

イタリアの民間徴税業者

中 村 英 雄

一

『イタリア政府は、所得税その他の直接税の徴収を請負う制度をもう一〇年続けることを決定した。こうした中世紀的な制度をいまだに利用しているのは、世界中で、イタリアだけのようである。』

収税請負人は政府に代って年間三〇億ポンド相当額を徴収する。彼らはその仕事によって、年間一億三千万ポンド相当額の利潤をあげており、納税者は税金のほかに徴収手数料をも納付しなければならない。手数料は地域によってちがう。北イタリアでは平均して税額の約一・二五％だが、南イタリアの場合、徴税が困難という理由でこれより遙かに高く、九・七〇％にも達している。

この制度は、今からおよそ一〇〇年前の一八七〇年にできた。悪い制度だと考えられており、予算大臣は最近これを不面目な制度だと述べた。しかし、政府は税収の一时的な減少ないし遅れが生じるのを恐れて、廃止に踏

イタリアの民間徴税業者

イタリアの民間徴税業者

み切ることができないでいる。

収税請負人は全国に二、五〇〇を数え、銀行、会社及び個人から成っているが、そのなかにはイタリア切つての大金持がいる。とり立てた税金を定期的に国庫に納付するが、それまでの間、イタリア最大の企業でもできないような巨額の資金を利用できる。

政府にはこの制度を廃止する勇氣はなく、せめて手数料を全国一律三％にしようと計画している。⁽¹⁾

イタリアでは直接税について三つの異つた納税の形式がある。第一は源泉徴収であつて、たとえば動産所得税のうちカテゴリーA資本所得やカテゴリーC2雇用所得等に適用される。第二は納税義務者による国庫への直接納付であつて、法人税や社債税に適用される。そして第三が民間の徴税業者による徴収である。⁽²⁾ 直接税のうち第三の方式によつて徴収される割合が最も大きい。⁽³⁾ この小稿では上述の第三の徴税方式——イタリア統一直接税法の用語では「徴税名簿による徴収」——を垣間みることにしたい。

徴税業者は純粹に民間の企業者であつて、いかなる官庁にも所屬しない。徴税業者の免許は期間を一〇年と限定して公開競売に付されるが、この競売に参加しうる者は予め用意された登録簿に記載されているものに限定される。登録簿に記載されることが許されるのはつぎの通りである。⁽⁴⁾

a 成年に達したイタリア国民であつて、一定の高等教育を受け資格試験に合格し、慣習上必要とされる要件をみたし、かつ資金を運用しうるもの。

b 株式会社、株式合資会社、有限責任会社、および無限責任組合で、徴税業者事務所の運営を主目的とし、かつ十分な資金を運用しうるもの。ただし経営責任者全員が慣習上必要とされる要件をみたしており、その

うち法律上の代表者を含む少なくとも二人が徴税業者登録簿に記載されているものとする。

c 徴税業者事務所の運営を主目的とするその他の会社。ただしすべての社員が徴税業者登録簿に記載されているものとする。

d 監督官庁（中央銀行）の認可をえた諸銀行。

徴税業務に対する報酬は、徴収さるべき税額の比率で表わされる。競売のさいには、競売をはじめるための上述の報酬Ⅱ比率を国家が提示し、それを最も大きく下まわる報酬を申出たものが徴税業者の免許を与えられる。徴税業者の免許は県知事によって与えられる。これにもとづいて市町村長は徴税にかんしてこの業者と契約を結び、その旨を公示する。徴税業者は業務上の義務を保証するために、財務監督局の定める担保を提供しなければならない。担保は現金、国債、政府保証債あるいは不動産の形で提供することができる。⁽⁶⁾

市町村長と徴税業者はいずれも、徴税契約の第六年目の一月一日付でその解除を要求することができる。しかし、担保提供額が一億リラ以下の徴税契約については、その解除の要求は承認されない。徴税契約について、それを解除すべき重大な理由が発生したと認められたばあい、県知事はその解除を宣言することができる。⁽⁶⁾

徴税業者が受取ることのできる報酬の最高限度は、法律上、徴収さるべき税額の六・七二％と定められている。一般に実際の報酬はこれよりはるかに低いが多いが、この法定限度内の報酬では徴税業者を任命しない都市もいくつか存在する。たとえばナポリやパレルモなど南イタリアの諸都市がその例である。つぎの表に示したのは、一九六二年における徴税業者の報酬にかんする数字である。この表では上記の両都市ではその報酬がいずれも一〇％であった。因みにミラノでは一九六五年には報酬が一・二四％であったとされている。

イタリアの民間徴税業者

イタリアの民間徴税業者

徴税業者の報酬		
地	名	報酬
ベミコノブトボサロフィバナバ	ルガモノ ラノモ ラー パシー レシー ロニー ネツ レ ー ン ー ポ ル	1.48% 1.65 1.80 2.20 2.78 3.00 3.00 3.40 4.25 4.40 5.10 6.58 10.00 10.00

差は単にイタリアの北部と南部との間の経済発展の差異や徴税技術の単純化のちがいを表わすものと考えられるだけではない。とりわけそれはイタリアの北と南の租税道徳の差異を示すものである。⁷⁾

ところで、こういった報酬で徴税業務を請負うことが、民間企業にとって経済的刺激になりうるか否かという点については、それをかなり大きく評価するものと、この程度の報酬ではようやく費用をつぐうだけであつて、たいした刺激にならないとするものとの意見が分かれているようである。いずれにせよ、一九六二年の資料によると、イタリア全国でおよそ四〇〇〇の徴税業者事務所があり、そのうちの約二〇〇〇が個人によるものであった。主要な金融機関とほとんどすべての貯蓄銀行が徴税業務に従事しており、大きな徴税事務所はほとんどみなこれらの機関によって経営されている。比較的小さい徴税事務所は数十年来伝統的に特定の家族のものときられている。⁸⁾ こんにち一般に徴税業者はきわめて大きな資金力を備え、それぞれの地方で圧倒的な支店網をもつ銀行で、業務をコンピュータ化している事例が多い。⁹⁾

ここに示した都市の数は非常に少なく、これだけよつて法則性を云々することは危険であるけれども、一応『北対南の格差』というようなものを推測することは許されるであろう。ダファイターはこの点について、つぎのように述べている。『報酬が一番低いのは脱税が最も少ないところだということが統計的に明らかにされているから、この格

徴税業者が徴収業務を開始するためには、それに先立って、納税者が支払うべき税額が確定され、この業者に通達されていなければならない。こういったいわば執行命令書の役割を果たすのが徴税名簿である。それゆえ徴税名簿は、国家の側からする租税請求権を完全に実現するための不可欠の前提である。

イタリアでは納税者は毎年三月三十一日までに前年の所得を申告しなければならない（統一直接税法第一七条および第二二条）。全国に六六二カ所ある地区直接税務署はこの申告にもとづいて、また事情によっては追加的な調査を行なう、個々の納税者の税額を査定し、それを納税者に通知する。他方当該税務署は毎年六月十五日までに、所轄地域の市町村別、租税別、そして納税者氏名のアルファベット順に必要な事項を記載した徴税名簿を作成する。この名簿は各県ごとに一つ——全国では一〇〇カ所——ある財務監督局の長による確認を経て執行の認可を与えられなければならない（同第一八五条）。財務監督局は執行認可済の徴税名簿を各納税者の居所を管轄する市町村役場に送達する。市町村長はその名簿を市町村役場に保管し、それに関する公告を簡易裁判所の掲示板に五日間にわたって掲示することによって公示する（同第一八六条）。この期間が終了してはじめて徴税名簿にもとづく租税の徴収が許されるのである。

徴税名簿にもとづいて徴収される税額は六等分して二カ月ごとに偶数月（二、四、六、八、十および十二月）の十日に支払わなければならない。徴収は八月十日から開始される（同第一八四条）。六回の分納が困難な納税者に対しては二カ月ごと八回の分割納付が許される。分割納付をひきつづき四回怠った納税者に対しては、徴税名簿に

イタリアの民間徴税業者

記載された租税の総額を一度に徴収することができる。財務監督局長は六回よりも少ない分割納付を命じることができる。¹⁰²

公示済みの徴税名簿は、第一回分割納付期日より少なくとも四〇日以前に、市町村長から徴税業者に引渡される(同第一八七条)。徴税業者は納税者に対して、第一回分割納付期日の属する月の五日までに納税令書を送達しなければならない。この納税令書には各租税期間について徴税名簿に記載されている各租税の総額、それぞれの分割納付額、適用税率が明示されている(第一八九条)。

納税者は納税令書が送達された日から三〇日以内に、つぎのような理由によって、所轄直接税務署に対して、徴税名簿への記載にかんして異議を申し立てることができる(同第一八八条)。

- a 税額査定通知書が送達されないかあるいは送達の手続に不備がある。
- b 徴税名簿の記載事項に内容上の誤謬があるかあるいは重複記載がある。
- c 徴税名簿への記載に先だって税額査定通知書が送達されなかったばあい、租税義務が全面的にかあるいは部分的にか存在しない。

d 徴税名簿がこの法律の規定に違反するばあい、納税者は異議申立てによって利益を得ることができる。

当該税務署は納税者の異議申立書を所轄の税務委員会に回送してその決定を待つことになるが、徴税名簿への記載に対する異議申立は原則として租税の徴収を妨げないと規定されている点が注目される。

なお、納税者は、直接税務署による税額査定そのものに対しても異議を申立てることができる。このような異議申立てのばあいには、それによって納税者が徴税名簿への記載を妨げて、事実上納税を何年も遅延させること

のないように、⁴³⁾ つぎのように徴税名簿への暫定的記載が行なわれる。すなわち(1)税務署による査定税額の二分の一、あるいは右の査定税額が申告税額を超過している金額の二分の一。(2)税務委員会の決定によって上記の比率は三分の二に引上げられることがある。(3)税務委員会が決定した金額(同第一七五条)。

結局、徴税名簿に記載される課税所得はつぎのいずれかになる。

- 1 納税者自身が申告した所得。
- 2 直接税務署の税額査定に対して納税者が暗黙の同意を示した所得。
- 3 税額査定に対して納税者が明白に同意を示した所得。
- 4 裁判所の最終判決によって確定された所得。
- 5 前年の所得(納税者が所得申告を行なわなかったばあい、同第八〇条、第一二三条、第一四二条)。

ここにあげた五つのばあいのうち前の方の四つについては特に説明を必要としない。しかし最後にあげた、前年度の所得がそのまま当該年度の所得として徴税名簿に記載されるという点は大いに注目し値する。しかも動産所得税では、所得が年々ひきつづき上昇するという前提にたつて、カテゴリーC2雇用所得以外のものについては、前年の所得の一〇%増の金額が当該年度の所得とされるのである(同第二三条)。そして後に帳簿その他の確実な資料にもとづいて、当該年度における納税者の所得がもっと大きかったことが判明すると、上述の所得金額の記載は当然に増額修正される。ところが逆に、このようなばあいいったん徴税名簿に記載された所得金額を減額修正しうる可能性は全くない。前年度の所得を一〇%引上げた金額を当該年度の所得と推定して徴税名簿に記載することは絶対的な性格をもつものであつて、所得をこれより低く推定することは事実上許されない。明ら

イタリアの民間徴税業者

かにこういったやりかたは専断的でかつ懲罰的性格をもっており、納税者に対して所得申告書を提出させるための圧力として作用するであろう。行政裁判所は前年度の所得を一〇%増額して徴税名簿に記載することを明白に否認しているけれども、他方徴税名簿への暫定的記載を予防するために、課税所得が存在しなかったという申告書を提出する道が税法上開かれていないことが指摘されている。もしある人のある年度の所得が課税限度以下であるという理由で、所得申告書を提出する必要がなかったとしたら、税務署は一体どのような処置をとるのであるうか。個々のばあいには、どんな理由で所得申告書が提出されないのかを、税務署は予めどのようにして知ることができるのだろうか。⁽⁴⁴⁾

徴税名簿への暫定的記載についてはもうひとつ問題点がある。すなわち、ある年に申告された所得はそのつぎの二年間についても暫定的に徴税名簿に記載される。そしてこの兩年のそれぞれについて、後にもっと低い所得の申告があっても、さしあたりすでに前の年度に記載されている高いほうの所得について租税が徴収される。暫定的に徴税名簿に記載された税額が、所得申告書にもとづいて最終的に課される税額を超過しているばあいには、即時にその負担を軽減する方法は用意されていない。こういったやりかたは国家による所得申告の軽視を示すものにほかならない。⁽⁴⁵⁾

このようにイタリアの国家がその収入を確保するための方法はもちろん合法的ではあるが一方的であるように思われる。ここでは大部分の納税者が権利の劣った当事者として取扱われている。反抗的な納税者とそれに対する国家の強圧が、このばあいの一つの特徴を示している。⁽⁴⁶⁾ 統一直接税法第二四五条では「不正直な申告」として、『確定的に査定された課税価額よりも少なくとも四分の一少ない課税価額を申告書に記載する者は、賦課された

租税と提出された申告に相当する租税との差額の三分の一の加算税を賦課される』と規定されている。

このような納税者と税務当局との間の関係について、ヴィット・タンツィはつぎのように述べている。『自分の所得を二五％まで少なく申告することは罪ではないと法律で定めており、また人が真実を申告すると否とに拘らず、当局がそれを信じないような国では、普通の納税者が誠実であると期待するのは馬鹿正直であるかあるいは非現実的である。納税者は、税務当局が自分の申告した所得とは関係なく、その所得を相当に、普通は五〇％も増加させるだろうということを知っている。事実、税務当局は、いわゆる「分析的」方法によってしばしば申告所得おそらくは受取所得と全く関係のない所得を納税者の所得であると認定する。……申告所得と最終確定所得との相違はイタリアについてはつぎにあげる一九六二年の資料の中に最もはっきり見ることができ。その年には自発的申告件数は一、〇五七、〇〇〇であった。税務当局は、すでに申告した者より多数の納税者を別に発見し、申告総件数は二、四〇〇、〇〇〇になった。こういった納税者の発見は、申告所得の修正とあいまって、課税所得を二兆リラから三兆リラに変更させた。』

所得の申告と税額の決定については、エコノミスト誌もつぎのように述べている。『年間の所得が一定額を上回る人々は申告書の提出を義務付けられているのだが、実情として、多くが申告を怠っている。その割合は、賃金取得者（九〇％）、専門職業者（九・五％）、地主（二二％）、小売商を含む実業家（二四％）、政治家（二五％）、農業（二八・五％）となっている。税務当局は申告額より遙かに大きな数字を基礎に税額を決定する。結局、盛んなやり取りがあった後で話がまとまる。普通、納税者の方は所得を低く、税務当局は高く見積ることから出発する。二つの数字はともに公表され、イタリア人はこれらを比較して楽しむ。有名な大金持が給仕と同程度の所得

イタリアの民間徴税業者

しないと主張した例もあるという。一方、かつてイタリア銀行総裁が述べたことだが、税務当局の当初課税額が正しいものであり、しかも、その通りに徴収されたとすれば、国民所得よりも租税収入の方が多くなってしまう。⁹⁹』

三

納税が期日よりおくれたばあいには、徴税業者は納税者から延滞加算金を取立てる。この加算金は期限後三日以内に納税されれば未納金額の二％、納税がそれよりもさらにおくれば六％である（同第一九四条）。この加算金の性格がどのようなものであるかは議論の分かれるところである。一般にこの加算金は一つの付加税とみなされている。しかしおそらく、それは徴税業者に対して生じる損失の補填とみなすべきであろう。というのは、徴税業者は徴税名簿の交付を受けることによって、そこに記載された租税の総額を一定の期日までに、彼がそれを未だ実際に徴収していないにも拘らず、国庫に納付する義務を負うからである。¹⁰⁰すなわち未だ収納されない租税資金を収納されたものと見なして国庫に納付することが徴税業者の義務である。もし徴税業者の国庫に対する納付が期日よりおくれたならば、この業者は当然に延滞利子を支払わなければならない。この延滞利子はその遅延が三日までのばあいには二％、それ以上のばあいには六％である。徴税業者はこういった延滞利子を支払うことによって、この業務による利潤を全く失うことになり、さらに損失をこうむることになると言われている。他方もし徴税業者が最終的に納税者から徴収することのできなかつた租税があれば、その金額はのちに国家によってその業者に返還される。しかし、国家は税務署が査定した租税の総額をさしあたりは利用することができるわ

けである。²²⁾

さらに徴税業者は、市町村に帰属する資金を全く受取っていないにも拘らず、市町村長あるいは県知事の発する支払い命令にもとづいて市町村の書記その他の吏員の俸給を支払うことを義務づけられている。この義務は、徴税名簿にもとづいて徴収されるべき市町村収入のうち少なくとも第二期の分割納付分が収納されるまで、継続する。このばあいには、徴税業者は一種の前貸を行なつて、いわば銀行家の役割を果していることになる。この前貸に対して徴税業者は六％の利子をとることができる。しかも彼は、この前貸金額とそれに対する利子を、すぐつぎに徴収される租税額から差し引いて受取る権利を与えられている。こういった点に、徴税業者という一つの機関が発生した歴史的事情のもつ特徴がうかがわれるように思われる。こんにち徴税業者は公共収入の徴収者であり、また同時に一定の官庁に対する銀行家でもあるのである。²³⁾

ところで、徴税業者が徴税業務を行なうことによつて収納する資金はもちろん彼のものではなく、租税請求権も彼の手中にないことは言うまでもない。租税請求権はいぜんとして課税官庁に属している。この租税請求権を実行する権能、すなわち納税者に対して特定の支払いを要求する権能だけが、徴税業者の手に移されるのである。それゆえ、もし納税者が課税そのもの、あるいは課税金額に対して異議を申立てようとするばあいには、彼は徴税業者を告訴するのではなく、課税官庁すなわち国家あるいは市町村を告訴しなければならないのである。²⁴⁾

四

納税者が租税を納付しないばあいには強制徴収が行なわれる。『所定的方式及び期限に従つてなされる未納租

イタリアの民間徴税業者

税の徴収について、徴税業者は予め延滞告知書を送達した後に執行名簿によって強制徴収の手続をとる（以上第一段）。強制徴収の手続は、次の各条に定めるところを除くほか、民法及び民事訴訟法の規定により、又船舶及び航空機の収用については航行法の規定によって規制される（以上第二段）。前段に引用された規定に従って、執行判事及び司法官憲に属する職権は、簡易裁判所判事及び収税官吏によってそれぞれ行使される。（同第二〇〇条）

この規定は、強制徴収も民法や民事訴訟法等の規定と明白な関係をもつことを示しているが、強制徴収は大体において正規の裁判を避け、一般の強制執行に比べてより簡略により迅速に行なわれるのが特徴である。さらに、強制徴収の実施にさいして、徴税業者がかなり大きな自主性をもっている点も注目される。たとえば『差押えられた財産の売却は、司法官憲の認可を必要とせず、徴税業者により公売によって実施される』（同第二〇一条）という規定がその一例を示している。²⁴⁾

徴税業者は強制徴収にとりかかる前に、まず納税者に対して、五日以内に義務を履行することを求める旨を記載した延滞告知書を送達し、その送達の日から一八〇日以内に執行を開始しなければならない（同第二〇一条）。強制徴収はまず納税者の動産に対して行なわれ、それが全く成果を生じないかあるいはその成果が十分でないばあい、その範囲内でだけ、徴税業者は納税者の不動産に対して強制徴収の手段をとることができる（同第三一条）。このばあいとくに注目されるのは、一般的な強制執行とは異なり、納税者が職業、営業あるいはその他の営利活動に用いる動産も差押えの対象となりうる点である（第二一条、第三〇条）。

強制徴収は一般的な強制執行のばあいと同様、当該財産の差押え、公売および売却代金の配当という順序を追

って行なわれる。強制徴収にさいして、徴税業者以外の債権者もまた介入することができるけれども、この債権者はたかだか、差押えられた財産の売却代金の配当にあずかりうるだけであって、徴税業者と同じ資格をもつものではない(第二〇条)。不動産に対する差押えは登記されなければならない。²⁹⁾

差押えにつづいて当該財産の公売が行なわれるが、動産については徴税業者が公売の主宰者になり、不動産については簡易裁判所判事がその主宰者になる(第二六条、第三四条)。動産のばあい、第一回の公売において基礎価額で売却できないときは、基礎価額の二分の一以上の価額で第二回の公売を試み、それでも売却できないときは、徴税業者は当該財産を市町村長に引渡して、価額に制限なくこれを売却させる(同第二五条、第二七条)。不動産のばあい、第一回の公売において基礎価額で売却できないときは、価額の三分の一を減じて第二回の公売を試み、それでも売却できないときは、基礎価額と強制徴収の原因となった租税債務額のうち低いほうの価額で国家がそれを買取る(第三六条、第三七条、第三八条)。その結果国家が当該租税を支払うことになるのである。強制徴収手続における不動産の公売については注意を要する点がある。というのは、差押不動産が第一回の公売で基礎価額で売却されなかったばあいには、当該納税者あるいは抵当権者は、公売の日から三カ月以内に売却代金と利子を供託して、簡易裁判所判事に対してその不動産の買戻しを申請することができるからである(同第二四一条)。

ところで、徴税業者は公売のさいに差押財産の買受人になることを禁じられているけれども、徴税業者たる企業あるいは金融機関が、納税者に対して租税請求権と並んでさらに別の請求権をもっているばあいには、この禁止は適用されない(同第二〇三条)。それゆえ、こういったばあいには徴税業者は差押財産——不動産に限られる

イタリアの民間徴税業者

——の公売に買手として参加することができるのである。

直接税の徴収がもっている著しい優先権はつぎのような点にも認められる。徴税業者は、別の債権者が当該納税者に対してすでに強制執行の手続を開始したばあい、民法の規定によってこの債権者に代位することができ、その結果、その強制徴収手続をさらに続行することになる（同第二〇五条）。そして多くのばあい、公売による売却金は全額が徴税業者に収納されてしまうのである。納税者が破産を宣告されたばあいにも、徴税業者は、すでに開始された強制徴収の手続を続行することができる（同第二〇六条）。

徴税業者の強制徴収行為に対して、関係者は財務監督局に異議を申し立てることができる。この異議申立に対して財務監督局長は三〇日以内に決定をくだすことになる。そしてこの決定は「最終的」なものとされる。それでも僅かに「特例として」國務院 *Consiglio di Stato* に上訴する道が残されているのである（同第二〇八条^m）。

ナポリ市では一九六二年には住民のおよそ八％がなんらかの形で強制徴収と関係をもっていたし、一九六一年には滞納による動産の差押えが五三、九六二件あって、そのうち二四、七二一件は差押えられた動産が公売に付された。イタリアの納税者は非常に訴訟好きだと言われているが（ミケリ）、右の数字は、徴税業者制度が正規の裁判所の負担を軽減するのにいかに大きく貢献しているかを示している。『強制徴収は全体として、ただでさえ普通はいくぶん不器用にはたっている正規の裁判所に——とくにイタリアのように過重負担のところでは——それを委任したばあいに比べて、たしかに摩擦なくなめらかに行なわれている』（ダファイター）。しかしこのばあい、差押財産の公売という手段で、徴税者側が一方的に権利を押し通しているというおそれはないであろうか。「公平でない相手」（税務官庁と徴税業者——ダファイター）に対して、納税者は十分な防護手段を与えられていない

ように思われる。強制徴収の制度は租税道徳に大きな悪影響を与えているのではあるまいか。²⁹⁾

五

最後にミケリにしたがつて、徴税業者制度の問題点を検討してみよう。³⁰⁾

すでに見たように、徴税業者による徴税にとって不可欠の前提となるのは、徴税名簿による租税債務の確定である。これによって納税に時間のおくれが生じることになる。『たとえば納税者は一九七二年の所得を一九七三年に申告し、この申告にもとづいてはじめて徴税名簿への記載が行なわれる。それが一九七四年に納税者に送達されて、その金額が一九七四年中に支払われればよい。』それゆえ所得の受領と租税の納付との間には少なくとも二年のずれがあることになる。タンツイはこのずれを一年半までであると言っているが、いずれにしても、この納税の時間的おくれが、徴税業者制度の一つの欠点である。

この欠点をおぎなうために、納税者が所得の申告と同時に、その申告にもとづいて課税されるはずの税額を、徴税名簿の公示を待つことなしに納付するようという改正が提案されている。このばあいにも、もちろん税務署は申告書を検討して更正を命令することができ、この命令は、さしあたり徴税名簿の作製、公示および送達を待たないで直ちに納税することを義務づけている。さらに納税者が、分割納付期日以前に、年間税額を全部あるいは一部分納付するばあいには、種々の控除や軽減が与えられ、分割納付をする者には利子を負担させることが考慮されている。

源泉徴収制度の拡張も考慮されている。今日でも資本所得の一部たとえば社債の利子所得や雇用所得に対して

イタリアの民間徴税業者

はこの制度が適用されているが、その範囲を大巾に拡張しようとするものである。このばあいには、徴税業者以外のものが納税義務者の租税を徴収して納付することになる。この第三者は納税義務者とは異なるもので、しかも一定の法律関係によって納税義務者と結びつけられている。第三者は、利子、配当、給与等の貨幣給付についてその受領者に対する債務者となるだけでなく、その貨幣給付に課される租税について国庫に対する債務者となり、納税義務者の納付すべき税額を、徴税名簿への記載を待たないで、天引して徴収し、それを納付する義務を負わされるのである。この第三者はわが国の所得税の源泉徴収制度における徴収義務者と同じものと考えられる。

登録税、印紙税、相続税、付加価値税および生産税については、税額の決定を取扱った税務署によって徴収が行なわれる。納付された税額に不足がある場合には、国庫は納税命令を送達したのも通常の強制徴収手続をとることができる。この手続には、強制執行にかんする一般規則が適用されるが、それには若干の簡略化があつて、たとえば納税者は正規の裁判で異議を申し立てないということが前提されている。

法人税については納税者が租税申告書を提出するとともに、その申告にもとづく税額を直接に国庫に納付することになっている。税務署の調査によって納付された税額が不足であることが判明したばあいには、税務署はその不足分の税額を徴税名簿に記載して、徴税業者を通じてその徴収を行なうのである。

一九七三年一月一日から、もう一つの方法が導入された。すなわち催し物に対する租税、つまり入場税の査定と徴収とをイタリア著作家・出版者協会に委託しうることになったのである。このばあい、この協会が徴税の機能だけでなく、税額査定の機能をも引受ける点が大いに注目される。こういった機能が委任されるのは、この協会が個々の劇場、映画館、娯楽場、公認賭博場などの支配人たちと密接な接触をもっているからであるとされて

いる。実際に、国家は法律にもとづいてこの協会と契約を結んで、基本的税額査定の特権を委任している。さらに市町村もまた出版物に対する市町村税の査定と徴収および広告に対する租税の徴収を民間人に委託しうることになった。受託者は税額に対する一定割合を報酬として受取る。市町村が、受託者に報酬を支払ってもなおこういった業務を委託するほうが経済的に有利であると判断すると、租税の査定および徴収が民間人に委託されることになる。

イタリア著作者・出版者協会や市町村税の業務受託者のばあいなどは、一見すると課税権者と納税者との間に第三者を介入させることによって、かえって事態を複雑化するようにも思われるが、他方では、ある種の納税者とすでに接触をもっており、かつ営業として租税業務を代行する特別な機関を利用することによって、より円滑にかつより安価に徴収が行なわれるとされている。こういった評価は、民間徴税業者制度を肯定するものであるように思われる。

ミケリは現行の徴税業者制度をつぎのように評価している。『民間徴税業者による租税徴収制度に向けられる批判は全くよくわかる。その制度は国家および地方団体が組織上の不備、主として特に気むづかしい納税者の取扱いにかんする不備をもっていることを示しているが、こういった納税者に対する租税の査定と徴収を行なうためには、しばしば根気強く立ちむかわなければならない。この制度は、到底最善のものなどとは言えないけれども、国家、県および市町村の当局に対して少なからざる利益を与えている。政治上の理由から多くの反対があるけれども、数多くの組織的、経済的および社会的困難が租税の徴収を事実上妨げている国では、結局これが一番経済的な徴収方法である。』この制度の存廃をめぐって『もちろん多くの論議がかわされている。しか

イタリアの民間徴税業者

し、この制度を維持すべしという意見が支配的である。³³⁾』

ダファイターによる評価はつぎのとおりである。『たとえこの徴税制度について違憲問題がしばしば出されているにしても、この制度の効果にかんしては、批判者たちの間ですら全く異論がない。この業務の国営化——いわば官僚化——は誰もまじめに考えることができない。官僚化された徴税人は、交渉にあたってイニシアチブ、責任および融通性をいまいしいほどに欠いており、等しい額の租税収入をうるためにははるかに余計に費用がかかり、とくに収入が永久に非常に少なくなるだろうという点で意見が決定的に一致している。税制改正委員会もまた、民間徴税業者と比べて官僚制にはイニシアチブの点で一つの欠陥があるとしなければならぬと信じており、国庫が国営の形でみずから租税を徴収するばあいについては費用の増大をおそれている。同委員会は納税が今より大幅に遅延することも心から憂慮しているが、その心配が正しいことはすでに事実によって証明された。経済委員会財政部会の行なったアンケート調査では、高級財務官僚、大学教授および自由業者たちがほとんど一致して、現行の徴税制度に賛成していることが明らかになった。³⁴⁾』

しかし外国人であるわれわれにとつては、こういったミケリやダファイターの言葉にも拘らず、この民間徴税業者制度はなかなかなじみ難いものである。むしろ、つぎに述べるコシアーニ (Cesare Cosciani) の言葉のほうが耳に入りやすいように思われる。『それは社会学のおよび歴史的に考察することによってはじめて正当化できるもので、またおそらく外国人にそれをわからせるのは非常に困難である。外国では国家の典型的な機能の一つを第三者に委託できるなどとは思えないことである。³⁵⁾』

(1) Financial Times, October 4, 1973. 引用は、大蔵省大臣官房調査企画課「海外経済情報」特別第三二〇号、一九

七三年十一月六日 にちる。

- (2) 財団法人 日本産業構造研究所「イタリアの統一直接税法」(調査報告書三五号)一九六三年三月三十一日。第一六七条以下および第一七三条以下を参照。今後、統一直接税法の引用はすべて本書による。

- (3) Daviter, J./Könke, J./Schwerin, O. Graf : Steuernorm und Steuerwirklichkeit, Band I. Steuertechnik und Steuerpraxis in Frankreich, Großbritannien, Italien und Deutschland. (Forschungsberichte des Landes Nordrhein-Westfalen, Nr. 2040) Köln und Opladen 1969, S. 176. 本書の記載のべが、イタリアに關する點々をタフター博士の著したるものなり。

- (4) Micheli, Gian Antonio (Prof. Avv., Universität Rom) : Steuerhebung durch private Steuereinnahmer : eine Besonderheit des italienischen Steuerverfahrens, in : Steuer und Wirtschaft, 50. (3.) Jahrgang, Nr. 4/November 1973, S. 353.

- (5) Daviter, J. : a. a. O., S. 176.

- (6) Micheli, G. A. : a. a. O., S. 353.

- (7) Daviter, J. : a. a. O., S. 177.

- (8) Daviter, J. : a. a. O., S. 176.

- (9) Micheli, G. A. : a. a. O., S. 355.

- (10) Daviter, J. : a. a. O., S. 63.

- (11) Daviter, J. : a. a. O., S. 64.

- (12) Micheli, G. A. : a. a. O., S. 352.

- (13) Tanzi, Vito : The Individual Income Tax and Economic Growth, an International Comparison, France, イタリアの民間徴税業者

イタリヤの民間徴税業者

Germany, Italy, Japan, United Kingdom, United States. The Johns Hopkins Press, Baltimore, 1969, pp.

81f. ハイト・タンニヤ著 大熊一郎訳「経済成長と所得税」東洋経済新報社 一九七〇年 一一四頁。

(74) Daviter, J.: a. a. O., S. 178f.

(75) Daviter, J.: a. a. O., S. 179.

(76) Daviter, J.: a. a. O., S. 179.

(77) Tanzi, V.: op. cit. pp. 81f. 前掲 大熊訳 一一四頁。

(78) The Economist, October 20, 1973. 引用は、前掲「海外経済情報」による。

この点に関連して、タンニヤの著書には、財政学者でありまた大統領（一九四八年五月——一九五五年四月）でもあったルイーシ・エマナディヤ（Luigi Einaudi, 1874. 3. 24—1961. 10. 30）の「計算によれば、もし、すべての税が（イタリヤの）法令書とおり完全に徴収されたとするならば、国は国民所得の一一〇％を吸い上げることになる」といふ断言もある。Tanzi, V.: op. cit., p. 83. 前掲 大熊訳 一一八頁以下。

(79) Micheli, G. A.: a. a. O., S. 353.

(80) Micheli, G. A.: a. a. O., S. 354.

(81) Daviter, J.: a. a. O., S. 177.

(82) Micheli, G. A.: a. a. O., S. 354.

(83) Micheli, G. A.: a. a. O., S. 354.

(84) Daviter, J.: a. a. O., S. 180.

(85) Micheli, G. A.: a. a. O., S. 354.

(86) Daviter, J.: a. a. O., S. 180. Micheli, G. A.: a. a. O., S. 355.

- 42 Daviter, J.: a. a. O., S. 180. そこには『一九六四年二月一日までは、異議申立のあてさきは国家元首であった』
とくま注が付けられている。国務院は法律的・行政的諮問機関であり、行政における正義の擁護機関である。
- 43 Daviter, J.: a. a. O., S. 180f. Micheli, G. A.: a. a. O., S. 356.
- 44 Michli, G. A.: a. a. O., S. 355ff.
- 45 Tanzi, V.: op. cit., p. 98. 前掲 大熊訳 一四〇頁。
- 46 Micheli, G. A.: a. a. O., S. 356.
- 47 Micheli, G. A.: a. a. O., S. 355.
- 48 Daviter, J.: a. a. O., S. 179f.
- 49 Daviter, J.: a. a. O., S. 176.

(一九七四・八・二八)