したる外國船の利益に對して我所得税を賦課せんと試みたるものに非ず。本問題に於て、吾人は我國の歳入を保護すべきと同時に、我國の歳入を避けんが爲めに其營業を他國に移さんとするが如き行動を奬勵す可らざる事肝要なり。我國の所得税が一會社の利得に賦課せらるるに當り先づ決定し置くべき問題は、其會社が我國

の會社法に基きて登錄せられ居るや否やの點にあらざる事を記憶することなり。會社が登錄せられ居るや否やは主要の問題に非ずして、我國に於て營業を爲し、其營業の主腦者及營業所が我國内に在りや否やが要點なり。若し然りとせば、其所得利益の全部に對して我國の所得稅を賦課すべきものなり。而して其營業を我國に於て行ふ事を奬勵するが如き協定を爲す事は、明かに我國の利益にして、又我國をして重要なる商業の中心たらしむるものなり。故に、本條項の主義は、之を我國に適用すること極めて望ましきものなりと考へらるるも、唯余は、本條項が委員會に於て討議せられ、且考慮の時日を與へらるべきものなりしと思惟す。蓋し本問題は極めて難問題にして、本條項中には考慮すべき點多々あるが故なり。例へば、免除を與ふる爲めに外國政府と協定を爲したる事を布告する勅令の發布を規定せる第一項の如きものも、直ちに首肯し能はざるところにして、要するに本條項は今少しく充分に考慮せらるべき價値あるものと信ず。余が述べんとする主要なる點は、我國にて營業する人々に對し二重稅を賦課せざる事を保證するは、明かに我政府の利益なりと云ふにあり。而して吾人は、我政府の爲めに彼等が國外の何處へも行かざるよう誘導すべきものなり。前陳の如き理由より、余は本條項の主義に贊成せんと欲す。終りに、余は「海運業」の定義並に其所有船を他に傭船せる各種の船會社に對する其適用の範圍に付き尠からざる疑義を懷くものなり。尙此外にも更に議論すべき細點ありと思惟す。」

ゴールド氏

「余は本件に付き全然贊成するものなるも、唯、船舶所有者若くは「チャータラー」に適用すべき定義を含む第四項に關し特に注意を要するものと信ず。」

サー・ダブリユー・ジョインソン・ヒックス

「余は「船舶が賃貸せられたる」なる文字を削除るすの動議を提出せんとす。斯の如くすれば、本條項は總ての傭船者を含む事となるべし。」

アレキサンダー・シヨー氏

「余は本問題に對し殊に興味を有するが故に、本條項が解決せんとする一般的問題に論及し度し。先づ本問題の起源より述べんに、千九百十六年我國は一般的に代理店に對する課稅を重徵し、我港に寄港する船舶を所有する會社若くは個人の利益は總て課稅を免れざることとなれり。理論上よりすれば、此種の課稅は此以前に於ても可能なりしものなれども、實際は當時始めて外國の海運に對して課稅を爲したるなり。而して其後間も無く、諸外國に於ては之れに對する報復策を採るに至れり。「ノルウエー」に於ては直ちに英國の船舶の擧ぐる利益に對して所得稅を課し、又合衆國も同樣の對策を講じたるが、爾來我海運の重荷として今日迄經過し來りたる處にして、且單に經濟的重荷なるのみならず合衆國に於て我海運を營む者が絶えず經驗しつつある紛議の點より見るも甚しき負擔なりしが、恐らく將來に於ても然るべし。單に合衆國に於てのみなら

す、世界を通じて稅戰の兆現はれつつありて我船舶は其攻擊の標的とならんとし、他國の其れに比して其蒙むる痛痍や大なりと云ふべし。我船舶が「ノルウエー」「スペイン」「ポルトガル」「フランス」「イタリー」又は我屬領に行けば、到る處に於て或は錯雜し或は矛盾せる稅法の存在せるを見るべし。加之、不幸にも或國―其内には我屬領も含まる―に於ては、利益を生じたると否とを問はずして海運の所得に對して課稅する稅法を制定せるものあり、例へば「オーストラリヤ」聯邦に於ては、船舶が損失をなせる場合にも、尙表面上の運賃總額の一割を利益と看做し、其金額に對して所得稅を賦課し居れり。斯の如き專斷的稅額算定方法が、世界を通じて次第に一般的ならんとし、印度其他に於ても適用せられんとしつつあり。余は斯の如き制度は一般に認めて以て國際軋轢の原因をなすものなりと思惟す。我國の爲めに云ふ迄も無く損失を釀しつつある點よりするも、國際間の不和を惹起する點よりするも、將又、我大藏省の收入の點よりするも、本條項は修正を贊成すべき理由甚だ多し。又現在の制度の下に在りては、本條項に依りて與へらるる特典の結果は、我大藏省に取りて損失とならざる可く、寧ろ絕對的利得となるべし。之れを要するに、如何なる見地よりするも、本條項は贊成せらるべきものなり。本問題は昨年充分に討議せられ多數の贊成演說ありたるが、其時以來社會の注意を喚起し、國際會議に於ける決議、我商業會議所及海運會議所其他海運に關する諸機關の決議を見るに至れり。然のみならず、本條項は勞働黨の諸氏より大なる援助を受くべしと信ず。余は勞働黨の諸氏が、本案の如き極めて事務的なる問題にして殊に我對米關係を改善するに力あり且間接には國際的不和を防止するが

如き提案に對し意見の發表あらんことを切望するものなり。」

セックストン氏

「余は往々大藏當局と意見を異にするものなれども、茲に提出せられたる條項に對して全然贊意を表するものなり。吾人の代表する同志の見るところに依れば、海運業を救濟し又は海運業の負擔を輕からしむるものは、何に限らず、吾人の同志に、より良き狀態と、より良き報酬を與ふるものにして、海運業の負擔が輕ければ輕き程、吾人は好影響を得るなり。大體に於て我國の船舶は、總ての海面と文明國の殆ど總ての港灣に出入するが故に、出來得る限り、我海運業の負擔を輕からしむる事肝要なり。殊に國際間の障壁撤廢を意味するものにありては、其性質よりして先づ吾人の贊成を贏ち得るものにして、實に本條項の如きは國際間の障碍を除去する方向に向つて正に一歩を進むるものなり。」

ワイズ氏

「本條項は昨年の豫算案に於て充分討議せられたるものにして、千九百二十二年の大藏大臣は、之れに對し贊意を有せられたるものと思惟せり。吾人が考慮すべき主要なる點は、合衆國が申出を撤回するやも知れざる事にして、若し合衆國が申出を撤回せりとせば、我最も重要なる產業の一たる海運業の爲めに一大事なり。是れ、二重課稅に關する本條項が諸君の贊成を必要とする所以なりと思惟す。余は藏相より、此二重所得稅に關して委員會を設立せんとするの意向あるやに聞知したり。如何。」

（サー・ダブリユ・チヨインソン・ヒツクス―不同意を表示す）

ワイズ氏

「然らば余は誤解せり。然れども二重所得税は最も困難にして且複雜なる問題なるが故に、之れに關する委員會の設立を希望するものなり。余は、各員が二重課税に關する國際聯盟の委員會より最近發行せられたる報告書を研究せられたらば、蔵相も亦本問題を徹底的に研究せんが爲めに委員會を設立するに至るべしと信す。兎に角、余は、我國に取りて極めて必要なる我海運業を擁護せんとする本條項を歡迎するものなり。」

サー・ダブリユー・ジョインソン・ヒツクス

「二重課税問題は極めて重大問題なるが故に、出來得る限り本條項に對し修正を加へられん事を望む。委員會設立の件に就ては、將來の大蔵大臣が之を設立せらるるやも知れざれど、余は唯眼前に迫れる問題を處理せんと欲するものなり。

余が本條項を茲に提出する所以は、本問題が千九百二十一年に於ける合衆國政府の提議に關し、事頗ぶる緊急にして、少くとも同國政府と商議するの權能を我政府に與へんが爲めに、卽刻本議會に提出するを要するを以てなり。次に、「サー、ジエー、ブッチャー」氏より所得税額を合衆國と英國との間に如何なる方法にて割當つるやに關し質問ありたるが、其計算は從來既に實行し來りたるところなり。又「サー、ジエー、シモン」の說かるる如く、船會社の營業支配權の所在地によりて課税する主義は所得税法の重要點なり。吾人

は何處迄も此主義を保留する考にして、此主義を變更する考は毛頭無之きなり。又「ブッチャー」氏の問はる る計算方法は難事に相違無けれども從來既に實行し來れり。我國の船會社は、「アメリカ」「ホルランド」其他船會社が營業を爲す所にて、其會社が其國にて海運に依りて得たる利益の見積高に課税せられ、之等の税は「アメリカ」「ブラジル」其他の政府に依りて賦課せらるるものにして、其會社は、我國の所得税の爲めに割當てられたる利益より、他方にて既に支拂ひたる所得税額を控除する權利を有するものなり。之れ卽「エー、ショー」氏が述べられし如く、大蔵省が或利益を得る所以なり。蓋し、米國にて生じたる利益の部分が米國の税を免るるものとせば、其税額は我國に於て所得税となるが故なり。故に、假令我國に於て「アメリカ」船の利益を免除するも、我國は、「アメリカ」に於て英國船に課せらるべかりし所得税に對して免除を與へざるが故に、其額だけは我國庫の得べき利益となるなり。」

ウオールヘッド氏

「我國の會社の船舶が、我國の税を脱れんが爲めに英國籍を「アメリカ」に變へたる場合には其結果如何。」

サー・ダブリユー・ジョイン・リンヒツクス

「其は全然其會社の支配權が何所に存在するやの問題なり。從て、其會社の本店が英國に在る場合には、我國の所得税法に從ふべきものとす。次に、本條項に於ける「海運業」の意義に關し、前に質問ありたるが故に此點に付き一言せんとす。本項に於て採用したる此定義は、全然千九百十七年の財政法中にある海運業の定

義を引用したるものなり。而して余は「船舶が賃貸せられたる」なる文字を削除する方が可なりと思惟す。斯くすれば、本條項は總ての船舶備船者を含むを以てなり。又、斯の如く修正せば、「住所を有せざる外國人又は外國會社の所得、但專ら船舶の運用より生ずる利得より成るものなることを要す」と謂へる「アメリカ」の法律の規定とも殆ど一致する事となるべし。之を要するに、本件は海運の見地よりするも、又、法令書に載せられたる二重課税より免るることの理解を持つ見地よりするも、甚だ重要なるが故に、余は本條項の通過を切望するものなり。而して、今や其れを爲すべき最後の機會なり。尙、北米合衆國と條約を結ぶに至る迄には、如何にしても數ヶ月を要すべく、然る後議會の承認を求むる事となるべし。」

「本條項に關し第二讀會を開くべし」との動議は採決の結果可決し直に後第二讀會を開き左の通り修正可決確定

修　正　案

第四項に於て「船舶が賃貸せらるゝ」なる文字を削除すること。—「サー、ダブリユー、ジョインソン、ヒツクス」

千九百二十三年十一月國際船主會議稅務委員會決議

義を引用したるものなり。而して余は「船舶が賃貸せられたる」なる文字を削除する方が可なりと思惟す。斯くすれば、本條項は總ての船舶備船者を含むを以てなり。又、斯の如く修正せば「住所を有せざる外國人又は外國會社の所得、但專ら船舶の運用より生ずる利得より成るものなることを要す」と謂へる「アメリカ」の法律の規定とも殆ど一致する事となるべし。之を要するに、本件は海運の見地よりするも、又、法令書に載せられたる二重課稅より免るることの理解を持つ見地よりするも、甚だ重要なるが故に、余は本條項の通過を切望するものなり。而して、今や其れを爲すべき最後の機會なり。尙、北米合衆國と條約を結ぶに至る迄には、如何にしても數ヶ月を要すべく、然る後議會の承認を求むる事となるべし。」

「本條項に關し第二讀會を開くべし」との動議は採決の結果可決し直に後第二讀會を開き左の通り修正可決確定

修正案

第四項に於て「船舶が賃貸せらるゝ」なる文字を削除すること。—「サー、ダブリユー、ジョインソン、ヒツクス」

千九百二十三年十一月國際船主會議稅務委員會決議

千九百二十三年十一月十一日在倫敦英國海運會議所に於て開催せられたる、國際船主會議稅務委員會には濠洲、白耳義、加奈陀、丁抹、芬蘭、獨逸、和蘭、伊太利、諾威、西班牙、瑞典、英吉利の十二ケ國代表委員列席(日本及佛蘭西代表委員は缺席北米合衆國は正式代表の派遣なかりしもエイチ、チー、モールス及エル、イー、アンダーソン二氏非公式に列席せり)の上船舶所得に對する二重課稅の件に付左の合意及決議をなせり

合　意

一、海運業に對する課稅の重複を避くる爲め各國互に同一の原則を採用すべき國際的合意無かるべからず

二、源泉課稅及住所課稅の二主義中住所課稅主義が一般に採用せらるべきものなり

三、海外に於ける支店又は出張所が所在地の課稅に服すべき場合に於ても貨物運賃、旅客運賃其他船舶の運航により生じたる收益は其稅額中に算入せざること

四、會社設立の國が其住所の國卽ち事業上に於ける實際の本據と異なりたる場合に於ては該會社は住所を有せる國に於て課稅を受くべく他の國に於ては課稅を免除せらるべく而して其住所は船舶の揭揚する國旗に依りて決定せらるべきこと

五、上記課稅免除の原則は聯邦、州、市其他總ての行政區劃の海運業に對する課稅に適用せらるべきこと

前記の事由に依り左の決議をなす

決議

一、國際貿易發達の爲め各船主又は汽船會社は何れの國に對して海運に關する租税を負擔すべきやを明かにし且つ各國は外國の海運業に對する課税を相互的に免除すべきことを明白に規定せられんことを望む

二、船主若くは汽船會社の事實上の管理が行はるゝ居住國が箇人若くは會社に於て海運に關する諸税を支拂ふべきものにして他國は個人又は會社に對し之に關する課税をなすべきものにあらず

追加決議

外國の海運業に對する課税の相互的免除の規定を有せざる各海運國は速に海運の課税に關し大英國財政法及北米合衆國歳入法中に規定せられたる發意を承諾するの趣旨を以て大英國及北米合衆國政府と一致の行動を採り尚ほ進んで各國間に於て同樣の關係を作るの目的を以て他の海運國を勸誘せられんことを希望す

追加決議第二

外國の海運に對する課税撤廢を確保するには勢ひ國際協約の手段に依らざるべからず故に英國海運會議所に依囑し外交會議開催方を英國政府に迫まること

前記の事由に依り左の決議をなす

決　議

一、國際貿易發達の爲め各船主又は汽船會社は何れの國に對して海運に關する租稅を負擔すべきやを明かにし且つ各國は外國の海運業に對する課稅を相互的に免除すべきことを明白に規定せられんことを望む

二、船主若くは汽船會社の事實上の管理が行はるゝ居住國が個人若くは會社に於て海運に關する諸稅を支拂ふべきものにして他國は個人又は會社に對し之に關する課稅をなすべきものにあらず

追加決議

外國の海運業に對する課稅の相互的免除の規定を有せざる各海運國は速に海運の課稅に關し大英國財政法及北米合衆國歳入法中に規定せられたる發意を承認するの趣旨を以て大英國及北米合衆國政府と一致の行動を採り尚ほ進んで各國間に於て同樣の關係を作るの目的を以て他の海運國を勸誘せられんことを希望す

追加決議第二

外國の海運に對する課稅撤廢を確保するには勢ひ國際協約の手段に依らざるべからず故に英國海運會議所に依囑し外交會議開催方を英國政府に迫まること

外國汽船會社に對する米國所得稅賦課基本額決定に關する規定

（一九二二年八月廿三日米國大藏省令第三三八七號）

外國汽船會社に對する米國所得稅賦課基本額決定に關する規定

「合衆國と外國間に海運業を經營する外國會社（法人組織）の合衆國内に於ける源泉より生ずる所得に關し第三二七條(a)節を合衆國收入稅法(Revenue Act)施行法第六二號(Regulation 62)に追加補足す

同條の全文左の如し

第三百二十七條　(a)節　海　運　業

米國合衆國内の地點と國外の地點間に海運業を經營する外國會社、法人組織）は其の所得の一部は合衆國に於ける源泉より其他は合衆國外に於ける源泉より收得するものと見做す

一、該海運業により合衆國内に於ける源泉より收得する總所得を決定するには當該運送業全體の總所得に對し左の比例を以て之れを決定す

合衆國内に於て納稅人が經營する海運業の經費(The costs or expenses)と合衆國内に於て(While with in the United States)使用する財產(Property)に對する相當なる利得の和（之を(a)とす）と該海運業全體の總經費と該海運業に使用する全財產に對する相當なる利得の和（之を(b)とす）との比卽ち(a)の(b)に對する比率を以てす

海運業に附隨したる業務より生ずる所得（送金爲替の賣却の如き）は海運業よりの直接所得と同一の基礎

により割當てらる可きものとす

（海運業に於ける總經費の割當方法に就て）

合衆國内に於て全面營まれたる海運業の部分に關聯したる經費は合衆國内の海運業經費とす例へば合衆國内に於ける船積並に陸揚費用借地借家料（Rentals）事務所費及び全然合衆國内に於て納税人に提供せられたる勞務に對する給料及び勞銀は此種に屬するものとす

當該海運業に關して一部分は合衆國内に於て一部分は合衆國外に於て要したる經費は適當なる標準に依り兩者に按分せらるべし例へば船員給料傭船料保險料及び航海費に算入す可き船用品經費は本船が合衆國領海内に在りし日數の當該航海に要したる全日數に對する比例を基礎として各航海に割當決定するを普通とす

又各航海所要焚料費は合衆國領海内を航行したる哩數の當該航海全航走哩數に對する比例に依り決定せらる

所得税戰時利得税及び超過利得税は合衆國内に於ける源泉よりの總收入の割合を決定する目的には之れを經費と認めず

借入資金に對する利息並に其の他の諸經費は前項の目的には海運業の經費と認めず

そは利息は結局借入資金よりの收得を意味するものなればなり其他海運業の經費に入る可き經費は千九

百二十一年の（Revenue Act）の下に控除せらる可き經費のみとす

（使用財産價額決定方法）

使用する財産（Property）の價額は原價（Costs）より減價額を控除して決定す可きものとす

該財産に對する相當なる利得の率は普通之を八歩と看做す

該財産は課税年度中合衆國内地點と合衆國外地點間の海運業に使用したる平均財産（Average property）たるべし船舶に就ては其の平均價格は各船に對する毎日の時價を基礎として決定す可きものとす而して合衆國に於て使用せられたる資産（Assets）として各船に割當つ可き金額は當該船舶が合衆國領海内に在りし日數の課税期間中に於ける該船舶の運航全日數に對する比例に依り算出す可きものとす

海運業に使用せられたる其他の資産の平均價格は課税期間の期初及び期末に於ける平均額を採用するを普通とす

但該平均額が課税年度中該資産の實質上の變化に依り合衆國内に於ける海運業に使用したる資産に對しても又海運業全般に使用せられたる全資産に對しても該課税年度に對する平均價額を公平に表はし居らざる場合該資産の平均額は毎月若しくは毎日の時價を標準として決定せらる可きものとす

二、利子並に所得税戰時利得税及び超過利得税は前記第一項に於て明記したる割當方法より除外すべきものとす

但純所得算出の場合には合衆國内に於ける源泉よりの總收入が決定せられたる後該總收入額中より左記(a)及び(b)に該當する割當部分を控除すべし

(a) 合衆國内地點と合衆國外の地點間に於ける海運業に關して支拂はれたる總ての利子の中合衆國内に於て營まれたる海運業務に割當てらるべき部分

(こは第二百十四節(a)の(二)(Paragraph 1684)又は第二百三十四節(a)の(二)(Paragraph 1686)に依り控除せらるべきものなり)

(b) 合衆國内地點と合衆國外地點間に於ける海運業に關して支拂はれたる所得稅戰時利得稅及び超過利得稅の全額中合衆國内に於て營まれたる海運業務に割當てらるべき部分

(こは第二百十四節(a)の(三)(Paragraph 1697)及び第二百三十四節の(a)の(三)(Paragraph 1700)に依り控除せらるべきものなり)

前記割當部分は普通合衆國内に於ける源泉よりの總收入と該海運業よりの全總收入に對する比に依り決定せらるべし

三、本條の規定の適用を受くべき外國會社(法人)にして合衆國内地點と合衆國外地點との間に於ける海運業以外の營業に從事し居る場合は該營業に對し正當に割當てられたる經費(課稅を含む)は前記第一項に規定したる控除並に割當方法より除外せらるべきものとす

但し純所得を決定する目的に於ては總收入の何れの部類に屬すべきか判明せざる雜費損失額又は控除額中合衆國内に於て營まれたる海運業務に割當らるべき部分は合衆國に於ける源泉よりの總收入額が決定せられたる後該總收入額より之を控除すべし

前記割當部分は合衆國内に於ける源泉よりの總收入と全總收入との比に依り普通決定すべきものとす

四、本條に依る納稅人の其の會計帳簿に於ける記錄を根據としての課稅基本額を査定せられたき許可の申請は主務長官に於て之を尊重考慮する處あるべし

但し此の場合該納稅人は善意にして且つ納稅負擔の觀念に影響せらるる事なく收入及び支出の詳細なる内譯を常に其の會計帳簿に明記し本條第一項及び第二項に規定したる方法よりも一層明瞭に合衆國内に於ける源泉よりの所得を表示し居る事を要す

(大藏省令第三三八七號　千九百二十二年八月二十三日　主稅局長官 B. H. Blair 調印)

二〇

ブルーインズ教授
エィナウデ教授
ゼリグマン教授
ジョシユヤ・スタンプ氏
共述

國際二重課税問題に關する調査報告書

國際聯盟經濟財政事項取調委員

社團法人日本船主協會

目次

緒言

國際二重課税問題研究の命令を受けたる國際聯盟の財政事項調査委員は專門家の意見に聽くの必要を認め西暦一九二一年九月に左の經濟學大家に調査報告の作成を委囑した。卽ち其氏名は左の如し。

和蘭ロッターダム商業大學教授　ブルインス　氏
伊太利チューリン大學教授上院議員　エイナウデ　氏
紐育コロンビヤ大學教授　セリグマン　氏
倫敦大學教授　KBE爵　ジョシュヤ、スタンプ氏

右諸氏へ委囑の調査事項は一九二二年三月國際財政事項調査委員會の特別委員に依り左の諸項と決定して居つた。

(一)　國際間二重課税は左の觀察點から視て如何なる經濟的影響を與ふるか

(a)　負擔の分布を公平にすること

(b)　通商幷に資本の自由流動に干渉を與ふること

普通に國際間二重課税と稱するものゝ裡にも種々の樣式があるが結局如何なる程度迄類似の點を有するか。

（二）國際間二重課税の弊害を芟除する爲め國際協定を如何なる原理の上に於て行ふべきや或は又直接に急要を感ずる諸國間にのみ此協定を局限すべきであるか。之を必要諸國間のみに局限する場合斯る特殊の協定を終局には全世界の國際協定となし得べき樣構成し得べきや否や。

（三）二重課税を避ける爲めの現行規程の主義は之を將來開催すべき新しき國際協定に適用することを可能なりや否や。此現行規程には例へばローマ協定の如く獨立國と獨立國との間の協定あり。又聯邦國に屬する諸州間に設けられたる協定もあり。發題者の趣旨は兩種の協定を併含す。

（四）二重課税を避ける爲めには國際的合意に依らず各國内の税政組織を修正して其目的を達し得べきや否。若し得べしとせば如何なる範圍迄救濟可能なりや。

（五）盧僞の要求を防ぐ爲めに國際的取締を如何なる程度迄協約中に規定すべきや。

右四名の專門大家は豫め調査通信を互に交通して上記の諸問題を討究せし後一九二三年三月ゼネバに會合し下記の調査報告書を作成し之を財政事項調査委員會へ提出した。

但し上院議員ェイナウデ敎授は此ゼネバの會合には列するを得なかつたが此調査報告書に掲載の意見には凡て贊同の意を表せられた。

國際間二重課税に關し專門大家の調査報告書

＝國際聯盟經濟及財政事項調査委員會＝

第壹篇　國際間二重課税の經濟上に及ぼす影響

經濟上二樣の影響あり

調査事項中の第一問は左の如し。

國際間二重課税の經濟上に及ぼす影響を左の二個の見地より考察すること。

（一）租税の負擔を公平ならしめる見地より觀察すること。

（二）二重課税が通商及び資本の自由流動を如何に阻害するかを觀察すること。

又一般に二重課税と稱せられるものには種々の樣式あるが結局如何なる程度迄類似點を有するか。

國際間二重課税は其影響する處二個の方面に涉る。一は現存せる經濟的報償に對する重荷としての租税。一は新規の又は將來發生すべき通商を阻害するものとしての租税である。此二樣の方面は如何なる程度迄共通しておるか將又兩者は相容れざるものにして共存の餘地がないかと云ふ事は論斷する事は出來ぬが。併し吾等の意見では此二方面に根本的且つ的確の相違があることを認める。二重課税は或は重荷であることあり或は阻害たることあり。其の何れにしても全然共通の點なきにしもあらずだが實際に於ては兩者の中の孰れに當

るやは必ず明瞭に指摘することが出來るもので畢竟課税標準たるべき投資の時期如何に關し初めて租税を賦課したる時に定まるのである。此二種の場合より生ずる經濟上の影響は非常に相違がある。

勿論新税の賦課（若くは舊税の增率が）其當時既に存在せる歳入若くは收入の源泉に適用され又斯る新税增税の制定後に生ずべき凡ての歳入若くは新收入の源泉に適用されれば其影響は必ず上述の二個の方面に現はれる。併し實際上二重課税を處理するには重大なる困難が起る。卽ち其起源の時日如何に依つて一個の富に對し二種の區別を設くることを避くる方法を維持することは大抵の行政家が殆んど不可能とする處である。

今茲に割賦償却法※若くは資本化計上法の大略を叙述するが妥當の順序と考へる。

※本書中割賦償却法又は割賦償却とあるは總て「償却率」の誤

凡て資本としての物品は資本としての價値を有す。此價値は其收入價値の現價計上に依つて表明される。收入が資本に變化される方法は之を利率を以て表明する。資本と收入との間には平衡を來さずしては止まぬ傾向がある。今或る一定の利率の下に於て收入の價値に何等かの變動を來せば資本の價値にも變動を生じ此兩者間の平衡を原の如く恢復せんとする。若し利率其物が變動せば收入と資本との間の平衡は新しき平準に達す。此平準は利率に依て之を知るを得べく平衡に唯是れ資本と收入との關係である。利率は變動なくして收入が減少するときは資本の價値は之に準じて下落す又收入高は變更せず唯利率が騰貴するときも資本の價値は之に準じて下落す。之に反し利率が下落し若くは利率は不變でも收入の價値が增加するときは資本の價値は騰貴す。資本の價値が租税に依り如上の變化を生ずるときは吾等は之を租税の現價計上

若くは割賦償却と謂ふを得。

新租税が資本に及ぼす此影響は其賦課が不公平の場合は一層顯著に現はれる。課税の不公平は重税を課せられおる商品と課税の輕き商品との間の經濟的の均勢を攪亂し且つ或る事情の下に於ては新しき平衡を生ずべき勢力を誘發する。或商品に特殊の新税を課するときは其税の賦課以前に該商品を所有せるものゝ頭上に全部懸つて來る。新税の賦課以後此商品を購求せる人は此新税を毎年自ら支拂居るに係らず此新税の負擔を免がれる。何となれば該商品の資本價値が該新税の資本化計上價値に均しき額だけ減少し之に依つて新税を減額され若くは割賦償却するからである。課税の低き商品を現在所有するもの幷に課税の重き同一商品を購求し若くは將來之を所有するものは此經濟的平衡作用に依り該商品の新しき資本價値に對しては兩者同一の利潤を得ることゝなる。若し然らざるときは重税を課せられ居る商品に對する需要は去つて課税の輕き同一商品に對する需要が盛となり茲に於て平衡作用が再び活動することゝなる。此資本化計上若くは割賦償却法は之を租税の吸收主義とも稱すべきである。蓋し凡て向後の税金は市價の一層低廉なる方に吸收され了るからである。此故に割賦償却資本化計上は孰れも之を租税の歩引若くは吸收と稱する事が出來る。

或派の經濟學者は資本化計上法は特別税若くは差別税に對してのみならず凡ての租税に對しても一般的に影響するものなりと說く。併し本調査報告書に於ては之を資本價値に於ける單純なる變化として取扱ひ課税

の不公平に原因する一の現象として資本化計上若くは割賦償却の術語を保留する。

二樣の經濟的影響の區別

新稅を課するか或は既存の稅金を著るしく增率するとき該稅金の賦課以前に外國より該國へ投資せる資本が受ける經濟的影響と該稅の賦課後に外國より其國へ投資される資本が受ける經濟的影響との間には相違の點が存在する事は此問題研究の第一歩に於て看取する處である。余輩が曩に『二重課稅の影響に就て』なる題下に述べたる結論は新資本の投資に對する二重課稅の影響如何に就て意見一致せる處である。前揭題下に吾等の陳述せる處は二重課稅の重荷の範圍を說明せしものではなく又之が芟除の必要を說けるものでもない。

依て茲に同報告書中論述せる處の趣旨を更に大略陳述するを得策と思ふ。該報告書中には資本の投資されたる國を假りにモラニヤと稱せり。此假稱は列國中の一國を引例とせば知らず識らず其國に關して吾人の懷抱する先入の思想の爲め冷靜なる研究を阻害さるゝ恐ありと考へ寧ろ斯く何國にも關係なき譬諭國を設けたのである。又吾等の報告書中『居住民に非ざる投資家』と稱するは此モラニヤ國外にある投資家を意味す。

(一) モラニヤ國に實際居住せずして同國內に投資し居る資本家は其投下資本がモラニヤ國で課稅さるゝ事を知らば該租稅は自己卽ちモラニヤ國に居住せざる投資家に課するを目的とせるものなるに拘らず此負擔を借主の頭上へ轉嫁する。此故に一箇の投資家としての彼は此場合二重課稅の影響を受けない（報告書第八節）

(二) 他國の資本家がモラニヤ國へ投資せる資本に對しモラニヤ國が課稅するときは外國の資本が同國へ向つて注入する事を阻害する。其所以は假令ば英國に於ける資本の過剩部分が勢ひ斯る課稅を免除さるべき契約の下に他の投資方面を海外に求むるに至るからである。（報告書第十二節）

(三) 資本の國外へ移動を奬勵するの趣旨からの國際間二重課稅の免除は（斯の如き救濟手段なければ資本の國外移動は不利益の結果を生ず）之を舊來の投資にも新規の投資にも凡て實際に適用さるゝ樣にする事を要す。

(四) 投資者が豫期しおれるよりも過重なる課稅を投資後に於て其投資地の政府が賦課するときは眞正の意義に於ての國際間二重課稅であつて投資者は割賦償却の効力の爲め其影響を免がるゝ事は困難である。（報告書第二十一節）

此報告書中に叙述せる論點よりすれば左の如き結論に達す

投資する際既に課稅が執行され居る場合には該課稅を以て投資者に對する二重稅の「重荷」と稱するは妥當でない。唯課稅が投資の自由行動を阻害する場合に限り該課稅は重荷と稱すべきである。然し此場合は重荷と謂ふよりも寧ろ「障壁」と謂ふべきで。二重課稅の形態は實際大抵の場合に於ては一寸した經濟的活動で以て緩和される。併し若し斯る障壁が存在せざりしならば手廣く若くは有利的に投資を行ひ得らるべき筈なるに今此の如き障壁の存在する爲め充分の活動を行ふ能はずとの點より謂へば此狀態を投資者の「重荷」と謂ふ

事も出來る。此意味に於て「障壁」は「重荷」である。併し斯る術語の使用方法は妥當なりや否やは疑問である。蓋し今類似の一例を擧れば茲に一人の輸出商人あり商品を或る一國へ始めて輸出せんとすれ共取調の結果同國に於ては關稅を以て斯る商品の輸入を實際上閉塞し居る事を發見したと假定せんに此課稅は彼に對しては必ずしも「重荷」とは謂へぬ。何となれは彼は輸出を見合せるからである。併し此輸出商が既に輸出を實行しおりたる處へ新關稅が制定され斯る新關稅の賦課が輸入國に於ける該商品の市價が夫れ丈け騰貴しないならば其輸出家は該關稅を負擔したものである。然るに關稅の實際狀態は該輸出家の同國へ輸入せんとする種々なる貨物は該關稅の影響として輸入不可能であるが或る種類の商品は該輸入國に於ける市價が充分に騰貴したから該輸出家は其關稅を負擔しても更に利益を享有すべき餘裕があるの狀態である。斯の如く國際間二重課稅の場合に於ても之に對する障壁の設置された時現存する凡ての投資は重荷を負擔するこゝなり該障壁の設置後に之を越へて流入する凡ての投資は此課稅の重荷を免がれることゝなるが。將來の投資は多くの場合阻止せられるから寧ろ障壁であつて重荷とは云へぬのである。

上述の場合は或意味に於て一般に課稅(消費稅をも含み)の結果に關する總論の一特例に過ぎぬ。消費稅は消費者に對する重荷なるのみでなく課稅の結果商品市價の騰貴の爲め消費を斷念せしめられた者に對しては障壁であるとは財政學上の定則である。斯の如く國際間二重課稅の場合に於ても「重荷」と「障壁」とは其特徴である。

國外に於ける投資家の立場

投資後之に新稅を課せらるゝ事となれば其投資者は其重荷を全部自ら負擔せねばならぬ從つて其投資より生ずる收得は課稅額だけ減少する譯である。又此投資を他人に賣渡すとも該投資の世界的市價は新稅の賦課額丈け下落すべき理である。故に凡ての意味に於て此課稅は完全に「重荷」と謂へる。然るに新稅の制定後に於て投資を勸誘若くは依賴する場合は投資家は此課稅を念頭に置き夫を差引ても尙世界の金融市場に置ける普通の率の收得を得らるゝに非れば投資を實行せない。故に課稅を負擔し若くは課稅の影響に依り困難するは誰でもない唯斯る稅を徵する國家其物であると云ふの結論に達する。

海外に於ける投資家の立場は大略左の如き狀態である。

彼は百單位を海外へ投資し之に對し六分の正味收得(Y)を得ねばならぬと假定せんに。其投資先卽ちモラニヤ國に於ては總收入の一割の課稅ありとせば此一割の稅金は彼の投資に對する總收益を2/3歩(M)減少するこゝなるから此投資家は六分2/3の總收益を期待する理である。若し此投資家が自國政府へ納付すべき所得稅の計算に於てモラニヤ國に於ける課稅額を彼の投資經費と認め之を控除したならば其實際所得は左の如くである。

總收得　六、六六 (Y+M)

外國の課稅一割を差引　〇、六六 (M)

該投資家が本國政府へ納稅の標準たる實際所得　六、〇〇〇（ド）

英國の稅制では上記の如く外國よりの所得から其經費として外國に於ける納稅額を差引く習慣だが北米合衆國では其人民が外國で課せらるゝ稅金額を內國稅から天引とするから國際間二重課稅は全然米國大藏省で負擔して居る意味となる。卽ち全然二重課稅は存在せぬのである。故に前記計算表の數字を變更せねばならぬが其實際的結論は變動せぬ。卽ち此計算書に依れば海外よりの投資家は六步六六の所得を期待し之以下では投資せぬからモラニヤ國の借受人は〇、六六のモラニヤ國稅を結局負擔させられる事となる。表面上此投資家は〇、六六のモラニヤ國稅と自國の所得稅とを支拂ひ二重課稅を負擔せねばならぬが實際に於ては彼は投資を爲す前に此モラニヤ國の所得稅を見込んで其合計額の收得ある事を確めた後始めて投資を行ふのであるから自國の所得稅のみを負擔するのみである。故に海外よりの投資家は投資の際現行されおる所得稅の重荷を結局モラニヤ國の債務者に轉嫁し唯單に一時名目上の課稅を受くるのみである。

然るに「障壁」といふ事と「重荷」と謂ふ事は比較的別個の狀態の如くなれ共此間双互の關係が絕對にないとは謂へぬ。若し此海外よりの投資家が曾て投資後新稅を課せられか經驗あり又は友人が斯る困難を嘗めた事を知つて居れば彼が愈投資するときには投資先の國の現行課稅卽ち「障壁」を勘定に入れるのみならず併せて將來の增稅をも豫期して之に備へるの策を施すに相違ない。然らば此投資家は諺に謂ふ「一度捕獲されれば前よりも二倍の臆病者となる」道理で單に現行の稅率のみならず將來の增稅に對しても防禦策を講じ割賦償

却法の採算をするか又は之に對する保證を取ることゝなる。

此「重荷」と「障壁」との區別は實際手段を講ずる上に於て重要の差異がある。既に投資されたる資本に對しては將來新課稅若くは增稅せずと謂ふのと投資々本の自由移動を阻害する如き課稅はせぬといふ事とは聊か其間に相違がある。實際上の結論は兩者同一の場合もあるが必ずしも凡て同一とは謂へず又始めより同一と假定する事も出來ぬ。

以上は課稅が投資家に對して「重荷」たり若くは「障壁」たるの理を說明したものであるが前例せるモラニヤ國の場合課稅はモラニヤ國住民に對する重荷。正しく云へば經濟上のハンデキャップとなるときに於て初めて障壁となると云ふ事を看過してはならぬ。卽ち若しモラニヤ國が債務國であつて外國の資本が同國へ投資され居る爲め農業及工業に急速進步を呈しつゝある國と假定せば此モラニヤ稅は國外よりの投資を阻止し同國內に於ける資金の缺乏の結果金利の昂騰を來し同國の經濟的進步を阻害し社會全般に種々複雜せる影響を與へる。金利の騰貴は一面に於てモラニヤ國內の生產費を增加し消費階級は此增加を負擔せねばならぬ尙ほ進んでは現存せるモラニヤ國債券の資本價値を減少し證券持主は其打擊を受ける。

併しこれは既に說明せし原理をさほど變動させる事なし。普通資本投下の場合に於ては既に說明せし如く新課稅は單に現時の持主若くは新稅設定以前投資せしものに對してのみ重荷であつて新規の需用者に對しては重荷に非ず。然るに前述せるモラニヤ稅の如き場合に於ては同國內一般金利の昂騰は利息と利益と互に關

聯する範圍内に於ては或る程度迄モラニヤ國各種株券の現所有者の收益を增加することは可能である特に同國が斷へず外資輸入を要する急速進步の途にあるときに於て然り。併しながら利率の定まつた債券及株券の所有者は少くも其償還期限迄の間に於ては收益の增加を受けることは出來ない。

以上觀察せし處に依て玆に二個の決論に到達した。第一舊投資家に對しては普通重大であるが。新投資家に對しては外觀的である所の二重課稅の弊害は舊投資家中モラニヤ國の公債に投資せるものゝみ其全影響を受けるが。株式に投資したる者が(モラニヤ國内居住者たると外國人たるとを問はず)新課稅に依りて受くる損失は配當の增加に依つて之を塡補する事が出來る。これは課稅前の一般事業家に對しても或程度迄は其通りである。併し第二の結論は下の如くである卽ち實際の二重課稅の弊害は斯の如く緩和し得れ共モラニヤ稅は消費階級の多數民に對しては緩和し能はざる程度の重荷を課す卽此重荷は發令當時に於けるより將來益々深甚となる傾向がある。故に概して謂へば前例モラニヤ國の如き境遇にある債務國では外國よりの投資に斯る新稅を課する事を非常に警戒して差控ねばならぬ筈である。

舊課稅と新課稅との重荷を比較す

上述せる處に依て所謂舊稅は新稅の如く其重荷の救濟を要すること尠少である。卽ち稅が古ければ古い程眞正の稅たる性質を失ふとは財政學上の通則である。財產とか投下資本とかは讓渡に依り其持主が變り之に依つて其重荷を割賦償却され居るか或は又一般經濟上の勢力に依り持主に對し馴れつ子となり重荷たる事を

感ずる度が減少する。之に反し新に賦課さるゝ新稅若くは新なる增稅に對する考察の要求は實際的で且つ深甚である。

土地稅の如き舊稅は多年間轉々賣買され又は遺產として相續され居るもの故租稅と謂へぬとの說は眞理ではない。今其土地稅を廢せば現在の地主は直に其利益に浴する。此故に土地稅は地主に對し重荷である。又同一の理由に依り新地主は租稅を免るゝことゝなりて資本化計算法及割賦償却主義の効力を否定する學者がある。卽ち若し地租が廢さるれば其利益を受くる者は地主に外ならざるを以て其租稅は彼れの負擔と云ふべきだとの意味である。併しこれは言語上の議論であつて租稅廢止の利益は全部該廢止當時の所有主に屬し割賦償却の原理は此點を證明し廢止以後の持主は此特別利益を享受せずして該財產を購入せねばならぬ。これは單に割賦償却の原理を裏面から觀測せしもので該原理の立場を破壞するものでない。

新投資家に對し前述せし原理には多少の制限あり

投資家は其投下資本に對し投資先の國家が課する稅金の重荷を債務國に轉嫁すとの原理は純理であつて又極端の場合を意味するから之に對し若干の制限的條件があることを心得ねばならぬ。卽ち第一、新投資家が當然收受すべき經濟的利潤が課稅以外の或る經濟的原因(例へば無智とか優柔で機を逸するとか)に依つて採算通りに行かぬことがあるだらうし。第二、旣に存立せる事業に對し新投資を行ふ場合其投下資本に對し新稅に依らずして舊稅の適用を强請する樣な要因が無いか。第三、投資自由の主義は事業に對する投資にも土

地に對する投資にも同樣に適用せられるものか。第四、等級稅の場合割賦償却の程度若くは範圍が實際に定め得るや若し得るとせば割賦償却が課稅の大部分又は重要なる部分に作用し居るや。第五、兩國に於ける利率の差よりも稅金が少き場合にも此主義を適用さるべきや。第六、資本の流動性及供給の條件に顧みて此主義を多少變更するを要する事なきや否を考究するの要がある。

（a）投資家の無智

此第一條件に關しては別段重要な考察をする必要もない。財界の事情に精通せる投資家は種々なる事情を取調べて後投資する。卽ち世界の財政及經濟に關し專門家の調査報告を其決定の參考資料とし外國投資に關しては相當の智識を有し之に依て投資を決行するものである。勿論外國が其國內に投資さるゝ資本に對し如何なる課稅を負擔せねばならぬか辨知せざる愚蒙の徒から投資を仰ぎ成功する場合もあるが其代り又未知の外國市場に投資するの危險を過重視し折角の投資をも斷行せず斯く資本の供給を制限する結果外資輸入者の支拂はねばならぬ代價（收益）を騰貴せしめる徒輩もある。是等の二種の人々は其行動の影響を互に中和せしめるから銘々に充分の採算に基づき賢明なる行動を取る所の投資家と其結果に於ては大差がない從つて投資家の無智は此原則を動かす範圍殆ど無に均しと謂ふべきだ。

（b）現存事業に對する投資

割賦償却又は吸收主義が完全に且つ直接に實行されるのは投資家の自由選擇に依り正味收得を見積つて新

規に投資した場合例へば佛國で謂ふ Rentier 卽有價證券に對する投資の如く正味收得と危險率とを充分に考慮して投資を行ふたる場合のみに出來るので課稅率が低廉の時代にやつた昔の投資に對しては重荷は孰れにも存在する。尙又新投資中にありても二重課稅が單に障壁たるのみならず又重荷である場合もある。これから設立する新事業に對する投資は之を行ふと否とは投資者の自由意志で出來るが既に以前からの事業で更に新資本を之に投せなければ前の投資の消滅を救ひ之を維持する事出來ぬ場合は止むを得ず更に投資を斷行せねばならぬ卽ち既設の事業を減亡せしめるか生存せしめるかの問題で舊資本の生命を維持する爲めには新資本を追加せねばならず此追加資本に對する收益は課稅の爲め或る程度迄吸收さるゝ事を承知しながら之を追加せねばならぬ。斯る場合投資者は强制の下にあるもので從て二重課稅の重荷は眞の苦痛である。故に同一事業に對する舊資本に次ぐに新資本の投資を以てせねばならぬ事情に迫られたる投資家は二重課稅に對しては或範圍迄舊投資家と同一狀態にあるものと謂はねばならぬ。

（c）土地に對する投資

外國の資本家がモラニヤ國に投資せざるときは國內資本は比較的缺乏を來し金利は騰貴し行き終に外國人をして其稅金を引去りても尙希望通りの收益を得られる點に達し外國人の投資を誘致するに至るものであるが。此原理は土地に對する投資の場合も同樣であるかは疑問である。外國人がモラニヤ國の土地に對し投資せぬとしても之が爲めに其土地の價格若くは收得には普通何等の影響を受けぬ。土地の賣價は其現在及將來

の收　を資本化計上したもので其所得は此課稅に依つて何等の影響を受けぬ。但し土地が外國人の手に移つた爲め耕作法の改良が出來たり收得が以前より增加する場合とか又は外國人の土地投資の有無が土地の代價に無限の影響を與ふる程重大な關係を有する場合などもあるが夫等は極端の場合故茲に之を論及する必要はない。唯土地は耕境(Margin of cultivation)に關するリカルド氏の原則に依り其每年の地代を決定されるものであるから土地に對する投資は普通の投資々本の如く自由に流動する世界的供給の性質を缺いておる點が相違論の根底である。

さすれば土地に對する投資は普通の投資とは別種類のもので卽耕境的地代に對しての投資であり此耕境の問題は經濟學の敎ふる處では租稅に依り影響を受けないものである。

併し外國の土地に投資するは外國の他の方面に投資するとは事情を異にするとは謂へぬ。外國の土地に對する投資は嚴密の意味に於ては固定收入に對する投資と營利的投資との兩性質を具備するものである。但し實際上に於ては彼等外人投資家は大抵營利的投資の方であるから土地に對する投資はリカルド氏の原則に依る地代を騰貴せしめることはないが其賣買上の地代(卽利子)を騰貴せしめる。

若しモラニヤ國が充分發達せぬ原始的の國である場合には同國地稅は必ず之をモラニヤ國の債務者に轉嫁される又モラニヤ國の發達狀態如何に拘らずモラニヤ國に於ける投資の總收入がモラニヤ國の課稅額を吸收するに足る場合でなければ外國の投資家はモラニヤの土地には投資を斷行せぬ。これは海外への新投資の場

合に於ける(凡ての種類の)主要の點である。土地の賣價は其現在及將來の收得を資本化せるものだ。此資本化計上に影響する事情卽ち利子の率が變化せば價値も其變化の影響を蒙る。課稅は決してリカルド氏の地代には變更を來すことはないが土地の賣買に際し資本化計上の基礎たる地代には影響を與ふるものである。

外國の營利事業に投資する際割賦償却の語を使用するは適當でない。總論に於て吾々は凡ての租稅は其新課の時の持主に對する永久的資本の損失であると觀察したが新規の投資に對しては然らず。上に述べし如く營利事業に對する投資は土地に對する投資を同化せねばならぬから眞正の問題は投資家の投資先きに於ける事情が全體に於て投資地の租稅を吸收するに足る丈け充分の收得を生じ之を差引きて後尙外資を吸收するの餘裕ありや否やである。若し此餘裕あらば外資は流入すべし。然らざれば流入せない。營利目的の事業に對する投資の場合租稅は斯く營業費中に吸收される(B項に述べし如き特別の場合は此限に非ず)。然るに固定の收入を目的とする投資に於ては租稅は租稅として割賦償却されるが。若し之を吸收する事が出來ればモラニヤ國の土地の持主の內國人たると外國人たるとを問はず(土地が資本の投下に依る同一程度に開拓せられたるものと見て)各自の收入は同一であつて前に述べし正味收入の基礎で外國の資本に報償を與へ之を誘致するに充分である。これは租稅はモラニヤ國の債務者に轉嫁されるとは謂へぬ點がある。普通の投資及び有價證券の場合課稅の重荷はモラニヤへの外國人の投資を減少しモラニヤ國の有價證券の市價を下落せしめるから課稅の重荷はモラニヤに轉嫁されるが土地の如き固定的投資の場合は外國からの投資が無くなつても

土地の市價に及ぼす影響は流通性の有價證券に對する投資の場合程顯著では無い。然れ共是れ唯程度の點に於て相違がある丈けで其原理に於ては矢張影響を受けるのだから實際に於ては土地投資の場合を除外する譯には行かぬのである。

d　課税が等級制度の際如何に之を割賦償却するか

外國の投資家が其投資先のモラニヤ國に於て等級課税を徴收さるゝ場合如何にして之を割賦償却するか卽ち等級課税に依り投資家甲は同乙よりも高率の税金を支拂はねばならぬ場合割賦償却問題は隨分微妙且困難であつて到底終局の解決は不可能だろう。此問題を解決する前に假りに普通の内地市場に於て賣方と買方とが各二樣の階級を以て成立ち賣方甲は一割の納税を負擔し乙は四割五歩又買方Aは納税一割同Bは四割五歩とせん。これ以上此四種階級者の納税率の相違及彼等の市場に投資し能ふ資本額の不同等を考察すれば益問題が紛糾するから左樣の綿密の點は之を無視する。

斯く賣買當事者の負擔租税が區々たるとき該市場に於ける凡てのものが負擔する租税の最大公約數を割賦償却する。終局の代價は或る買方に對しては所謂「消費者の地料」なるものを與へる。何となれば斯る買方の負擔すべき租税は支拂代價を以て全部割賦償却を了せられすして他の種類の買方に對しては之を完全償却する事を得せしめ又他の買方に對しては或程度の苦痛を與へる。割賦償却は市場に於ける凡ての買方の需要の重力の中心點を示めす税額なりとの說がある卽ち數字上の平均であるから金滿家一人と比較的貧乏のもの澤

山が買方の場合には其割賦償却率は金滿家澤山と比較的貧乏のもの二三人の場合よりも一層最低限度に近接する道理である。併し市場に於ける金滿家は彼等の如く金滿家でなき輩に依つて決定された市價を利用し己を利益するから斯る金滿家は其市價に於ける購買に於て著るしき程度の「消費者の地料」を收得する事が出來る。故に富者は自己の課せらるゝ税率を割賦償却する事の出來る値段を常に支拂はねばならぬ境遇にあると謂ふ事は出來ぬ。彼等金滿家は割賦償却に相當する値段よりも高き値段を支拂ひ所謂「消費者の地料」を吐き出す事がある。これは終局的の解剖不可能なる事件である。

資本化計上の程度は屢々市場の廣狹及び繁閑に直接の關係を持つから單に需要の狀態のみならず併せて供給の狀態が及ぼす影響をも研究せねばならぬ。市場が飽和の狀態を呈するに準じ資本化計上の程度が減少する。これは該市場に於ける有價證券の供給が增加するときも然りで又投資會社若くは富の程度の異つた個人の投資が梗塞せるときも然りである。併し問題の復雜となるを避くる爲め此點を此以上解剖して研究する事は見合はす。如何に緻密に解剖するとも終局に達する能はぬ故に。等級所得税が正準税若くは基礎額税（遞減法を伴ふ場合も伴はざる場合も同樣に）と等級附加税とを以て成立する場合斯る税金の割賦償却は正準税の標準と符合するものでこれよりも高き税金は度外視さるゝものであると思考するは正當とは謂へぬ。正準税が該收入額に適切該當なる實際の課税である事を示めす尺度を作るとも斯る適合點は多少變動を來すもので行政機關の如何及び課税國に於ける便宜に依り一定せぬ。故に北米合衆國に於ける割賦償却は八歩を限度

とし大英帝國は二割五歩獨逸では斯る限度なきも夫は單に此等三國に於ける所得稅の等級區分法が相異するから結局疑はしき結論に陷る恐がある。

モラニヤ國の課する等級稅は或事情に依りて多少の變更はあるが「租稅は新投資に對しては其負擔を借資國に轉嫁されるものなり」との一般原理を沒却するものではない。

北米合衆國に於ける無稅公債に關しても是と類似の點がある。無稅公債の發行者は投資者を誘致するに足るべき需要堺界線にある利率を研究して之を發行するから投資家は課稅附き公債より生ずる收入よりも無稅公債より生ずる收入が些少でも多いのが普通であつて。無稅公債投資者の實際の手取は投資境界の投資を爲したる者よりも稅額丈け餘計であつて之を無稅公債の餘得として自己の懷に收める。

故に無稅公債の所有者は其公債を得る爲めには夫丈け澤山の代金を支拂ふから實際に於ては無稅でないとの議論は正鵠ではない。此議論は投資境界では當つて居るが境界以上のものには適せぬ。他の投資家卽ち境界內の位置にある投資家は其投資に依つて所謂「消費者の地代」を得るもので等級課稅は是等の地代を整理し其額を更へる。單に八歩の正準稅のみが資本化計上され其殘餘の部分は五割八歩まで毫も資本化計上されぬとは信ぜられぬ事である。故に正準稅の額は等級稅の尺度中一の行政方法から他の行政方法へ轉ずるに便宜なる一點を代表するに過ぎずして夫自身には何等の効果を持つものではない。

第二此說は北米合衆國の租稅の率八歩とは通常の率であるが個人的及家族的の費用を收入額から差引するから通常率は各納稅者の實際の總收入金額每一弗に對し等級課稅となるとの見地からの議論である。等級附加稅の資本化計上が不可能であるとの此議論が若し堅實とせば其原理は債務の附加稅率點以下に於ける等級稅率にも適用出來べき筈だ。經濟的反應を正確に分析すれば資本化計上點は實際の總收入金額の每一弗に對する最低及最高所得稅率の中間であつて此點は無稅公債の需要及供給の如何に依つて決定すと謂ふ事が出來る。勿論北米合衆國に於ては無數の無稅公債が小資產の投資家にさへも購買され從つて資本化計上點は事實上八歩の稅率卽ち附加稅免除線に接近しておるが若し有價證券の供給が少數に限られ居らば資本化計上點は無論債務の附加稅點よりズット高位置に達し從つて其場合には八歩の率稅よりも更に大なる率が割賦償却さるべき理である。

今モラニヤ國に投資する人間が澤山あり是等の人間が各モラニヤ國で收得する總收入は互に均しからず從つてモラニヤ國の等級稅の各種の率を納める必要ある場合に於てモラニヤ國の借資家の提供する總收入は外國投資家中最高のモラニヤ國等級稅率を負擔することゝなるべき投資境の投資家を吸收するに足るの額たる事を必要とする。其場合モラニヤ國の借資家は投資境以外の諸投資家からモラニヤ國の稅金の重荷を埋め合はす程度以上の總收入を支拂はねばならぬ。斯くして投資境に於ける投資家がモラニヤ國で獲る收入よりも少額であるべき筈の此の種投資家は却て配當の割增收入を受るのである。

併し事實上これは「投資家は其課稅額をモラニヤ國の借資家に轉嫁する」との原理を覆すに非ずして之を一

層確定するものだ。無税公債の場合とモラニヤ國に於ける投資の場合との相違は（モラニヤ國が等級課税を課するとき）前者にありては割増收入は凡ての收入源泉からの總收入の或る限度以上に於て凡ての投資家に支拂はるゝが後者の場合には割增收入は單にモラニヤ國より得る總收入の或る限度以下に於て凡ての投資家に支拂はるゝのである。有價證券市場に對する影響を研究すれば更に事件が復雜する。海外からモラニヤ國の有價證券に投資するものゝ中には正準税のみを支拂へば足る程の小收入を得る投資家もあれば累進率を支拂を要する程の大收入を得るものもあり後者は其累進率の一部分のみを割賦償却するを得るに過ぎぬ。併し其收入の大小を問はず凡て海外よりの投資家は其投資が利益を生ずる事を確めざれば決して投資を實行せず此事實は如何なる範圍迄モラニヤ國の有價證券の市價に影響するか又如何なる範圍迄此重荷がモラニヤ國に轉嫁さるゝかは問題である。

以上は課税の影響と免税の影響との差を鮮明に指示せるもので廣汎なる原理中特殊適用の場合を擧示したものである。本調査委員中の一名は其自著に於て下の如き事を記載して居る。

凡て特別等級課税の場合は其餘剩利益は一定額以下の總收入を有する投資家の獲得に歸す。此一定額は投資境に於ける投資點を代表するもので從つて又資本化計上點をも代表するものである。等級税を免除する場合には其餘剩利益は其總收入が該一定額以上に達する投資家の獲得となる。此一定額は投資境に於ける投資點を代表し從て又資本化計上點をも代表す。若し特別等級税を八步より五割八步迄に區分し之を或

種の公債に課し又其市場の狀態が該課税の爲め公債市價を二割下落せしめるものと假定せば該公債持主中在來其收入に對し一割の税金を支拂ひ居れるものは所有公債の金額一弗に對し一割宛の利益を得る事と成る。之に反し若し或種の公債に對する課税を一般所得税若くは八步より五割八步に達する等級税（凡ての公債に對しての）より免除し又其市場の狀態が該免税の爲め其公債の市價を二割騰貴せしむと假定せば此課税免除公債の所有主中從來三割の税金を拂ひ居れるものは其所有公債金額一弗に對し一割宛を利益すべし。

（e） 投資地に於ける課税が投資者の本國と投資地とに於ける利率の差よりも小なる場合

新開國A（モラニヤ國）に於ける投資の收入率が一般世界の投資收入率よりも高きとき假りに或種の投資に對する收入の世界一般市場の率が八步と假定せば其結果如何。若し斯る投資に對する收入がモラニヤ國では一割ならばそして同國の課税率が該收入の一割ならば海外にある同國への投資家はそれでもモラニヤ國に投資せんと其食指を動かすだらう。これ自國で投資せば僅か八步の收入なるにモラニヤ國で投資せば九步の收入を得られるからであるモラニヤ國が海外Bにある投資家に對する課税は該投資家に對し重荷であるとは此場合には謂へない。何故なればモラニヤ國に於ける投資收入一割を同國の課税に依り單に九步迄低減するのみで其投資家に執りてはモラニヤ國以外何れの處へ投資するよりも利益が大である。語を替て謂へばモラニヤ國に於ける投資收入の率を外國の投資收入率に比して同國に於ける課税を支辨して餘りある時は海外投資

家をモラニヤ國へ吸引し從つて此モラニヤ國稅の負擔は投資家自身に負ひ之をモラニヤ國へ轉嫁させない。

是れは學說の範圍內に於ては眞理であるが外國の利率とモラニヤ國の利率の差は眞正の利子の差であつて投資家の危險、事情不明、市場の範圍の狹小其他經濟的事情に對するプレミアムではない。此差は眞正の利差であつて危險に對する差でなき事を必要とする若し。此差が眞の利差ならば其差の大なる程新資本が迅速に國外より流入するから其消滅は迅速である。又此利差が小なれば其小なるに比例し新課稅の全部を塡補する力が小くなる。收入の率を九步迄低落さるゝときは外國よりの資本の流入を鈍くし從つてモラニヤ國が最低率を以て外資を利用するを得るの日の到達を遲れしめる。故にモラニヤ國が一般原理に依り自國の課稅を自ら負擔せねばならぬ時期の到達は其稅率が輕きときは延引する。之に對する除外例は唯原理が實地に發現するには時日を要するの關係に基くのみである。

(f) 資本の流動性に關する制限及供給の情態が市況に及ぼす影響

資本の流動性及供給に關する特別事情は此一般原理を覆へす事がある。例せば北米合衆國では紐育州とかカリフォルニヤ州とかに於て金利は特別抵當稅の設定に基く資本化計上の爲め騰貴した。それは此紐育州及カリフォルニヤ州は紐育市及桑港の如き資本の大流動地で貸金業者の中心點であるから課稅額とそれから抵當權が課稅表中に記入さるゝ危險に對する保險料だけ騰貴したのである。然るにウイスコンシンの如き州に於ては斯る結果は少しも顯はれなかつた。語を替て謂へば一般原理の正しき點に對しては爭の餘地なしと雖

も資本の流動性と資本の供給とに關する特殊事情の下に此一般原理が除外例を生ずる事は實地の場合重要な事柄である。併し吾等は根本的の原理を定めるに付ては斯る變體にはさのみ重きを置かぬのである。

以上陳述せる處を概括すれば

第一、大抵の場合新稅の賦課又は增稅は現存の在外投資家に苦痛を與へる。

第二、新稅の賦課及增稅は借資國の提供條件が斯る租稅の重荷を課稅國に轉嫁するを得せしめる場合の外は或範圍內に於て在外投資家の新投資を阻止する。

割賦償却法の不完全は主要問題に非ず

課稅の實行率が正準率に限定され居る場合でも此第二の原理は破壞されるものでない。課稅國が唯正準率を課稅し累進稅を課稅せぬ時でも此正準率其物は充分なる障壁であるから。若し一定の高さの垣を築き他人の侵入を不可能ならしめたならば其垣の上へ更に垣を足しても他人の侵入を許さぬと謂ふ事は前と同じである。故に投資國に於ける正準稅を塡補するに足るの利益を外國投資家に提供せぬ以上斯る海外の投資家が正準稅額以上の等級稅を如何に考ふるかと謂ふ事を研究するは無用の論である。孰れにもせよ排外的の結果は同一である。

併し第一の要點に歸り現在の持主が如何に課稅の影響を蒙るかを觀察するに其打擊を受くることには間違ない。彼若し其投資を保續せば彼は其豫期以下の收入を得るに過ぎぬ又其投資を他に讓渡すとせば直に資本

化計上せる損失を自ら負擔せねばならぬ。併し此原理は此投資を買受けるものは彼と同樣の困難に遭遇し夫故に之を買ふ時には此損失を課稅當時の持主卽賣方へ轉嫁するとの假定に基ける原理である。

以上の原理は課稅が此種の所得に對する特別稅なる場合に限り眞理であるが。該課稅が一般所得稅の一部分に過ぎざるときは或程度迄相違を來す。

特殊の收入に對する特別稅は其收入を生ずる財產若くは有價證券の資本市價をそれ丈け低落せしめるが凡ての種類の收入に對し同一の所得稅を課すれば一般有價證券の市價に及ぼす影響は一層不確定である（既に述べし如く資本價値の變動範圍如何に關しては經濟學者間其說一定せず）。故にモラニヤ國に於ける外國の投資家は同國が所得稅を更に附加するときは二重課稅の苦痛を受け其收入は減少する。今モラニヤ國外にある人が此外國投資を買受けるときは亦前の投資家と同樣の重荷を負擔せねばならぬから此重荷を差引きたる安値でなければ斯る投資は讓受けぬ。併し此投資を若しモラニヤ國人が買受けるときは決して二重課稅を負はぬ。故に此モラニヤ國人は資本化計上すべき特殊の重荷がないから斯る特別の負擔を課せらるゝ以前の市價よりも低廉なる市價で買取らねばならぬ必要はない。卽ち唯モラニヤ國の稅金のみを負擔せる有價證券市價を以て之を買ふ事出來る。要するに課稅當時の持主に資本化計上の負擔が掛るとの原理は投資物を外國居住の投資家に貰渡す場合に限り事實であつて若し海外にある投資家がモラニヤ國住民に其投資を賣渡す場合には眞理ではない。斯く不利益なる投資の爲め外國投資家は苦境に陷れ其其投資物をモラニヤ國の市場で販賣

せば前に投資せし金額を回收する事出來る。

此故に二重課稅は第一新規の投資を其國境內にて得らるべき資本のみに限定する傾向を持つのである。國內の工業を發達せしめる爲め關稅を課し國際の交通を制限するに均しきものであつて。舊投資は之が爲め外國投資家の手を離れモラニヤ國人の手に遷り同國をして經濟上の自給狀態を加へしめる。外國人の所持せる有價證券を澤山にモラニヤ國の市場に斯く溢せ掛くれば當然資本價値を低落せしめる傾向あり（卽ち外國の投資家をして賣却に依り二重課稅を脫れて得らるべき利益の全部を此低落せる賣價にて犧牲に供するに至らしめる迄モラニヤ國に於ける金利の率を騰貴せしめる）。

以上は一般原理を特殊の場合に適用せるもので課稅或は免稅の一般經濟的影響を研究せしものに過ぎぬ。價値の變動の一般經濟的影響を研究せば其範圍は殆ど無限に廣まり終局を認むることが出來なくなる。卽ち住宅に對する特殊稅の影響を研究するが如き卽ち然りである。此場合には第一借家人に對する影響と家主に對する影響とを對照せねばならぬが若し其借家人が中間商人の手を經て消費者に供給すべき商品の製造家である場合の影響如何をも研究する必要がある。斯る商品に對する影響、一般富の分配に對する影響、消費及國家の繁榮に對する影響等を考ふれば各經濟上の影響は無限に達する。

吾々は其研究を調査囑託の本題に限定した。卽ち二重課稅免除に因る損失の負擔は何國の大藏省に歸すべきものなりやの問題である。故に此報告書記載の事項は此問題に關する以外の點には何等論及せず。

第貳篇　課税の國際的効果に關する原理

第一章　一般的觀察

（甲）課税の基礎

課税の基礎は支拂能力なりとの原理

課税に關する舊學説は社會の基礎を民約にありと謂へる哲學説と直接の關係を持ち交換主義に依つて之を解釋して居つた。此解釋に依れば課税の理由及課税の方法は政府と個人との間に於ける交換の原理に從ふべき筈である。此交換説には二個の區別がある。第一は實費説第二は利益説である。實費説とは課税を以て政府の仕事に對する實費の支辨なりと解釋し利益説は課税を以て或る特殊の個人が政府より蒙れる利益に對し支拂ふべきものであると唱ふ。此實費説及び利益説は孰も之を以て國際的二重課税の問題を滿足に説明する事が出來ぬ。蓋し政府が納税者に對する仕事は其領域内に於ける納税者の一身卽ち彼れの生命の安全、身體の健康並に幸福に關係あるのみならず該納税者の所持する財産（國外に於ける財産は此限に非ず）にも關係するものであつて斯る財産が略奪されざる樣之を防禦し又其財産が物質上の價値を減損する事なき樣種々なる保護を與へ財産に對する法律上の權利に關する法制を維持するのである。然るに財産と其財産の所有者とが存在する國を互に相異にする場合は事情が複雜となり實費説若くは利益説を以ては容易に之を説明する事が出來ず。又實費若くは利益を甲乙兩國間に按分する方法を見出す事出來ぬ。

併し吾人は今更此兩國間に於ける實費若くは利益の量を計算するが如き方法を研究する必要なし。蓋し課税を交換の原理に依つて説明せんとする舊學説は既に破壞され近世の學説は課税の基礎を能力卽支拂能力説に置く事と成つたからである。此説は舊學説よりは一層包括的である。此説の中には利益説中に含まれたる眞理をも亦包括して居る。富の獲得に關し政府の與ふる利益は個人の支拂能力を增加するものであるから政府の恩澤と謂ふ事は新學説に依るも重要なる要素と謂はねばならぬ。又富を消費する點から考ふるも其如く富の消費を可能ならしめ又圓滑ならしめる爲め相當の環境を人民に提供する爲め政府は相當の費用を要する事を考ふれば消費能力に對する政府の恩澤並に其費用といふ方面より見るも正當の解釋であつて。能力説は一層包括的であると云ふべきだ。然るに能力なるものは事物に附屬するものではないが多くの課税は事物に賦課される點より考れば此能力説にも反對なきを得ない。租税には事物に對する課税と人に對する課税とがある。併し孰れの租税にもせよ結局は凡て人が支拂ふのであつて課税物品其物が支拂ふのではない英語使用人種の諸國では此物品に對する課税を對物課税（tax in rem）と唱へおれ共是れは行政上の便宜に過ぎずして此種物品税と雖も又結局人間が支拂ひ又經濟上の清算を經て結局個人の經濟的境遇に影響を與へずしては止まぬ。

斯く吾人は納税者なる人間を頭腦中に置て考ふれば其人間の政治上の服從義務卽ち國籍と云事を自然に思ふひ浮べる。故に先づ此政治的の服從義務に關する問題を茲に研究する必要が起る。一國の市民が海外に生活

する場合其故國との關係は單に市民權を有する以外何等の緣故なきに拘らず屢其故國に對し責任を課せられる。彼の故國に對する關係は政治的服從で其中には政治上の義務を含蓄し又政治上の權利をも含蓄す。苟も政治上の權利存續すとせば政治上の義務卽ち納稅の義務も存續する道理である。

然るに此政治的の服從義務なる觀念は近世に至り非常に薄弱と成つた。母國に居住せざる人が母國に對しての政治的羈伴は單に名目に止るのみの場合が屢ある。斯樣な人は其生涯を海外に暮し從つて彼の眞正の利害關係は其寄留國に於ける新家庭に局限され從つて母國に對する彼の服從は殆ど消滅し終れるものもある。更に進んで其寄留國を以て自己の所屬國とするものも澤山ある。

併し或る諸國では永久的に海外へ移住するとも母國との政治的羈伴が解除されない又移住者自身に於ても其移住先の國とは社會的及商業的には自國と均しき關係にありながら政治的に於ては其現住國に結合するの意志を持たぬものもある。兎角近世は資本も人間も國際的に移動する時代であるから政治的の服從義務と謂ふ事は個人の納稅義務を決する充分なる標準とは出來なくなつた。斯く實際に於て破壞されつゝある政治的の服從義務は之を以て課稅の基礎とせんとするの學說をも無力とするに至つた。

茲に於てか單に一時の居所を課稅の基礎となすべしとの居所主義說が起つた。此說に依れば現在一つの都市若くは國に居住しつゝあるものは皆其所在地若くは其所在地の屬する國へ納稅すべき筈であるとの說である。併し此說も亦不充分の點がある。今茲に某市に於て收稅吏が稅金を取立てに廻つて居る際一人の旅行

者に出會ふた此旅人は其都市には僅か一週間滯在を要するのみである斯る一時の旅人に對し其全所有財產に課稅する事は該都市の行爲としては至當とは謂へぬ。卽ち其旅人と旅行地の政府との關係は餘りに淺薄である。尙ほ不都合な事は常に彼地此地に轉々旅行する者は旅行の日取順の都合に依り凡ての都市で各徵稅さるゝ事もあるべく又到る處徵稅の時期に非る爲め遂に孰れの土地に於ても課稅を免がるゝ事もあるべし。故に一時的の寄留は納稅義務の理由とする事出來ぬ。

第三說は住所主義卽永久的の住居を課稅基礎とする說でこれは至當の點が多く單に政治的服從義務と謂ふ觀念を脫し經濟的の義務と謂ふ觀念に接近せる說である。或一定の場所に永久的に住居し若くは茲に住居するを習慣とするものは其地の經費を負擔する義務ある事は當然である。併し此說も全然滿足とは謂ふ事出來ぬ。何となれば第一其地に於ける財產の大部分が其土地に住居せざる者の所有に屬しおる場合が尠くない。斯る場合單に其地の永住民のみに政費を負擔せしめる事とせば到底其財產を保護する費用だけをも歲入として徵收する事が出來ぬ。又第二には其地に於ける住民の收入の過半は他の土地に於ける資源から產出する場合も尠くない例せば外國で經營せる事業に依り收入を得居る場合の如きである。斯る場合では其政府は他國の費用で歲入を得ることゝなる。第三には愛蘭の地主の如き實際其所有地に居住せざる地主或は米國西部諸州に於ける鐵道の株主の如きは彼等の利潤が發生する土地に對し何等の義務もなしとは謂ふ事出來ない理である。故に住所主義も之を以て唯一の課稅基礎とは認められぬ事は明白だ。

第四說は富の所在地を以て課稅基礎とする說である。此說も或程度迄は合法的と謂へる。蓋し財產の所有者は其財產の所在地たる都市若くは國の政府と密接の關係を持ち斯る政府を維持するの義務ある事は何人も常に認むる處である。

此財產所在地說は生存者の所有する財產とか斯る財產を死亡の爲め相續、讓渡等を爲す際之に賦課するとかの如き在り經れたる種類の課稅に對しては滿足なる解釋を與へるが所得稅又は利益稅の如き新式の性質を帶びたる課稅に對しては不充分の點を發見する。故に財產に對する課稅の場合は所在地主義を執り所得稅の如き個人の收入に對する課稅の場合には收入發生地課稅說を執るを習慣とするに至つた。併し此兩主義は區劃鮮明とは謂へぬ。或土地に於て收得せる收入は其後財產と化し該收入の發生地とは異れる他の場所へ移轉し得べき可能性がある。具體的の有形財產は移動は困難である不動產の如きは全然不可能であるが無形の財產は容易に其所在地を變更出來る。法律家並に裁判所では財產の實際所在地と推定所在地とを區別して此難境に處せんと試みて居る。例へば甲國內に於ける事業に依り若くは同國內の穀物、財產其他より產出したる收入が實際に於ては有價證券とか其他の物とかに代へられて乙國に於ける金庫の中に貯藏されおる如き場合は實際に其數尠くない。從つて此場合或意味に於て該財產若くは其財產に對する權利は乙國に存在すると謂ふ事が出來る。然るに又斯る收入を生ずる機關が有形物でなくて經營者の腦髓の力とか管理的の才幹とか指揮とか謂ふが如き無形物で有形的附屬物が該收入の發現には何等重要なる原因を爲さぬもので經營者とか管

理者とか指揮者とかゝ丙國に居住して居る場合もある。斯る場合には該收入の起源地は上述の如き智能的要素の所在地であると謂はねばならぬ。或は又財產の所在は其財產の所有主が丁國に居住するから當然丁國に屬すとも謂へる。斯の如く事件を法律的に觀察すれば收入發生地課稅主義と所在地課稅主義との間には衝突を免がれぬ點がある。

併し如上の考察を離れ之と反對の道理から考ふれば富の所在若くは發生地は課稅基礎の唯一標準と謂へぬ點がある。永久的の居住者は假令其所有財產が外國にありとも或は又其收入が外國に於て發生するとも自己の生活しおる場所に對し相當の義務を有するものと謂はねばならぬ。

故に實際上に於ては國籍問題を離れて住所主義と所在主義若くは發生地主義との間の折衷主義を撰擇せねばならぬ。課稅の事を專問に研究する學者等が始終此兩主義の孰れにも偏傾せず其中間に不卽不離の態度を採り居るは此兩主義の孰れもが一層廣汎なる經濟的利害關係若くは經濟的の服從關係に隷屬し在來の說の如く政治的の服從關係といふ性質を失ひ居るからである。人の能力に應じて支拂ふ全課稅額の一部は競合せる政府の下に於ける彼の經濟上の利害に應じ各政府に納入するを必要とする。故に理想的の解決法は個人の全能力に對し課稅さるべきものなるも決して二度課稅さるべきでなく納稅者の義務は其利害關係に應じて各關係地へ納むべきである。

各個人は自己の永住地若くは原籍地に於ても亦其所有財產の所在地に於ても或は又彼の收入が發生する土

地に於ても或利の經濟的利害を持つて居つて。一つの土地で金を儲け之を他の土地で消費する事も世間普通の事實である。

經濟上の服從義務を課稅基礎とするの說

上述の如くであるから新學說は經濟上の服從義務といふ事を其出發點とせねばならぬ。課稅方法が充分に發達せる最も複雜なる社會に於ては經濟上の能力或は課稅支拂の能力と課稅とを數字的に適應せしめつゝあるのである。卽ち課稅なるものは物品に依つて測定さるゝとは謂へ實際に於ては人間の頭の上へ掛つて來るのであるから其の課稅總額は該個人の全財產に適應せしむべきもので納稅者が富裕なるの度に準じ其課稅額を累進さるべき筈である。納稅者の所有する金錢が其懷を出でたる時其金錢の行先地は單に一つの政府のみではなく彼が經濟上に於て服從せる凡ての政府へ分配さるべき筈である。然るに彼に經濟上の利益を與へし凡ての政府へ如何にして彼れの納稅額全部を分配さるべきか。此問題を研究するには先づ第一番に彼の經濟的の利害は孰れの政府の下に於て存在するやの問題を決定せねばならぬ。此經濟的服從の要素を分析解剖した後で無くては彼に對し課稅し得べき國は孰れの國であるか又如何にして各課稅政府間に分配さるべきかを決定する事は不可能だ。然るに課稅を各政府間に理想的に分配すると云ふ事は實際完全には行へぬ點がある。

純理の上から決定した財政方針と各國の歲計豫算を基礎とせる財政策若くは經濟策との間には衝突を生ず

る事がある。語を替て謂へば此問題に對し如何にすべきかと謂ふ事は極めて簡單明白なる問題であるが政府が其歷史的發達を參酌して編成せる歲入を拋棄する事が實際上可能なりや否やといふことゝは別箇の問題である。以下吾輩等が論述せんとする處は租稅を理想的に國際政府間に分配する上に於ての原則に止り實際問題には論及せぬのである。

個人の能力或は其支拂能力を課稅の基礎とする經濟的服從主義は今や廣く認識され財產及收入に對する課稅基礎とせらるゝに至つたが所謂相續稅と稱する課稅の基礎としては此原理は最新式の立法國に於ても部分的の認識を與ふるに過ぎぬ。然し吾等の意見では相續稅は矢張財產稅や所得稅と均しく經濟上の服從說を以て說明出來得ると信ずる。死亡の爲め財產を相續するに對し課稅する事は隨分古代からの風習で從つて其形式は多樣である。昔は相續稅は遺言狀の檢認手數料といふ形式で賦課されたのである。其後名稱は種々變化したが其形式上には三個の重要々素を持つて居る。卽ち第一の形式は死亡者の財產全部に對する課稅、第二の形式は遺產を受領する者に對する課稅、第三の形式は是等遺產受領者數名の親族關係の程度に應じて課稅するものである。英語で第一を estate tax と稱し、第二を Legacy duty or direct inheritancetax と稱し、第三を collateral inheritance tax と稱する。

昔は相續稅(各種形式の相續稅を總稱す)は交換の原理を以て正當視されて居た。卽ち政府が遺言狀を檢閱する手數料として之を課し又或時は財產相續なる特權を個人に賦與する恩惠の報酬として政府之を課した。此古代的課稅原理は今日でも或る國々では此思想が殘つて居つて租稅を以て繼承權に對する支拂なりとの法

律的觀念が見える。又或諸國に於ては生存者間の財産移轉にも課税する習慣がある。斯る國では遺産相續も亦富の移轉である點から課税の理由が容易に成立する。凡て是等の課税の場合には國籍若くは政治上の服從と謂ふ事は主要々素である。

近世の經濟的生活の發達に伴ひ特に遺産税又は相續税を益重大視する傾向ありて課税の哲理的根據が移動を生じた。他の諸税と均しく遺産税若くは相續税は政治的よりも寧ろ經濟的に思考される事となり交換主義(政費分擔主義若くは利益主義と共に)は能力説若くは支拂能力説と代はつた。相續税の根本原理は斯の如く今日では經濟上の服從に依るもので所謂財産税若くは所得税と同樣に解釋される事と成つた。

財産税(土地家屋の税)は經濟上の服從に基づく事は明白である。人民は其支拂能力に應じて納税すべきものとせば政府は斯る能力を測定するの時期を任意に決定するを得る筈である。卽ち富を生産しつゝある際其能力を測定して之に所得税を課するか又は收入が財産と化せる後其富の中に含蓄する彼の支拂能力を測定し之に財産税を課するか又は富が使用され居る際に奢侈物に對する等級消費税を以て彼の支拂能力に課税するか又は富の所有者の存命中の或時期でなく其死亡の際に於ける能力を測定して課税するかは政府の自由撰擇權に屬す。故に遺産全體に課税するは所得税若くは財産税と均しく其根據が經濟上の服從に基因するのである。相續税は猶豫され居りたる附加所得税で斯く猶豫せしは其課税の重荷を最小限度に制限し若くは富の蓄積を阻害せず寧ろ援助する爲めの猶豫と解釋出來る。

遺産の分配を受るものに對する課税の場合は稍事情が複雜となるがそれでも課税を能力説で解釋する事が出來る。卽ち斯く遺産の分配を受けし事は個人の特殊能力に對する證據である。遺産を分配された者の一般的能力は其收入に依つて測定すべきであるが所得税法では遺産を所得とは認めぬ。併し遺産の分配は勿論分配を受けし者の能力を增加するが故に斯る受領者の居住地に於て之を測定し得べき特殊能力と同性質なりと解釋出來る。

併し以上は低き見地からの觀察で更に高き立場から觀察すれば人の死亡の際に於ける富の量を前後兩方面から考へる事は孰れも可能であるが後方から觀察する方が重要である。過去の所得に因る年々の能力、富を蓄積し遺言に依つて之を處分するの特權は凡て死亡者に屬し其死亡者の住居地に屬す。後方より觀察すれば究極の受益者の遠隔せる住所や種々の事情は問題外である。遺産相續の額に準ずる等級税の制度は受領者の能力に對し概略の讓歩に過ぎず。遺産受領者が他の點に於て甲よりも富裕なりし故のみを以て其受領者には甲の受領者よりも高率の相續税を課する處迄吾人の考は進んで居ない。若し等級所得税或は累加相續税を課する際には其相續財産の額に依るもので遺産受領者自身の富の大小に依るものでない。故に此場合に於ける經濟上の服從は遺産其物と密接の關係を有するを以て相續税なるものは死亡者の本籍若くは住所に屬するもので遺産相續者の本籍若くは居住地に屬するものでないと云ふ事は大に重要である。又遺産分配税の場合は經濟的隸屬の形式が稍相違する。支拂能力の主要分子中には犧牲の意味を含む。犧牲の公平は課税原理中の

礎石であるとの說を爲す者があるが相續者又は受益者の親戚關係が疎遠なるに比例して遺產分配受領を豫期する事は輕少であるから其分配を放棄する場合の犧牲も從つて少ない道理であるから。斯る犧牲を更に公平にする爲めには親戚關係の疎遠の度に準じ稅率を增加する必要がある。是は近世の相續稅に關する各國の承認せる原理である。

以上論述せる處を以てすれば相續稅は所得稅及び財產稅と等しく經濟的服從主義を適用する事が出來る

(乙) 經濟的服從の諸要素

此要素四種あり

經濟的服從主義は個人の支拂ふ凡ての稅金は各關係政府間に分配されねばならぬとの結論に達するが故に吾等は此經的濟服從といふ事の眞意義及び斯る服從區域を細分する方法如何及び納稅者が二個若くは其以上の政府に對し納稅義務を有する場合之を如何にすべきやの問題を研究する必要起る。經濟的隸屬といふ事の眞意義を發見するには三個の根本的思索を要する。卽ち

(一) 富の生產 (二) 富の所有 (三) 富の處分の問題である。卽ち課稅の目的物たる富は眞に何國に於て生產さるゝや何國で所有さるゝや何國で消費さるゝやの問題である。

富の生產とは富が構成される迄の凡ての階梯を意味する。卽ち物的產物が完全なる經濟上の終局點に達し富として受得さるゝ迄の間の凡ての階梯を意味する。故にカリフオルニヤ州にある樹上の密柑は之を摘み取

る迄は獲取せる富でない。之を摘取しても荷造する迄は獲取せる富でない。之を荷送しても需要地迄運送し之を使用する消費者の手に渡さねば獲取せる富でない。斯く富が構成せらるゝ迄の凡ての階梯が單一政府のみならず多くの地方政府の領域內で實行される事がある。又「富の處分」とは富が其終局の持主の手に達し之を自己の欲する儘に使用する資格あるものゝ手に達したる時の階梯を意味する。終局の持主は之を消費するとも濫費するとも更に投資的に使用するとも勝手である。此等の目的の爲め自分の意志の儘に富を使用する事は彼の一身に宿る力であつて此點に於て彼が納稅すべき能力は明白である。又「富の所有」とは生產が富を實際的に構成してから之を消費する迄の間にある種々なる階梯で富としての資格を設定し其資格を維持することを謂ふ。是等の作用卽ち富としての資格の設定及其資格の維持は自己の力に依つて產出せるものは自己の所有物たり得るとの期待を抱き得せしめる丈の社會の法律的組織の賜である。政治及法律の堅實なる國は富の持主に對し安心して消費の第三階梯に入るを得せしめる國家であつて斯る國家に對しては持主は經濟上の服從義務を負ふ。是等の財產權が强行され居る土地は何國であるかも問題である。蓋し財產權を强行する特權なくして單に富を所有すると謂ふ事は經濟上殆ど効果がないからである。

故に經濟上の服從を研究すべき要素は三個とは謂ひながら實際に於ては四個に增加する。卽富の獲得、富の所在、富に關する權利の强行及富の消費である。此四個の要素こそ正當の課稅國を決定すべき標準である。卽ち富の獲得の原理は(一)富の發生地に相當し。富の所在地の原理は(二)富の現在地に相當し。富に對する

法律上の權利の原理は(三)富の權利の强行に相當し。消費、使用、若くは處分の原理は(四)住所地若くは原籍地に相當する。

此四種の働きは常に四個の異れる國に屬するとは謂へぬ。例せばジャワ國に於ける農業地の管理人はジャワ國に生活する重役の頭腦に他ならずといふべき場合もある。又此農業地に關する法律上の權利の中或るものはジャワ國に於て强行出來ると謂へる。併し最後の統轄及管理は和蘭本國の首府アムステルダム市に住する重役の掌中に握られおるとも謂へる。又更に進んでは該農業地より生ずる利益を實際に受領するものは倫敦に住する株主であるとも謂へる。又更に進んでは倫敦の株主が此富を獲取する以前二個の法律上の權利が實行されるとも謂へる卽ち第一はアムステルダム市に於て會社設立に關する法律行爲第二はジャワ國に於ける財產を此和蘭會社が所有する上に於ての法律行爲である。故に以上の解剖は決して終局的とは謂へぬ。

富の發生地若くは所在地

更に研究せば事情は又一層複雜となる。富の發生と謂へば自然に富の生產地の意味となり卽ち富の產出若くは獲得を可能ならしめ得べき經濟的生活の存在する社會と謂ふ意味と成る。併し此富の產出若くは獲得は特殊の事物にのみ關係するものに非ずして富の產出に貢獻する人間と人間との關係にも依るものである。然らば斯る人間の貢獻は左の四種であると謂へる。

(一) 富の所在地に於ける勞力及び團體組織を監督又は管理すること卽ち茶の開拓農園に於ける駐在支配人

(二) 各國政府の管轄地域を經由して海上及陸上の運搬を爲し無價値のものを其市場に接近せる點迄持來る業務を擔當する運輸業者。

(三) 斯る富の生產は果して有利なりや否の問題に關し其營業方針を決定する統御權の所在地及斯る統御者の居住地。斯る統御者は地方の支配人を任免し資本の使用方法及開拓の時期方法を決定し生產品を荷捌きすべき市場及び之を販賣する方法を決定す略言すれば全事業に對する頭腦としての活動。

(四) 販賣地先卽ち販賣係が其業務を執行し實際に之を販賣する市場。

以上の四要素は其中の孰れか一が脫漏すれば殘餘の三要素を破壞し富の生產に對する機關全體の破滅を來す。是等の四要素は各自の活動に依つて生ずる收入の最後の所有者が何國にあるやとの問題には無關係である。是等四要素は種々樣々の程度に於て富の發生卽ち富が有形產物として生產さるゝ作用に干與する。

此故に富の發生は富が始めて有形的に現出せる點と之を其後有形的に取得する點と其運送と其處分の指揮及其販賣等の諸點から觀察せねばならぬ。

富の發生(一)と其所在地(二)との關係に就ては尙ほ注意を要する點がある。此說明を行ふには所得稅と資本稅との相違を明確にする必要がある。此相違は普通所得稅と財產稅との區別を生じておる。前者は富が流動性の特質を以て生ずるときに於て其富に對する課稅の意味で後者は富を資本若くは事物として具體化せしものに對する課稅の意味である。經濟學上では勿論富の流動性なるものは所得と謂ひ固定性の富は之を資本

と謂ふが通俗には所得稅は財產稅とは別のものであるとされて居るが。これは單に名目上の事で人間は事物から生ずる所得を所有する事も出來れば又事物其物を所有する事も出來る。故にそれよりも資本に對する課稅と所得に對する課稅との區別の方が優つてゐる。併し舊來の習慣は深く社會に浸潤しておるから吾々は此報告書に於ては所得稅に對し財產稅と云ふことゝする而して財產稅なる名目中には富の集團に對する課稅のみならず各種の財產に對する課稅卽ち土地稅、動產稅の如きをも含蓄せしめる。尙又單に生存者の手中にある財產に對する課稅のみならず死亡に依りて移轉する財產の課稅をも此名目中に包括する。所得稅の場合は富の發生の原理を正當に使用して所得の發生地若くは收得の創造されし場所を指す。然るに財產稅の場合には寧ろ經濟的地區を指す卽ち該財產が經濟的に存在する土地例へば吾人が資本と唱へ若くは通俗に財產と稱し富の基金として資本化計上さるべき收入の繼續的蓄積の存在する土地の意味である。眞正の經濟的地區は普通の意味に於ける富の實在地と區分するを要する。此二者は勿論屢相符合する事あれ共多くの場合に於て富の一時的所在地は眞正なる經濟的地區と相違する事がある。二個の港の間を往復する汽船は時としては是等兩港とは大に遠隔せる地の乾船渠に居る事がある。土地家屋に對する抵當權、又は借債は其土地の所在地若くは其地主の家庭の所在地とは相異せる他の土地の金庫の中に收容されて居る場合も尠くない。故に外形上の所在地と富の發生地若くは經濟上の地區とは全然別物である。斯る外形上の所在地は經濟的地區の決定に關係する場合に於てのみ經濟上の服從を決するに意義を生ずるのである。

住所地及原籍地

富の發生地と謂ふ語の眞意義、富の經濟上の地區及び富の外形上の所在地等の關係は既に陳述せる如くであるが住所地、原籍地に關しても亦詳細に觀察を爲す必要がある。住所地とは一時的の住居場所でなく永久的の住居場所で或國では之を習慣的住居地とも唱へる。住所地は必しも原籍地とは均しからず。英語使用の諸國に於ては原籍地とは納稅者の意志を參酌した事實の推定に依つて之を確定さるゝのであつて。人の原籍地とは其人が例へば選擧等の如き政治上の權利を實行する爲めに選定する土地で又陪審官たる任命に應ずるが如き其人の政治上の義務を遂行する爲め選定する土地である。原籍地の變更は重要事件で普通には凡て本人の四圍の事情を參酌して之を決定するを常とする。併し佛國の法律では法律上の原籍地と事實上の原籍地とを區別してある。前者は本人の要求に依り法律上眞正と公認せしものを謂ふ。後者は獨逸法に於ける住所(Wohnsitz)の如く本人の主たる住居地又は習慣的の住居地を意味す。故に住所地なるものは或る法律の規定に依り甲國に屬し他の法律に依つて乙國に屬する場合が生じて來る。從つて其結果一個の納稅者が兩國の課稅に服せねばならぬ場合を生ずる。歐洲大陸諸國でも一個の人が數々國を住宅地とする場合がある。故に二重課稅の發生を豫防せんと欲せば住所地若くは習慣的住居地なるものに孰れの國に於ても共通同一なる課稅上の解釋を與ふる事を必要とする。國際協約若くは國際間の合意に依り二重課稅の事を決するには其豫備手段として斯る術語の意義を決定し誤解を防ぐを必要とする。故に吾人は國際聯盟の法律部に於ては此件に留

意し居住地なる語を上記の意味に狹め之に對し各聯盟國の同意を得る樣報告書を提出せん事を勸告する。兎も角此報告書に於ては原籍地とは永久若くは習慣的の居住地といふ意味に用ふる。

經濟上の義務の點から研究すれば原籍地に關しては四個の問題を生ずる。

(一) 收入が有形的若くは經濟的に產出する場所

(二) 富の生產手續が終了する處は何處なりや

(三) 前記の如き富の生產工程が完了し其果實を處理すべき權利の行はるゝ場所

(四) 富が消費され若くは處分さるゝ場所如何

此中最も必要なるは(一)と(四)卽ち富の發生地と富の消費を行ふ所有主の住所地若くは原籍地の問題なりとす。二重課稅に關する過半の問題は此富の起源地と納稅者の住所地との二問題に集中する。併し他の二要素が又重要問題となる場合もあるが要するに斯る場合とても富の發生地と納稅者の住所地との二問題を助勢するの範圍に過ぎぬ。

故に經濟上の服從には前記の四要素ある事及び各要素の眞意義を始終念頭に置き又是等四要素の相對的の重みを秤量する事が必要であつて。二重課稅及び其返附に關する問題の決定には此等四要素の輕重を比較して決定せらるゝものである。是等四要素が皆一齊に調和する場合問題の解決は極めて平易であるが衝突する場合は其中孰れかを選定するか又は其融和を行はねばならぬ。若し第一より第三迄の要素が第四に比し强力

ならば卽ち語を替て謂へば若し富の所在地及び處理の行はるゝ場所が富の發生地を助力し納稅者の住所地問題の力を壓倒するが如き場合は富の發生地問題は其勢力を增加し之に依りて二重課稅問題を解決する事が出來る樣になる。

經濟上の從服及所得

上述せる諸項の課稅種類に對する關係

所得稅に關しては之を賦課する國は現時左の三種類である。

(一) 財政制度が充分發達せずして富の各種類に特殊の稅を課し居る國（戰前の佛國及白耳義の眞稅の如く又獨逸諸聯邦に於ける所得稅の如し。

(二) 富の各種類に課稅し其總計が概略總所得額に對する課稅に均しきものにして尙ほ富の總額に對する實際の稅を添加する稅制卽ち一九二三年より實施の筈にて一九一九年に制定せし伊太利の稅制及佛國の稅制にして其實施を無期延期せられ居るものゝ如きは其適例である。

(三) 每年の收入の總額に對し純粹の所得稅を課し之を其國歲入の重要項目とする稅制例へば米國、獨逸、大英國及和蘭の如し。但し大英帝國に於ける等級稅制度は純然たる等級稅に向つての行政的手段に過ぎずして此等級其ものは全體を離れては効力もなく存在もなきものである。

此三種の主義に對し別々の見解を採る國家は稅制の第一原理に關し意見も互に相違する

所得税に關して謂はんに課税の理想が純所得に對する課税にあるならば各種の階程に於て課税せずして行爲の全體の結果が利益を博せしや否や若し然らば何程利益を生せしやを確めて後課税すべきである。斯くして後其利益を生せし各種の行動が何國にて行はれしやを取調べて其關係諸國へ之を配分すべきである。實際に於ては斯る割當は殆ど解説する事出來ぬ場合がある。卽ち生産作業が或點迄は優良に經營され又利益を生せしも其生産物を販賣する方法の宜しきを得ざりし爲め折角の利益を消滅するが如き場合も珍しくない。斯る場合に於て其生産が有利に實行されし國は何物をも受領出來ぬが。富の生産、運送及此等凡ての業務を外國から指揮する等の條件並に是等各關係諸國には各法律執行機關が存在するといふ樣に事態が複雜なるときは斯る事業の利益を正確に各關係國間に割當てることは到底出來ぬ。故に課税が所得に對する課税に關する限り各國に對する經濟上の隷屬範圍を決定することは實際上非常に困難なるのみならず經濟上の原理の上に於ても之を判別することは殆ど不可能である。

併し課税の觀念が所得の凡てを包括する處迄進歩して居らぬ場合には此問題は其面目を變更する。熱帶國とか農業國とかの如き富の發生國は唯生産の最初の部分に關係があるのみで最終の富の受領者は國外に生活してゐる。斯る諸國は自國の課税問題を決するに自餘の凡ての關係列國の所得及所得税に關する法律的意思に服從せねばならぬが。斯る諸國の立場から謂へば自餘の列國が經濟的及法律上存在して居る事は否定せぬが自國内にて生産されしものが他國へ搬び去らるゝ場合是等の産物が世界の經濟組織に對し何程の價値ありやは明かに知り居る故斯る價値を他國へ持去る人に對し何程課税して可なるやを知ると謂ふだろう故に斯る國に對する經濟上の服從は自然對物課税又は物品に對する特別課税となるそして斯く國外へ持去らるゝ産物が其後外國の受領者に利益を與へしか將又損失に歸せしかは自國の敢て關知する處に非すと主張するだろう

此故に相續税、財産税其他富の一階段に對する課税の如き資本に對する課税を研究する際には斯る諸物件が孰れの國に對し經濟上の服從を有するやを原理の上より決定し斯る分析を以て實行の基礎とせば宜しかるべし。併し純所得に對する課税問題の場合に於ては斯る分析は實際上の價値大なりとは謂へぬ。兎も角近世の所得なるものは頗る複雜せる産物で之を學理的の方面からだけでも各關係國に對する經濟的服從の比例を數字的に表明する事は容易でない。斯く理論の上に於て數字的に表示する事出來ねば勿論之を實行上の基礎とする事は出來ぬ。併し各國に對する經濟的の服從の配分に關する理論を研究する爲め茲に此經濟的服從の組成要素を一層詳細に分類して見よう。斯る分類には左の如き二個の價値がある。

(一) 遺産税、相續税、印紙税、一般財産税、地方税、地租其他特種の物品を以て納付すべきもので人間の財政手腕如何に依り之を左右する事の出來ぬ特殊税等の形式で資本に對する特殊の關係に於て富の各種類に各種の税を賦課する權利を理論上他國よりも一層強く有する國は孰れの國なるやを明白にする。

(二) 純所得に對する課税となれば此問題は極端に複雜となる事を示す。

第二章　課税の目的上よりする富の分類及經濟的服從

資本としての富は之を動產不動產に區分する事が出來る。此區分は英米兩國に於て財產を人的財產と土地家屋とに二分することに略該當する。然るに動產を更に二分すれば有形物及無形物となる。此兩者（有形物及無形物）は其土地に對する關係の程度如何に準じ更に之を細分する事が出來る。尙又動產は土地家屋若くは人的財產に關係を有する人的要素を包含するのである。從て是等富の各種類に對し經濟上の服從に關する四標準を應用する事が出來る。卽ち富の發生地、所在地、權利執行地及居住地の四標準を應用する。

不動產

第一、土地及家屋

（一）其獲得若くは起源

（a）生產より販賣迄

農產物は大抵其產出の現場又は其國內に於て賣渡し之に對し代金の支拂が行はれる。若し國際的の販路ある產物の場合でも生產者に對する最初の報酬は概して其生產國の內で行はれる。通例斯る產物が最初に賣買され支拂金の受授が行はれるのも其生產國々內である。或場合特にスマトラ國に於ける煙草の如き熱帶產物の場合には生產物は農園から直接に諸外國へ販賣される。併し此場合に於ては實際商業的或は財政的の企業として取引されて居るから（詳細は其題下に於て追て說明する）。兎も角農產物の大部分は其生產國と販賣國

との異なる原因から生ずる紛擾は極めて少ない。

之と肖しく家賃の如きも大抵其現場に於て支拂はれるを常とする。若し斯る家賃が終局には外國に居住する地主へ交附されるにしても直接の支拂は其家屋所在地に於ける家屋管理人に交附される。此故に家賃の場合に於ても生產と販賣との區別から生ずる複雜問題はない。

（b）生產の要素としての土地及人物

純粹の經濟上の地料と農業上の利益との區別は明白であつて農產物の利益は十中八九個人の手腕に依る程度が尠くない。併し大抵の場合個人たる農夫若くは農園支配人は其農園所在地に住居せねばならぬ。地主の人物が眞に重要の意義を持つのは土地の成効的使用が金融上若くは經濟上の考へと密接の關係ある場合卽ち換言すれば資本が土地の特質に投資されるよりも寧ろ土地其物に投資される場合のみに限るのである。併し大抵の場合に土地の收獲は土地其物の力に依ること實に大なるもので如何に有能の人でも土地が非常に瘠せおるとき若くは降雨が適當でない國の土地では如何ともする事は出來ぬ。人間は土地の特質を幾分か變更する事は出來るが之を全然變更する事は出來ぬ。貧民窟內の土地の持主は如何ほど才能ありとても上流社會の住宅區域若くは商業地區域の馬鹿な地主よりも高き收入を其土地から得る事は出來ぬ。故に概して謂へば土地及家屋より生ずる收入卽ち不動產より生ずる收入は該不動產其物と充分密接の關係があるから收入の生ずる地が明白に富の發生地である。大抵の場合地主は其土地のある社會の經濟的分子であつて彼の經濟的の利

害は其土地と密接の關係を持つて居るから彼の經濟的隷屬地も其土地の所在地である。生産物の最終の仕向地、管理の場所、利益の受得者の住する場所等は凡て其場合に依つて變更することを得べきも土地の位置其物は變更出來ぬ。

(二) 富の所在地

富の所在地如何の問題は其起源如何の問題に助勢する。土地は物質上其收得の生する場所に位置する。

(三) 富の權利の執行地

此要素中の重要分子は有形財産に對し權利を賦與せる法的保護である。これも亦明かに財産其物と直接の關係を持つ。

(四) 住所地

人間は其住居する場所に對し或義務を負ふは否定すべからざる眞理で。彼は其社會から恩澤を受け又其社會に對し利益を與へる。恩澤とは單に法律の保護のみならず自己の住居する社會の與ふる諸般の便宜をも含む。併し彼は其金錢を自己の居住する處で消費するから彼は相互的に其社會に對し利益を與へるものと謂へる。彼が物品及勤勞より生ずる所得の消費に依りて人生を送るを得るは法律が彼の所有權を保護するからで彼の消費を平易にし自由にし有効にするはこれ其社會的及經濟的秩序の賜である。併し吾等の所謂經濟上の服從は斯る恩澤の受授交換ではない義務に關する問題である。此觀察點から謂つても人間が其運命を托して

毎日生存する事に決定せし土地は少くとも其人から應分の經費負擔を要求すべき權利がある。

以上四個の觀察を總括せば經濟上の服從中第二及第三の要素は第一要素(富の發生地)を强度に助勢するが第四の要素卽ち住所地は富の發生地と比較すれば其働は極めて微弱であつて。大抵の國々では全く捨てゝ顧みない有樣であるが。併し純粹の學理上からすれば住所地の此微弱の力を輕卒に無視してはならぬ。此結論は眞稅、地稅、相續稅若くは資本に對する課稅の如き財産其物に對する課稅には一層完全に適用出來る。又或範圍迄純所得に對する課稅にも適用出來る。國外に居住する地主が外國の所有地から收得する地料巨額に上らば其住所地にては少くも多少の出捐を要求すべき當然の權利はあるが事實上其配分は極めて少額である

營利的企業

第二、不動産的特質を有する營業若くは不動産に密接關係ある營利的企業

此種の企業は三種に區別出來る。(一)鑛山、石油田の如く直接土地に從屬する企業(二)産業會社若くは製造工場の場合の如く土地の重要程度の稍低きもの(三)一定の場所を有する商業上の會社の如く土地以外の要素が重要部分を爲すもの。

其二のa 鑛山、油田其他是に類似せる企業

(一) 獲得

(a) 生産より販賣迄

生産地と販賣地との區別は前項不動産の場合よりは一層顯著である。蓋し鑛物其他の產物は各地或は各國に於ける販賣代理店の手を經て販賣さるゝ事多き故である。併しこれは單に發生地が唯一でなく澤山あると謂ふに過ぎず即ち發生地oの代りにo_1 o_2が存在する。即ち發生地と住所地との間の問題を含蓄するものでなく單に數個の發生地間の問題にすぎぬ。此點は凡ての營業稅に特別必要點で利得の割り當ての問題を含む。即ち本報告書第三章の第三節に之を討究した問題である。

（b）企業の所在地と持主及管理人の所在地

事業の規模及生産が大きくなる丈け外部よりの資本及び國外個人の企業なしに成功する事一層困難となり又其土地に定住せる少數の個人のみに依つて之を遂行する事困難となる。農業に比せば幾分か個人の才能如何に依り其收穫に影響を生ずれども要するに其成敗は鑛脈の豐饒なる事及石油の品質及湧出量の如何に歸する。故に全體より謂へば富の發生地即ち經濟的の所在地は土地其物の場合と均しく重要要素である。

富の所在地、權利の執行地及住所地の三要素に於ては此事業は前項の事業と類似して居る。

故に大體の結論は大抵土地の場合と同樣であつて。唯土地の場合よりは住所地の關係が少しく增大するに過ぎぬ。併し富の起源地が非常に重要の要素となるから此相異點は殆ど無視して可なりである。

第二のb　主として工場を以て成立する產業會社

（一）起　源

（a）生産より販賣迄

工場は其販賣代理店を種々なる場所に有するを常とする故に發生地oをo_1 o_2 o_3の如く細分する事は鑛業の場合よりも更に必要である。

（b）所在地と人物

工場の支配人は其工場所在地に於て最も有効なる仕事を爲すを常とすれ共必しも此の如く限るものに非ず管理上の異の才能ある人が工場とは遠く離れた處に在つて此工場を管理して居る場合は少なくない。然れ共如此は例外と謂ふべきである。

（二）所在地

所在地なる要素は大體に於て發生地なる要素を助勢する觀がある。然れ共此大體論を少し變更する場合もある。即ち一度工場が設立されるや其所在地は重要々素である。併し之を設立する際に於ては地區を孰れに決定するといふ事は任意の問題で持主は其工場を其處に設置せずして他の場所に設立する事も自由に出來たのである。併し農業の場合に於ける土地は斯樣には行かぬ。

第三要素即ち權利の强行と第四要素即ち住所地に關しては前項記載の事業と大に似て居るが現今國際交通の發達に伴ひ經濟上の權利の强行は同じく何地で設立せられた各種の會社にも適用せられる樣になつたから住所地の問題は大に其重要の度を減少した。

故に結論としては此事業に於ける住所地なる要素は富の起源に於ける人的要素の相違から觀れば鑛山の場合よりは稍大であるが第二の要素所在地及第三の要素權利の強行の地點からの關係で發生地は極めて重大の力を帶びる。

第二のc　定まつた所在地を有する商事會社例へば特定の場所に本社を有する商事會社

(一)　起　　源

(a)　生産より販賣迄

此種の事業には販賣といふ事は重要影響ある事で澤山の販賣代理店若くは支社を有する點が重大意義を持つ。故に起源地oをo_1 o_2 o_3と區分するの問題が必要となる。

(b)　所在地と人物

位置の問題は工場の場合と類似するが人物の點に於ては工場の場合よりも一層重きを置かねばならぬ。商業上の支配人は過半の場合現場若くは其本店所在地に於て最も有効的に仕事を爲すものだが之には澤山の除外例がある。今は遠隔の地より事業を管理する事は昔よりも遙かに可能と成つた。

所在地、權利實行地及住所地に關しては工場の場合と精密に同一であるが所在地は商業の場合の方が工場の場合よりも一層移轉し易いこれは工場では其職工等の羈絆及環境、住宅等の關係があるからである。

住所地の問題は前掲二種の事業の場合よりも起源の事務に於て人的要素が多いから稍重要程度大であるが

起源地の問題に就ては所在地及權利强行地の助勢に依りて住所地よりは非常に大なる意義を有する。

此第二種は三個に細分されおる事は(IIa IIb IIc)に於て述べし如くであるが理想的の區分に於ては起源地は第一種の土地の場合に於ける程ではないが他の總ての要素よりも一層重要である。併し營業の種類に依りて其程度を異にするは勿論である。

資本税、相續税の如き財産税の事を研究する場合には其事業に於ける土地なる要素と「得意」なる名目の下に資本化されたる人的要素との間に明かなる區別を附けるを可とする。併し所得税の場合には斯る區別は大部分無意義に陷る。

一定の所在地を有する動産

第三　一定の所在地を有する有形動産

前の分類と同じく此種の動産も土地に對する其從屬程度に應じて之を二種に區別する。

第三のa　本來土地に從屬する動産

工場の機械、農具、家畜の群等は此種に屬す。工場の機械及農具は其利用される土地を離れては經濟上の價値なし。家畜の群と雖ども合衆國西部諸州若くはアルゼンチン國の如きでは遊牧的生活を行ふものが家畜の群集を各地へ周歴せしめて到る處で一個月位宛其土地の草を使用する權利を得て飼養しておるが其他の普通の場合に於ては一定の土地に依つて其飼料を得て生命を繋ぐのである。併し斯る場合でも商業機關の場合

の如く○₁○₂○₃がある所在地は一定でも將又變化しても收得の發生は土地と極めて密接の關係があるから此種類全體は土地同樣に說明せねばならぬ。即ち收得の起源に比せば持主の住所地は極めて輕度の關係である。

第三のb　土地よりも寄ろ人間に從屬する動產

此中には通貨、（貨幣、紙幣）寶石類、家庭の什器、繪畫、圖書室等を入れる。

（一）起　源

經濟上の服從の四要素に關しては此種の富は何等金錢上の收益を生ぜぬ故起源の問題は無關係である。此種の富は持主が現在居る場所に於てのみ其効果に浴するを得其効果を他所から持つて來ることは出來ぬものである。

（二）所　在　地

持主の居住所を離れての此種の富の所在地は何等勢力なし。大體所在地は住所地の次に位するものであるし寶石類及通貨等は其持主と共に在るが其持主の身體に伴へる場合にのみ經濟上の實益を與ふるに過ぎぬ勿論寶石類は一時金庫の中へ仕舞ひおき通貨も銀行へ預ける事も出來るが併し斯る一時的の置場は此種の富に對し何等の要求權をも設定するに足らぬ。故に實際の所在地が持主の住居地と異る場合は實際的所在地よりも構成的所在地を重んせねばならぬ蓋し構成所在地は眞正の經濟上の重要意義であるから。

家庭の什器、繪畫及圖書室に關しては疑問の生ずる場合がある。普通此種の動產は住所地若くは原籍地にあ

るを常とす。其他の場所に於ては何等經濟上の意義なし。併し一個人にして甲乙二國內に各住家を有し是等の居宅に於ては孰れも貴重なる什器、繪畫、圖書室等を有す。斯る場合吾等は大抵何か其一ヶ國の方を彼の習慣的居住地若くは原籍地と稱す。他の一つの住宅の所在地は此住宅地を助勢せず寧ろ之に反對する。果して然らば此第二の住宅の所在國も亦要求權を有すと謂ふは道理に叶はぬ。此觀察點よりすれば什器及圖書室と他の種類の動產とを區別し前者を土地家屋の方に屬せしめ其實際的所在地を構成的所在地よりも一層重要なりとする事は多少の道理があると云へる。

（三）權利執行地

これは住所に從屬す。

（四）住　所　地（若くは原籍地）

これは唯一の重要々素である。

住所地は權利强行地に依つて大に助勢さるゝものであり又大抵の場合は所在地に依つて助勢さるゝもの故結論は住所地に重きを置くことゝなる但し之には例外がある卽一人にして數軒の居宅を有する場合家具、什器、繪畫及圖書室（金錢及寶石を除く）の實際的所在を以て所有者の住所地に於ける構成的所在地とする。

本種類の動產に對し所得稅を適用する事の不可なるは明白である但し例外は專門技術に使用せらるゝ圖書室にして其所有者が之に依つて其收入を得るの用に供せらるゝものであるが。これは專門技術家の所得の題

下に於て追て別に說明する。

第四　通常一定の場所を有する事能はざる有形動產

此種類中最も著しき例は船舶である。船舶に三種あり。(a)航洋不定航路船(b)航洋定期船(c)沿岸航路若くは國內の航海を爲すもの但し其航路の沿岸又は水面が數國に面し若くは數國の領域內を通過すること。斯く三種の區別を立つるとも一個の船舶が何時にても其種類を變更し得る事は面倒の點である。但し一定の時期に於ける種別は概して明白である。

(一)　起　源　地

公海を航行する船舶に對しては其所得の發生地を孰れの國にも屬せしめる事出來ぬ。併し數國を通貫する水路を航する船舶に對しては前諸項に於ける如く發生地を0_1, 0_0, 0_3に分つを得。從つて前諸項に於て述べし如き問題に逢着する。又遠洋航路の定期船は數ヶ國に大なる船渠及び營業上必要の附屬財產を有する事を必要とする。又斯る船舶の經濟的收獲は幾分其船長の技倆に原因し又大部分は其船主の營業上の才幹に原因する故人的管理の要素重要地位を占め斯る管理は甲國若くは其他の國に於て實行される事を注意する必要がある併し他の不動產の場合と均しく其主要の着眼點は交通運輸の存在に基因するから收獲の發生地は僅かに部分的に住所地(持主の)を助勢するに過ぎぬ。

(二)　所　在　地

永久にして物質的なる所在地は孰れの課稅國にも專屬せぬ。船舶が或時日一の港にあるといふ事實のみでは其他國に對する所在地要素の程度を大ならしめるには足らぬ。

(三)　權利の執行地

これは非常に重要なる要素であつて。船舶が登錄さるゝ國其掲ぐる國旗の屬する國である。政治上の服從が船舶にも尙ほ其効力を及ぼすといふことは恐くこれが唯一の近代的の例證である。蓋し船舶の登錄は其國籍に外ならぬから。併し此政治的服從中には經濟上の服從を含蓄するから斯く勢力があるのである。

(四)　住　所　地

他の經濟的服從の要素に比すれば船主の住所地は其主要程度が輕い。前掲諸要素中孰れかの助勢を得てこそ住所地は其主要々素となる。

航洋不定期船の場合船籍登錄國は經濟的服從の主要々素となる。船籍登錄國と船主居住國若くは管理者居住國との間に相違がある時は課稅の大部分は船籍登錄國に屬すべき筈である。例へば酒類搭載に關し第十八回憲法修正法の制裁を免がれんが爲め先頃米國諸船舶が巴奈馬國旗を掲ぐる事となれるが如く或種の義務を免がれんが爲め登錄國より居住國又は管理國に移轉するに鑑みるも船籍登錄國が課稅額の過半を受領すべき權利は否定の餘地なき處である。併し諸外國を貫通する水路を航する船舶に對しては其收入の發生地は所得稅の側から謂へば船籍登錄國よりも一層重要となり其位置を奪ふ。これは普通の營業に於ける0_1, 0_0, 0_3場合の

如し。獨逸領萊因河を航する船が和蘭の國旗を掲げるとも獨逸に對する經濟的の服從を脱する事は出來ぬ。併し財產稅若くは相續稅に關しては船籍登錄國は卓越の地位を占める。航洋定期船に關しても同樣の結論を稍形式を變更して適用することを得。登錄は最も主要の問題であるが財產稅若くは死亡稅よりは寧ろ所得稅の場合には大船渠及營業所の所在國は其所得の一部に對し要求權ある事は至當である。

有價證券及貸金

第五　無形の人的財產若くは無形の動產

此種類中最も必要なるは土地家屋の抵當、會社の有價證券、政府の公債及び個人的貸金である。

第五のa　土家屋に對する抵當權

(一)　發生地

嚴格に謂へば此抵當權を二種に區別するを要す。不動產の持主が抵當で金錢を借るのは大抵其不動產を利する爲めの目的である。卽ち其土地を改良し其土地上に家屋を建築し其土地を擴張し又恐らく其收益を增加する事を希ふ。併し數多き借主の裡には斯の如く土地とは關係せざる事に使用の目的を以て其不動產を抵當として金融を爲す。卽ち自己の借金を辨償するとか其他不動產に何等關係なき費途に之を供する爲め之を抵當とする。併し吾等は借主の心の奥迄探測する事は不可能だから不動產の抵當は多くの場合何等かの關係で不動產の便益の爲めに其借入金を使用する考で之を設定するものと假定するを以て本調査の取闘に對しては

充分と考ふる。

貸渡した資本金は貸主に於て勿論之を貯蓄集積せしもので此金子が土地の所有者たる借主に交附さるゝ場合は資本金として及び所得に對する擔保としての價値は主として其土地の價値卽ち其土地の繁榮である。故に此擔保の經濟的基礎は土地が其產物を生ずる社會に在る筈である。

借主の國は資本使用の便益を受くるを以て其國は之に何等の稅を課す事出來ぬ筈だとの說があるが貸主の國も亦斯る貸金に依りての補助なかりせば存在せざりし收入を土地から得るのであるから借主の國と均しく貸主の國も此借金の齎らす恩惠に浴するものと謂へる。

又借主の國卽ち發生地國は大抵既に土地に課稅しおるから又もや其土地の抵當權に課稅するは不當であるとの說がある併し所得稅の場合貸金の利子に對する課稅は土地からの所得に對する課稅額より控除されるのである。此習慣は財產稅若くは相續稅に於ても之に倣ふべきで實際に於て屢踏襲されて居る。故に發生地國が抵當權に稅を課する事を阻止せらるれば勿論困難を感ずるであろう。

(二)　所在地

抵當權を代表する證券といふ一紙片が持主の住宅地以外の處の金庫若くは銀行に保管されおるといふ事のみにては左のみ重要なる要求權を成立せぬ。若し之に重要意義ありとせば擔保物に對する課稅權は非常に不定性を具備することとなり擔保物が一の銀行若くは信託會社より他の銀行若くは信託會社へ移動せば孰れが

課税すべきや曖昧となる故に此場合必要なるは現在地に非ずして該擔保物の構成的若くは經濟的の所在地であつて。事實住所地又は所有者の手にあるものと認めるのである。

(三) 權利執行地

此要素は尠くとも財産税若くは相續税の場合發生地を助勢する。然れども所得税の場合は其重要程度は少ない。

(四) 住所地

富の消費若くは處分といふ見地からすれば此要素は重大の關係がある。故に大體より謂へば發生地と住所地との中間に議論を平衡せしめる必要がある。

第一及第三の論點は起源地を辯護し第二第四の論點は住所を辯護する。又一方から觀察すれば土地家屋に對する抵當權は工場の場合の如く取扱ふべきもので唯發生地に一層の重味を持たす必要がある。又他の一方から觀察すれば抵當權設定の土地が數ケ國に亘る場合發生地をO_1 O_2 O_3の如く分割する事は非常に迷惑で發生地の要求權を之に準じ弱めるものである。

併し財産税及相續税と純所得税との間の區別を注意せねばならぬ。財産税の場合起源地を辯護する論據は一層強い樣に思はれる。財産としての抵當權に眞正の經濟價値を附するは抵當權の基礎たる土地に對する關係を親密ならしめるものである。抵當權の主たる擔保物は土地そのものである。然るに所得税の場合は之と

異つてゐる。抵當權に對する利子は(所得税を賦課せらるべき)其財産の收獲が不良の場合は借主の他の利源から支拂ふべきものである。尙又種々なる抵當權には各其收獲に差ありこれは貸主の知識及放資技能に依る。又所得税の場合抵當權と他の擔保物との間に境界線を引く事は一層困難であるのみならず普通の擔保の場合住所地の原理に重きを置くを見れば借主は抵當權に對し發生地の原理の適用を不可能ならしめる爲め株券若くは債券を以て一個の會社を組織して金錢を得る事可能である。

故に結論としては以上の諸議論は相當に其力が相平均して居るが財産税若くは相續税の場合は發生地を重要々素とし所得税の場合には住所地を重要々素とすべき事を認めねばならぬ。

第五のb 會社の株券

(一) 發生地

株券は其會社が利益なきときは一文の價値もない併し其利益の有無は畢竟法律上の持主卽株主の活動如何に依る企業の成敗は勿論其會社の活動し居る所の社會の經濟的盛衰に多少關係するものだが重役及管理者を選任するは株主であるから發生地に關しては普通の營業の場合の如く持主の人物に重きを置かねばならぬ。

茲に注意すべきは吾等は會社若くは營業に對する課税を研究し居るのでなく株主に對する課税を論議して居ることである。例せば所得税の場合斯る會社に對する課税は實際上株主に對する課税と認むべきや否や株主に對する附加税は二重税と認むべきや否やを論議して居るのではない。之は同一主權者の課する二個の税

といふ意味に於ける二重課税の問題にすぎぬ。我等の今研究しつゝある二重課税とは財産若くは所得に對し同時に二個の主權が課する國際間二重課税の問題である。兎も角會社の株券に關する發生地を配當の收得きゝ場所と解釋せば會社は甲の國に於て製品を產出し乙の國で之を販賣すること若くは甲の國に於て其本社を有するが其收益の過半は乙國に於ける販賣に依つて得ることから一層の混亂を來すは明白である。故に發生地を增加して0.08とするの方法を株券一枚毎に適用せば非常の混雜を來し或程度迄發生地の要求權を弱めるものである。

(二) 所在地

これも不動產の抵當權の場合に均しく重要でない。

(三) 權利の執行地

此要素は株券が無記名式の場合に比し記名式の場合重要の要素と成る。資本の自由流動が阻害されおる場合には有價證券に關する法律上の權利を强行すべき個々の場所は非常に重大なる影響を生ずるが。此問題は畢竟國際資本市場の問題である。

(四) 住所地

此要素は相當必要にして殊に他の要素の助勢ある場合に於て其必要程度を增加す。例せば所在地及住所地の兩要素が合致するときは住所地の勢力は强固となる。又無記名式有價證券の問題に於て所在地、權利執行

地、住所地の三要素が合致するときは住所地の勢力は一層强固となる。記名式株券の場合と雖も其登錄が支店所在地に於ても實行され得べき規定の場合尠からず。斯る支店の所在地が住所と同一であり所在地、權利執行地、住所地の三要素が合致せば住所地の勢力は確乎拔くべからざる强力となる。併し登錄の場所が發生地と均しきときは發生地は相當の勢力を帶びる。

併し發生地の國家の外國の株主に對する關係に至つては實際上困難な事情がある。所得税の場合には會社をして其配當を差引せしめれば此困難を除き得れ共相續税若くは財產税の場合發生地國に於ける會社が如何にして之を國內に居住せざる株主より取り返へすを得べきやこれ容易の事に非ず。

若し發生地の原理のみを固執し住所地の國家をして外國の有價證券に課税するを得ざらしめるときは個人は其全財產を斯る國の有價證券に投じ住所地の國家は終に何物をも獲得する能はざるに至る大危險あり。

故に全體の結論としては發生地と住所地との兩要素間に分割を要求する場合あれ共或る事情の下には住所地を卓拔の要素とする事あり。

第一人的要素(株主)が發生地の問題に關係を生ず。第二登錄を行ふべき場所が定まつて居る場合にても斯る登錄地が發生地である場合もあれば住所地なる場合もあり。第三近世の文明生活の狀態の下にありては自己の永久的居住卽居住地を他國へ變更する人の財產が益斯る投資若くは有價證券に依りて成立つに至る傾向を增加する如し故に住所地の要素に對し益有利の論據が出來る。

第五のc　會社の債券

法律上より謂へば會社の株券と債券とは別物なれ共經濟上より謂へば酷似して居る。英國にては社債株券と稱するものありて其持主に利益配當を與ふ。其他の諸國に於ても社債が所謂抵當債券の性質を有する所にても不動產抵當權と類似せる點は甚だ少ない。事實上斯る抵當權は啻に不動產に對してのみならず會社の全財產に對して設定されるものである。經濟上の見地よりすれば會社の債券は會社の株券と同じく實は會社の資本の一部分を組成す唯其相違は優先權を有するに過ぎない。故に此調査報告書に於ては會社の債券と株券とを區別するの理由なし。

第五のd　公　債（國債及地方債）

公債は不動產抵當物に類似すとの說あり又尠くとも財產稅及相續稅課稅の目的上發生地（公債發行國）は其勢力を維持すべき筈なりとの說あれ共各國政府實際の慣例にては外國にある公債に對しては課稅せざる故住所地なる要素を優越地位に置かざるべからざるに至る。事實上に於ては社債と公債とに關する原理を區別するは困難なり何となれば經濟上の隸屬の主要要素は孰れの場合も同一なるが故なり。故に吾々は兩者を同一に見るの意見である。

第五のe　一般商業上の貸金

これは永久的の貸附でなく商業上單に一時的の貸金若くは取引に依るものなり。之に關する見解は次の通

りである。

（一）發生地

借主と貸主との間に於て貸金より生ずる收獲は貸主の行爲に依るか借主の行爲に依るか孰れとも斷言し難し故に眞正の經濟的發生地は貸主の國なるや借主の國なるや孰れとも決する能はず。

（二）所在地

貸金に對する帳簿の所在地は問題とするに及ばず。

（三）權利執行地

支拂を行ふべき地若くは支拂を受領すべき地如何は重要問題に非ず併し佛國及伊太利にては此點に稍重きを置けり。經濟的見地よりすれば權利執行地は實はさのみ重要の問題に非ず。且つ要求權は債權者の屬する國に屬すと雖も法律上の權利執行は單獨に要求權のみを以て成立せず。

（四）住所地

此要素は發生地なる要素の助勢を受け又時としては法律上の權利執行地なる要素に依り助勢さるゝを以て重要の要素なり。

此故に普通商業上の貸金は住所地の原理に依り課稅さるべき者なり。

第六　專門技術家の收入及俸給

これは個人の活動に基くもの故住所地を以て唯一の要素とすべきなり。辯護士の事務所の支社鑛山技師事務所の支社等が外國にある場合は問題を生ず。併し斯る場合は寧ろ實業的事業と見做して第二のbの如く處理すべきなり。

結　論

以上の討究を概括すれば發生地及住所地たる兩國間に分割すべき經濟上の服從は左の如し。

富の種類	主たる要素の決定	
	發生地	住所地
第一　土　地	x	
第二のa　鑛山、油田其他	x	
第二のb　實業的會社	x	
第三のa　農具、機械、家畜	x	
第三のb　貨幣、寶石類、什器其他		x
第四　船　舶	x（船籍地）	
第五のa　抵當權	x（財産税）	x（所得税）
第五のb　會社の株券	x	

第五のc　會社の社債券	x	
第五のd　公　債	x	
第五のe　一般貸金	x	
第六　專門技術家の所得	x	

即ち富の種類別中發生地が主要要素たるもの左の如し。

第一、第二のa、第二のb、第三のa、第四、第五のa（財産税）

住所地が主要要素たるもの左の如し。

第三のb、第五のa（所得税）、第五のb、第五のc、第五のd、第五のe、第六

又一方から謂へば凡ての有形の富は不動産及物的動産を包括して第三のbを除くの他は大部分若くは全部發生地に屬し凡て無形の富は第五のa（財産税）を除くの他大部分若くは全部住所地に屬す。

各種の富に就きて一々之に對する發生地若くは住所地に對する經濟上の隷屬の割合を決定することは殆んど不可能である。斯る計畫は餘り人爲的に陷り易い。然れ共甲乙兩國が斯る割合を決定せんと欲せば尠くとも理想としては前記の解剖表を其參考とせば宜からう。

各種の富が發生地及住所地に對する經濟上の隷屬の割合如何を精密に決定する事不可能の場合には第一區分の富凡てを發生地の要求範圍に屬せしめ。第二區分の富凡てを住所地の要求權範圍に屬せしめても差支な

し。斯る場合一國が損する處は他の方面に於て利する處に依り補ふを得べし。又其實行方法が極めて簡單となる爲め大に利益を得べし。

第三篇　前述せる諸原理の適用

第一章　二重課稅防禦の一般方法

四　個の手段

上述經濟的所屬原理に基く取扱方法が二重課稅問題に及ぼす影響

既に說明せる處より推せば能力なる觀念には種々なる要素を含み是等の諸要素は其重要程度に差等がありが其要素中特に重要なるものは富の取得若くは生產に關聯するものと使用若くは消費に關聯するものとである事を發見する。二重課稅の救濟即ち一方に於て個人に過重の負擔を課せるを救ひ又一面に於て關係國間に於ける或種の經濟的影響を防禦すると云ふ事は結局關係國政府の歲入拋棄を意味する。此故に起る問題は孰れの政府が斯る拋棄を如何なる程度迄行はねばならぬかとの問題である。既に研究せし經濟的隸屬の問題は大體に於て此問題の研究に歸着する。

各國政府が如何に此問題を觀察せねばならぬかを研究するに當り先づ各國政府の歷史的發達及憲法上の慣例に照し如何に之を取扱ひ居れるやを研究するも亦大に參考の利益がある。

近世の課稅振を觀れば各國政府は外國人に課稅せんとするの慾望に支配され本能的に收入の發生地を第一

位の必要要素とし住所地を第二位の要素とするものゝ如くである。卽ち收入の起源及泉源が自國の領域內にあるときは其國は該收入に對し第一の課稅權を有し假令斯る收入が國外に住する人の手に入るべきものでも其事實は顧みない。之には種々の變化もあるが併し主たる本能的原理であつて其結果二重課稅の問題が生ずるとき關係政府は皆其住所地要素を不問に附しても發生地要素を固執し之に依つて課稅權を擁護した。

發生地要素を第一要素とする此習慣は課稅は人よりも事物が支拂ふべきものだとの普及思想に合致するものである。併し若し吾人が事實を認識し且つ個人の所得泉源に對し別々に課稅をする代りに其全額に對し一つの課稅をなせる歷史上の偶發事件及行政上の卑怯なる行動に注意を奪はるゝ事なく觀察せば發生地なる要素は左程重要でなく。從て決算上貸方になる國は二重課稅免除の爲めに其全額を失ひ借方となれる國は少しも損をしないことになる。各國政府は原理の上に於ては本能的に發生地說に執着し。既に投資を終り今更課稅を免るゝの途無き外國投資家に對して之を實施しながら新投資の實際問題に際會すれば此發生地說を拋棄して顧みぬ。果して然らば發生地要素は原理とする程尊きものなりや如何。

昨年及一昨年中英國の金融市場に於ては諸外國より資金の融通を求め來れるが最近に於ても濠太利亞、新西蘭、佛蘭西、ブラジル等の諸國は一定の收獲を保證せる有價證券を之等借入金に對し發行せり。是等諸種の借入金に共通する同一點は彼等が孰れも現在及將來に於て借入國の政府より課稅を宥恕さるゝ點にあり。大英帝國自身も戰時中出來得る限り軍資を外國に需むるの必要に迫られ其戰時公債を國內に居住せざるもの

に對し提供し凡ての國内課税を是等の公債所有者に免除した（所得税に就ては英國人にして同國内に常住せざる者に對しても之を免除した）。是等の實例は既に述べたる一般原理を確認するもので少くとも一定の收獲を生ずる投資に關しては投資家は其國の課税の重荷を借主國に轉嫁するものである。是等の實例に依て考ふれば斯る課税の重荷に關する紛議は到底免がるゝことは出來難い。

政府若くは有力なる自治政團體が外資を借入れ之を吸收せんとするときは彼等は外國人たる貸主に對する課税權を放棄する覺悟を爲せども其國境内に於ける產業會社の有價證券に對し投資されたる外國人の金錢に對しては斯る意向を有せず。卽ち各國政府は自己が火急の場合に迫られおる場合にのみ斯る覺悟を爲す。されど元來各國政府は其國境内に於ける營利的產業に投資されたる外國の資本に課税する事を差控へ自國の歲入が減少するとも之を忍耐するは自國の商業を發達せしめ國力を擧ぐるものにして其臣民の福利に慈親の如き心情を抱くべき筈である。然るに各國政府は自身の必要に迫られて國債を募集するときに限り如此き犧牲を拂ふ。舊式の租税卽ち土地とか營業とかに課する物税は其物件の存在する處に於て之を徵收し人的租税は納税者の住居する土地に於て之を徵收するを以て取扱上大に便利である。然るに近世式の所得税は此種の區別を無視し土地税若くは營業税は其土地或は營業の價値に適應せしむることなく國外に住するものゝ身代の大小に準じ等級を附す。一例を擧んに若しモラニヤ國の政府が其國内に於ける外國人の投資若くは其國内の土地に對し外國人の有する抵當權は免税せずと雖も有價證券に對する投資者には免税すと謂へばモラニヤ國

の營業は財產に對する負債と云ふよりは寧ろ株券に近い性質を有する一般社債券に依りて外國より資金を借入れること一層容易となるべし。併し關係諸國は此等の點に關し左の如き協定を爲すこと可能である。卽ち起源地國は斯る財產より生ずる所得は外國にて課税さるゝ總所得の一部分たることあるに拘はらず財產其物に附着する普通税の範圍迄外國人に課税すべき權利を保留せる協定を締結するだらう。

吾等は左に四個の手段を略述せん但し是等方法を各國に應用するとも皆同一の成績を得べしとは謂ふことが出來ぬ。卽ち富の特殊種類に對する課税が其國の主要なる財政上の根據である國に於ては此四手段中の孰れかは他の手段よりも一層其力を發現することゝなるだろう。又第二には他の諸税の總額と所得税との大體の總額とが相均しき結果を有する樣税制を施行しおる國では前記以外に救濟方法もあるべく。第三には主たる財政上の源泉が純所得に對する課税たる國に於ても其撰擇方法種々差あるべし。故に此第三種に屬する兩國間に於ては或る一種の解決方法が最善なるべきも第一種に屬する國に對しては他の解決方法が最善なる事あるべく又第一種に屬する國と第三種に屬する國との間に於ける解決としては更に別の一手段が最善なる事もあるべし。

四手段の略述

四手段とは左記の如し

（一）一國は其國内居住者より徵收すべき課税より該居住者が外國より獲得する所得に對し支拂ふ税金を差

引くべし(北米合衆國が其自國市民に對し行へる所之に類似す)。斯くすれば債務國に於ける增稅の全重荷を債權國に轉嫁すこれ諸外國政府が其公債を發行する場合に實行する方法に反するものである。若し此方法を行へば諸外國政府は其借入金を外國居住の投資者に對し無課稅とするの手續を取るに及ばず斯る課稅は貸出國政府の大藏省に轉嫁されるからである。北米合衆國、大英國及び和蘭の如き諸債權國は其國外に於ける利害關係を顧慮して外國政府の豫測の出來ない將來の增稅額迄も之を自國大藏省の負擔とするが如き方法に同意すべきや否やは蓋し疑問たらざるを得ない。此方法を外國に於ける所得額控除方法と謂ふ。

(二) 第一とは全然反對の方法卽ち發生國は其國境內に於ける財源より生ずる所得に賦課せる稅金を凡て在外投資家に對しては免除するの方法である。これは金錢を他國より借入れる必要ある國は決して外國人に課稅して其目的を達るす能はずとの理論を承認せるもので斯る課稅は唯外國人を國外に閉鎖するに過ぎずとの理を了解せる結果である。此方法は外國より資本の流入を增加し天惠薄き地方を發展せしめる。此方法を外國へ流失する所得に對し免稅するの方法と謂ふべし。

(三) 協定に依つて特別稅を分割し其一部を發生國に於て負擔し殘餘を住所國にて負擔せしむる方法。例へばモラニヤ國人が英國にて投資を行ひ其投資額一磅に對し五志を課稅さるゝ場合英國政府より二志六片を取戻し又自國卽モラニヤ國にては該投資金に對する普通稅率の半額を課するの方法。これは發生

地及住所地の二原理を認識し其重荷を二國の政府に分擔する者である。此方法は國家の公債發行を成績不滿足の地位に陷れ第一の方法ほどに非ずと雖も多くの支障を生ずる。此方法を課稅の分配方法といふ。

(四) 協定を以て發生國に於ける課稅を特殊の投資若くは特殊の富卽ち土地の地料、家屋の賃貸料、不動產の抵當權の如きものゝみに限定し營業上の有價證券より生ずる所得に關しては國外居住者を免稅し。住所地國は斯る所得に關して國內居住者に課する自國の所得稅より外國に於ける課稅額全部を差引く事を許可すれ共他の財源に對しては全額を徵收することとし。發生地國に於ては其特殊の泉源課稅を全部保留する方法。但し住所地國に於て或特殊の免稅を除くの他凡ての財源に對し課稅の全權を有せしめ租稅を送金する義務の限度を容易に決定するを得せしめ。且つ投資者をして自己の所得稅總負擔額より不動產に對する各種の特殊稅を差引くを得せしむべし。尙は發生地國に對しては將來特に重き特殊發生地稅を課するの權力に制限を附し住所地國の大藏省をして不當の損失を蒙らしめざる事を要する。此方法を泉源分類並に指定方法と謂ふ。

第二章　相續稅及財產稅に對する上記諸原則の適用

相續稅及其分類方法

遺產稅、相續稅、資本稅、財產稅其他に對し發生地と住所地との二要素間の經濟上の服從の分界線を研究

するには先づ此等二要素以外の要素の勢力ある場合をも考ふるとを要す。語を替て謂へば遺産稅若くは相續稅の場合或諸國に於て今尙ほ重要の地位を有する權利執行地の事を考ふるを要する。

現今でも或諸國に於て實行さるゝ舊式制度の下では相續稅は間接稅若くは財產讓渡に對する課稅と認められてゐる。然らば讓渡の行はれし國のみが此稅を課する權利ありとするは正當である。併し新學說卽ち課稅の根據を能力若くは經濟上の服從に歸する國にては權利の執行地は唯四要素中の一部にすぎざる事となり其勢力は縮少さる。卽一面に於て發生地若くは所在地を助勢し更に他の一面に於て住所地を助勢する。權利の執行地のみ單獨にては近來は何等の勢力を有せざるものである。而して富に關する證書の所在地も之と同樣であつて。實際上財產の一部たる證券の銀行や金庫內に在るといふ事は現今では重要な意義を爲さぬのである。故に所在地は眞正の經濟的地區を助勢するに過ぎぬ。

要するに相續稅の場合に於ては發生地若くは眞正の經濟上の地區の原理と住所地の原理との孰れかを選定するとを要す。

第二篇の最後に揭出せし經濟上の服從の結論を適用すれば第一種卽ち不動產第三のa卽ち不動產に密接の關係ある動產(機械、農具及家畜の如き)に於ては發生地卽眞正の經濟的所在地を優れりとし之に反し五のb卽ち會社の株券、五のc卽ち社債券、五のd卽ち一般商業上の貸金に於ては住所地の要求權を優れりとす。唯疑問の起り易きは第二種の營業中の各種、第四の船舶、第五のaの不動產に對する抵當權に關してなるべし。

船舶に對する相續稅は特に遠洋航路船に對し吾人の見解にては其船籍登錄國が之を課稅すべきである。併し數ヶ國間を貫流する水路を航海する船舶の持主に對しては發生地若くは經濟的所在地の要求權に其地位を讓らしむべきである。

不動產の抵當權の場合は其不動產の所在國は既に述べし如く相續稅に對しては優先權を有すこれ所得稅の場合と其趣を異にする。

商工企業に關しては土地に關聯する財產と營業に於ける資本的要素若くは得意との間の區別は相續稅の場合は所得稅の場合よりも容易である故に相續稅は之を二國に分配し企業其物の位置せる國又は企業の行はるゝ國へ其稅額の大部分を割當て死亡者住所地の國に對しては得意を代表する要素に課稅するの權を授與するを穩當と吾等は考へる。

此故に大體論としては相續稅中不動產若くは之に密接關聯する動產(抵當權を含む)に對する課稅は斯る不動產の所在地國のものとし其不動產とさほど密接關係なき人的財產殊に會社の株券債券公債の如き無形の富は死亡者の住所地國に割當てゝ之を課稅するを要す。

故に結論としては相續稅卽死亡稅の事で二ヶ國が競合すれば本篇第一章に述べし第四の方法を應用し上述の主義に基きて發生地國と住所地國との經濟的服從を調査すればよい。兩國中の一國が發生地國なる論據よりも優越なる課稅權を有するときは其範圍に屬する諸要素を包括せる全權を獲得し住所地國たる點よりの經濟

的服從の要求樣少なき國は之を放棄して可なり。他の場合に於ては全額を賦課せずとの特惠を與ふるより生ずる損失を兩國間に分配する爲め是等の原理に準據せる特別協定に依り其額を決定すべきである。尙又相續する富が非常に大なる場合には住所地の經濟的服從は普通の場合よりも更に大なる認識を與ふるとを要す。第四の方法に於ける如く精密なる割當を爲さんとするも之が爲め非常に手數面倒を生ずる場合には多少人爲的の分割卽ち第三方法に依り双互に妥協讓歩するとを可とす。斯くすれば無益なる學究的の議論を避け實地的の結果を得る事速なるべし。

然れ共課稅を分割する方法を講じても又それよりも一層簡單に甲國に於て不當にも課稅せるものを乙國に於て免稅するの方法を講ずるとしても吾等の逢着せざるを得ざる難問題は近世の等級稅若くは等級累加稅である。甲乙兩國間の一方若くは双方に於て等級制の相續稅を實施され居るとき乙國に於て高級率を適用して課稅せる額に對し甲國が課稅減額を行はざるべからざる場合の如きときは非常な迷惑及不公平を來すべし。斯かる結果を避くる爲め吾等は左の如き方案を勸告する。

卽ち住所地國は全相續財產に適度の課稅を爲し斯る課稅額中より發生地國にある財產に實際賦課されたる稅金を引去ること但しこの控除額は若し其財產が住所地國にありたる場合課稅したるべき全額を超過せざることを要する。

此分配法を實行し二重課稅の危險を除去する爲めに吾等が更に進んで助言せんと欲するのは關係ある政府

双互間に報告を受授交換するの方法である。若し二國間に協定成立せば斯る報告の交換は容易に實行さるべく。若し數ヶ國間に同時に協定成立せば或る中心的代理機關を設け此種の報告を各關係國政府より之へ提出する事とするを可とする。此點に於て國際聯盟は大に其便宜を寄與するだろう。

以上相續稅に適用さるべき考究と結論とは尙又資金化せる富に對する他の課稅にも適用するを得べし卽ち資本稅、一般財產稅幷に所謂財產、產物若くは營業に對する非對人的課稅（佛國及伊太利に於ける眞稅、獨逸に於ける相續稅の如き）等が是である。

第三章　所得稅に對する上述原理の適用

所得稅及其分配方法

此第三章に於て吾等が研究せんと欲する處は大英帝國、北米合衆國及獨逸帝國等に於て見受ける充分發達せし形式の所得稅問題である。尙ほ此研究に於て吾等は佛國にて補助稅と稱する所得稅並に一九一九年伊太利國にて制定し其後實施を延期せし同種の所得稅にも論及せん。然し佛國及伊太利にて現行中の等級別所得稅は寧ろ物品に對する課稅の性質を帶ぶるを以て前章に於て研究せし稅と同種類と見做し之に對しては第四の方法に第三の方法を加味して之を處理するを適當と考ふ。既に說明せし如く所得稅に對する經濟學上の觀念は非常に複雜でありて各國が所得稅なるものに對して與ふる法學上及國法上の定義は互に大なる差がありから二重課稅の問題は所得稅に關しては他の稅の場合よりも非常に複雜して居る。勿論學理上に於て吾等は

第四の方法を最も健實と思考するが此調査報告中既に陳述せし如く單に經濟學上の學理からでは最終の合成的所得を各關係國間に數字的に分配する事は出來ぬ。學理上此事が既に困難ならば實際に於ては一層解決困難で唯妥協的若くは任意的の割當方法を執るの他ない。一例を擧んに甲國の住者が乙國にある農園から地料を領收しおるが如き單純の場合には經濟上の服從區分が最も明瞭なる故乙國は其所得稅全額に對し要求權を維持し甲國は其要求權を放棄すべきであるが今一つの例を擧れば甲國の住民が乙國の農園の所有權の半分を有し其農園より生ずる收得が地代と營業の利益との兩要素を兼ねる場合に於て此人の經營する事業は此外に尙ほ他の財產及事業を有し甲國に於ける此住民の所得は正味第一の例に於ての所得と同一の額に達するとき斯る所得は地料から生せしや或は事業の利益より生せしや又此兩方面よりの收得から他方面に於ける損失を差引きたる殘額なりや又は斯る所得は何が其原因なりや。每年の收得を正當に評價する方法なきときは如何にして他の諸要素と混合せる地代の價値を決定するを得んや更に他の一例を擧れば甲國の住民と乙國に於ける彼の農園との間には會社なる法人が中間に介在する場合がある。此農園の地代若くは產物は此會社の收入の唯一部に過ぎず。此會社は眞正の地代若くは構成的の地代を受領し此地代を他の財源より生せし損失と混和し其結果甲國に置ける住民に配當として極めて小額の金額を支拂ふ事あるべし。此場合甲國の此住民は乙國に於ける農園に對する地代を收得せしものなるや收得せざりしものなるや。依之見之ば所得稅の場合事情が單純なものは極めて少數であつて第四方法を正確嚴密に適用せんとすれば立ろに實行不可能の境遇に陷

るを見る。

故に第四方法の正理と實行上の困難とを加減する爲め第三の方法を適用すべきや否やの問題を生ずる。即ち經濟上の服從の諸要素を細密に調べ立てず廣汎なる境界線を使用し二重課稅問題の生ずる時は各關係國は各自國に歸屬すべき稅金額中の一定比例額を放棄すべきである。此考へは甚だ興味あるもので斯かる主義を基礎として關係國間に交涉を行へば協定に達する事容易であらう。然れ共此際發生すべき左の二個の事柄を豫め研究しおくを必要とする。

第一、純粹の經濟學上の原理からしては斯る比例額を決定する事不可能である其理由は今甲國は世界の列國に對する關係に於て乙國よりも發生地要素に富み住所地要素は乙國ほど必要ならざる國にして乙國は世界列國に對する關係に於て明白に住所地國で發生地國としての關係は大に尠しと假定せんに甲國と世界列國との間に調和を來し得べき比率は直に之を乙國と世界列國との間の調和に之を適用するも其當を得ざる理である。

第二、厄介問題は單に第一に叙べたる處に止まらず。假りに甲國と他の列國との間の關係を定め此比率を二分の一の割としたりと假定せんに。此半分といふ比率は甲國が世界の列國全體を相手として對立せる場合の比率にして是等列國と各國別との協定に於ても直に其率を應用する能はざるを發見する。例へばブラジル國が世界列國に對する關係は其經濟上の服從の境界線に於て大英帝國及北米合衆國との交涉には甚大なる率

を以て成立つべきもアルゼンチン國との交渉に於ては其比率は小さい。

此等の點よりすれば廣汎なる比率なるものは第四の方法の實行上細密の點に對し第三の方法を應用して經濟學上の學理から或一國と他の一國との間の調和の爲めの率と決定する事は出來ても同國の關係を有する諸外國銘々との交渉の場合に於ては對手國の如何に依り此比率を訂正する必要を生ずる故に第三の方法は容易く實行し得べき經濟學上の學說に根據を有するものとは思はれず。

第三の方法を所得稅に應用する場合注意すべき事項更に一個あり。今甲乙兩國間に協定成立し一方の國に於て起源を有しながら他方の國へ受領されたる所得に對する總稅額の半分宛を放棄すべき事を規定せりと假定せんに住民に對する課稅の實際率は同人の富の總額に準じ變更すべきとき彼に對し減稅を行ふには彼が他國から受領せし額若くは受領する權利ある額を表示せられざるべからず。元來此第三方法の眞目的は住民は二重課稅の免除に依り不當の利益を博する事なき樣にするにあり卽ち彼の所得が彼の居住する國に於て生じたる場合のときよりも有利なるが如き事なき樣處置するに存する。卽ち二重課稅に對する救濟とは彼が自國に於て所得を全部收得する場合に課稅せらるゝ筈の稅額以上に達すべからざるものだから第三方法の眼目は住所地國は發生地國に於て賦課せられたる額を自己の課稅額より減額することに存するのであつて希望としては其最高額は住所地國にて課稅せる稅の半額なるべき主意である。納稅者が外國に於て蒙れる稅額を如何にして住所地國に於て決定し得べきやの問題に關しては。外國に於ける抵當權に對する利子の收得の如き單

純の場合には困難少しと雖も二重課稅問題の過半數は斯る場合よりも大に複雜なる關係にある。

普通の場合に於ける例は紐育の住民が(モートルの會社と假定す)佛國と英國とに巨大なる支店を有し。是等支店は其營業に對し佛國にても又英國にても全額の課稅を受ける。從つて是等の稅額は結局紐育に於ける本社の總所得額より減少すべし。卽ち紐育に於ける株主の受くる配當金は夫丈け減少する。株主は之に心附き第三方法に依りて免除を要求する。然るに彼の損失を蒙れる程度は如何にして立證することが出來るか。彼は其會社の營業の內幕を詳知せざる故充分なる說明は出來ない。若し外國で課稅されざりし場合彼は何程の配當を得べかりしやの問題は彼の株主たる會社自身でなければ測定する事が出來ぬ。茲に於て會社は大藏省に對し陳述し本年會社の所得は百萬弗にして佛國に於ける所得は十萬弗英國に於ける所得は二十萬弗にして是等の額は皆其關係國に於ける所得稅額幾何を負擔するものなる旨を申立つべし。英佛兩國の法律に依つて賦課せらるべき所得稅率は米國の稅法に依り算定せる會社總所得に對する課稅率と全然異なれるのみならず。更に進んで此佛國及英國に於ける事業が獨立會計の兩會社なりと假定せば紐育に於ける此會社は唯英佛兩社より受領せし配當額を知るのみにして斯る配當額は其年度內に紐育の會社擧がげたる利益よりも大なる事もあるべく又小なる事もあるべし。此故に英佛二國より受取りたるものとして紐育の會社の決算報告に現はれたる所得額が負擔せし實際の所得稅は幾何なりしやを決定する事は實際極めて複雜の仕事である。若し英佛二會社に於て所得稅を課せられざりしならば其收益は今より何程大なりし筈なりとの事實の證明出來た

る上は此紐育の會社は此課稅免除より生じたる利益の全部を紐育の株主に配當せしや否や卽ち百萬弗の利益中より八十萬弗を配當として支拂ひたる場合此課稅免除額は全部配當に使用せしや將又積立金を增加するに使用せしや或は又此配當と積立金との二途に比例を以て分割せしや等をも大藏省に說明するを要する。

會社の事業が大規模となり各國の大藏省との關係が複雜となる程度に準じ外國にての課稅の實際上の影響を測定する事一層困難となる。會社が大藏省と交涉して何等かの決定に達するを得ば大藏省は會社に對し救濟を行ひ其株主へ一層大なる配當を支拂ふ事を可能ならしめるか將又會社へは單に通知を與へ此通知を會社より株主へ傳達して株主銘々より大藏省へ向つて救濟要求の手續を爲すを得せしめるべし。大英帝國の制度は所得稅を其本源に於て配當から引去る制度なる故各會社が其株主から引去る額を輕微ならしめて之を救濟する。他の諸國に於ける制度では全部の計算を會社にて行はしめ會社のみが大藏省に交涉し後其結果を株主へ報告するの組織である。例せば若し紐育に於ける株主が多數の諸會社の株券を所有せば是等諸會社は各二重課稅の件に關し種々なる解決を行ふを以て該株主は各會社よりの所得に關し別々に救濟の要求を提出するか將又此等凡ての諸會社の解決の報告を悉く受領して後其損失額を自己の個人的所得稅から引去るの總括的決濟を得るの途に出でざるべからず。

第三の方法は大英國本土と屬領諸政府間には實行されおるが此狀態は特に研究を要する。大英本國政府と屬領政府間に之を行ふて成効を博しおらば自餘の諸列國に於て均しく之を適用し得ざるの理無かるべし。併

し之に關しては重要なる事情の考案を要するものがある。第一は各政府の與ふる救濟額の問題で大英本國政府と屬領諸政府との間に存する關係は今迄吾等の研究せざりし新要素を含む。卽ち此兩者間には英帝國に對する服從的關係存在し又屬領國と屬領國との間にも利害共通の關係存在し之に依つて各政府は双互に讓步を行ふ。斯る互讓の精神は到底國際聯盟が如何なる程度迄國際的共助の感情及び讓步の精神を發達せしむるとも該聯盟に服する一國と一國との間に於て大英帝國と其屬領政府間とに於ける互讓主義の如く圓滿には兩國間の分擔割合の決定は實行出來ぬ。此故に或る比例額を兩國間に協定するといふ事は容易の如くなるも斯る比例は決して經濟的若くは學理的には決定され得べきものでない然らざれば國際聯盟を俟たずして既に現今に於てすら甲乙兩國間に双方が滿足すべき協定出來おるべき筈である。第二の問題は大英本國と屬領諸政府とは言語を均しくし又所得の何物なりやの觀念も殆んど大差なく同一の觀念共通しおり且又必要なる妥協の基礎を容易く決定し得べく親密なる政治的關係があるから凡て此等の諸要素は第三方法をして英帝國には最も實行し易き方法たらしめる。然るに他の諸列國間の如く國語も互に相異し所得稅の制度も互に異り所得なる語の觀念も互に異り又双互間の政治的關係が英國と屬領國間程親密ならざる諸列國間には此第三方法はしかく容易に實行され得ない。

以上記述せる如くなるも尙ほ英國の制度中實際には非常に複雜と面倒を來し唯英國の行政官吏が其能力發達し居り租稅局の官吏が才知と熟練とに富める爲め漸くにして夫等の難局を所理し得ておるとの事を聞て居

る。況んや英本國政府が其屬領政府に對し讓歩する事に依り今日迄得來れる成効は之を他の列國とに於て同樣に可能なる樣期待する事は出來ない。

所得稅及國外住民に對する所得稅免除

思想が同一なる隣接國若くは聯邦政府に共屬する各州間を除きたる各國間で第四方法の混雜を避くる方便として第三方法を施すも現今の世界の狀勢ではさのみ便宜とは吾人は信ずる事が出來ぬ。第三方法は其實際上に於ても又根本的理論の決定に於ても多くの混雜を來すから第三方法を適用する事困難にして第二方法がさのみ不公平の結果を來す恐なき場合には第二方法を採用しては如何との考を生ずる。第四方法或は第三方法が隨分複雜なる故經濟上の服從關係が大差なき兩國間に於ては第二方法を適用するとも第四若くは第三方法の適用の場合よりも大なる故障はあるまじく寧ろ第二方法を成るべく公平に實行する方が多くの困難を除去し得らるべし。

事情が略類似せる兩國間に於ては第二の方法を適用するが宜しかるべし又此第二方法大體に於て世界の二重課稅問題の件數の大部分を適切に解決し得ずとするも斯る二重課稅問題の生ずる國々の大多數に適用する事便なるの利あり。此事件に關し經濟上の均勢ならざる兩國間卽債務國と債權國との關係にある兩國間に於ては此第二方法以外の他の方法を適用する必要を生せざるを得ず。故に第二方法は所謂立場の同等なる兩國間、二重課稅問題の起る場合が少く且つ簡單なる兩國間に於て之を適用すれば解決は甚容易である。大債權

國間の關係に至つては第二方法以外の特殊方法を研究する必要がある。

第二方法は現今多くの諸國の本能的思想とは反對しおるも尙之を研究し適用すべき理由更に一あり。吾等は此關査報告書第一篇に於て二重課稅が投資に及ぼす經濟上の影響を說明する際述べし如く債務國が實際に外資を要するときは外國の投資家に對し免稅するか將又利率を昂騰せしめ名目上外國人が負ふ租稅を發生地國其自身をして支拂はしめる程度に達せしめるかの二手段に出でざるべからざる旨を說述せるが。これ第二方法が經濟上の根據ありと思考さるゝ點で。更に又第二方法を辯護すべき論點は第二方法は現今實際に資本を要する諸國の實行方法と一致する點である。

此第二方法の長所は下記の三點にある。第一、此方法は現今各國政府が自國內に於て獲る事能はざる金錢に關して實行しおる方法と一致すること。而して各國政府が自國產業の發達の爲めに多少政府自身の便宜を犧牲にすると云ふ丈けの事で實行容易であることと。第二、此方法は國內に於ける投資の眞正の經濟上の利害と一致すること。第三、この方法はこれよりも學理上に於ては一層精密なる他の諸方法に免がれ難き複雜と面倒とを免がれしめること。

吾等の見解に依れば第一方法は所得稅に對しては二重課稅問題を完全且つ正當に解決し得るものに非ずとして之を排斥する。

第一の解決方法は之を適用し得べき國の範圍は廣大なれ共其實最も僅少且つ最も重要ならざる事件に對す

る解決を與ふるに過ぎずして經濟上に於て斯る關係を生ずる事極めて稀なる人民と人民との間の經濟的利害の交換に關し入念の制度を定めしものに過ぎず。斯る方法は明瞭なる債權國と明瞭なる債務國との間に生ずべき重要事件の過半數を解決するには不備の點ありと謂ふべきである。然らば現今の處にては結局何等の解決方法をも得ることが出來ないのであるか。

勿論第二の方法に於ても澤山行政上の困難點がある。されど之に打勝つ能はざる程度の困難ではない。第二方法實行上の困難は他の諸方法實行に伴ふ困難と似たれ共第二方法の困難は何とか之を處置し得る事他の方法に伴ふ困難よりも容易である。債權國は自然に世界各國と高度の複雜產業關係を有する會社の本店所在地であつて斯る會社を經由して個人の手に流入する所得の問題は此等の諸會社と密接に關係ある行政機關の手に依れば一層決定的に解決され得べきである。和蘭に於ける住民が米國の農園より所得を得る場合北米合衆國は該農園の持主の誰なりや之に對し持主が米國へ支拂へる稅金額何程なりやを取調べ和蘭國に駐在の米國官吏に此報告書を交附し該和蘭人の住所地に於て若くは其代理人に該米國々稅を返付し若くは該農園を發生地國に於ける課稅より免除せしめ得べく。又北米合衆國に於ける會社が充分に課稅されたる米國にての所得を配當として和蘭人に分配する場合該會社は其株主に彼の配當に該當する米國々稅額の證明書を交附するの義務あるものとす。卽ち此證明書記載の稅金額は若し課稅なかりしならば該株主の配當が夫よりも增加し居たるべき筈の差額である而して斯る證明書の力に依り當該和蘭人は稅金拂戻若くは免除を受けることにな

る。政府若くは自治體の公債の場合外國人に對する免稅は現今の經濟的方法と全く一致するもので。又米國に於ける會社が唯一部分丈け合衆國に於て課稅されし所得額より配當金を株主に分配する場合は事情複雜となれ共該和蘭の株主が負擔せし實際の重荷は何程の金額なりやを證明することは該會社と米國大藏省との間に於て解決される。

上述する處は現今の複雜なる經濟狀態に於ては第二の方法でさへも執行上困難の點ある事を指摘したのである。然れ共此第二の方法は他の諸方法よりも一層事實に適合し殊に英國の如きは納稅者は其配當金引替券に明瞭に負擔せる英國稅額を記載する習慣なるを以て此第二の方法は最も適當である。

勿論大體に於て債權國は債務國へ第二方法を提案して二重課稅問題を解決する事を欲するだらう。債權國は第三及第四の方法を執るを好まぬこれ一は是等の方法が自國の大藏省の經費を一層大ならしめるのと又一つは學理上及實際上複雜を招くからである。之に反し債務國は第二の方法を容れる事を好まぬだらう。これ第一、其方法が自己の國庫に對し最も過重の負擔なること第二、現今發生地國の課稅權に關する彼等の思想と衝突するからである。第四の方法にては發生地國は土地及び家屋、住宅地の如き純粹且つ顯著なる發生地の財產に單純なる課稅を爲せども外國人に屬する會社の株券に課稅せざる國にては納稅者は其法律上の名義を變更し卽ち財產と持主との間に一の會社を介在せしめて直接の所有權を株式の所有權に變更すべく。之と反對に既存の中間介在者(會社)を解散して外國の株主を直接の持主とせば個人は其利害關係に應じて一種の財

產より他の種類の財產へ移轉し自己の爲め最も好都合なる課稅に服する事となるべし。納稅者をして斯る權力を有せしめる事若くは斯る傾向を奬勵する事は甚だ望ましくない。第四の方法は第三の方法を加味するとも此等の點に於て複雜を免れず然るに第二の方法に依れば外國より所得を獲取する個人を平等に取扱ふものである。

債權國は債務國と國別の協定を爲さん事を希望すべし斯る場合第二の方法は其主要の方法であるが主義としては第四の方法中に限定を與へられたる發生地課稅主義に關する原則に對する讓步は個人に對しては實行せられないだらう。故に英國とアルゼンチン國との關係に於て若しアルゼンチン國內の凡ての英國投資家がアルゼンチン政府よりアルゼンチン國稅の返戻を受け又アルゼンチン國內の居住者がみな英國政府より彼等の英國內に於ける投資に課せられたる英國所得稅の返戻を受んには一ヶ年後に於てアルゼンチン政府は下の如き事を英國政府に通告するだらう。曰く「我等は此制度の下に歲入一百萬磅を損失せしが貴國卽英政府は僅かに十萬磅を放棄したのみである。若し第四の方法が採用され居りて不動產其他に對する發生地國の所得稅を保留する事を得るならば我國の國庫の損失は八十萬磅に止つたであらう。依て第四の方法を實行せる場合に於ける地位を我國に與へ純發生地稅の放棄に依り我國が一時的に受けたる二十萬磅の差を我國に對し辨償せられるか若くは該二十萬磅中の相當承認額を辨償せられたい」と。

個人と個人との間を行政的に處理し彼等に充分の說明を與ふるには餘りに面倒複雜なる事柄は寧ろ總額に

於ける國庫の振替勘定を兩國政府間に於て行ふを可とする。若しアルゼンチン國の財政制度が英國の投資家に對して行へる拂戻又は免除總額中土地建物其他よりの所得に對する額を明示するを得べき制度であるならば債務國の課稅に全然服從する事を欲せざる債權國の希望を容れて第二の方法の經濟的原則を實行するの餘地があるだらう。之と同時に債務國に於ては或特殊財產に對し發生地國の課稅權に關する彼等の意見を動搖せしめるの恐なきを得べく。且又多くの場合に此等債務國の國庫に過重なる重荷を投ずる事を避け得るだらう。

然れ共正直に云へば此方法すら尙其困難の點ないとは云へない。二重課稅の免除に對する機關を動かすは通例個人が其原因を爲すとの理由は斯る行爲に依り該個人は直接自己の懷へ其効果を收獲し得るに依る。彼等個人が凡ての困難面倒を堪忍するの動機は純然たる自利心にして之が爲め彼等は凡ての事柄を政府へ陳述するには如何なる勞苦をも斷行する。然れども政府に於て此種拂戻稅を分類する義務を帶ぶる場合には是等政府が關係納稅人より必要事項の詳細の陳述を徵する事は困難である蓋し個人は此場合詳細の事情を陳述するの動機を缺いて居るからである。此困難は除去し得べからざる程の困難ではないか玆に之を指示しおく必要ありと信ずる。

然れ共是迄吾人が研究せし處にては利害の衝突を調和し下記の三點に於て成効を期待し得んと希はば他の妥協方法にては到底駄目と思ふ。(一)債務國と債權國との利害の非常に衝突するを調和すること(二)既に多

くの諸國にては廣く承認さるゝ所なれ共所得稅に關しては發生地國の課稅に不當の威嚴を置く如き經濟學上未だ充分發達せざる國多きに依り之を矯正し得べき思想を容認すること(三)今日の如く複雜せる世界に於ては國家財政上の經驗に依りて個人所得の取扱に關し實行出來得べき處を實行するの方針を採ること。

或諸國にては兩國政府の財政當局間に於ける總集合的決濟を伴へる第二の方法に基く行政機關を加味して第四の方法を實行することを不可と感ずるものがある之れ元來が個人に影響する事柄で非常に多〻の爭議を伴ふべき事柄を政府にて解決する事を欲せぬ爲である。斯る政府は第三の方法を加味したる第四方法に依り協定を行はん事を對手國政府へ提議するの外はない。然れ共非常に發達せる所得稅を有する債權國と此種の協定を行ふ事は大に困難なる事を吾等は警戒せざるを得ない。蓋し第四の方法は第三の方法を加味するとも實際上及理論上の困難點尠くないからである。併し第四の方法に第三の方法を加味せる處理方法を兩國政府間に二重課稅の相互的免除協約を締結することに依り行ふを得べし蓋し第二の方法は負擔重きか又は經濟上望ましからざるを以て先づ暫く之を實行し多少の發達を經て後他の方法を行ふの階梯手段とせばよいからである。

結　論

上述せる處を要約すれば

(一)　發達せる形式の所得稅に於ては第二方法に依る國外居住者に對する相互的課稅免除は二重課稅の弊害

芟除に對する最も好ましき實際的手段で之を欲する凡ての國は孰れも之を適要すべきである。

(二)　發生地國課稅權の理論を放棄するを欲せざる點より第二方法を厭ふ國は第三方法を加味せる第四方法に基づき兩國間の協定をなすべきである。此場合とても第二方法に示めせると類似の行政組織を以て之を實行し兩國政府間に合意成立せる方針に依り集合的の決濟を行ふを可とする。

(三)　第四方法を好めども之に第二方法を加味して壓迫的なる政府の解決を煩はす事を欲せざる國に於ては第三方法を加味せる第四方法を以て最良の解決方法とすべきである。併し此方法は圓滿にして實行容易の方法にりと吾等は思はぬ。此方法は極めて大略の解決方法であつて文明の發達せる社會が期待する程度の正確と聰明とを缺くの憾がある。

將來の事を考ふれば諸外國の實例の感化力及び國際聯盟の馴致奬勵する精神とは各國政府をして其固陋なる鎖國的思想を脱せしめ發生地國課稅權說を固執する如き經濟上の幼稚思想を脱するに至らしめるだらう。加ふるに半開國は漸次に產業化せられ債權國債務國の區分は漸次不鮮明となり住所地國に於ける個人の能力が課稅の目的物なりとの原理が益廣く了解され又尊重され發生地課稅權說と住所地課稅權說との差が漸次少くなりつゝあるを以て第二の方法に指示せる方向へ國民の觀念が結局發展し行くべしと吾人は信ずる。此第二の方法は所得稅の原理を論理學及び經濟學上より滿足に保護する事他の方法よりも大に優れりと謂ふべからずとするも尠くとも國際二重課稅の厄介問題を解決するに最も實行し易き方法である。

附錄

經濟上の舞臺が一國內にのみ限定され居らざる場合に於ける所得の割當

此調査報告書中其終局に於ては單一なる經濟的行爲たるべき種々なる工程に對する經濟的服從の程度に樣々ある事を說述した。斯る工程は種々なる階段に之を區分するを得べく又實際に於て屢斯く區分されて居るのである。例へば(第一)精製品の生產に到る迄の凡ての工程は外國にて實行せられ唯其販賣のみが國內に於て行はれるものあり。(第二)又生產物が國內へ外國より到達せし後之を販賣するのみに止らず更に之に加工し又は變形せらるゝこともあり。(第三)實際の製造若くは產出が國內に於て行はれても其原料品其他は全然之を外國より輸入し來れるものもあり。(第四)近世の高度に分化せる產業に於て生產の各工程、原料の採收又は產物の生育より是等の材料を以て行ふ製造業及び最後の販賣行爲は初めより終り迄單に一會社の手に依つて行はれ從つて外國にては多くの單獨なる企業若くは人民の手にて遂行さるゝ是等工程の全部が單に一枚の損益計算表にて代表される事もある。二重課稅問題解決上起る問題は各工程に對し各國が如何なる程度の經濟的服從を要求し得べきやを示す爲め生產の結果を分割する方法如何との問題である。甲國に於て凡ての產業的工程を實行し乙國に於て此產物の終局的販賣を行ふ會社は乙國に對し其利益に課稅するの特權を與ふるものなりと認識される但し其利益の全部には課稅するのではない。然らば此會社の利益を經濟上の各種工程が行はれし他の關係國にも割當てるの標準を探究する必要を生ずる。

斯る分割の標準は一會社が二ヶ國に於て同一の作業を實行する場合には之を決定すること一層容易であるが。若し此會社が二ヶ國に於てする作業が互に大差ある場合は割當の標準を決する事大に困難である。實行上一般に適用され居る分割の標準は左の諸要素を含蓄する。

(一) 販賣の價値
(二) 各國に於て此業務に包含せられおる資本の總計額
(三) 各國に於て貯藏されおる商品の手持高總計
(四) 財產若くは不動產をも其事業に包括しおるときは是等の各國に於ける總額但し價値を以て現はす事適當ならざる場合には生產機關の總面積、總立方面積、生產額に對する其他の標準を使用するを得
(五) 俸給の總額及び經費
(六) 各國にて出來たる貸金高の總計

此標準が適當なりや否やは全く業務の性質如何に依る且つ其適用の可否は業務の如何に依る。例へば北米合衆國の諸州にては鐵道會社其他政府より特權を得居る會社の財產及利益を各州間に割當るの習慣がある。紐育州、マサチユセッツ州及びウイスコンシン州にては近來所得稅の評價に此方法を用ふる。此等の事件に關し先進諸國が實行せし經驗を集め之を對照せば斯る事件に餘り經驗なき諸國に對し協定の基礎として適用する事利益なるべし。各種の產業に對し夫々に適切なる標準を學理上指示する事は本調査委員の囑托事項の

範圍外である。蓋し斯る標準の決定は計算上の細密及び營業の實際の經濟的構造如何に依る事が多いからである。依て吾等が茲に謂はんと欲する事は若し斯る標準が適用され財源若くは利益が此標準に依り分割されし場合は營利的事業が各關係國に對する經濟上の義務の程度を學理上討究するを得といふ點にある。

例へば國内にて商品を製造し之を國内にて販賣する工場を持つ國の義務は其活動を販賣のみに限定し國内にて之を製造せざる國の義務よりも大である。之と均しく反對の場合凡ての經濟的工程を一國内にて實行する會社の義務は單に第一工程のみを國内にて行ひ自餘の工程を外國にて行ふ會社の義務よりも大である。若し國際聯盟の財政事項調査委員若くは此問題の研究を委囑されたる其他の委員が希望ならば吾等は之に包含せらるゝ原理を更に敷演するの準備を持つて居る。(丁)

（國際商議關係書類第五號）

大正十三年四月

國際二重課稅問題に就いて

大藏省主稅局長　黑田英雄君述

（大正十三年二月日本船主協會講演、以印刷代謄寫）

本文は大正十三年二月十九日開催の國際商業會議所日本國內委員會席上黑田主稅局長の演說の要領筆記なり

大正十三年五月

日本經濟聯盟會

○當番常務理事男爵郷誠之助君の挨拶

私は日本經濟聯盟會の當番常務理事として一寸御挨拶を申します。二重課税の問題に就きまして當局の御意見を承つた方が宜からうと思ひまして、先般大藏省の方に御願を致して置きました所、御多用中にも拘らず御出下さいまして洵に御苦勞樣でございます。どうぞ充分御意見を御述べ下さるやう御願致します。(終り)

國際二重課税問題に就いて

大藏省主税局長　黑田英雄君述

只今國際二重課税の問題に就きまして、當局の意見の在る所を話して呉れと云ふことでございまするが、此の問題に就きましては當局と致しましては固より調査は致して居つたのでありますが、未だ十分に研究を盡した譯ではないのでありまするから、之に對する當局の意見を申上げると云ふことはまだ今日に於きましては困難のやうな狀況に在るのであります。でありまするから先日申上げましたやうに、此二重課税の問題がどう云う經過になり、又どう云ふ風な内容を持つて居り、又我國の税制が之に對してどう云ふ關係に在るかと云ふことに就いて申上げて見まして、尙

ほそれらに對しまする意見に就きましては當局と致しましても今後十分に研究を致ましするし、又いろいろ御意見も承りましてから吾々の考も申上げたいと考へて居る次第であります。

此二重課税の問題に就きまして我國に於きましては、曩に大正十一年に日本船主同盟會から致しまして船舶の二重課税に就きまして請願がありましたのです。それ故に二重課税の中で此運送航海に關しまする、詰り船舶の二重課税と云ふことに就きましては、既に十分に御研究のお方がお有りのことゝ考へるのであります。又其他の二重課税の問題に就きましても、それぞれ御研究のお方もありますことゝ考へるのでありまするが、併しお話を申上げる順序と致しまして、先づ二重課税の問題を十分に御研究になつて居られないお方に對して、私共の今日迄研究致しました事を申上げると云ふやうな趣旨を以て申上げて見たいと思ふのであります。十分御承知の方に對しては甚だくどい事を申すやうになるかと思ふのでありますが、話の順序と致しまして、又此問題を御研究になりますに就きまして、又私が申上げる上に於きましても便宜のやうに考へまするから左樣に御了知を願ひたいと思ひます。

先づ此二重課税の問題が今日一般の問題になりました經過を一寸申上げますれば、千九百二十年にブラッセルで財政會議がありました際に、國際聯盟理事會に對しまして、二つ以上の國家に對して關係のある納税義務の問題、即ち國際間の二重課税の問題を解決し、さうして國際間に於ける投資の妨害を取り除くが爲に國際的の協定を成立せしむべきことを建議致したのでありました。そこで理事會は此建議に基きまして國際聯盟の經濟財政委員會財政部に其の研究を委託致したのでありました。財政部に於きましては自ら研究致しますると同時に一方には學者又は實際家の意見を徵することが必要であると云ふことを認めまして、千九百二十二年の三月に

和蘭、伊太利、亞米利加及英吉利の專門學者各々一名宛を選びまして其の人達に理論的の方面の研究を委託し、又同年九月には伊太利、佛蘭西、瑞西、白耳義、和蘭又英吉利並にチェコスロヴァキアの財政實際家、是等は丁度日本の主税局長と云つたやうな地位の人のやうでありまするが、それ等の人に實際的方面の研究を委託致したのでありました。さうして是等の委託を受けた學者側の人達はロッテルダムのコンマーシャル、ユニヴァシティーの教授ブルーインス、伊太利のチューリン大學の教授のエイナウデイー、それから紐育のコロンビヤ大學の教授セリグマン、倫敦ユニヴァシティーのジョシヤ、スタンプと云ふ人々でありまして、是等の人は先づ文書で意見の交換をしました後に、千九百二十三年の三月十四日から十六日迄ジュネーヴに會議を致しまして、其決議を理事會に報告致して居るのであります。それから歐洲七箇國の先に申上げました財政の實際家も亦千九百二十三年六月にジュネーヴに會合致しまして一應の決議を致しました。尙ほ十月の八日から十三日に亘りまして、第二回の會合をジュネーヴに致しまして決議の報告を致して居るのであります。この外に國際聯盟の財政部は二重課税を避くる爲に各國の締結致しました現行の條約の正文を蒐集し、又本問題に關する英、佛、和蘭、瑞西等の各國の課税關係をも調査して居るのであります。又一方には國際商業會議所に於きましては、和蘭、亞米利加、佛蘭西、伊太利の銀行家とか、或は商業家等に此問題の研究を委託致しまして、さうしてそれ等の人は千九百二十二年の十二月二十日に決議を致し、尙ほ此方に項戴致しましたコピーに依りますれば、更に千九百二十三年の十一月に委員會が決議を致して居るやうな次第になつて居るのであります。

さう云ふ風な經過で今日迄研究をされ來つて居るのでありまするが、然らば此二重課税と云ふものはどう云ふものであるかと云ふことを先づ順序として申上げて見

たいと思ふのであります。租税の二重課税と申しますのは、課税の目的物、課税の客體と申しまするか、同じ課税の客體に對しまして、二つ以上の租税を課すると云ふことに一般的に申しますればなるやうに考へるのでありまするが、之を分つて見まするとと云ふと、異つた種類の性質の税を重複して課税する場合と、又同一性質の税を重複して課税する場合との二つに大體なるだらうと思ふのであります。まあ前者は形式的の課税重複、後者は實質的の課税重複と申すことも出來るのでありまするが、形式的即ち異つた性質の租税を重複して同一のものに課税すると云ふことは、是は例へて申しますれば土地から生じまする所得に對して地租を課税して居る外に所得税を課税するとか、或は營業の中から生じまする所の所得に對して營業税を課税して居る外に所得税を課税すると云ふ風な種類であります。是等の二重課税は課税を致しまする上に於て、負擔の公平を期しまする上に於て、又課税技術の上に

於きまして必要なこと且正當なものであります。即ち財産より生じまする所得に就きましては、勤勞よりの所得と異りまして所得税を課する外に、尙ほ地租とか營業税とか又は財産税の如き租税を課しまして以て課税上の補完作用をなすのでありまして、是等も二重課税或は重複課税と言ひ得るのではありまするが、是は全く別の方面から見るべきものでありまして、今こゝで論じまする二重課税問題の範圍に屬するものではないのであります。こゝで論じまするものは實質的の二重課税に就いてであります。

さうしてこゝの實質的の重複課税、即ち同一性質の租税が同一の目的物に對して重複して課税されると云ふ場合に就いて更に分けて見まするに、同一の課税權の下にさう云ふ作用が起りまする場合と、異つた課税權の下に起る場合とあるのであります。同一課税權の下に起りますと申しまするのは、國内の租税制度の上に於きま

してさう云ふことが起ることでありまして、例へて申しますれば所得税に就いて見ましても借入金を致して居りまする場合に於て、借入金に依つて借入金を資本にして所得を生じた場合に於て、其所得に對して課税をして居る上に其の所得する借金の利子を拂ひますれば、其利子が債權者に於て更に所得として課税されると云ふ風な場合であります。同じ金が生んだ所の所得に對して債權者にもそれに對する所得税がかゝり債務者にもそれに對して所得税がかゝると云ふ風な場合であるのであります。又所得の中より家事用の使用人に給料を拂ふ場合に於て、其所得が更に人を異にして課税せらるゝと云ふ風な事も起るのであります。又會社が配當を受けます場合に於て——會社が他の會社から配當を受けまする場合に於て——矢張其の配當に就きまして二重の課税が起ると云ふ風ないろいろ例を申上げますれば澤山ありまするが、さう云ふ風に同一課税權の下に於て同一の課税客體に對して重複して課税されると云ふことが起るのであります。是等に就きましては勿論其の國の租税制度の上に於て、一國の立法の上に於て、その弊害を除くことが出來るのでありますから、勿論國際間の問題となるものではありませぬ。

此處にもう一つの部に屬しまするものは先程申しました異つた課税權の下に起る場合であるのであります。之を擧げて見まするとと云ふと、一國の土地に於て國税と地方税との間に於きましても此事が起るのであります。即ち國が所得税をかけて居りまする所得に對して更に地方がそれに對して課税をすると云ふ風な、即ち國と地方との間に重複の課税が起るのであります。尙ほ他の場合は本國と植民地間に於て重複の課税が起ると云ふ場合であります。日本に於きますれば內地と朝鮮、內地と臺灣との間に起り得るものであります。英吉利に於ては本國と植民地との此の關係に就いて隨分いろいろな立法も出來て居ります。

それから次に國際間に起るところの二重の課税であります。是が今日問題になつて居るのでありまして、此國際間の二重課税と云ふものは、所謂實質的の二重課税でありまして、課税權が異つて居り且つ各々獨立せる國家より課税されると云ふ場合でありまして、二重課税の問題の中で最も解決の困難なるものであります。此二重課税の起りまする所以を考へて見まするとと、課税權が此處に二つ存在して居るのであります。さうして各國は自國の固有の課税權に依つて課税を致すのであります。蓋し租税は國家に對するポリティカル、アレジアンスとして納むべきものであります るから、一國の臣民が他國に在る場合に於きましては兩國より課税せらるることになるのであります。又近頃は漸く租税を純經濟的に考へまして租税は國家に對するエコノミック、インタレスト、或はエコノミック、アレジアンスとして納むべきものであるとの觀念を生じまする結果としまして、同一の課税の客體に向つて數國家がそれぞれ課税を致す事になるのであります。さうして進むでこの重複の課税が起りまする場合を考へて見まするとと、各種の租税に就いていろいろ各國の規定が異いまして極めて煩はしいから、大體主として問題になつて居りまする所得税に就いて先づ申上げて見たいと思ふのであります。尚ほそれから後で多少他の税に就いても申上げようと思ふのであります。

所得税に就いて二重課税が起りまする場合を考へて見まするとと、(第一)所得の生じまする所と所得を收得致しまする者の居住して居りまする所とが其國を異に致して居る場合であります。即ち日本と外國とを取つて見まするとと云ふと、日本に居住して居る者が外國に所得を生ずる所の資産等を持つて居る場合と、それから又外國に居りまする者が日本の内地に所得を生ずべき資産等を持つて居りまする場合であります。(第二)それから此所得者の住居が數箇國に在る場合、(第三)所得の生じまする

所が數箇國に跨つて其區分が困難である場合、(第四)自國民が他國に居住致して居りまして他國に所得が生ずる場合などであります。これ等の場合に所得税に重複を生ずるのでありますが、この第四の場合は米國の所得税法のやうに亞米利加人が外國に居住致して居りまして外國で所得を得て居りましてもそれに對して課税をする場合に起るのであります。即ち日本に居りまする亞米利加人に亞米利加で課税をし、日本では又日本に居住すると云ふ事實に基いて課税をすると云ふことによりまして重複課税を生ずるのでありまするが、この米國の所得税法のやうに純粋にポリティカル、アレジアンスの觀念からして課税權を行使して居りまする國は今日に於ては少ないやうに考へるのでありまするから、この場合に就きましては重複課税の問題は今日實際に於ては起らないやうに考へるのであります。此第三の場合として申しました所得を生じまする所が數箇國に亘つて居る場合は例の船舶の二重課税の如き場合でありまして、即ち國際間に運送をして居ると云ふ風な場合に於て其所得の發生地を區分すると云ふことが困難でもあり、又數箇國に亘つて居りまするが爲に重複の課税と云ふものが生じて參るのであります。

それから第二の場合として申しました所得者の居住が數箇國に亘つて居る場合ですが、是は各國の所得税法が納税義務の條件として其國に住所を有して居るか、或は一定期間居住して居りまする事を定めて居りますが、これが各國區々になつて居る爲に重複課税を生ずるのであります。第一の場合として申した所得の發生地と所得者の居住地とが違ふ場合は前に申した如く各國獨立の課税權の作用として最も普通に最も多く二重課税を生ずる場合であります。

次に此二重課税の結果と云ふものがどう云ふ弊害があるかと云ふことを申しますると云ふと、元來租税特に所得税をかけまするには其人の經濟上の能力に應ずべき

であります、重複の課税になりますると云ふと、一國が左樣な主義を採つて左樣な制度に致しましても、是は破られまして過重の負擔を命ずると云ふことになり、隨つて此國際間の經濟交通を妨げて參り、或は投資を外國に致しまする場合に於て、外國に於て課税をされると云ふことになりますると云ふと、投資者の受くる所の利益が少なくなりまするから、自然に其國に對する投資の妨げとなり或は非常に利子が高くなり、例へば公債に就いて債務國に於て其利子に對して税を課すると云ふことに致しますと、投資します所の者は現在に於ける利子を眼中に置いて其利子に對する所得税を支拂ひました後に得べき所を計算して利率を決めると云ふことになりまするから、自然に利率が高くなると云ふことになるのであります。さうしてさう云ふ場合に於ては結局する所、其租税負擔が債務國に轉嫁されると云ふことの結果になるのでありまするが、さう云ふ風になりますと云ふと、自然に資金を要する

所に於ては資金の流入を妨げることになりまするし、又一方、投資國に於きましてそれに課税をしないことになりますと云ふと、投資國に於ける租税の收入と云ふものを非常に減ずると云ふ事にもなるのであります。又事業を經營致しましても重複に課税されると云ふことになりますと云ふと其事業の經營が困難になりまして、隨つて海外に於ける事業は妨げられると云ふことになりますのであります。勿論各國は先に申しましたやうに課税權と云ふものは各國が正當に持つて居つて其正當なる課税權に基いて課税を致すのでありまするけれども、其爲に斯樣に國際間の經濟交通を妨げると云ふことになりますと云ふと、課税權の正當なる行使の爲に自他相互の國家の經濟上の目的を阻害されると云ふことになるのでありまするから、之に對してそれぞれ各國に於きましても救濟に就いて相當な注意を拂つて居るのであります。此國際聯盟に於きましても、それ等の趣旨から致しまして、二重課税と云ふ問題

が考究されるやうになつて來たやうに考へて居るのであります。

次に各國の今日の所得稅の制度がどう云ふ風になつて居るかと云ふことを見ますると云ふと、大體各國の所得稅の制度を大別致しますれば、第一は所得者の所在地課稅主義の制度であります。即ち國內に在住して居る者のみに課稅して（住所を有つて居る者、或は一定期間居住を有つて居る者を含む）、國內に在住せざる者には課稅しませぬで其所得が何處に於て發生して居るかを問はないで、內地に於て發生して居るか、外國に於て發生して居るかと云ふことを問はず、其所得に對して國內に在住して居る者に課稅すると云ふ主義であります。佛蘭西の一般所得稅の如きは此例であるのであります。又第二が所得の發生地課稅主義の制度でありまして、即ち國內に於て生じました所得のみに課稅を致しまして其所得者が何處に住居して居るかと云ふことは問はないのであります。濠太利亞の聯邦ウエールス、ニューサウス

ヴイクトーリア、クインスランド、南濠洲、西濠洲、南亞弗利加聯合等の所得稅の制度の如きは之に屬するのであります。それから又第三が一定の制限の下に一と二を合せて採用して居るのでありまして、先に申しました佛蘭西も一般所得稅に於ては第一の主義を採つて居るのでありますが、特別所得稅に就きましては發生地主義を採つて居るのでありまして、この二つを合せて見ますればこの第三の制度に屬するものであります。この所得者住居主義を採る外に又發生地主義をも併せて採ると云ふのが多くの諸國に於て採つて居りまする制度であります。さうして其中で此二重課稅に關しまして何等か特に規定を設けて居りまする國もありまするけれどもまだ設けて居らない國もあります。設けて居りませぬ國は、加奈陀、印度、英領コロンビヤ、瑞典、丁抹、獨逸等で又普魯亞の舊所得稅もさうであります。二重課稅に關しまして特別の規定を設けて居りまする國は、日本、英吉利、北米合衆國、墺太利、

匈牙利、和蘭、ニュージーランド、タスマニア、ニューフアウンドランド等の諸國であります。さうしてまた是等の特別規定を設けて居りまする國に就きましてもいろいろ其規定が異つて居るのでありまして、二重課税の救濟緩和を致しまする上に於て其範圍及程度が違つて居るのであります。例へば亞米利加の如きは最も廣く、此亞米利加が合衆國の國民及其亞米利加に在住して居りまする外國人の所得の中で、外國又は植民地からして生じまする所得に就きましては、外國にて又は植民地に於て納めました所の所得税額を合衆國に於て納めまする所得税額からして控除することに致して居るのであります。但し此亞米利加に在住して居りまする外國人に就きましては、是は相互主義に依りまして、其外國人の本國に於て亞米利加人に對して同樣なる免除をすると云ふことを條件として居るのであります。亞米利加國民に就いては無條件でありますが、外國人に就きましては相互免税主義を取つて居るのであります。タスマニヤも亦亞米利加と同じやうに國外に發生した實際の所得に就いてさう云ふ風に致して居るのであります。新西蘭の如きは英國の植民地から生ずる所得に限つて免除の規定を適用するのであります。ニューファウンドランドに於きましては、英吉利、加奈陀及合衆國から生ずる所得に限つて居ります。和蘭に於きましても植民地から生ずる所得に限つて居るのであります。英吉利は和蘭と同じく植民地から生ずる所得に限つて居るのであります。墺太利及匈牙利に於きましては、矢張相互の主義で以て相互待遇をしまする外國から生ずる所得に限つて居るのであります。尙ほ墺太利に於きましては有體動産又特定した資源から生ずる所得に限つて居るのであります。又墺太利に於きましては千九百十四年の人種法の中で二重課税を避くる爲に外國と相互的の條約を結ぶことの權限を大藏大臣に與へて居るのであります。日本の事に就きましては後で一括して申しますが、此際日本の關係を

申しますれば、日本の國籍を有しない者が日本に居つて所得税法施行地外に於きまする所の資産、營業又は職業から收得する所得と云ふものには所得税をかけることを免除致して居るのであります。日本人に就きましては施行地外に於て生ずる所得に就きましても矢張綜合して課税されるのでありますが、日本人でない者は日本に居りましても、外國より收得しまする所の前に申した所得には課税をしないと云ふことになつて居るのであります。さうして救濟の程度に就きましても亦各國で異いまして日本、墺太利、匈牙利、ニュージーランド、ニューファウンドランド等では其所得税をかけない所の所得は之を課税所得の中に加へないのでありまして、全然其所得に對して所得税を免除するのでありますが、亞米利加及タスマニアの如きは、當該所得に對しまして外國で課税しました其所得税額を限度としてそれを亞米利加又はタスマニアで納めまする所得税から引くと云ふことになつて居るのでありま

す。それ故に若し外國で課せられた所得税額が米國で課せらるゝものより少くない場合には、其所得に對して亞米利加に於て幾部分は課税されると云ふことになるのであります。英吉利に於きましては千八百六十年に印度に所得税法が實施されましたる以來此問題を生じて參つたのでありまして、重複課税を敢て致して居つたやうでありますが、漸次英國政府のこれに對する態度が緩和致して參りまして遂に千九百十六年の財政法第四十三條の規定を新に設けまして植民地と本國との間の二重課税を緩和することゝ致し、尚ほ千九百二十年の財政法第二十七條を以て之を改正しまして、植民地より生ずる所得に對しましては英國で課せらるゝ所得税額――附加税も含みまして――の二分の一に相當する金額を限度と致しまして、植民地の所得税を免除することになつて居るのであります。詰り二分の一を超えない場合に於きましては植民地の税率の全部を免除すると云ふことになつて居るのであります。

尙ほ之に關しまして詳細な規定がありますが、こゝでは省くことに致します。尙ほ獨逸に於きましても聯邦間に起りまする重複課稅を避くる爲に千八百七十年五月十三日に出來ました法律がありまして、尙ほ千九百九年三月獨逸帝國二重課稅法と云ふ法律で之を改正しまして大體聯邦諸國は住所に依つて課稅することにし、或種の所得に就きましては、其所得の生ずる地方に於て課稅すると云ふことに致しまして以て聯邦間に起りまする二重課稅を避くることにしたのでありますが、是は獨逸が共和國となつて所得稅はライヒのみの租稅となりまして各聯邦では所得稅を課することが出來ぬやうになりました。今日では自然消滅となつて居ります。

尙ほ斯樣に國內の立法に於て二重課稅に對する救濟の方法を講じまする外に、又國際間に於きまする協約、條約に依りまして之を避けることを規定して居る國もあるのであります。國際間の二重課稅の防止に關しまする條約の中で、千八百五十一年に和蘭と獨逸の間に關稅同盟が締結せられたのが一番古いのでありまして、其後最近千九百二十二年にチェコスロヴァキアと匈牙利との間に締結された條約に至る迄二十有餘の條約が結ばれて居るのでありますが、主として中央歐羅巴諸國の間に限られて居るやうであります。是は澤山ありますが、申上げるのも煩はしいと思ひまするから省略致しますが、是等の條約に就きまして或は住所の在る處に依つて課稅をしようとか、或は不動產に就いては不動產の所在地に於て課稅するとか、有價證券に就いてはどうと云ふ風にいろいろ細かく條約で規定を致して居るのであります

斯樣に既に各國に於きまして二重課稅に對しまする特別の規定を設けて居りますが、それぞれ其範圍及び程度に異いがありますし、又一方には國際間の協約もありますが、未だ完全になつて居りませぬ爲に、二重課稅が多くの場合に於て起るのであります。それに就きまして先程申しました國際聯盟が委託致しました各種の委員

會及び國際商業會議所等に於きまして、いろいろな意見が出て居るのであります。是等の各種の委員會の議論を一々此處に申上げると云ふことは非常に煩はしいことになりまするから是は必要に應じまして申上げることに致しまして、之を大體通じて見ますると云ふと、此二重課税を避けまする方法と致しまして或は所得者の住所地に依ると云ふことを兎に角決めることが第一に必要ではないかと云ふ風な意見もあるのであります。住所地に依りますると云ふことに致しまするに致しましても、住所と云ふものは即ち或はドミシルとかレジデンスと云ふ風な言葉を使つて居るやうでありまするが、其定義が各國に於て必らずしも一致致して居らないのでありまして、果して一國が住所を有つて居る者と見る者に對して他の國でも自分の方に住所があると見るやうな場合に於きましては、住所に依ると云ふ主義に致しましても重複課税と云ふものが起つて參るのであります。現に先程申しました實際家の研究した所に依つて見ましても、政府の專門家の研究した所に依りましても、住所を決めると云ふことは非常に困難な問題でありまして、是等は國際聯盟の司法部に於ての研究に俟つ外ないと云ふ風な意見であつたのでありまするが、第二回の時の決議を見ますると云ふと司法部に於きましては矢張はつきり決らないのでありまして、住所――プリンシパル、レジデンス或はパーマネント、レジデンスと申しまするか――の定義をきめることは之を各締約國の自由にしなければならないと云ふ風な、或は二國以上に住所を有つて居る場合には國籍を審査して決めなくてはならぬと云ふ風な漠とした事を言つて居るに過ぎないのでありまして、政府の專門家の委員會に於きましても之を採用することは出來ないと云ふのでありました。結局委員會に於きましても相續税と所得税に就いても矢張課税上の住所と云ふものは意義を異にしなければならぬと云ふ風な唯抽象的の決議を致して居るに過ぎないと云ふやうな狀況

でありまして、住所の定義と云ふものも非常に困難であります。故に居住に就きましては更に又困難な事實、實際上の問題も生ずるのでありまするから、住所に依ると云ふことのみで果して重複課税を避け得るや否やと云ふことは非常な疑問になるのであります。之に對しまして、もう一つの方法は所得の發生しまする地方、即ちオリヂンに依つて課税すると云ふのでありますが、此の所得の發生地と云ふことに就きましても是は極めて困難な問題を伴ふのでありまして、委員會等のいろいろな審議の模様を見ましても、不動産に就きましては不動産の所在地を以て其所得の發生地とすることに先づ一致して居りますが、動産及權利等に就きましてはいろいろ有力な異論がありますので、例へば株式とかと云ふやうなものに就きまして會社の本店の所在地が果して所得の發生地であるか、或は株券を所持して居る人の住所地、即ち株主の住所地が所得の發生地であるかと云ふ風なことに就いては隨分議論がある

のであります。或は一般の債權に就きましても、金錢の普通の債權に就きましても債權者の所在地を以て所得の發生地と見るか、債務者の所在地を以て所得の發生地と見るかと云ふことに就いては隨分議論も分れて居るやうであります。各國政府專門家の委員會に於きましては大體、公債、社債、株券等に就いては債權者の所在地主義を採つて居るやうでありますが、其他の債權に就いては債務者の所在地主義を採つて居るやうでありますし、學者の委員會に於きましては、總て債權者の住所主義を採つて居るやうでありますし、國際商業會議所の委員會に於きましては、是は何方と云ふことを決せず各債務者とか又株式を發行した會社が住所を有して居る國、又は株主の住所國と云ふ風に何れと云ふことを決定をして居らぬやうであります。又前に申しました二重課税に關する各國のコンヴェンションに於きましてもいろいろになつて居りまして、羅馬コンヴェンションでは、債務者の住所主義を採つて居るやうであ

ります。是等は課税權の上から見ますと云ふと、先程申しましたエコノミツク、アレジアンスの觀念からして見ますと云ふと、何方にも相當な理由があると云ふことも言へるやうに思ふのであります。會社が株金を集め或は債務者が借金をして其金を運轉して仕事をして行く爲に其處に所得を生じて來る、即ち債務者の所在國が即ち所得を生じて居るのであつて、其國と債務者との間に所謂エコノミツク、アレジアンスの關係がある、それ故に債務者の所在地に於て課税すると云ふことも一つの議論であらうと思ひますが、又債權者の方から見、或は株主の所在地の方から見ますと云ふと、それ等の國に於てそれ等の權利を國家が保護して居るからして隨つて所得を生ずる、又それ等の國からして資本が入つて居るのであるけれども、債權其物が即ち所得を生じて居るのであるから、債權者の住所國が所得の發生地でもあり、又其國がエコノミツク、アレジアンスの關係によつて課税をすると云ふことも一つの見方であらうと思ふのであります。之に就いては又一方に於て理論は別と致しましても、債務者の所在地に於て發生するものとして之に課税を致しますならば、先程申しましたやうな資本の流入と云ふものを妨害をすると云ふことにもなりますし、又英吉利の如き投資國に於きましては本國の歳入を非常に減ずる、植民地の歳入は殖えまするが本國の歳入を非常に減ずると云ふ風な關係にもなるのでありまして、歳入關係から見ましても非常な困難な問題を生じて來るやうであります。又事業の如きに於きましても、勿論事業のある所を以て所得の生ずる所と見る、或は不動産の擔保權と云ふ風なものに於ては登記をする國を所得の生ずる國と見る、或は約束に就いては約束をして居る所を見ると云ふ風ないろいろ所得を生ずる所と云ふことに就きまして隨分議論の餘地が澤山あるのでありまするし、之を實際に適用する上に於て又いろいろ困難な問題も起るのでありまするから、所得の發生地課税主義を採るに致

しましても實際に於て二重課税を完全に防ぐには隨分困難を生じはしないかと考へるのでありますが、大體斯う云ふ風に發生地に依るか或は住所地に依るかと云ふことが大きな議論の分れる本であると思ふのであります。さうして其何れの一方のみに依ることが出來ないと致しますれば所得の種類に依り或ものは住所地に依り、或ものは之を發生地に依ると云ふ風にするのが宜しいと云ふ議論になるやうに考へるのであります。

それから尙ほそれ等に對して詳しく意見を申上げることは先程申したやうに困難でありますが、もう少し之を批評して見ますと云ふと、所得の發生地の課税と云ふ事から考へますと云ふと、所得税が其納税者に對する對人的の租税であると云ふ性質を無視するのでありまして、即ち其人の所得の總體を見てさうして其人の負擔能力を見ると云ふことの、詰り擔税力に應じまする課税をすることが困難である、即ち外國に於て生ずる所得に對しまして內地に於ては其所得のオリヂンがないと云ふので課税しないと云ふことになりますと、所得に應じて課税をすると云ふことが出來ませぬ。さうして之に課税すると致しましても國外に發生する所得を調査するに就きましては相當課税上の困難を考へなくてはなりませぬ。又發生地の課税に就いて考へましても其人の給付能力に應ずることは困難であります。例へば日本に於て一萬圓の所得を生じて居りましても、其人が果して他の所得と合せて百萬圓の所得であるか一萬圓が所得の全部であるかと云ふことを見ることが出來ないのでありまするから、其發生しまする一萬圓に對して課税する上に於ても應能の課税をするのが困難になつて居るのであります。尙ほ先程申しましたやうに債權國、債務國との間に於ける財政上の關係と云ふものも考慮しなければなりませぬ。又先程の住所國の如何と云ふことは法律問題と致しましても困難は相當に在るのであります。又自

國に於て發生して居る所得――先程申しましたやうに外國人が自國に於て發生をして居りまする所得――に對して課稅をしないと云ふことは課稅の理論から申しましても課稅權の上から申しましても、果してそれが適當なりや否やと云ふことは隨分議論があらうと思ひます。此等いろいろの關係は十分考慮しなければならぬ點であらうと考へます。元來國際間に起りまする此二重課稅といふことは、獨立せる各國家が各々課稅權を有つて居る結果でありまして、所謂ダブル、サーヴィスに對しまするダブル、チャージェスと云ふことの觀念から致しまして正當の理由があるのであります。併しながらいろんな經濟關係から考へまして、或程度に於て一國が課稅權の一部を犧牲に供すると云ふ風なことが行はれて參るやうであります。即ち發生地主義を採つて或は外債等に就いて利拂をする所に於て利子を取る、利子に對する課稅をすると云ふ所に於きましても、さうすると云ふと外債を募集することが困難になると云ふやうな場合には特に特種の外債に就いては其主義を捨てゝ利子の課稅を免ずると云ふ風なことで、これは往々各國に於てあるのであります。戰時に於て英吉利ではさう云ふ事を致して居るやうに承知致して居るのであります。更に此二重課稅と云ふことは決して何方が悪い、課稅する兩方の國の中の何れが悪い不當なる課稅をして居ると云ふことは言へないのでありまして、各々正當なる課稅權に基いて課稅をし、さうして又課稅する上に於ても先程申しましたやうなエコノミック、アレジアンス或はタブル、チャージェスに對するダブル、サアーヴィスと云ふ觀念から各々正當の課稅を致して居るのでありまするから、この問題を解決致しますると云ふことは、確に悪いのであるならば之を止めさせると云ふことも出來るが、さう云ふ關係でありませぬ爲に、之を調和致しまするに就きましてはそれぞれ各國の財政の狀況をも考へなくちやなりませぬし、又各國の經濟上の立場も考へて債務國債權國、資

金を要する國と要しない國、資金の流入を歡迎し若は之を妨ぐと云ふ風な立場に在る國等に就いて各々異つた政策を加味しなくてはならぬ次第でありまするから、國内の立法に於て是等に對する救濟の手段を取ると同時に、矢張各國間に於て各々其課税權に制限をなし、相當な條約等に依つて救濟を講ずると云ふことが必要になつて參るのであります。本問題を研究する委員會に於きましても、各國は各々國内の立法に俟つと同時に、國際聯盟等に於て一般的の原則を決めて置いて、さうして各國それぞれ租税制度を異にして居るのであるからして、お互に協定をすると云ふことが必要であると云ふ決議があるやうに見えるのであります。

それから次に我國の所得税等に於てどう云ふ風に規定されて居るかと云ふことの大要を申上げて見たいと思ふのであります。我國の所得税の制度に於きましては、所得者の居住地主義と所得の發生地課税主義とを併用致して居るのでありまして、大體に於て英吉利、亞米利加、獨逸とか其他の諸國と同じであります。即ち第一には所得税法の第一條に於きまして、我國に住所又は一年以上の居所を有して居る者に對しましては、其一切の所得に對しまして所得税を課すると云ふ主義を採つて居るのでありまして、即ち其所得の發生が國内であると國外であるとを問はず、其所得の總て、即ち外國に於て資産を有つて居るとか、營業、職業等を有つて居つてそれから生じまするものとか、或は外國に於て支拂を受けまする所の公債、社債、預金或は債券の利子と云ふ風なもの迄にも一切之を綜合致しまして課税をすると云ふことになつて居るのであります。それ故に若し外國に於て資産、營業、職業等を有つて居つて所得を生じ、又外國で公債、社債、債券の支拂等を受けます場合に於て、それに對して外國が課税を致しますれば此處に二重課税を生じて參るのであります。但し外國人に就きましては先程も一寸申しましたやうに、十八條の六に於きまして「日本ノ國

籍ヲ有セサル者ノ本法施行地外ニ於ケル資産、營業又ハ職業ヨリ生スル所得」と云ふものには所得税を課せずと云ふことになつて居る、即ち日本に國籍を有しない外國人が日本に居りましても、其の者の外國に於ける資産、營業、職業の所得に就きましては課税をしないと云ふことになつて居るのでありまするから、之に就いては外國に於てそれに課税しましても二重課税は生じないのであります。併し外國人が日本に於て所得を生じて居ると云ふ場合に於ては、日本人と同樣に之に所得税をかけるのでありますから、亞米利加の如く、日本に居る所の亞米利加人に日本で生ずる所得に對して亞米利加で課税をすると云ふことになつて來ますと云ふと、其處に二重課税が生じて參るのであります。それから法人に就きましては、我國に本店又は主たる事務所を有して居りまするものに就きましては、矢張前に申しましたやうに一切の所得に對して所得税を課することになつて居りまするから、若し外國に於て支店

等を有つて居りまして其處で全體の所得に對して課税すると云ふことになりまするとと云ふと重複課税を生ずるのであります。それから第二には法人と個人とを問はず、我國に住所又は一年以上の居所を有して居りませぬでも、又國籍の如何を問はず、我國に在る資産、營業から生ずる所得、それから又我國に於て支拂を爲す公債、社債又は銀行預金の利子、貸付信託の利益、それから我國に事務所を有つ法人からの利益若は利息の配當、剩餘金の分配又は利益若は剩餘金の處分たる賞與若は賞與の性質を有する給與に就きましては、課税を致すのでありまするから、これ等の所得を收むる者が外國に居りまして其所在國に於て課税を受けまする場合に於きましては、即ち住所地主義を採りまする場合は、日本に於て發生地主義を採つて居りまする爲に二重課税を生じて參るのであります。

それから今迄所得税に就いて申して居りましたが、相續税に就きましても各種の委

員會に於て論じて居りまして大體所得稅に於けると同じであります。我國の相續稅に就いて見ますと云ふと、相續の開始地が日本に在ると否とを問はず、又被相續人若は相續人が日本臣民であると否とを問はず、我國に在る相續財產に對しては課稅を致すのであります。但し被相續人が我國に住所を有しませぬときは、唯動產及不動產又は不動產の上に存する權利のみに課稅を致しまして其以外の財產には課稅をしないと云ふことになつて居りまするから、隨つて我國に在りまする動產、不動產及不動產の上に存する權利に就きましては、相續人の本國でありまするところの相續人の居住國に於て、相續財產の一切に對して課稅しまする所に於きましては二重課稅が生ずるのでありまして、又其以外の財產に就きましては、被相續人が我國に住所を有して居りませぬ時には二重課稅の問題は生じないのであります。併し被相續人の住所が我國に在りまする時に於ては、我國に於て一切の財產に課稅を致すのであり

まするからして、外國に於て若し外國に在る所の債券或は無形の財產等に就いて課稅を致しまする場合に於きましては二重課稅を生じて參るのであります。

尙ほ營業稅に就きましては、是は我國に於ては地租とか營業稅とか云ふものは所得稅の外に在つて、御承知の通り所得稅の補完稅であると云ふ風に唱へられて居るのでありまするけれども、英吉利とか佛蘭西とか等の種別又は特別所得稅と對照して見ますれば其の實質に於て同じもののやうに見えるのであります。それ故に先程も申しましたやうに、所得稅の二重課稅と申しましても、各國の所得稅の制度の違ふ點からして其處に重複なるや否やと云ふことを見るに困難があるやうに思ひます。我國の營業稅に就いて見ますと云ふと、營業者の國籍如何を問はず、又個人たると法人たるとを問はず、我國に於て行はれまする營業に對しては總て課稅することになつて居ります。さうして資本金を課稅標準と致して居りまする營業に就きまして營

業者が資本を區分せず内外に亘つて營業を致して居る場合に於ても、内地に於ける營業に對しまする資本金を見積りまして區分して課税を致して居りまするから、二重課税の問題は生じないのであります。併し若し外國でこの種の營業の全體に對して特別所得税を課税致しまする場合に於ては、我國に於ける營業に就きまして二重課税を生じて參るのであります。

それから序に申上げますれば本國と植民地との間の二重課税の關係でありますが、我國に於きまする本國と植民地と云ふものは、英吉利の植民地と云ふものとは申す迄もなく非常に異つて居るのでありまするから、課税權を異にして居ると申すものの殆んど一つの課税權の下に在ると考へられ得る位のものであります。隨つて其關係はよく調和されて居るのでありまして、英吉利の如く二重課税除去の問題を生じてゐないのであります。第一に所得税に就いて見ましても、植民地に本店又は主

たる事務所を有つて居る法人に對しては内地に於ける資産、營業から生ずる所の所得に對しましてもそれには課税しない、又内地に本店を有つて居る者に對しては植民地に於ては其處に支店があつても課税しない、又植民地に於て所得税を免除して居りまする製造業から生ずる所得に就きましては、内地に於ても課税をしないと云ふ特別の法律が出て居ります。又第二種の所得税に就きましても、植民地の法人が内地の法人からして配當、賞與等を受ける時には内地に於ては課税しないことになつて居ります。第三種の所得税に就きましても――第三種の所得税は臺灣だけに施行して居りまするが――内地と臺灣に亘つて所得を有つて居る者は、總て住所地で一切の所得を綜合して課税すると云ふ住所地主義を完全に貫いて居るのであります。内地に住所を有して居る者は臺灣の所得でありましても之を綜合して課税すると反對に、臺灣に居る者に就いては、内地から生ずる所得は臺灣で綜合課税をして内地で

はそれに對して課稅をしないと云ふことに致して居るのであります。それから是は第二種に屬するものでありますが、內地に住所を有して居る者の臺灣から生ずる公債、社債、銀行預金の利子に就いては內地に於て課稅をしない、斯樣に第三種の所得稅に就きましては住所地主義を貫いて居るのであります。

次に地方稅と國稅との二重課稅關係でありますが、是は詳しく申上げませぬでも御承知の通り或は附加稅に對する制限、或は地租に就いては附加稅又は反別割の外課稅してはいかぬ、所得稅に就いても附加稅の外課稅してはいかぬと云ふ風にして制限を決めてありまして大體に於て二重課稅が起らぬやうになつて居ります。以上をもちまして二重課稅に關する極めて大體の御話を致しましたが、之に對して我國に於ては今後どう云ふ方針でどう云ふ處置を取るかと云ふことに就きましては、前に申上げましたやうに今日確たる意見を申上げる時期に達して居らぬのであります

るが、どうしても我國の歲入及財政の關係を考慮致さなければならぬし、又日本の世界に於ける經濟上の地位も考へまして、各種の事業に便宜のやうに支障のないやうにして行くと云ふことも考慮致さなければなりませぬから、是等の點を考慮致しまして適當なる案を得たいと考へて居る次第であります。

終に國際運送に從ふ船舶に對する課稅に就いて一言申上げますれば、外國の船舶の所得に對して廣く所得稅を課すると云ふことは英吉利に於て始められたやうでありまして、英吉利に於ては千八百四十二年以來、英國內に於て事業を經營して居りまする外國會社に對して課稅し、船舶業に就きましても英國內に代理店を有して居る者に就いては、國內に於ける取引に依つて利益を擧げて居りまする者に就いては課稅して參つたのでありますが、戰時中千九百十六年より其課稅の範圍を擴張致しまして、支店又は代理店に依りませんで單に運送に從ふ船舶に對して迄課稅する

こと、致したのであります。そこで諾威、瑞典、米國其他の諸國は之に報復することになりまして、何れも外國の船舶の運送に依る所得に對して廣く課稅するやうになりまして、所謂課稅戰爭が段々烈しくなつて參つたのであります。其爲に海運業者は非常な不利益を受け、多額の租稅を課せられ、加ふるに甚だ面倒なる課稅手續を强要せらるゝに到つたのであります。そこで亞米利加は率先して千九百二十一年の收入法を以て亞米利加の船舶所有者の爲に同樣の免稅を認めまする國の船舶所有者にして亞米利加に在住しない者の船舶の所得に對しては、所得稅を免除すると云ふ相互主義に依りまして免稅する規定を設けまして、同年の十一月から之を實施致したのであります。それで亞米利加との間に船舶所得の相互免稅を致して居る國は只今に於ては亞爾然丁共和國、ブルガリア、丁抹、埃及、アイスランド、和蘭、諾威、パラグエー、サントルシャ、羅、瑞典、ヴェネジュラ等であります。この米國の立法と時を同くして千九百二十一年の十一月に倫敦に開かれました國際海運會議に於きまして、國際商業利益の爲に外國から免稅の特點を相互的に與へられた場合には、其外國の海運から生ずるところの所得に免稅する法令を世界の總ての海運國で施行せられることを希望すると云ふ決議を致しまして、英國政府に其採用を求めたのであります。即ち相互免稅の方法を主張致したのであります。そこで英吉利も其主旨を採用しまして遂に千九百二十三年の財政法に於きまして、二重課稅の救濟に關して外國と協約をしたときは其協約規定は所得稅法としての效力を有するものであるとの規定を設けました。英吉利の船舶業者、貿易業者は非常に之を歡迎致したのであります。さうして諸外國でも同樣な立法をすることを勸めたいと云ふことを主張したのであります。さう云ふ風な趨勢になつて來て居るのでありまして、日本に於きましても先程も申しましたやうに、外國の船舶所得に對しましては我國の現行所得

税法に於きまして矢張日本に於きまする資産、營業から生じまする所得に就いては所得税を課することになつて居るのでありますからして、日本に於て支店等を有ち、日本と外國との間の海運の業務に從事して、さうして所得を生じまする場合に於ては、日本に於て生ずる所の所得を見積りまして、さうして之に課税することになりますからして矢張二重課税と云ふ問題を生ずるのであります。それ故に之に對しても果して如何にすべきかと云ふことに就きましては、目下考究を致して居るのでありまして、先程も申しましたやうに日本船主同盟會からは既に請願も出て居ることでありまして、各種の二重課税に對しまする政策を決定致しまするとと同時に、矢張是等に就きても考究致して何等かの決定をしなければならぬことであらうと云ふ考を有つて居る次第であります。

大變に申上げまする事が亂雜でありましたが、是は實は私の研究がまだ十分に出來て居りませぬのでありまして、今日迄に頭に出來ました所を申上げました爲に御聽苦しかつたことゝ思ひます。左樣な事情でありますから其點は御諒承を願ひまして、尚ほ之に就きまして御質問もございますならば、それに依りまして御答を申上げたいと存じて居る次第であります。（終り）

○（井坂　孝君）日本人の外國に於て生ずる所得に對して、日本で課する所得税の總額と云ふものは全體、日本の所得税の總收入に對してどれ位の割合でありますか。日本人が外國に出す所得税――日本の會社が外國に行つて生じた――日本に於て所得を免税すれば外國に於ける日本人の助けになると云ふ……確か米國に於ては支那との貿易を奬勵する爲にそんな特別なものが出來たかのやうにぼんやり覺えて居りますが、さう云ふ方面に於て日本人が外國に得た所得に就いては内地に於て免税す

るとしても、財政上に差支へないと云ふのはどう云ふ譯でありますか。

○(黑田主稅局長)　それは只今正確に調べたものは持つて居りませぬが、先程申しましたやうに日本人の外國に於ける所得に對して課稅すると云ふことに法文はなつて居りますが、實際に於ては外國で生ずる所得を通報する機關が國際間にないので、隨つて外國に於て生じて居る所得を納稅者が申告して來れば格別でありますが、此方の稅務署は其調査がなかなか困難でありますからして實際に於て課稅して居るものは極めて少ないものだらうと思ひます。唯外國に支店を有つて居る第一種の所得稅に就いては是は考課狀に現れるから課稅されて居ります。個人のものに就いては一寸私は擧げるだけの數にはなるまいと思ひます。併し調べたものがありませぬから……。

○(草間國稅課長)　支那の方はどう云ふ風になつて居りまするか――支那に於ても奉天等に於ては、是は配當は考課狀を出すからそれに依つて課稅することになつて居ります。

○(石井　徹君)　船舶所得の此免稅の相互主義――今のお話では他の問題と併せて御考究になると云ふことでございましたが、先んじて早くやると云ふ譯には行かぬのですか。外國から日本に稅を納めたものは殆んどないと云ふお話であるが、私共の亞米利加に納めて居るものだけでも今迄に千萬圓ばかりになつて居ります。之を早くやつて頂きたいと思ふ。

○(黑田主稅局長)　お話のやうに日本で取つて居りまするものは今お話のだけではありませぬ、他にもありまするけれども併し極く僅かなものであります。外國に於て前拂になつて居るものは相當の高に上つて居ると云ふことは推察して居ります。此問題は何とか解決しなければならぬ問題であらうと私個人としては考へて居ります。

必らずしも他の問題と一緒に解決しなければならぬと云ふことはありますまい、若し先に解決することが出來ればそれは解決しても宜しいと思ふのであります。必らずしも一緒にすると云ふことを申上げたのではなかつたのです。

○(南條　金雄君)　亞米利加は亞米利加で賣つた者に對して所得稅を取り買つた者に對して所得稅を取らない、で亞米利加から此方に輸入する者に對しては稅なしです。

○(黑田主稅局長)　それはさうでせうね、亞米利加から持つて來るものは此方へ所得稅を出すのが當り前だらう。

○(南條　金雄君)　英吉利などはホーレン、ポゼションと言うて其の者のドミシルが英國にあれば課稅されるがレジデンスがある丈では課稅されない。

○(黑田主稅局長)　それでは又調べたら申上げます。(終り)

二二

國際間ニ於ケル課稅關係調査

大正十三年九月廿日
內國稅調査課調

一、國内者ノ國外ヨリ收得スル所得（國外ヨリノ所得）

日本ニ住所又ハ一年以上居所ヲ有スル者ノ國外ヨリ生スル所得

年別	個人 納稅人員	個人 所得金額	個人 稅額	法人 納稅人員	法人 所得金額	法人 稅額	計 納稅人員	計 所得金額	計 稅額
大正八年	四八六人	一億〇五六四九円	六三三五〇円	一六六人	一六五三八三円	八六〇五、〇五五円	六四九人	一億七二二〇八七円	三九九九〇五五円
大正十年	五五九	一億八三五	三三、二二三	一六二	八、五〇、五八六	三、九八、九一三	七二一	一億八八五、五二一円	三五五、九四三
大正十一年	一、三二〇	一、〇六八、一五二	六、六七七	一四八	九八四、四九五	三五五、九四三	一、三六八	九六四、四六七	三四三、六二〇

註　右所得ニ対シ外國ニテ課稅シタルモノハ金額ハ部分的ニ非サレハ不明ナルヲ以テ記載セス

二、國外者ノ國内ヨリ收得スル所得（國外ヨリノ所得）

(イ)　本法施行地ニ於テ支拂ヲ受クル公債社債又ハ銀行預金ノ利子

(ロ)　本法施行地ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スル法人ヨリ受クル利益若ハ利息ノ配當

剰餘金ノ分配又ハ利益若ハ剰餘金ノ處分タル賞与若ハ賞与ノ性質ヲ有スル給与

(い) 本法施行地ニ資産又ハ営業ヲ有スルモノ（住所又ハ居所ヲ有セサルモノ）

年別	個人 納税員	個人 所得金額	個人 税額	法人 納税員	法人 所得金額	法人 税額	計 納税員	計 所得金額	計 税額
大正八年	イ 一五八 ロ 三一 ハ 一〇五	三、四〇〇円 三九、九四六 三六〇、四〇三	四、二九六円 一三、六四六	六、八人 四一	三九、九三一円 六四、〇三〇	三九、九三一円 六四、四四〇	一四六 三六	三、九〇〇円 四四、四六六 八一三、九六三	四五、四四〇円 六六、三九一
大正十年	イ 一三〇 ロ 八六八 ハ 六六	二〇九、一四九 五九、〇六五 一四四、〇四〇	一〇、四三三 四四、四〇一 九、四八六	二四 三四五 三六	三、四四〇、〇〇一円 一三、六〇三、六九六	三、四四〇、〇〇一円 一四、〇四六、六九六	一五〇 一、一一一 一〇三	三、五八〇、一五〇 四四、四六六 一三、九六三、六九六	一、一五〇、一五〇 四四、四六六 一三、九六三、六九六
大正十一年	イ 一三八 ロ 九三三 ハ 九四	二〇九、三六八 一三〇、九六〇 八六、三八五	一〇、四三八 八四、八〇六 五、三三三	一〇三 三三三 四〇	三、四四〇、〇〇一円 一三、六〇三、六九六 四四四、三四八	三、四五〇、〇〇一円 一四、〇四六、六九六 四四四、三四八	一五三 一、一三三 一三四	三、五〇〇円 四四、四六六 八一三、九六三	一、五〇〇円 四四、四六六 六六、三九一

三、外國人ニ對スル課税

所得税（本法施行地ニ住所又ハ一年以上居所ヲ有スルモノ）

年別	個人 納税人員	個人 税額	法人 納税人員	法人 税額	計 納税人員	計 税額
大正八年	三、三四〇人	三、三三、三二五円	一四八人	三五、四九、九四三円	二、四八八人	三、八四、六五八円
大正十年	二、六八八	九、八六、八六九	一一三	一四、六六、三三三	二八三、一	三四、六六、三〇一
大正十一年	二、〇五三	六、九五五、二六一	四六八三三	一四〇、三四五	二、一一九	一五、三九、五〇五

管業税

年別	個人 納税人員	個人 税額	法人 納税人員	法人 税額	計 納税人員	計 税額
大正八年	五二六人	一三九、三二〇円	二八六人	三八九、四四三円	八一三人	五二八、六六三円
大正十年	六〇一	九九、三一九	三五九	四四四、六九三	九六〇	五四四、二二一
大正十一年	三五五	六六、五六九	三八六	二一四、五三九	六四一	三五二、一〇八

参考

一、國外ヨリ生スル所得ト國内ニ於テ生スル所得トノ比較

年別	國外ヨリノ所得個人法人合計所得金額	國外ヘノ所得	差引額
大正八年	一六、六五九、〇三二円	八、五九〇、五二九円	八、〇六八、四〇三円
大正十年	二八、六六五、三五二	一八、一四七、三五三	六〇、四二六、九九九
大正十一年	九二、六四一、六四七	四、五二九、九〇八	八八、二一一、二三九

國外ヨリ生スル所得ノ種類別調

（單位円位止）

年別	商工業所得	農業所得	資本利子所得	貸家所得	俸給料所得	恩給所得	自由職業所得	其他	計
大正八年	一五〇、六九八、五円	八、九四三、五円	九、八五一、二〇〇円	三、五〇〇円	一〇、九、五四四円	二、六六六円	一、〇〇〇円	一三、九五二円	一六、五九〇、〇三二円
大正十年	六六、〇五四、九	二、六〇二	一、六五四、〇一	一、六八三	一八、〇三五	二、八〇〇	三、九五四	六六、三六八	八六、五五、三五二
大正十一年	九三、五六七	九九、八三二	一、二六九、二三	二四、六六二	三三〇、三六七	一、八一一	一四、一四五	一、三五、四四〇	九、六四、一六四七

一、日本ニ住所ヲ有シ又八一年以上居所ヲ有スルモノヽ國外ヨリ生スル所得ノ發生地國別調

年別	所得發生地	個人 納稅人員	個人 所得金額	個人 稅額	法人 納稅人員	法人 所得金額	法人 稅額	計 納稅人員	計 所得金額	計 稅額
大正八年	英國	大人	一三、八四八円	三七二円	二人	四五、六三、三〇円	一、四四九、六六円	三八人	四五、五三、三〇円	一、三五、九九円
	米國	四六	八三、六六七	四四〇七	八	三六、四〇、二六	八〇、五八八	六四	三五、九八、九四	八〇、四四〇
	佛國	〃	〃	〃	二〇	二六、四三、八〇	一四、六八	二〇	二六、四三、八〇	一四、六八
	獨逸	〃	〃	〃	一	一四、〇〇八	一四、八五	一	一四、〇〇八	一四、八五
	支那	四〇二	一〇、六六、八〇九	三六、九九〇	四六	三五、六六、三六三	四四、六六九	四九六	三五、六六、三六三	四四、六六九
	露國	一九	三六、三六九	一九〇二	三	一四〇、九八	三六、四九	二二	一四〇、九八	三六、四九
	南米	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃
	印度	七	三六、六六、三三	四四、三八〇	三	二、一三、六四九	三六、六六六	三	二、一三、六四九	三六、六六六
大正八年	佛領印度	、	、	、	一	三三五、九四七	五三、〇八八	一	三三五、九四七	五三、〇八八
	濠州	、	、	、	五	四、三五、三四八	五〇、八一九	五	四、三五、三四八	五〇、八一九
	和蘭	二	二、三四〇	七一	大	六六、八九〇五	五〇、六六三	八	六八、一四五	五〇、六三四
	蘭領ニヽ島	、	、	、	二	一、九五、四〇八	三四、四六五	二	一、九五、四〇六	三四、四六五
	英領海峽殖民地	、	、	、	二	四、六三、五一四	八〇、〇〇九	二	四、六三、五一四	八〇、〇〇九
	墨國	、	、	、	三	八九、一三〇	四、一三一	三	八九、一三〇	四、一三一
	智利	、	、	、	二、	五四、三〇〇	二、五九七	二	五四、三〇〇	二、五九七
	南洋英領殖民地	、	、	、	一	一八、六〇〇	一、三九〇	一	一八、六〇〇	一、三九〇
	比律賓	、	、	、	一	一〇三、〇〇三	四五、六六五	一	一〇三、〇〇三	四五、六六五
	馬來聯邦	、	、	、	二	四五、六〇一	三六、六六八	二	四五、六〇一	三六、六六八
	英領加奈陀	四	五五、〇	一八三	四	五、五一〇	一八三	四	五、五一〇	一八三
	露領カムサツカ	三	一、六三	四三	三	一、三八三	四三	三	一、三八三	四三

年	所得發生地	個人 納稅員	個人 所得金額	個人 稅額	法人 納稅員	法人 所得金額	法人 稅額	計 納稅員	計 所得金額	計 稅額
大正八年	伊國	人	円	円	人	円	円	人	円	円
	希臘				一	九、三一六	六〇六	一	九、三一六	六〇六
	蘭領印度				一	八一〇	一五〇	一	八一〇	一五〇
	北米合衆國				一	一〇、四七、六三九	六八、四三六	一	一〇、四七、六三九	六八、四三六
	英領香港				二	四〇、八八、二九九	三四〇、九四四	二	四〇、八八、二九九	三四〇、九四四
	葡國				二	四〇、六〇六	六〇六	二	四〇、六〇六	六〇六
	羅國				一	四五、五六七	三、三四一	一	四五、五六七	三、三四一
	埃及				一	二二、四八〇	一、六六九	一	二二、四八〇	一、六六九
	クルグアー				一	八〇、四〇〇	五、九二二	一	八〇、四〇〇	五、九二二
	ブラジル				一	五、八六三	三〇三	一	五、八六三	三〇三
	アルゼンチン				一	二二、二二六	一五、八九	一	二二、二二六	一五、八九
					一	三八、六三三	二、〇一〇	一	三八、六三三	二、〇一〇

年	所得發生地	個人 納稅員	個人 所得金額	個人 稅額	法人 納稅員	法人 所得金額	法人 稅額	計 納稅員	計 所得金額	計 稅額
大正八年	秘露	人	円	円	人	円	円	人	円	円
	瓜哇				二	八二六、五三三	四、二五三	二	八二六、五三三	四、二五三
計		四八六	一四〇、〇五五、九	六六三、三五〇	一六六	一五二、五三三、三	八二、五六一、三	一	九五、五九五	六、六一、八
大正八年	英國	六人	三五、九五八円	一、八五一円	一五人	一六、六一三、〇四円	四六、八九九円	二人	一六、八八、九八二円	四〇、八一〇円
	米國	六五	二〇、六五三、三	六、五二六	一五	五三、八〇二、九	五四三、六〇	九〇	五、五八四、四六三	五九、八九七
	佛國				三四	二、三八、六六六	一四、二九五	三四	二、三八、八六六	一四、二九五
	獨逸				一	三四、〇六七	一、六六六	一	三四、〇六七	一、六六六
	支那	四四一	二〇四、五六一	一、六四八	六五	九、六三五、二四四	二、六八一、三六	四〇六	二、九八、五四、九九五	二、三四四、五四四
	露國	八	四〇、六六	九三五	二	六四九、六五三	三九四、八一	一〇	六四九、八三〇	三、三八六
	南米				一	一八二、六〇〇	八五八	一	一八二、六〇〇	八五八
	印度				六	五、九三八、二九	三四、八八一	六	五、九三八、二九	三四、八八一

年	所得發生地	納稅負担者	所得金額	稅額	納稅負担者	所得金額	稅額
大正十年	伊領印度	一人	五、四八一円	三、八三一円	一人	五、四八一円	三、八三一円
	濠洲	三	一、九四〇、〇〇〇	三六、九一六	三	一、九四〇、〇〇〇	三六、九一六
	和蘭	二	一、六〇九	八五九	二	一、六〇九	八五九
	蘭領ジャバ嶋	二	四三、五三一	三〇、八四一	二	四三、五三一	三〇、八四一
	英領海峡殖民地	二	二〇、〇〇〇、〇〇〇	三三、六三四	二	二〇、〇〇〇、〇〇〇	三三、六三四
	墨國	二	三五、三〇〇	一、九一八	二	三五、三〇〇	一、九一八
	秘露	二	三五、〇八〇	一、五六八	二	三五、〇八〇	一、五六八
	智利	二	一四、四六三	一、〇三六	二	一四、四六三	一、〇三六
	英領加奈陀	一	一〇、五〇〇	八六〇	一	一〇、五〇〇	八六〇
	比律賓	二	二三、一三六	一、六〇二	二	二三、一三六	一、六〇二
	葡領東亞	二	四五、四八八	三、四六四	二	四五、四八八	三、四六四

年	所得發生地	納稅負担者	所得金額	稅額	納稅負担者	所得金額	稅額
大正十年	英領カナダ	一人	三〇、四九三	三〇〇	一人	三〇、四九三	三〇〇
	露領カムサツカ	一	四、三〇九	三〇〇	一	四、三〇九	三〇〇
	メキシコ	一	四、八六三	二八六	一	四、八六三	二八六
	蘭領印度	一	三九、六三一	八九二	一	三九、六三一	八九二
	北米合衆國	一	四六〇、四六一	一〇五、三〇〇	一	四六〇、四六一	一〇五、三〇〇
	英領香港	一	六四三	三三	一	六四三	三三
	埃及	一	二、三五九	二三九	一	二、三五九	二三九
	ブラジル	一	五、四三四	二九一	一	五、四三四	二九一
	アルゼンチン	一	六、〇二九	四八八	一	六、〇二九	四八八
	露領浦塩	一	五、九六八	九一	一	五、九六八	九一
	瑞西	一	五、六三〇	四三	一	五、六三〇	四三
	芬蘭	一	一、五三六	一六	一	一、五三六	一六

年別	所得發生地	個人 納稅員	個人 所得金額	個人 稅額	法人 納稅員	法人 所得金額	法人 稅額	計 納稅員	計 所得金額	計 稅額
大正十年	布哇	一人	一、四五八円	六六四円	一人	三、四五九	三四〇円	一人	一、四四八円	六六四円
	英領印度	、	、	、	、	、	、	、	、	、
計		五五九	五四八、三五	六六、三一三	一八三	六六、〇四三	一、六四〇	五五九	五四八、三五	六六、三一三
大正	英國	一六	三四、九六〇	一、三三一	一四	三三、一三〇	六、〇六〇	三〇	三四、〇〇三	六、三九四
	米國	九五	三三、一三〇	六、〇六〇	三五	六九、六五〇	六、九三四	一四五	九四、九八〇	一二、九九四
	佛國	一	一〇、五〇〇	六一三	三五	三三、八三五	一、三六三	三六	四三、三三五	一、九六六
一年	獨逸	、	、	、	二	一三、六三五	六、〇八	二	一三、六三五	六、〇八
	支那	一〇五六	四四、九四八	三五、九三六	五六	三四、六四五	六六、六四〇	一、一三三	三四、〇〇三	六六、六六
	露國	八	四六、一〇〇	三六、五三	二	一八、〇六六	四、六〇三	一〇	一八、〇六六	四、六〇三

年											
大正	南米	、	、	、	一	二〇、〇〇〇	九八六	一	二〇、〇〇〇	九八六	一三五
	印度	、	、	、	六	六六、九四〇	六六、九四〇	六	六六、九四〇	六六、九四〇	一三
	佛領印度	、	、	、	一	一四、八〇四	六、六三三	一	一四、八〇四	六、六三三	一
	英領加奈陀	三	二、九三三	二〇八	一	二二、四三八	三、六〇三	四	二二、四三八	三、六〇三	一三五
十一年	墨國	、	、	、	一	二九、九六六	八、四八三	二	二九、九六六	八、四八三	二、六六六
	蘭領ジャワ島	、	、	、	二	二五、〇〇〇	八、三八	二	二五、〇〇〇	八、三八	三五
	秘露	、	、	、	二	二〇、〇〇〇	八、〇四	二	二〇、〇〇〇	八、〇四	二
	智利	、	、	、	二	二四、〇〇〇	八、九三	二	二四、〇〇〇	八、九三	二
	南洋英領殖民地	、	、	、	一	一五、〇〇〇	一、〇〇〇	一	一五、〇〇〇	一、〇〇〇	一
	比律賓	、	、	、	二	二六、四〇〇	四、三三	二	二六、四〇〇	四、三三	二
	馬來聯邦	、	、	、	二	二四、〇〇〇	四、〇〇二	二	二四、〇〇〇	四、〇〇二	二
	英領加奈陀	一三	二六、六六六	三五	一三	二六、六六六	三五	一三	二六、六六六	三五	一三

年	所得發生地	個人 納稅員	個人 所得金額	個人 稅額	法人 納稅員	法人 所得金額	法人 稅額
大正十年	露領カムサツカ	一四人	一五、六八九円	一、四六二円	一人	一、円	一、円
	英領香港	一	一、九二五	八九	二	一、九六二	八九
	北米合衆國	一	一、九二五	二八	一	一、	一、
	英領	一	三、五六	一六六	一	一、	一、
	露領	一	一五、二二六	二、六二一	一	一五、二二六	二、六二一
	墨西哥	一	五、〇〇八	四八八	一	五、〇〇八	四八八
	英領印度	一	九、四四〇	四六一	一	九、四四〇	四六一
	墨西哥	一	八、三、四三八	四、〇一六	一	八、三、四三八	四、〇一六
	佛蘭西	一四	一五、六八九	一、四六二	一四人	一、円	一、円
	露領カムサツカ	一	一八、四三	一五	一	一八、四三	一五

年	所得發生地	個人 納稅員	個人 所得金額	個人 稅額	法人 納稅員	法人 所得金額	法人 稅額
大正十年	布哇	二	一三、四〇〇	六八一	二	一三、四〇〇	六八一
	濠洲	一	一〇、六八一、五二二	一六六六	一	一〇、六六六	一六六六
	計	一、三二〇	一〇、六八一、五二二	一六六六	一四八	一〇、六六六、六四四	一六六六
	英國	二一人	二二〇、一三一円	六九九二円	一三	四九、二五〇円	二九〇六六一
	佛國	五三	五八、八二一	二、三二一	一	一五、三六六	一、六九二
	日本	六	二、五九六	一、三三	一	一、	一、
八年分	獨逸	三	五、六八一	四三六	一	一五、三六六	一、六九二
	米國	一三	六八、三二二	二、九四	一九	二〇、五六、五二二	五、六九
	計	三四	四四、三六三、五四	一、六六、四三一	二	一三、四〇〇	六八一
		四	一三、〇五六	一〇、二二〇	三	二、一二八、六六	一〇、二九
		六	二、五九六	一、三三	二	九、四三、五四六	一、六六六
		二	四九、八二一	二、三二一	二	二〇、五六、五二二	五、六九
		三四	四四、三六三、五四	一、六六、四三一	二	一三、四〇〇	六八一

本法施行地ニ資産又ハ營業ヲ有スルモノ

分年	大正八											
廚	北海道	鶴岡	合同	酒田	鶴岡	合同	酒田	鶴岡	合同	酒田	鶴岡	合同
所得者別	納稅者				所得金額			稅額				
個人	一人	一	一	一	一円	一	一	一円	一	一	一	一
法人	三人	一	三	一	二、六〇〇円	一、四〇〇	三、一六一	六〇〇	四、〇〇〇	一、四〇〇	三、一六一	六〇〇
計	三人	一	三	一	二、六〇〇円	一、四〇〇	三、一六一	六〇〇	四、〇〇〇	一、四〇〇	三、一六一	六〇〇

分年	大正十											
廚	英國	佛國	獨逸	米國	英國	佛國	獨逸	米國	英國	佛國	獨逸	米國
個人	一人	二	四	六	一	二	一	四	一	二	一	四
法人	一〇	一	一	四	六、六六六円	一、四四〇	一、六六六	四、六六六	六、六六六円	一、四四〇	一、六六六	四、六六六
計	一〇	一	一	四	六、六六六円	一、四四〇	一、六六六	四、六六六	六、六六六円	一、四四〇	一、六六六	四、六六六

分年	大正十											
廚	日本	支那	日本	支那	日本	支那	日本	支那	日本	支那	日本	支那
個人	五	五	九	六	三	二	一六	六	五	六	一一	一一
法人	一〇	一	九四〇	六六〇	三	二	一六〇	六	五	六	一一	一一
計	一五	六	九四〇	六六〇	三	二	一六〇	六	五	六	一一	一一

二、日本ニ住所又ハ一年以上居所ヲ有セサル外國人及日本人ノ日本ニ收得スル所得金額調

甲　本法施行地ニ於テ支拂ヲ受クル公債、社債又ハ銀行予金利子

乙　本法施行地ニ本店又ハ主タル事務所ヲ有スル法人ヨリ受クル利益若ハ利息ノ配當剰余金ノ分配又ハ利益若ハ剰余金ノ處分タル賞与若ハ賞与性質ヲ有スル給与

年別	收得者ノ國籍別	個人				法人				計			
		納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額
大正十年分	支那及埃及	四人	一八二八円	一四円	三人	一六六四〇円	一六六四円	七人	一六六六八円	一八〇〇九円	一三四	四四八三四八	四六六六六
	計	九四	八六五	五二二	四〇	四四八三四八	四六六六六	一三四	四六八三三	四八八〇八			

18

年別	收得者ノ國籍別	個人				法人				計			
		納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額
大正八年分	英國	甲 三人	四五、〇〇〇円	三六六円	一人	四八、三八九円	六五四円	四人	八六、三八九円	六五四円	一五	二〇〇、〇〇〇	一〇、〇〇〇
	佛國	〃	〃	〃	〃	六〇、二二〇	五〇、三九八	〃	六〇、二二〇	五〇、三九八	一五	九〇、六二八	六、三九八
	日本	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	一八	一〇、九五六	一、〇九六
	英領香港	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	一五	二五〇〇	二五〇
	計	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	〃	一五	二五、九五六	四、九六

年別	收得者ノ國籍別	個人				法人				計			
		納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額	納稅員	所得金額	稅額
大正十年分	英國	一五	二〇〇、〇〇〇	一〇、〇〇〇	八人	九〇、六二八	六、三九〇	二三人	二九〇、六二八	一六、三九〇	一五	二〇〇、〇〇〇	一〇、〇〇〇
	佛國	一五	九〇、六〇〇	五、六〇〇	一人	六〇、六〇〇	五、六〇〇	二人	一五〇、六〇〇	一一、二〇〇	一五	九〇、六〇〇	五、六〇〇
	日本	八	一八、三九〇	一、〇九〇	一人	一〇、九〇	一〇九	九人	二九、二八〇	二、一八〇	一八	一八、三九〇	一、〇九〇
	英領香港	二五〇	四四、二〇〇	四、四二〇	一人	二〇〇	二〇	三人	四四、四〇〇	四、四二〇	二五〇	四四、二〇〇	四、四二〇
	獨逸	五	一五、八〇六	一、五八〇	二人	二〇、六〇〇	二、〇六〇	七人	三五、六〇〇	三、五六〇	五	一五、八〇六	一、五八〇

19

所得者ノ國籍別		大正十年分 米國	英領加奈陀	濠洲	北米合衆國	瑞西	支那	計
個人	納税人員	甲 五七八 乙 六	、 一	、 一	、 二	、 三	三〇 四八七	一三〇 八六六
	所得金額	一、二四九円 五〇、六五〇	、 五〇〇	、 四、六〇〇	、 五六、〇七五	、 五七、〇〇〇	三七、七〇〇 九七、六三二	二〇九、二四九 五九八、〇七五
	税額	六七円 五七九九	、 三七	、 三四五	、 三六〇	、 三七五〇	一四八 七四四〇	一〇四三三 四四、五〇一
法人	納税人員	五人 五七	、	一 、	、	、	一九 一五六	二四 三四五
	所得金額	六八六一円 三七四六四五	、	三〇〇〇 、	、	、	四三、一四〇 一〇四、〇四七	四九、〇〇一 三、五五〇、九九三
	税額	三四三円 二〇五、九九九	、	二二五 、	、	、	三一〇七 九七三三	三、四五〇 三六六、九九三
計	納税人員	六三七 六三	、 一	、 二	、 二	、 三	四九 六四三	一五四 一、二一一
	所得金額	八、一一〇円 三七九、六七九五	、 五〇〇	、 五、〇〇〇	、 五六、〇七五	、 五七、〇〇〇	四八、六四〇 三三、六五九	二五八、二五〇 四、一四八、三六七
	税額	四一〇円 二九、七五八	、 三七	、 五七〇	、 三六〇	、 三、七五〇	二、三四五 一七、四三三	一三、八七三 四一一、四九四

大	英國	佛國	日本
個人 納税人員	一五 五三	、 五一	五八 六七六
個人 所得金額	二〇〇、〇〇〇 三七六、一〇四	、 五七、七五〇	八六、二〇〇 三〇四、三三八
個人 税額	一〇、〇〇〇 三五、九三三	、 三六、八〇六	三七三 三六、八九九
法人 納税人員	、 三七	、 一	、 七
法人 所得金額	、 七四六、〇四〇	、 八、三六〇	、 六五一九
法人 税額	、 六八、〇七七	、 一〇三	、 四七六
計 納税人員	一五 九〇	、 五二	五八 六八三
計 所得金額	二〇〇、〇〇〇 一、〇二五、九四八	、 六六、一一〇	八六、二〇〇 三一〇、五四七
計 税額	一〇、〇〇〇 八六、〇〇八	、 三九〇八	三七三 三三、三〇五

正十一年分	獨逸	米國	英領加奈陀	濠洲	北米合衆國	瑞西	支那	印度	白耳義	アルゼンチン	和蘭	計
個人 納税人員	五	六五 一〇	一	二	二	、	一三三	、	、	、	、	一三八 九三三
個人 所得金額	九、七〇五	一、三三八 五〇、八五〇	五〇〇	三一、九〇〇	二一、七五〇	、	三六八、〇八三	、	、	、	、	二〇九、三三八 一、一三〇、九七〇
個人 税額	七三七	五六 三八四	三七	二三九二	一、六三一	、	六八四〇	、	、	、	、	一〇、四三八 八四、八一七
法人 納税人員	二	一九 六八	一 一	、	、	三	八三 九九	一	一	一 一	一	一〇三 二一一
法人 所得金額	六六、六七五	三六八、四四三 六九一、二七七	一五〇 二二二二	、	、	三〇、〇〇〇	三三八、三七〇 一五六、三五五	一、七〇五	一六、一七六	三三〇 二五〇	七、三六九	三六八、九二三 一、〇六三、九九〇
法人 税額	五九	一、八三三 八六、四八	七 八	、	、	二、三五〇	一二、五六八 一一、七九	一三〇	一、三一三	一六 八	五四五	一五、四四三 一五九、七三四
計 納税人員	七	八四 六八	二 一	二	二	三	八三 二二一	一	一	一 一	一	二四一 一、三四四
計 所得金額	一〇、三七〇	三七、五八一 一、二四六、四六八	一五〇 六五〇	三一、九〇〇	二一、七五〇	三〇、〇〇〇	三三八、三七〇 五二八、三三八	一、七〇五	一六、一七六	三三〇 二五〇	七、三六九	四六七、五四一 三、二九三、一六〇
計 税額	七七六	一、八七八 八五、九六一	七 五五	二、三九二	一、六三一	二、三五〇	一二、五六八 四〇、三五九	一三〇	一、三一三	一六 八	五四五	二五、八〇一 二四四、五四一