

資 料

I 租 税

1 昭和27～37年度

(1) 税制調査会関係

15-1 税制調査会答申 (昭和28年11月25日税制調査会)

税制調査会答申

昭和28年11月
税制調査会

目次

まえがき

- 〔1〕 改正の基本方針
- 〔2〕 改正要綱
- 〔3〕 改正案による増減収額
- 〔4〕 昭和29年度における国及び地方公共団体の歳入見込額
- (付) 調査会委員名簿

まえがき

税制調査会は、内閣総理大臣の委嘱により、国税及び地方税を通じて、わが国現下の実情に即した合理的な租税制度の確立を期するとともに、税制及び税務行政の簡素能率化を図るために必要と認められる改善事項について、本年8月以来鋭意検討を加えてきたのであるが、ここにその結論を得たので、次のとおり答申する。

税制調査会答申

国力を無視した財政の膨張が、インフレの原因となり、国民負担の加重を強いるものであることは明らかである。最近における中央、地方財政の姿は正に国力の現実を無視し、既に国民負担の限界をこえたものというべく、このままにして推移せんか、インフレは昂進し、対外競争力の喪失、輸出の不振をもたらして国際収支は悪化の一途をたどり、終には

国民経済を破滅に導くに至るであろう。今日わが国民経済に課せられた最大の問題は、如何にして財政規模を圧縮し、国力と均衡を得せしめ、国民負担の軽減を実現するかに在る。

国民の租税負担が、今日その限界をこえたものとなっていることは、いまさら説明を要しない。所得税の重課が生産、勤労の意欲を減殺し、賃金闘争を激化せしめ、ひいては税負担の企業への転嫁を通じて企業のコストを高めてその競争力を弱体化せしめ、法人負担の重課と相まって資本蓄積ないし輸出振興を妨げていることは、多くの説明を要しないであろう。標準世帯にあっては、所得税について1年の勤労所得24万円程度までを無税とすることはすでに常識化し、決して過大の要求とは言えない。

租税負担がその限界をこえていることを是認する以上、租税の総額をせいぜい現在程度に止め、国家財政の規模を1兆円程度におさえるべきことは、当然の要求である。もとより財政規模の圧縮は決して容易なことではないであろう。しかし乍ら、その途は決して一、二に止まらぬ。中央、地方を通じての行政機構の重複、いわゆる出先機関の濫設、公共事業費の総花的支出、徒らに地方自治体に事業を強いる数多の補助金その他の非効率的な零細補助金の支出等について再検討を加え、新規経費の要求におけると同様に既定経費についても根本的検討を加えて中央、地方を通じて財政支出を重点化し、効率的運用を図れば、財政規模の圧縮は期すべきものがある。

租税負担の軽減は、所得税を中心として直接税を軽減しなければならない。しかし乍ら、財源を無視して減税することはできない。従って減税財源を主として経済活動の進展による租税の自然増収に求めるとともに、奢侈的

消費に対する増税その他間接税の増徴に求める他はない。所得税等の軽減が国民生活の安定に資し、明日への希望を与えることを目的とする以上、この際間接税を或る程度増徴するのはやむを得ない。また地方税制の改正については、地方に能う限り独立財源を与えるよう配慮するとともに、税源の偏在是正につとめることを必要とする。

なお、この際特に一言すべきは、公債の発行及び蓄積財政資金の使用についてである。インフレは最悪の大衆課税であることにかんがみ、インフレ防止のためには最善の努力を尽すべきであって、公債の発行及び蓄積財政資金の使用は極力これを避けなければならない。

以上の趣旨により、当調査会は、昭和29年度において、国の財政規模は1兆円程度に抑え、地方財政の規模はおおむね現在程度にとどめることを経済自立の絶対的要件と考え、中央、地方を通じて700億円程度の減税を行なうことを目途として、次のとおり税制を改正することを適当と認める。

〔一〕 改正の基本方針

- 1 国民負担の現状、並びに資本蓄積の緊要性にかんがみ、国税及び地方税を通じ、所得税を中心として次のような直接税の軽減を行なうものとする。
 - (イ) 所得税について、基礎控除額、扶養控除額、給与所得控除額等の各種控除額の引上及び税率の引下げ等を行なうこと。
 - (ロ) 法人税の税率の引下等を行なうこと。
 - (ハ) 個人の事業税の基礎控除額の引上及び税率の引下を行ない、また法人事業税の税率の引下を行なうこと。
 - (ニ) 法人の負担する市町村民税の軽減を行なうこと。
- 2 直接税の軽減に要する財源の全部を自然増収で賄うことは困難であるので、その財源の一部に充てるとともに、奢侈的消費の抑制に資する等のため、次のような間接税等について若干の増徴を行なうこと。
 - (イ) 奢侈品、高級品等に対する物品税、高級酒類に対する酒税、砂糖消費税、

揮発油税、骨ばい税、印紙税及び登録税の税率を若干引上げること。

- (ロ) 新たに繊維品に対する消費税を設けること。
 - (ハ) 高級タバコの小売価格を引き上げること。
 - (ニ) 自動車税の税率を引き上げること。
- 3 地方税については、地方公共団体にできるだけ独立財源を与えよとの要請もあるが、現下の情勢の下においては自ら制約もあるので、この要請に応えつつ現行税制の下における財源の偏在を是正するため、次のような措置を講ずること。
- (イ) 入場税及び遊興飲食税は国において賦課徴収し、その収入の大部分を入口に按分して都道府県に配付すること。
 - (ロ) 都道府県民税を創設すること。
 - (ハ) 償却資産は固定資産税の対象から除外し、これに対しては都道府県及び市町村において新たに償却資産税を課税するものとする。
 - (ニ) たばこ消費税を新設し、都道府県及び市町村において課税するものとする。
 - (ホ) 地方財政平衡交付金制度にかえて地方交付税制度を設け、所得税、法人税及び酒税の一定割合を地方へ交付するものとする。
 - (ハ) 大都市に関する行政制度の特例が認められる場合には、税制上も特別の配慮を加えること。

4 国税及び地方税を通じて税制及び税務行政の簡素化を図ること。

〔二〕 改正要綱

第1 国税に関する事項

一 所得税に関する事項

所得税については、現在の負担及び国民生活の状況等にかんがみ、中小所得者の負担軽減に重点をおいてこれを軽減合理化するとともに、各種所得間の負担の適正を図る等所要の改革を行ない、国民生活の安定、資本蓄積及び税務行政の改正等に資するものとする。

- (1) 控除及び税率を次のとおり改正すること。

- 1 標準世帯(夫婦及び子供3人)の給与所得者の場合に月収2万円程度まで所得税がかからないことを目途として、基礎控除額及び扶養控除額を次のとおり引きあげること。

基礎控除額	8万円(現行6万円)
扶養控除額	最初の扶養親族1人について4万円(現行3万5千円)その他の扶養親族各1人について2万5千円(現行2人目及び3人目について各2万円、その他各1人について1万5千円)
- 2 税率について、その累進度がきわめて急激であることを緩和するため次のとおり改正すること。

課税所得金額	2万円以下の金額(現行2万円以下) 100分の15
2万円をこえる金額(現行2万円をこえる金額)	100分の20
7万円	〃 (〃 7万円 〃) 100分の25
15万円	〃 (〃 12万円 〃) 100分の30
30万円	〃 (〃 20万円 〃) 100分の35
60万円	〃 (〃 30万円 〃) 100分の40
100万円	〃 (〃 50万円 〃)100分の45
200万円	〃 (〃 100万円 〃)100分の50
300万円	〃 (〃 200万円 〃)100分の55
500万円	〃 (〃 300万円 〃)100分の60
1,000万円	〃 (〃 500万円 〃)100分の65
- 3 給与所得者に対する負担の軽減に資するため、給与所得控除限度額を7万5千円(現行4万5千円)に引き上げること。
- 4 資本蓄積の促進に資するため、

生命保険料の控除限度額を1万2千円(現行8千円)に引き上げること。

- (2) 各種所得について、次のとおり改正すること。
 - 1 退職所得について、勤務年数25年以上に達する退職者の場合に50万円まで所得税がかからないようにするため、退職所得に対する控除額(現行20万円)を、勤務年数が10年をこえる者については、10年をこえる1年ごとに2万円ずつ加算した金額(但し最高50万円)とすること。
 - 2 山林所得について、山林資源の確保等の事情を考慮し、中小所得者を中心として負担の軽減を図ること。
 - 3 配当所得について、利子課税との関係を考えて、源泉徴収税率を10%(現行20%)に引き下げること。
 - 4 利子所得に対する現行の特例措置(すなわち、他の所得と区分して10%の税率で課税すること。)は、他の所得に比して負担が軽く権衡を失しているものと思われるが、この際としては貯蓄励行のためやむを得ない措置と認められるから、臨時的措置としてこれを存置すること。
 - 5 農業所得に対する所得税について、超過供出奨励金等各種の奨励金に対する免税措置は、負担の権衡上適当でないことにかんがみ、米価及び供出に関する措置の検討と相まって可及的速やかにこれを廃止するよう措置すること。
- (3) 青色申告制度について、その普及奨励に資するため、青色申告者に対するいわゆる専従者控除額を年額8万円(現行6万円)に引き上げるとともに、配偶者に対しても専従者控除を認めること。
- (4) その他

1 申告所得税について、税務の簡素化を図るため、一般的な予定申告制度を改めて予定納税制度を採用することとし、前年分の所得金額に対応する本年分の税法に基づく税額により、申告を要しないで予定納税するものとする。但し、所得金額が前年分の所得金額よりも減少することについて予め税務官庁の承認を受けた場合又は前年分の所得金額をこえる金額を申告した場合には、その承認された金額又は申告した金額により申告納税するものとする。

2 税務官庁の更正決定が不当に遅延した場合における利子税額の負担を軽減するため、更正決定が申告期限から1年を経過した日以後になされた場合には、同日から更正決定による追徴税額の納期限までの間に係る利子税額を徴収しないものとする。

二 法人税に関する事項

法人税については、資本蓄積の促進及び輸出の振興等に資するため、法人の税負担を国税(法人税)及び地方税(事業税及び市町村民税)を通じて税率で所得に対して5%程度軽減することを目途として軽減合理化するとともに、負担の調整を図る等のため所要の改正を行なうものとする。

(1) 所得に対する法人税の税率を次のとおり改正すること。

普通法人 所得金額の100分の40
(現行100分の42)
特別法人 所得金額の100分の20
(現行100分の35)

但し、信用金庫、信用金庫連合会、農林中央金庫及び商工組合中央金庫については、現行税率を据置くこと。

右に関連して、農業協同組合、森林組合、漁業協同組合及びこれらの組合の各連合会に対する現行の特別免税措置は、これらの組合等の法律

の規定による整備が終了するまでの暫定措置とすること。

(2) 積立金に対する課税について、主として中小法人の負担の軽減に資するため、次のとおり改正すること。

(イ) 各事業年度の積立金の累積額に対して課税する制度を廃して、各事業年度において新たに積み立てた金額に対してのみ1回限り課税すること。

(ロ) 課税標準は、資本金額(又は出資金額)の4分の1又は100万円のいずれか多い金額をこえて積み立てている場合において、そのこえる部分の積立金の金額(当該事業年度において新たに積み立てたものに限る。)とすること。

(ハ) 税率は、100分の10程度とすること。

(ニ) 積立金に対する課税は、同族会社に対してのみこれを課するものとする。

(3) 各種の準備金制度等について次のとおり措置すること。

1 価格変動準備金について、価格が上昇する時期においてもこれを積み立てることができることとするため、たな卸資産(有価証券の売買を業とする者の有する有価証券を含む。)の期末帳簿価格が当該資産の取得価格又は期末時価のうちいずれか低い方の金額の90%相当額(株式以外の有価証券については、95%相当額)をこえるときは、そのこえる金額を価格変動準備金勘定に繰り入れることができることとする。但し、後入先出法を適用しているたな卸資産及び有価証券の売買を業とする者以外の者の有する有価証券については、現行制度を維持すること。

2 輸出振興のための措置については、現行の輸出所得の一部を控除する制度について、プラント輸出の場合に適用される控除率を5%

(現行3%)に引き上げるとともに、輸出商社に対する控除限度額(現行輸出所得の50%相当額)を引き上げることとし、その他の点については、本制度の今後の実効をみて検討することとし、差し当りは現行制度を維持するものとする。

3 資本蓄積の促進及び企業合理化等は、法人の負担を一般的に軽減することによってこれを図ることとし、これらを目的とする各種準備金等の個別的な特別の措置の範囲は原則として現行程度にとどめるものとするが、現行制度を更に合目的とするために必要と認められるもの、現行制度との権衡上合理的な理由のあるものないし国民経済全般の発展のために望ましいもので、その効果が期待し得るものについては、実情に即してこれを考慮するものとする。

(4) その他

更正、決定が不当に遅延した場合における利子税額の軽減について、所得税の場合と同様の改正を行なうものとする。

三 相続税に関する事項

相続税については、現行の取得者課税制度はこれを維持することとするが、負担調整を図る等のため次のとおり改正するものとする。

1 税率については、戦後における貨幣価値の変動に応じた調整が未だ十分でないから、これが緩和を図ること。

2 死亡保険金及び退職金に対する控除額を50万円(現行30万円)に引きあげること。

3 相続財産である立木について、相続税及び所得税による二重負担を回避するため、時価に対して一定割合を控除する等その評価の特例を設けること。

四 間接税(たばこ専売益金を含む。)に

関する事項

間接税及びたばこ専売益金については、所得税、法人税等の直接税の軽減に関連して、負担の調整及び奢侈的消費の抑制を図るとともに、現下の財政需要に応ずるため、次の通り現行間接税の若干の増徴及び新税の創設を行なうものとする。

(1) 現行間接税について、次のとおり増徴すること。

1 物品税について、例えば、高級大型乗用自動車に対する税率を50%(現行30%)に引きあげ、テレビジョン受像機に対して30%の税率で新たに課税する等奢侈品、高級品ないし嗜好品に対して増徴ないし新規課税を行なうこと。

但し、納税義務者が零細業者である等により税の転嫁を困難にすると認められるような物品の増徴はこれを避けること。

2 酒税について、清酒、味りん及び雑酒の高級品に対する税率を1割程度引きあげること。

3 砂糖消費税について、樽入黒糖及び樽入白下糖を除き、税率を3割程度引き上げること。

4 揮発油税について、税率を1割程度引き上げること。この場合において、増収分を国の道路財源に充てることなく、地方公共団体の道路財源に充てるよう措置すること。

5 骨ばい税について、例えば麻雀に対する税率を、象牙製のものについては6000円その他のものについては3000円(現行いずれも1500円)に引き上げる等相当の増徴を行なうこと。

6 印紙税について、定額税率を、例えば受取書については10円(現行2円)に引き上げる等相当増徴すること。

なお、これに伴い、受取書に対する免税点を3000円(現行1000円)

に引き上げること。

7 登録税について、定額税率を2倍程度に引き上げること。

(2) 新たに昭和29年度において200億円程度の収入をあげることを目途として、毛糸、絹糸及び麻糸又はこれらを原料とする織物に消費税を課するものとする。

(3) たばこ専売益金について、高級たばこの小売価格を、ピースについては10円程度、光については5円程度引き上げることによりその増収を図ること。

五 その他の事項

1 税法の法文について、複雑難解なものを平易に改め、引用条文を極力整理する等その平明化を図ること。

2 国及び地方公共団体を通じて、税務機構を極力簡素化するとともに、税務署員の資質の向上を図ること。

3 所得金額の調査、決定及び課税財産の評価等について、国及び地方公共団体の各税務当局間の連絡、協調を一層促進することとし、課税の均衡を図るとともに、納税者に対して無用の手数を煩わすことを避けるものとする。

4 課税に対する異議申立について、処理事務を一層促進するとともに、協議団の人事刷新及び運営方法の改善等を行なって、異議処理の改善を図るものとする。

5 いわゆる第三者通報制度は、これを廃止すること。

6 滞納を防止するとともに納税の便に資するため、納税貯蓄組合の普及奨励のために所要の措置を講ずること。

7 過誤納税金の還付が遅延している状況にかんがみ、過誤納金の支払に関する予算に不足を来さないようにする等の措置を講じて、還付の促進を図ること。

(以下略)

(付)

税制調査会委員

- 会長 木暮武太夫
- 会長代理 汐見三郎
- 飯田清三
- 石田退三
- 井藤半弥
- 原吉平
- 友末洋治
- 千金良宗三郎
- 岡松成太郎
- 田代茂樹
- 田中徳次郎
- 中井光次
- 村瀬直養
- 山田義見
- 松岡駒吉
- 福良俊之
- 円城寺次郎
- 浅田長平
- 湯河之威
- 三好重夫
- 白鳥義三郎
- 江口見登留
- 河野一之
- 鈴木俊一

〔出所〕 大蔵省資料D010-21-2.

15-2 臨時税制調査会設置について(閣議決定)

(昭和30年8月2日)

臨時税制調査会設置について(閣議決定) (30.8.2)

国民租税負担の現状及び経済情勢の推移等にかえりみ、この際、国税及び地方税を通じて、わが国現下の実情に則した合理的な租税制度の確立を期するとともに、税務行政の簡素能率化を図るため必要と認められる改善事項を諮問に応じて調査審議するため、下記により閣議決定に基く臨時の事実上の機関として、内閣に、臨時税制調査会(以下「調査会」という。)を設置するものとする。

記

1 調査会は、内閣総理大臣が委嘱する学識経験者25名以内の委員をもって組織するも

のとする。

2 調査会は、必要に応じて小委員会を設けることができるものとする。

3 調査会には、専門的事項を調査審議するため、臨時委員を置くことができるものとする。

4 調査会に、会長、副会長各1名を置き、委員の互選により定めるものとする。

5 会長は、必要に応じ、関係行政機関の職員の出席を求め、その説明を徴するものとする。

6 調査会には、関係行政機関の職員のうちから若干名の幹事を置くものとする。

7 調査会の庶務は、内閣総理大臣官房において処理するものとする。

(備考) 税制調査会設置要領(昭和28年8月7日閣議決定)は、これを廃止するものとする。

委員として規約通り、次の25名が委嘱された。会長として原安三郎が互選され、また副会長として汐見三郎が任命された。

臨時税制調査会委員名簿

- 有沢広巳 (東京大学教授)
- 井藤半弥 (一橋大学教授)
- 稲葉秀三 (国民経済研究協会理事長)
- 植村甲午郎 (日本放送社長)
- 円城寺次郎 (日本経済新聞社編集局長)
- 岡松成太郎 (東京商工会議所専務理事)
- 荻田保 (地方財政審議会委員)
- 金刺不二太郎 (川崎市市長、全国市長会会長)
- 金正米吉 (日本労働組合総同盟会長)
- 金子佐一郎 (十條製紙副社長)
- 岸道三 (同和鋳業副社長)
- 楠見義男 (全国農業会議所事務局長)
- 工藤昭四郎 (東京都民銀行頭取)
- 汐見三郎 (京大名誉教授、日本租税研究協会会長)
- 関井仁 (茨城県石下町長、全国町村会会長)
- 田中二郎 (東京大学教授)
- 土屋清 (朝日新聞論説委員)
- 東畑精一 (東京大学教授)
- 友末洋治 (茨城県知事)
- 原吉平 (大日本紡績社長)

- 原安三郎 (日本化薬社長)
- 福良俊之 (東京新聞論説委員)
- 堀尚芳 (日本勧業銀行頭取)
- 松隈秀雄 (日本税理士会連合会会長)
- 三好重夫 (地方制度調査会委員、郷組取締役会長)

〔出所〕 大蔵省資料Z22-39.

15-3 臨時税制調査会中間報告 (昭和30年12月8日臨時税制調査会)

昭和30年12月8日

内閣総理大臣 鳩山一郎殿

臨時税制調査会

会長 原安三郎

昭和30年8月26日付で諮問を受けた税制改正の方策に関しては目下慎重に検討中ですが、とりあえず昭和31年度において措置すべき事項について、別紙のとおり答申いたします。

臨時税制調査会は、内閣総理大臣の諮問に応じ、国税及び地方税を通じて、我国の最近の諸情勢に即応すべき合理的な租税制度の確立を期し、本年8月以来税制改正の諸方策について鋭意検討を加えてきた。我国租税制度の全般的改革については、その影響するところも広く、内容も複雑であるので、目下慎重に検討中であって、今日なお結論を得るに至っていないが、昭和31年度税制改正に関連する事項について、とりあえず次のとおり答申する。

臨時税制調査会中間答申

1 国民負担の現状等にかえりみるときは、最近数次の減税措置によりやや負担の軽減をみたとはいえ、国税及び地方税の負担は、なおかなり重く、また租税負担の実情は必ずしも均衡を得ていないと認められる。国民生活を安定し、勤労、事業及び投資の意欲を刺戟して経済の発展を期するためにも、また税務の円滑な執行により国民負担がより公平に分担されるためにも、今後一層租税負担の軽減と合理化とに努力しなけ

ればならない。

2 しかし、昭和31年度においては、国及び地方団体の歳出増加の要請は特に強く、その削減に努力を払ったとしても、なお歳出の若干の増加は避けられないと思われる。一方、税制としては、昭和30年度の改正が平年度化されることにより国税地方税をあわせて300億円余に相当する減税が実施される。これらの事情にかえりみれば、昭和31年度において、国民所得の増加による租税の自然増収を財源として新たな減税措置を実施することは困難であると思われる。しかし、租税負担の現状よりすれば、一般的に国民負担を増加せしめるような増税措置は、極力これを避けなければならない。国及び地方団体は、極力歳出の圧縮によって歳出歳入の均衡を図るように努力すべきである。

歳出削減も強行できず、租税負担の増加をも回避しようとするときは、歳入増加の一方法として、国債を発行するという考え方がでてくるかもしれないが、決して国債発行という安易な方法に頼ってはならない。現在毎年度発行されている地方債についても、公営企業の収益を元利償還財源とする公営企業債は別とし、いわゆる普通会計債については、歳出の削減、一般財源への振替等により極力その圧縮に努力すべきである。

なお、最近のたばこの売行状況によれば、昭和31年度におけるたばこ専売事業の益金は、本年度予算額を下回るものと予想されているが、租税収入において国民所得の増大に伴う自然増収が期待されている折から、たばこ専売事業においても、たばこ消費税を含み、来年度において少なくとも昭和30年度予算額とほぼ同程度の益金を確保することを目標として、品質の改善、経営の合理化等所要の措置を講ずべきである。

3 現在の租税体系においては、特に直接税において負担が重く、また、租税負担の不均衡が生じていると認められる。したがって、この際まず考慮しなければならないことは、直接税の軽減とその負担の不均衡是正である。

これがためには、一般売上税又は附加価値税を創設し、その税収によって直接税を大幅に軽減するという考え方もあるが、これは慎重に検討すべき問題であって、昭和31年度において取り上げるべき問題ではない。

また、昭和31年度において、減税のための財源を自然増収に求めることの困難なことは、前に述べたとおりである。しかし、直接税のうち、給与所得者の負担は他の所得者の負担にくらべて特に重いと認められるから、この点における不均衡の是正だけは能う限り昭和31年度において行うことが望ましく、間接税の一部増徴等によって財源を捻出しても、給与所得控除引上等の措置による給与所得者の負担軽減を行うことが適当であると考えられる。

次に、現存する税制上の各種の特別措置は、それぞれ政策的効果をねらって設けられたものであるが、経済の正常化に伴い、漸次これを整理し、税制の簡素化と負担の均衡化に資すべきである。したがって、昭和31年度税制改正においては、新規特別措置の追加ないし既存の特別措置の拡充を行わないことはもちろん、著しい負担の不均衡をもたらしていると考えられるものについては再検討すべきである。

なお、法人形態の企業の租税負担が、通常の場合、同一の経営実体を有する個人形態の企業の租税負担よりも軽いことも検討を要する問題点である。しかし、この不均衡を調整するためには、直接税体系全般の改革を必要とするので、差当り昭和31年度税制改正においては、この問題の解決を見送らざるを得ないと思われる。

4 地方税制度の改正は、国税の改正と相俟ち総合的に検討されることが必要であるが、最近における地方財政の窮乏はすでに放置を許さない状況に立ちいたっているものと思われるので、地方財政健全化のための諸措置の一環として、緊急と思われる地方税制度の改正については、昭和31年度においてこれを行うことが必要である。

すなわち、最近における地方財政規模は膨脹を続け、毎年赤字が発生して、その累

積額は相当の額に上っていると認められる。このような過去の赤字を解消するためには、現在国会で審議中の地方財政再建促進特別措置法案の成立実施に俟つことが必要であるが、地方財政の健全性を確立するためには、昭和31年度において、国及び地方を通じて地方財政再建の根本的対策を樹立し、将来において再び赤字が生じないよう適切な措置を講じなければならない。

右の根本的対策を講ずるに当たっては、まず地方歳出の徹底的圧縮と現行税制の下における歳入確保とに努むべきである。歳出圧縮のためには、国において地方歳出膨脹の原因となっている現行の諸制度を地方団体の財政力に適應するように改革することとし、このため、たとえば教育委員会をはじめとする各種行政委員会の廃止又は簡素化、地方議会制度の簡素合理化等の制度改革を行うとともに、地方団体の負担を軽減するよう公共事業の圧縮その他国庫補助金の整理合理化等を図る必要がある。また地方団体においては、地方行政機構の簡素合理化を行うとともに、行政事務の整理、赤字のもっとも重要な原因となっている地方公務員の給与費の圧縮等により経費の思い切った削減を実施すべきである。一方、歳入確保のためには、地方団体は、地方税の賦課の適正化、滞納の防止及び整理の促進等により歳入の充実に努力すべきはもちろんである。

また、地方団体の責任において生ずる追加的な費用は、その地方団体が自らの住民に負担を求めることにより解決を図るべきであり、このためには、追加的財政需要に応じて各地方団体において標準税率をこえて課税することとすべきである。なお、地方税制自体についても、現行の標準税率及び制限税率の制度に再検討を加えて、一層弾力性を持たせるよう措置することを考慮すべきである。

しかしながら、地方財政の現状にかえりみれば、右の措置によってもなお財源が不足するものと認められるが、現在の国民の租税負担増加をできる限り避けるためには、まずもって一部の地方団体に偏在する財源

の一部を吸収し、これを他の地方団体に振り向ける調整措置を講ずる必要がある。すなわち、

- (1) 入場譲与税制度を廃止し、入場税収入を地方交付税財源に加える。
- (2) 法人事業税の税率ならびに道府県民税及び市町村民税中法人税割の税率を引き下げ、これによる法人の負担軽減額を法人税として徴収するとともに、たばこ消費税の税率を引き上げて法人税の増収額に相当する額だけ地方団体の独立財源を補てんする。

以上のような調整措置を講じた後、なお一般的に地方財源が不足する場合においては、地方自治の本旨にかえりみ、地方税の増税を行うのもやむを得ないであろう。この場合においても、国民の租税負担の一般的な増加は極力避け、できる限り負担不均衡是正のための措置に限る方針により、地方財源の不足を補てんする範囲内において、次の措置の全部又は一部を講ずるのが適当である。

- (1) 農業に対する事業税の課税、日本専売公社、日本国有鉄道、日本電信電話公社、日本中央競馬会等の所有する全固定資産に対する固定資産税の課税、国有林野及び府県有発電施設に対する固定資産税相当額の納付金制度の創設、国、地方団体の所有する固定資産に対する使用者課税又はこれに代るべき納付金制度の創設を行い、その他各種の非課税規定を整理する。ただし、国、地方団体、日本専売公社、日本国有鉄道、日本電信電話公社の所有する固定資産に対する課税又はこれに代るべき納付金制度の創設を行うに当たっては、これらの固定資産の特殊な性格と負担の激増とを考慮し、軽減税率の適用等の措置を検討する必要がある。
- (2) 受益者負担の趣旨を徹底するため、目的税として都市計画税を創設する。
- (3) 揮発油との均衡を考慮し、自動車用軽油に対し消費税を課税する。

以上の諸措置により来年度の地方財政の収支が確定した後において、最終的に地方交付税の税率によりその過不足を調整する

のが適当である。なお、地方交付税の現行の配分基準は簡素合理化する必要がある。

5 期限の定のある租税上の特別措置で近く期限の切れるものについては、適用期間の終了に伴い、原則としてこれを廃止すべきであり、次に掲げる措置についても、この原則に従い、次のように処理するのが適当である。

(1) 居住外国人の所得税課税の特例について

租税特別措置法第4条から第5条の3までに規定する居住外国人の所得税課税の特例措置は、昭和30年末をもって期限が切れることとなっているが、この措置を更にこのまま延長することは、内外人平等の原則からみて適当でない。しかし、この措置の廃止により生ずる租税負担の急激な増加を緩和するため、何等か短期の経過措置を検討することが必要と思われる。

(2) 昭和30年産米穀の予約売渡代金の一部非課税措置について

昭和30年産米穀の予約売渡により生ずる所得の一部は、特別法をもって非課税とされている。この措置は、昭和30年産米穀について予約売渡制度が採用されたのに伴い、集荷促進の見地から講ぜられたものであるが、この措置により租税負担の不均衡をもたらしているから、米穀管理制度の再検討と相まって、できるだけ速やかにこのような措置を廃止すべきである。

6 租税債権と私債権との調整、滞納処分と強制執行との調整、租税の徴収の円滑化、効率化等の観点から、租税の徴収に関する制度について全般的検討を加えることが必要と認められるが、この問題は特に専門的事項に属するので、専らこの問題を調査審議するため、当調査会とは別に専門の調査会を設けるのが適当である。

なお、当面においては、滞納処分の対象となった物件について私債権者より換価処分の促進を図ることを可能ならしめる制度及び強制執行等の対象となった物件について徴税当局より換価処分の促進を図ること

を可能ならしめる制度を設けるため、必要な立法措置を講ずべきである。

〔出所〕 大蔵省資料Z22-38.

15-4 臨時税制調査会設置法案(社会党案)

(昭和33年6月25日)

臨時税制調査会設置法案(社会党案)

33.6.25

(設置)

第1条 総理府に、附属機関として、臨時税制調査会(以下「調査会」という.)を置く。

(所掌事務)

第2条 調査会は、内閣総理大臣の諮問に応じ、次の各号に掲げる事項を調査審議する。

- 一 国民の租税負担の均衡及び軽減に関する事項
- 二 税制及び税務行政の簡素化に関する事項
- 三 国と地方公共団体との間及び地方公共団体相互の間における財源の税制上の調整に関する事項
- 四 その他国税及び地方税を通ずる税制の合理化に関する事項

(組織)

第3条 調査会は、委員25人以内で組織する。

2 委員は、学識経験のある者のうちから、内閣総理大臣が任命する。

3 前項の委員の任命については、地方公共団体、中小企業者、労働者、農業者等の意見が公正に反映されるように選定されなければならない。

4 委員は、非常勤とする。

(会長及び副会長)

第4条 調査会に、会長及び副会長各1人を置き、委員の互選によってこれを定める。

2 会長は、会務を総理する。

3 副会長は、会長を補佐し、会長に事故があるときは、その職務を代理する。

(専門委員)

第5条 調査会に、専門の事項を調査審議させるため専門委員10人以内を置くことができる。

2 専門委員は、学識経験のある者のうちか

ら、内閣総理大臣が任命する。

3 専門委員は、当該専門の事項に関する調査審議が終了したときは、解任されるものとする。

4 専門委員は、非常勤とする。

(幹事)

第6条 調査会に、幹事20人以内を置く。

2 幹事は、関係各行政機関の職員のうちから、内閣総理大臣が任命する。

3 幹事は、調査会の所掌事務について、委員及び専門委員を補佐する。

4 幹事は、非常勤とする。

(部会)

第7条 調査会に、必要に応じ、部会を置くことができる。

2 部会所属の委員、専門委員及び幹事は、会長が指名する。

3 部会に部会長を置き、部会に属する委員の互選によってこれを定める。

(資料の提出等の要求)

第8条 調査会は、その所掌事務を遂行するため必要があると認めるときは、関係各行政機関及び地方公共団体の長に対し、資料の提出、意見の開陳、説明その他必要な協力を求めることができる。

(報告)

第9条 調査会は、第2条の規定により諮問された事項に関し調査審議した結果を、遅くとも、昭和33年11月15日までに内閣総理大臣に報告しなければならない。

(庶務)

第10条 調査会の庶務は、内閣総理大臣官房において処理する。

(雑則)

第11条 この法律に定めるもののほか、調査会に関し必要な事項は、政令で定める。

附 則

(施行期日)

1 この法律は、公布の日から施行する。

(総理府設置法の一部改正)

2 総理府設置法(昭和24年法律第127号)の一部を次のように改正する。

第15条第1項の表中臨時恩給等調査会の項の次に次のように加える。

臨時税制調査会	臨時税制調査会設置法(昭和33年法律第 号)の規定に基づき税制に関する事を調査審議すること。
---------	--

〔編注〕 編者において原資料の様式(タテ)を変更して掲載した。

〔出所〕 大蔵省資料Z22-125.

15-5 税制特別調査会の運営方針について(案)

(昭和32年6月27日)

(32.6.27)

税制特別調査会の運営方針について(案)

1. 税制特別調査会(以下「調査会」という.)は、さし当り相続税制度について本年11月下旬までにその結論を得ることを目途とし、次の要領により審議を進めるものとする。
2. 第1回会合(6月27日)においては、会長の選出、運営方針の協議、相続税に関する現行制度の概要及び問題点の概略説明及び協議、一般的資料の配付等を行うものとする。
3. 第2回会合は、7月第2週中に行い、税務署において、相続税事務運営の実情を調査するものとする。
4. 第3回会合は、9月中旬に行い、相続税制度改正に関し、関係者の意見を聞くものとする。
5. 第4回以後の会合は、以後隔週又は毎週1回程度会合することを目途とし、その都度日程を定めるものとする。
6. 相続税制度以外の問題については、必要に応じ、今後議事日程を定めるものとする。
7. 調査会又は委員において必要とする参考資料等は、随時会長(及び庶務)を通じて政府当局に要求するものとし、また、政府当局は、右の要求がないものについても、必要と認める資料を会長を通じて随時配付するものとする。

税制特別調査会議事規則(案)
(会議)

第1条 会議の日時及び場所は、会長が定めるものとする。

第2条 会長は、会議の議長となり、議事を整理するものとする。

第3条 会長に事故があるときは、あらかじめ会長が指名する委員がその職務を代理するものとする。

(発言)
第4条 発言しようとする者は、議長の許可を受けるものとする。

(説明聴取)
第5条 議長は必要に応じ、適当と認める者の出席を求め、その説明又は意見を徴することができるものとする。

(会議の経過及び結果の発表)
第6条 会議の経過及び結果の発表は、議長が行うものとする。

(議事録)
第7条 本会の議事録は、幹事において作成し、次回にその要旨を配付するものとする。

(雑則)
第8条 この規則に規定のない事項は、会長が定めるものとする。

〔出所〕 大蔵省資料Z 22-98.

15-6 臨時税制懇談会の運営について(案)

(昭和33年7月18日)

臨時税制懇談会の運営について(案)

—33. 7.18—

一 懇談会の開催

1 内閣総理大臣は、昭和34年度の税制改正に関して臨時税制委員(以下「委員」という。)の意見を聞くため随時委員の懇談会を開催するものとする。(この懇談会を「臨時税制懇談会」と称し、以下「懇談会」という)。

2 懇談会の開催の日時は、委員の意見を聞いて内閣総理大臣が定めるものとする。

二 議長

1 懇談会における委員の発言を整理するため、委員の互選により議長を定めるものとする。

2 議長に事故があるときは、その者があらかじめ指名する委員が議長の事務を代理するものとする。

三 分科会による懇談会

1 内閣総理大臣は、必要に応じ、委員の一部をもって分科会を設け、分科会ごとに懇談会を開催するものとする。

2 分科会を設けた場合には、分科会による懇談会における委員の発言を整理するため、その分科会に属する委員の互選により分科会議長を定めるものとする。

3 分科会議長及びその者に事故がある場合の代理については、懇談会の議長の場合に準ずるものとする。

四 関係行政機関の職員の出席

懇談会には、関係行政機関の職員が出席し、委員の意見を聞くとともに、必要に応じ、その所管事項につき説明するものとする。

五 参考人の口述

内閣総理大臣は、必要に応じ、税制改正に関する特殊事項又は専門的事項について参考人を選定し、懇談会において意見を口述させる機会を設けるものとする。

六 庶務

懇談会の開催に必要な庶務は、内閣総理大臣官房、自治庁税務局及び大蔵省主税局において処理するものとする。

七 その他

1 委員の懇談に必要な参考資料等は、政府において随時配付するものとする。

2 懇談会の経過は、政府において整理し、次回以降のできるだけ早い機会にその要旨を配付するものとする。

3 その他懇談会の運営に必要な事項は、委員の意見を聞いて内閣総理大臣が定めるものとする。

臨時税制委員名簿

33. 7.22

荒井 誠一郎 (東日本建設業保証会社会長)

井藤 半弥 (一橋大学学長)

稲葉 秀三 (国民経済研究協会理事長)

今井 一男 (非現業共済組合連合会理

事長)

岩井 章 (総評事務局長)

植村 甲午郎 (経団連副会長)

円城寺 次郎 (日本経済新聞社編集主幹)

太田垣 士郎 (関西電力社長)

岡松 成太郎 (日本商工会議所専務理事)

荻田 保 (地方財政審議会委員)

柏井 象雄 (関西学院大学教授)

金刺 不二太郎 (川崎市長)

佐々部 晩穂 (中部日本放送社長)

鈴木 武雄 (東京大学教授)

高木 寿一 (慶応義塾大学教授)

友末 洋治 (茨城県知事)

永野 重雄 (富士製鉄社長)

西島 芳二 (朝日新聞社論説委員)

林 慶之助 (林商店店主)

堀田 庄三 (住友銀行頭取)

松隈 秀雄 (専売公社総裁)

〔出所〕 大蔵省資料Z 22-125.

15-7 〔内閣総理大臣の税制調査会への諮問〕

(昭和34年5月19日)

総審第95号

諮問

昭和34年5月19日

内閣総理大臣 岸 信介

税制調査会会長 殿

貴会に左記事項を諮問いたします。

記

国税及び地方税を通じ、わが国の社会経済事情に即応して税制を体系的に改善整備するための方策

〔出所〕 大蔵省資料Z 22-169.

15-8 〔税制調査会専門調査員制度について〕

(昭和34年5月19日)

税制調査会議事規則(案)

—34. 5.19—

(会議)

第1条 会議の日時及び場所は、会長が定め

るものとする。

第2条 会議の議事は、出席委員の過半数で決し、可否同数のときは、議長の決するところによるものとする。

第3条 会議において発言しようとする者は、議長の許可を受けるものとする。

第4条 会議は、非公開とするものとする。(部会)

第5条 部会における議事については、第1条から第4条までに準ずるものとする。(臨時委員)

第6条 臨時委員は、調査審議を委嘱された事項について、委員と同一の地位を有するものとする。

(専門調査員)

第7条 専門調査員の調査に附すべき事項は、会長又は部会長が定めるものとする。

第8条 専門調査員は、会議(部会の議事を含む。以下同じ。)に出席し、その調査に附された事項について意見を述べることができるものとする。

(議事録)

第9条 会議の議事の要旨は、幹事において記録し、委員に配布するものとする。

(雑則)

第10条 この規則に定めるもののほか、会議の運営に関する必要な事項は、会長が定めるものとする。

〔出所〕 主税局「34年度税制調査会配布資料(2)」(大蔵省資料Z 22-169).

15-9 税制調査会の今後の審議日程の概要(昭和34年11月8日)

税制調査会の今後の審議日程の概要

34.11. 8

9回の総会開催の後(昭和34年10月20日)、一応総括的審議をおえその後は部会に分けそれぞれ個別のテーマが専門的に議論されることになった。部会として、税制一般、企業課税、税源配分の3つがあり、この時から専門調査員が各部会に参加、議論に加わることになった。

この時点でその後の税制調査会の審議予定

が次のごとく組まれている。

第一 全体の目標

これまでの審議経過、事案の性格等を勘案し各部会は、おおむね次のような事項別実施時期を予定して、審議を行うとともに、各部会の審議の進捗状況に応じ意見の調整、審議の円滑化を図るため随時各部会の合同会議、総会を開催するものとする。

一 税制一般部会関係

(1) 税体系及び税負担の問題

37年度から実施

(2) 国税通則法関係 37年度から実施

(3) 税法簡素合理化関係

(国税及び地方税) 37年度から実施

(4) 36年3月に期限の到来する

租税特別措置関係 36年度から実施

二 企業課税部会関係 36年度から実施

三 税源配分部会 37年度から実施

第二 各部会の今後の審議日程

第一の全体の目標に基づき、各部会は、次の審議日程に従って審議を行う。

一 各部会を通ずる35年中の審議計画予定表

(1) 35年1~3月中は、3週間に1回程度開催する。

(2) 35年4月以降は、月2回程度開催する。

(3) (1)及び(2)の開催日はいずれも金曜日を予定する。

二 各部会の審議計画

(一) 税制一般部会

1. 日程

	大綱についての結論	細目及び法律化についての結論
(1) 税体系及び税負担問題	36年6月	36年12月
(2) 国税通則法	35年12月	36年12月
(3) 所得税法等の国税関係税法の簡素合理化	36年3月	36年12月

(4) (2)及び(3)の国税関係税法の整備に伴う地方税関係の整備 36年6月まで 36年12月まで

(5) 36年3月に期限の到来する租税特別措置 35年11月まで 35年12月まで

2. 上記の目標に基づく具体的審議計画

(1) 35年1月~4月

- (イ) 税体系及び税負担の問題
- (ロ) 所得税法等の税法の簡易平明化
- (ハ) 所得税の課税所得計算の合理化等の税法の整備合理化
- (ニ) 税法の簡素平明化の問題について文筆家、税理士等関係者の意見の公述

(2) 35年5月~12月

- (イ) 租税特別措置
- (ロ) 税体系及び税負担の問題
- (ハ) 所得税法等の簡素平明化及び整備合理化
- (ニ) 国税通則法の小委員会の検討の結果の審議

3. 国税通則法小委員会の審議日程 35年1月~6月の間に2週間に1回程度開催し、一応の結論を得ることを目標とする。

(二) 企業課税部会

1. 目標

	大綱についての結論	細目及び法律化についての結論
(1) 資本充実関係	35年6月	35年11月
(2) 個人企業と法人企業等企業形態と税負担との関係	35年10月	35年12月
(3) その他企業課税一般	36年6月	36年12月

2. 上記の審議予定表に基づく具体的審議計画

(1) 35年1月~6月

- (イ) 資本蓄積及び企業の資金調達と企業課税のあり方との関係

(a) 企業の立場からみた企業課税の問題点

- ① 外部資金——特に配当の課税方法に関連する株式資本
- ② 内部資金——減価償却引当金、非課税留保、利益準備金等

(b) 投資家の立場からみた企業課税の問題

(ロ) 企業の税負担一般の問題

(a) 次の各種の租税の負担の総合的考察

- ① 収益課税
- ② 所得課税
- ③ 財産課税
- ④ 流通税
- ⑤ 社会保障的課徴金
- ⑥ 受益者負担金その他

(b) 大企業と中小企業等企業の規模と税負担の関係

(c) 営業と農業等業種と税負担との関係

(d) 企業の法律形態と税負担との関係

(e) 企業と企業以外の者との税負担の関係

(2) 35年7月~10月

(イ) 個人企業と法人企業等企業の法律形態の差異による税負担のバランスの問題

(ロ) 個人事業における家族従業員の報酬の取扱いに関する問題

(3) 35年10月~12月

(イ) 資本充実関係の最終討議

(ロ) 企業形態と税負担との関係の最終討議

(三) 税源配分部会

1. 昭和35年中に検討すべき事項

昭和35年中においては、税源配分に関して地方税の量及び地方の歳入構成のあり方、税の適格性等にもとづく税源配分のあり方及び各種の税について具体的に国と地方の配分をどうするかの問題について検討する。

なお、他部会の審議の経過において、

当該部会の審議事項の実施時期等から、同年中に当部会において結論を導出すべきこととなったものについては、大綱について意見の統一を図るものとする。

2. 昭和36年中に検討すべき事項

1の問題について引きつづきその細目について検討を行うとともに、国税と地方税(府県税及び市町村税)の体系について各種の試案の検討を行い、あわせて財源調整措置について検討し、36年半ばまでに大綱についての結論を得るものとする。

成案については逐次法文化を行い、昭和37年度からの実施を準備する。

この資料でみる限り、税制調査会は長期的にかつかなり包括的にテーマを設定し本格的に税制改革の審議と取り組み出している。殊に税制の仕組みそのものの議論のみならず、「国税通則法」、税法簡素合理化など税務執行面に関する検討も加えられていることは注目に値しよう。

(以下略)

〔出所〕主税局「34年度税制調査会名簿(1)」(大蔵省資料Z22-170)。

15-10 税制調査会中間報告 (昭和35年3月25日)

税制調査会中間報告 今後の税制の根本的検討にあたって前提となる国民の総合税負担のあり方についての中間報告

35. 3.25

税制調査会は、第1回の総会以来今後の税制の根本的検討にあたってその前提となる国民の国税及び地方税を通ずる総合税負担のあり方について検討してきた。そのため、数次の総会並びに税制一般部会において税負担と歳出との関連、税負担の国民所得に対する割合、納税者のモードにおける税負担等について戦前戦後の対比、諸外国との比較を行う等広汎な角度から詳細な分析検討を行った。今後の税負担のあり方は、歳出や国民所得等と

の関係で相対的に定まるものであって、絶対的にある割合でなければならないというものではないことはいまでもないが、今までの分析検討の結果ではわが国の現在の国税及び地方税を通ずる税負担は国民所得の低い割に重いものとする。今後わが国は、生産性を向上して国民所得を高めてゆく必要があり、政府においても「所得倍増計画」が企画されているが、現在の税制を今のままにしておくと、その累進構造のために国民所得が増加するとそれに伴って税負担の割合が重くなることになる。このようなことは、現在の税負担でも重いと考えられる今日適当ではなく、今後の税制の根本的検討にあたっては、まず少くとも国民所得の増加に伴って現在の国民所得に対する税負担の割合である20%をこえる部分を減税に充て、今後の国民所得に対する税負担の割合は20%の線以下にとどめることが適当であるとする。当調査会としてはこのような考え方に基いて今後直接税と間接税の割合、減税すべき税目等について具体的検討を行う方針を採ることとしたい。

(備考)

この中間報告の承認に当っては、地方団体の財政状況にかえりみ、このような減税を前提とする中間報告については慎重に取り扱う必要があるという意見が述べられた。

(出所) 主税局「34年税制調査会企業課税部会特別措置関係資料集」(大蔵省資料Z22-301)。

15-11 税制調査会諮問事項補足説明 (昭和37年8月10日)

税制調査会諮問事項補足説明

37. 8.10

第1 基本的な租税制度のあり方について

戦後、あいついで行なわれた税制改正の結果、わが国の税負担は、総体として相当合理化され、各税間の負担のバランスもかなりとれてきたことと思われるので、この際、今後のわが国経済の発展に即して、長期にわたる安定した租税制度を樹立するた

め、基本的な検討を行なうことが必要である。これに関連して、次のような問題をどう考えるか。

1 今後のわが国経済の発展に伴う下記のような社会、経済構造の諸変化をどのように見とおし、その結果を基本税制にどのように反映させていけばよいか。

- (1) 所得分配構造(法人、個人を通ずる所得の分配、所得階級構造等)
- (2) 消費構造
- (3) 資本形成(企業の資本構成、貯蓄の動向、貯蓄形態の変化等)
- (4) 生産構造

2 上記の問題を検討する場合に、税制の正常化の要請にこたえつつ、次のような基本的な税制の仕組みについて、どのように考えるべきか。

- (1) 企業と家計との税負担の配分のあり方
- (2) 租税の転嫁、帰着の実態を考慮に入れたうえでの直接税と間接税との合理的な配分のあり方
- (3) 国税と直接税との負担の配分のあり方

3 社会資本の充実、社会保障の拡充等による歳出の増加の要請と、税負担の軽減の要請との調整をどう考えるか。

4 租税の経済に及ぼす影響にかんがみ、租税についての各種の政策的要請(景気調整、輸出振興、貿易自由化、新都市建設、都市改造、道路建設等の公共事業の促進、資本蓄積、貯蓄増強等)について、負担の公平、その効果の評価、補助金制度との比較等の観点から、どのように判断し、どのように限界づけるべきか。

5 最近における租税条約の締結の促進、国内法における外国人課税制度、外国税額控除制度等に関連し、国際的側面におけるわが国税制のあり方についてどう考えるか。

第2 各税の基本的なあり方について

1 所得課税

(1) 今後の所得分布の変動に対応する所得税の控除及び税率の基本的なあり方についてどう考えるか。

(2) 今後の所得税の累進構造のあり方と関連して、課税単位のあり方をどう考えるか。(世帯単位課税、資産所得の合算課税等)

(3) 今後における給与所得、事業所得、資産所得(利子所得、配当所得、不動産所得、譲渡所得、山林所得)等の各種所得の伸長の度合いを考慮しつつ、これらの所得相互間における税制及び税務行政を通ずる税負担のバランスについてどう考えるか。

(4) 一時的所得に対する課税と経常的所得に対する課税との相互のあり方をどのように考えるか。

2 企業課税

(1) 今後のわが国の経済発展に関連して、企業課税のあり方についてどう考えるか。

(2) 企業の資金源泉となるべき各種の貯蓄又は投資について、企業の側及び貯蓄者又は投資者の側のそれぞれにおける課税のあり方をどう考えるか。

(3) 従来改正においては、法人企業と個人企業との負担のバランスにつき、家族専従者控除制度を採用し、また、大法人と中小法人とのバランスにつき、軽減税率の適用や留保所得に対する課税の軽減を行ってきたが、今後の経済の発展に関連し、これらの相互間のバランスについてどう考えるか。

(4) 青色申告制度、創設以来すでに十余年を経過しているが、税務行政全般のあり方とも関連して、この制度のあり方についてどう考えるか。

3 資産課税

(1) 今後における所得及び資産の増加の傾向と関連して、所得課税と資産課税との関係についてどう考えるか。

(2) 税制及び税務行政を通じて相続税及び贈与税の課税のあり方についてどう考えるか。

(3) 所得課税を補完するものとして、一般財産税の導入の可否についてどう考えるか。

4 消費課税

(1) 今後の消費課税のあり方について、その目標又は基準をどのような点に求めるべきか。

(2) 今後の消費の内容や態様の変化に伴う間接各税相互間及び各課税物品相互間の負担のあり方について、転嫁の関係をも含めて、どのように考えるか。

5 租税特別措置

(1) 現行の租税特別措置のうち、基本的税制の正常化の見地からみて恒久化するものと、負担の公平を犠牲にして、一時的に政策に優先度を与えたものとの差別を明らかにする必要はないか。

(2) 貿易為替の自由化等に関連して、企業の体質改善その他の見地から、各種の特別措置が要望されているが、これについてどう考えるか。

(3) 総合物価対策等に関連し、広告税及び広告宣伝費課税(会社経費の節約)並びに空閑地税及び土地増価税(投機的な地価騰貴の抑制)を創設すべしとする主張があるが、これらについてどう考えるか。

6 税法の整備

(1) 所得税法、法人税法における課税所得の範囲、所得計算の規定等の整備その他各税法にわたって規定の整備を図る必要があるが、この場合どのような点に配慮すべきか。

(2) 税制の簡素化を図り、税法を平明な文章で書き改め、また、その表現形式を改善するためには、どのような点に配慮すべきか。

7 国際的課税関係

(1) 外国人のわが国の経済面、技術面に対する寄与の程度、外国人課税に対する国際的な税制の進歩等を勘案して、外国人に対し、どのような課税を行なうことが適当と考えるか。

(2) わが国の居住者が外国から受ける所得につき、どのような観点から二重課税の排除を考えるべきか。

(3) 最近における租税条約の締結を通じての国際協力促進の状況にかんがみ、その締結交渉に際してはどのような点

に配慮すべきか。

8 地方税

(1) 事業税の基本的性格についてどう考えるか。また、これと関連して課税標準に付加価値基準又は売上基準を加味することについてどう考えるか。

(2) 固定資産評価制度の改正に伴い、固定資産税の税負担の調整をどうするか。

(3) 税負担の均衡を考慮し、各税の非課税規定及び課税標準の特例について、根本的に再検討する必要はないか。

9 税理士制度

現行の税理士制度の改善策についてどう考えるか。

(注)昭和37年度末及び昭和38年度末に期限が到来する事項

1 昭和37年度末に期限が到来する事項は次のとおりである。

- (1) 利子所得、配当所得に対する課税の特例
- (2) 米穀所得に対する課税の特例
- (3) 増伐部分に対する山林所得の課税の特例
- (4) 輸出所得の特別控除額の特例及び輸出取引がある場合の特別償却
- (5) 新技術企業化用機械設備等の特別償却
- (6) 重要外国技術使用料課税の特例
- (7) 航空機用揮発油税の免除

なお、昭和38年4月の改正商法の施行に伴い、法人税法及び所得税法の整備について検討を要する。

2 昭和38年度末に期限が到来する事項は次のとおりである。

- (1) 科学技術振興のための特別償却
- (2) 輸出所得の特別控除
- (3) 航空機の通行税の軽減
- (4) 増資等登録税の軽減
- (5) 物品税の暫定的軽減税率
- (6) 交際費課税の特例

なお、昭和39年1月から実施が予定されている固定資産の評価替えに伴う固定資産税の負担調整について検討を要する。

〔出所〕主税局「税制調査会諮問事項」(大蔵省

資料Z22-404)。

15-12 昭和38年中における税制調査会の運営について(試案)

(昭和38年2月1日)

昭和38年中における税制調査会の運営について(試案)

昭和38.2.1 税制調査会の運営については、昨年9月第3回総会において「今後の税制調査会の運営について」(昭和37.9.21 総3-6)により、一応の方向を定めたのであるが、昭和38年における具体的な運営については、おおむね次によるものとする。

1. 総会 適宜必要に応じ開催する。

2. 部会

(1) 一般税制部会、企業税制部会及び地方税制部会の3部会を設ける。

(2) 各委員は、原則として、2部会(基礎問題小委員会も部会に準じて取り扱う。)に所属する。

(3) 各部会の審議事項は、おおむね別紙のとおりとする。(この審議事項は「税制調査会諮問事項補足説明」(昭和37.8.10 総1-7)及び「昭和38年度の税制改正に関する臨時答申」においてとりあげた項目を配分したものである。)

なお、少なくとも次の事項については、昭和38年中に検討を終えることを要すると考えられる。

(イ) 所得税法及び法人税法の全文改正に関連する事項

(ロ) 輸出所得控除の廃止に伴う措置及びこれに関連して租税特別措置全般の基本的な検討

(注)昭和38年度末に期限が到来する事項は、次のとおりである。

(一) 輸出所得控除(所得基準による輸出所得控除額の計算を含む。)及び輸出に関する割増償却

(二) 開発研究機関等の特別償却

(三) 交際費課税の特例

(四) 航空機の通行税の軽減

(五) 増資登録税の軽減

(ハ) 固定資産の評価替えに伴う固定資産税の負担の調整

(4) 各部会は、2月中旬から3月中旬(2月15日、3月1日及び3月15日)にかけて、第1回の会合を開催し、部会長の互選、部会長代理の指名、審議事項の範囲、審議日程等を定め、本格的な審議は、4月から開始する。(4月以降の部会は、原則として、3週間ごとに開催することを予定する。)

(5) 2以上の部会に共通する事項の審議に当たっては、合同部会を開催する。

3. 基礎問題小委員会

長期的な税制のあり方の検討に関連して、次のような基礎的な理論問題を調査審議するため、総会のもとに、基礎問題小委員会を設ける。この小委員会には、委員のほか、財政経済学者、関係官庁の職員等の参加を求める(会合は、4月に第1回を開催し、その後はおおむね隔週に開催することを予定する。)

(1) 各種の租税体系の長短とその社会経済的背景に関する研究

(2) 経済成長における租税の機能に関する研究

(3) 税負担の転嫁及び帰着に関する分析

(4) 長期的観点からするわが国の税負担のあり方に関する問題点の整理

4. 税法整備小委員会(小委員長 木村元一委員)

去る1月25日までに13回の会合を開催したが、2月以降も引き続いて小委員会の定めた予定どおり審議を続ける(2月1日から7月12日まで20回を予定)。

税理士制度を調査審議するための税理士特別部会は、4月から発足する。

別紙

各部会の審議項目

1. 一般税制部会

(1) 所得課税

(イ) 控除及び税率の基本的なあり方

(ロ) 課税単位のあり方

(ハ) 各種所得の負担のバランス

(ニ) 一時的所得と経常的所得の課税のあ

り方

(2) 資産課税

(イ) 所得税と資産課税との関係

(ロ) 相続税と贈与税の課税のあり方

(ハ) 一般財産税の導入の可否

(3) 消費課税

(イ) 消費課税のあり方

(ロ) 間接税相互間及び各課税対象間の負担のバランス

(4) 租税特別措置

審議項目の内容によって、企業税制部会と合同して審議する。

(5) 国際的課税

(イ) 外国人課税のあり方

(ロ) 居住者の二重課税の排除の方法

(ハ) 租税条約締結に当たり配慮すべき点

2. 企業税制部会

(1) 企業課税

(イ) 企業課税のあり方

(ロ) 貯蓄投資に対する課税のあり方(一般税制部会と合同審議)

(ハ) 法人企業と個人企業、大法人と中小法人とのバランス(同上)

(ニ) 青色申告制度のあり方

(2) 租税特別措置

(イ) 基本的なあり方(負担の公平、効果の評価、補助金制度との比較)

(ロ) 特別措置の体系の整備(恒久化するものと、然らざるものとの区別)

(ハ) 各種の特別措置の要望

(ニ) 広告税及び広告宣伝費課税、空閑地税及び土地増価税の創設の可否

3. 地方税制部会

(イ) 事業税の基本的性格

(ロ) 固定資産評価制度の改正に伴う税負担の調整

(ハ) 非課税規定、課税標準の特例の再検討

(ニ) 住民税のあり方

〔出所〕主税局「38年税制調査会運営方針税制アンケート」(大蔵省資料Z22-391)。

(2) 所得税関係

15-13 各国の所得税制度の概要(1953年)(昭和28年9月8日)

各国の所得税制度の概要(1953年)

日 本	米 国	英 国	仏 国	独 国	伊 国
基礎控除 60,000円	基礎控除 (1)総所得より事業等の必要経費を控除した「調整総所得」の10%(最高限は1,000非) (2)「控除額」のうち事業上の経費を除いた所謂「その他の控除」(医療費寄附金等)が上の(1)の控除額より多い場合は上の基礎控除に代えて「その他の控除」をすることができる (3)上のほか納税義務者1人につき600非	(1)普通所得税 免税点 135磅 基礎控除 (イ)独身者 120磅 (ロ)夫婦者 210磅 (2)附加税 免税点 2,000磅	基礎控除なし (1)普通税 140,000法 (2)附加税 (備考) 但し、普通税の場合、下記の(1)(イ)の適用により普通所得については60,000法、勤労所得については120,000法が免税点	基礎控除 (1)第1種納税義務者(独身者) 750麻 (2)第2種及び第3種納税義務者(夫婦者及び子女ある夫婦者) 1,350麻 但し、課税最低限は次の如くである。 (1)第1種納税義務者 750麻 (2)第2種納税義務者 900麻 (3)第3種納税義務者(イ)子女1人の場合 1,300麻 (ロ)子女2人の場合 1,650麻 (ハ)子女3人の場合 2,250麻 (ニ)子女4人の場合 2,950麻 (ホ)子女5人の場合 3,950麻 以下、子女1人増す毎に600麻を加算する	基礎控除 (1)動産所得税 240,000利 (2)総合所得税 240,000利

基礎控除又は免税点

税 率	普 通 税 と 附 加 税 の 綜 合 税 率	(1)普通所得税 (イ)標準税率 1 磅につき9志 (45%) (ロ)軽減税率 課税所得の最初の100磅については1 磅につき2志6片 (12.5%) 次の150磅については1 磅につき5志(25%) 次の150磅については1 磅につき7志(35%) (2)附加税 磅超 以下 % 2,000 2,500 10.0 2,500 3,000 12.5 3,000 4,000 17.5 4,000 5,000 22.5 5,000 6,000 27.5 6,000 8,000 32.5 8,000 10,000 37.5 10,000 12,000 42.5 12,000 15,000 47.5 15,000 50.0	(1)普通税(比例税)18% 但し、俸給、貸銀及び自由職業所得で20万法を超えない部分9% (イ)上の税率を適用して算出した税額が10,800法を超えないときは免税 (ロ)税額が10,800法を超え、43,200法以下るときは、当該税額と27,000法との差額の2分の1を当該税額から控除する (2)附加税 法超 以下 % 140,000 300,000 10 300,000 500,000 15 500,000 750,000 20 750,000 1,200,000 30 1,200,000 2,500,000 40 2,500,000 5,000,000 50 5,000,000 60 但し、独身者及び扶養子女のない寡婦(夫)については、50%及び60%の税率をそれぞれ55%及び70%とする	麻超 以下 % 750 1,200 10 1,200 2,400 15 2,400 3,600 20 3,600 4,800 25 4,800 6,000 30 6,000 7,200 35 7,200 9,000 40 9,000 20,000 45 20,000 30,000 50 30,000 40,000 55 40,000 60,000 60 60,000 80,000 70 80,000 100,000 75 100,000 150,000 80 150,000 200,000 85 200,000 250,000 90 250,000 95 上記の数字は基礎控除前(扶養控除後)の所得額である。 但し、算出した税額は純所得の80%を超えてはならない	(1)不動産税(土地・建物) 賃貸価格の5% (2)動産所得税 (イ)第1種所得(利子) 20% (ロ)第2種所得(配当・個人業主・法人) 18% (ハ)第3種所得 自由職業所得 12% 勤労所得 4%~8% (3)総合所得税 (イ)勤労所得以外の所得 240,000利... 2%(最低) 500,000,000利... 50%(最高) (ロ)勤労所得... 1.5%(比例率)
20,000円以下 20,000円超 70,000 " 120,000 " 200,000 " 300,000 " 500,000 " 1,000,000 " 2,000,000 " 3,000,000 " 5,000,000 "	普通税と附加税の総合税率 2,000非以下 22.2% 弗超 以下 % 2,000 4,000 24.6 4,000 6,000 29 6,000 8,000 34 8,000 10,000 38 10,000 12,000 42 12,000 14,000 48 14,000 16,000 53 16,000 18,000 56 18,000 20,000 59 20,000 22,000 62 22,000 26,000 66 26,000 32,000 67 32,000 38,000 68 38,000 44,000 72 44,000 50,000 75 50,000 60,000 77 60,000 70,000 80 70,000 80,000 83 80,000 90,000 85 90,000 100,000 88 100,000 150,000 90 150,000 200,000 91 200,000 92 但し、算出した税額は純所得の88%を超えてはならない				

	日 本	米 国	英 国	仏 国	独 国	伊 国
勤 労 控 除	課税年度中の収入金額から15%に相当する金額を控除する(最高限45,000円)	なし	(1)納税義務者の勤労所得の9分の2(最高450磅) (2)妻の勤労所得の9分の7(最高120磅)	特に勤労所得控除はないが、上記の如く、普通税率の適用において特別の軽減が認められている。なお1949年以降勤労所得税はすべて雇傭主又は会社がその支払俸給賃金の5%を代納している	年780麻の控除	基礎控除及び税率において大幅の軽減が認められる
特 別 控 除 勤 労 控 除	退職所得については、20万円を控除した金額の半額を課税。山林所得については、その金額から15万円を控除し、五分五乗により課税。譲渡及び一時の各所得については、その合計額から15万円を控除した後の金額の半額を総所得に算入する	被傭者が毎年支払う退職年金の掛金は所得に算入して課税され、年金の支払開始と、共に掛金総額の3%のみ所得に算入し、その残額は免税。山林、譲渡、一時の各所得は、原則として全額課税される。但し、譲渡所得については26%の特例税率による分離課税が認められる	原則として退職年金の掛金は所得より控除されるが、退職に際し支払われる年金は給与所得として課税される。但し、雇傭主又は法人が被傭者の退職年金を確保するために保険会社等に加入してなす掛金は被傭者の給与所得に算入して課税されるが、退職の際支払われる年金は免税される。譲渡、一時の各所得は免税、山林所得は事業所得課税(D種)又は土地価格を基準とした占有課税(B種)の選択	退職年金の掛金は所得より控除されるが、退職に際し支払われる年金は給与所得として課税される。山林所得は全額課税され、課税年度中に売却されたた伐採面積に1ヘクタール当たり平均所得を乗じて算出する。譲渡、一時の各所得は免税	退職所得は給与所得として全額課税される。但し、3年間の平均課税が認められる。山林所得は全額課税される。但し、特定の山林所得については、10%~40%の特例の軽減税率が適用される。通常の譲渡所得は免税。但し、年総額1,000麻を超える投機行為による譲渡所得のみ課税。一時所得は原則として免税	退職年金の掛金は所得より控除されるが、退職の際支払われる年金は勤労所得として課税される。山林、譲渡、一時の各所得は非課税

扶 養 控 除 其 他 の 控 除	(1)扶養控除 最初の1人については、35,000円、次の2人についてはそれぞれ20,000円、4人以上は1人について15,000円(所得控除)	(1)扶養控除及び総所得配偶者及び総所得親族1人につき600弗(所得控除)	(1)扶養控除(所得控除) (イ)85磅以下の所得を有する子女で16歳未満又は在校学生のもの…1人85磅 (ロ)16歳を超える扶養親族でも70磅以下の所得を有し且つ自活能力のないもの…1人60磅 (ハ)納税義務者又はその配偶者の母で寡婦になった者を扶養する者…60磅	(1)扶養控除 (イ)普通税(税額控除) 21歳未満の子女 最初の2人までは1人につき税額の15%。但し最高4,000法。その他1人につき税額の45%、但し最高12,000法 (ロ)附加税 家族関係により法定の家族除数が定められ、これによって課税所得を算出した税額に更に当該除数を乗ずる仕組となつていている (例) 独身者…除数 1 夫婦者 " 2 夫婦者 1人 " 2.5 夫婦者 2人 " 3 以下子女1人を増す毎に0.5を加算	(1)扶養控除 18歳未満の子女又は25歳未満で在学中の子女1人につき600麻(所得控除)	(1)扶養控除(総合所得税) 配偶者及び扶養子女1人につき50,000利(所得控除)
	(2)不具者控除(税額控除) 4,000円	(2)不具者控除 納税義務者又はその配偶者が盲人の場合には600弗の所得控除が認められる	(2)不具者控除 なし	(2)不具者控除 なし	(2)不具者控除 なし	(2)不具者控除 なし

(2)不具者控除
身体障害により職業能力が25%以上阻害される者は、その阻害の程度に応じて特別の控除が認められる
勤労者
月30~100麻

日 本	米 国	英 国	仏 国	独 国	伊 国
<p>(3) 老年者控除 (税額控除) 4,000円</p> <p>(4) 寡婦控除 (税額控除) 4,000円</p> <p>(5) 勤労学生控除 (税額控除) 4,000円</p> <p>(6) 保険料控除 (所得控除) (イ) 生命保険料 最高8,000円 までを控除する (ロ) 社会保険料 所得者が負担すべき社会保険料の支払金額を控除する</p>	<p>(3) 老年者控除 納税義務者及びその配偶者が年齢65歳以上の場合には600弗の所得控除が認められる</p> <p>(4) 寡婦控除 なし</p> <p>(5) 勤労学生控除 なし</p> <p>(6) 保険料控除 なし 但し、健康傷害保険の掛金は医療費として控除する</p>	<p>(3) 老年者控除 (所得控除) 65歳以上の老年者の所得はその所得源の如何を問わず600ポンドの制限内でのその所得の9分の2を控除する</p> <p>(4) 寡婦控除 (所得控除) 納税義務者が寡婦(夫)の場合雇傭する家政婦につき60ポンドを控除する</p> <p>(5) 勤労学生控除 なし</p> <p>(6) 保険料控除 (イ) 生命保険料 納税義務者又はその配偶者により払込まれた生命保険料の18%を税額控除。但し、控除の最高額は総所得税額の6分の1をこえず、且つ、死亡の際支払われる保険契約金の1.26%をこえてはならない (ロ) 社会保険料 国民保険法に基づく失業、疾病、出産に対するものの以外のもので所得控除</p>	<p>(3) 老年者控除 なし</p> <p>(4) 寡婦控除 なし。むしろ寡婦(夫)については、250万法を越える所得の税率が一般より高くなる</p> <p>(5) 勤労学生控除 なし</p> <p>(6) 保険料控除 生命保険料控除なし 勤労所得者について、社会保険掛金のうち、雇傭主により補償されなければ、所得から控除する</p>	<p>その他 月18~60麻 盲人及び看護人を要する不具者 勤労者 月200麻 その他 月100麻</p> <p>(3) 老年者控除 65歳以上の納税義務者の所得につき600麻の控除(所得控除)。なお満50歳以上の自由職業所得者及び勤労所得者については、特別支出控除が倍額となる</p> <p>(4) 寡婦控除 なし</p> <p>(5) 勤労学生控除 なし</p> <p>(6) 保険料その他の特別支出控除 事業に関連のない負債利子、各社会保険料等を所得から控除する。但し、最高額は次の如くである (イ) 独身者...800麻 (ロ) 夫婦者...1,200麻</p>	<p>(3) 老年者控除 なし</p> <p>(4) 寡婦控除 なし</p> <p>(5) 勤労学生控除 なし</p> <p>(6) 保険料控除 (綜合所得税) 各種社会保険料、年金に対する掛金及び生命保険料は所得金額から控除する</p>

扶養控除その他の控除

<p>(7) 医療費控除 課税年度中に支出した医療費が総所得金額の5%を超過するときはその金額が15万円を超過するときは15万円を総所得から控除する</p> <p>(8) 雑損控除 災害又は盗難等により資産について受けた損失で保険金その他により補填されない部分が総所得の10%を超過するときはその超過額を総所得から控除する</p>	<p>(7) 医療費控除 納税義務者又はその扶養親族にかかるとは、歯科治療費については「調整総所得」の5%を超える金額を控除(独身者は最高2,500弗、夫婦者は最高5,000弗)</p> <p>(8) 雑損控除 天災難破及び盗難による損失で保険金その他により補填されない部分が「調整総所得」から控除する</p>	<p>(イ) 扶養子女1人につき...400麻 上の制限額を超過するときは、超過額の半額を控除しうるが、所得額の15%を最高限とする</p> <p>(7) 医療費控除 納税義務者の種類及び所得額の大きさに応じて最低1%から10%までの所得控除が認められる</p> <p>(8) 雑損控除 戦災家屋収用により失った生活必需品家財及び衣料で、国庫により補填されないものの再調達最高限 第1種 480麻 第2種 600麻 第3種 720麻 3人以上の子女1人につき60麻</p>	<p>(7) 医療費控除 なし</p> <p>(8) 雑損控除 なし</p>	<p>(イ) 扶養子女1人につき...400麻 上の制限額を超過するときは、超過額の半額を控除しうるが、所得額の15%を最高限とする</p> <p>(7) 医療費控除 納税義務者の種類及び所得額の大きさに応じて最低1%から10%までの所得控除が認められる</p> <p>(8) 雑損控除 戦災家屋収用により失った生活必需品家財及び衣料で、国庫により補填されないものの再調達最高限 第1種 480麻 第2種 600麻 第3種 720麻 3人以上の子女1人につき60麻</p>	<p>(8) 雑損控除 なし</p>
---	---	--	--	--	--------------------

扶養控除その他の控除

〔編注〕 手書き。

〔出所〕 大蔵省資料D010-21-2。

15-14 富裕税法を廃止する法律案及び階層別にみた富裕税の状況(昭和28年)

富裕税法(昭和25年法律第174号)は、廃止する。

附 則

- 1 この法律は、昭和28年4月1日から施行する。
- 2 昭和27年分以前の富裕税については、なお従前の例による。
- 3 この法律施行前にした行為に対する罰則の適用については、なお従前の例による。
- 4 所得税法(昭和22年法律第27号)の一部を次のように改正する。
第10条第3項中「、富裕税」を削る。
- 5 相続税法(昭和25年法律第73号)の一部を次のように改正する。
第14条第2項中「富裕税、」を削る。
- 6 租税特別措置法(昭和21年法律第15号)の一部を次のように改正する。
第1条中「富裕税、」を削る。
第8条を次のように改める。
第8条 削除
- 7 災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律(昭和22年法律第175号)の一部を次のように改正する。
第7条を次のように改める。
第7条 削除
第8条及び第9条中「富裕税、」を削る。
第10条中「、第7条」を削る。
- 8 日本国とアメリカ合衆国との間の安全保障条約第3条に基づく行政協定の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律(昭和27年法律第111号)の一部を次のように改正する。
第1条中「富裕税法(昭和25年法律第174号)、」を削る。
第6条 削除。
- 9 税理士法(昭和26年法律第237号)の一部を次のように改正する。
第6条中「富裕税法、」を削る。
- 10 地方税法(昭和25年法律第226号)の一部を次のように改正する。

第30条第7項第7号中「富裕税、」を削る。

- 11 昭和27年分以前の富裕税については、改正前の所得税法第10条第3項、改正前の相続税法第14条第2項、改正前の租税特別措置法第8条、改正前の災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律第7条から第10条まで及び改正前の日本国とアメリカ合衆国との間の安全保障条約第3条に基づく行政協定の実施に伴う所得税法等の臨時特例に関する法律第6条の規定は、この法律施行後も、なお、その効力を有する。

階層別にみた富裕税の状況

(a) 昭和26年分富裕税課税実績(27.9.30現在)

階 級	課税件数	課税価格	税 額
1,000 "	4,585	61,522,010	271,687
2,000 "	807	19,364,059	165,032
3,000 "	431	16,234,575	206,160
5,000 "	98	5,805,109	98,202
7,000 "	55	4,585,136	94,928
10,000 "	32	4,515,954	110,678
合 計	19,207	203,082,741	1,072,221

階 級	一 件 当	
	価 額	税 額
500万円超	6,899	9.5
1,000 "	13,418	59.3
2,000 "	23,995	204.5
3,000 "	37,667	478.3
5,000 "	59,235	1,002.1
7,000 "	83,363	1,726.0
10,000 "	141,112	3,458.7
合 計	10,573	55.8

(b) 昭和28年分富裕税階級別表

昭和28年度分富裕税階級別表			
階 級	課税件数	課税価格	税 額
500万円超	16,794	117,306,090	166,680
1,000 "	10,933	145,436,755	634,392
2,000 "	2,999	69,724,856	569,771
3,000 "	1,318	47,931,468	596,178
5,000 "	360	20,483,988	335,517
7,000 "	183	14,695,212	299,031
10,000 "	141	21,346,343	531,114
小 計	32,728	436,924,712	3,132,683
新規納税者	5,221	26,963,854	4,290
合 計	37,949	463,888,566	3,136,973

階 級	一 件 当	
	価 額	税 額
500万円超	6,985	9.9
1,000 "	13,303	58.0
2,000 "	23,249	190.0
3,000 "	36,366	452.3
5,000 "	56,900	932.0
7,000 "	80,300	1,634.0
10,000 "	151,390	3,766.8
小 計	13,350	95.7
新規納税者	5,165	0.8
合 計	12,224	82.7

〔編注〕「富裕税法を廃止する法律案」については、編者において原資料の様式を変更して掲載した。

〔出所〕大蔵省資料D206-22-19, Z22-9.

15-15 退職所得・山林所得・漁業所得に対する課税の沿革(昭和29年2月)

山林所得に対する課税の沿革

退職所得に対する課税の沿革

改正年月	税 目	要 旨	基礎控除	税 率
昭22年3月	所 得 税	(1)課税標準 一時恩給及び退職給与並びにこれらの性質を有する給与は、その年中の収入金額の100分の5に相当する金額とする。 (2)課税方法 (イ)支払の際、所得税源泉徴収額表により源泉徴収する。 (ロ)確定申告により他の所得と総合して賦課し、その際、源泉徴収税額は控除する。		
〃 25年3月	〃	(1)課税標準 一時恩給及び退職給与並びにこれらの性質を有する給与は、その年中の収入金額からその10分の1.5に相当する金額を控除した金額とする。 (2)課税方法 退職所得を変動所得として5年間の平均課税を認める。		
〃 27年3月	〃	(1)課税標準 その年中の収入金額から15万円を控除した金額の10分の5に相当する金額とする。 (2)課税方法 (イ)その他の所得と分離して課税する。 (ロ)退職所得を損益通算の対象とすることはできない。 (ハ)災害等の雑損失についてのみ繰越控除を認める。 (ニ)支払の際、退職所得に対する所得税の簡易税額表により源泉徴収する。 (ホ)退職所得について諸控除の控除をする場合に限り確定申告書を提出して精算する。		
〃 28年8月	〃	課税標準は、その年中の収入金額から20万円を控除した金額の10分の5に相当する金額とする。		

改正時	税 目	要 旨	免税点又は基礎控除	税 率
昭22年3月	所 得 税	分類所得税廃止 (イ)山林の伐採又は譲渡による所得はその年中の総収入金額から必要な経費を控除した金額の10分の5に相当する金額とする。 (ロ)山林所得の計算上損失あるときは、これを譲渡所得の金額から差し引いて計算し、他の所得との損益通算は認めない。 (ハ)他の所得を総合して賦課する。		
〃 25年3月	所 得 税	(イ)山林の伐採又は譲渡に関する所得は、その年中の総収入金額から山林の植林費、取得費、管理費、伐採費その他必要な経費を控除した金額。 (ロ)損失があるときは他の所得と損益通算する。 (ハ)山林所得の損失は3年間の繰越控除を認める。 (ニ)昭24年12月3日以前に植林し又は取得した山林を譲渡した場合においては、資産再評価を取得価格として昭和24年12月31日以後支出した管理費その他必要な経費をその譲渡価格から控除する。 (ホ)山林所得の計算上損失があるかないかの判定は財産税調査時の価格を基準として判定する。 (ハ)山林所得を変動所得として、変動所得の金額の合計額が総所得金額の25%以上である場合には納税義務者の選択により平均課税の方法によることができる。		
〃 27年3月	所 得 税	(イ)課税標準は、その年中の総収入金額から山林の植林費、取得費、管理費、伐採費その他必要な経費を控除し、その残額から15万円を控除した金額とする。 (ロ)5分5乗方式により他の所得と総合して課税する。 (ハ)変動所得の平均課税は認めない。 (ニ)昭和27年12月31日以前に植林し又は取得した山林を譲渡した場合においては、資産評価額を取得価格として昭和27年12月31日以後に支出した管理費その他必要な経費をその譲渡価格から控除する。		

昭28年8月	租 税 特 別 措 置 法	(イ)昭和21年3月から引き続き所有していた山林の伐採又は譲渡に因る所得の計算上控除する植林費、取得費その他必要な経費は、納税義務者の選択により、山林の伐採又は、譲渡に因る収入金額に一定の割合を乗じて得た金額とすることができる。		
〃28年8月	租 税 特 別 措 置 法	(ロ)立木及び立木の存する土地について国有林野整備臨時措置法の規定による交換があった場合には、交換に因り金銭を受けた場合を除き、所得税は課税しない。		

	25年分			26年分			27年分		
	人員	所得金額	1人当	人員	所得金額	1人当	人員	所得金額	1人当
主たるもの	人 4,744	千円 613,753	千円 129	人 6,454	千円	千円	人 3,625	千円	千円
従たるもの	26,750	584,303	21	30,888			5,350		
計	31,494	1,198,056	38	37,342	2,536,211	68	8,949	2,027,303	226

漁業所得に対する課税の沿革

改正年月	税 目	要 旨	基礎控除又は 免税点	税 率
昭21年12月	増加所得税	昭和21年中に生じた不動産所得と甲種及び乙種の事業所得の金額の合計額が昭和21年分所得税の決定金額の基礎となった所得金額の合計額を超過する場合におけるその超過する所得に対して賦課する。	基礎控除 7,000円	20,000円以下 30% ~ 1,000,000円超 90%
〃22年3月	所 得 税	その年中の総収入金額から必要な経費を控除した金額を他の所得に総合して賦課する。		
〃25年3月	〃	(イ)水産業から生ずる所得(事業用の固定資産の譲渡による所得を除く.)はその年中の総収入金額から必要な経費を控除した金額を他の所得に総合して賦課する。 (ロ)漁獲から生ずる所得は、変動所得として変動所得の金額の合計額から総所得金額の100分の25以上である場合には納税義務者の選択により5年間の平均課税をすることができる。 (ハ)漁獲から生ずる所得の計算上損失があるときは3年間の繰越控除を認める。	25,000円~	50,000円 25% ~ 500,000円~ 55%

昭26年3月	〃		38,000円	50,000円 ~ 20% 1,000,000円~ 55%
〃27年3月	〃	漁獲から生ずる所得は変動所得として変動所得の金額が総所得金額の100分の20以上である場合には、納税義務者の選択により平均課税をすることができる。 一この場合漁獲から生ずる所得は甲種変動所得(その他原稿及び作曲の報酬による所得並びに著作権の使用料に因る所得が含まれる。)として甲種変動所得のみについてもその合計額が総所得金額の100分の20を超える場合には乙種変動所得(山林、譲渡、一時所得)と分離して、平均課税をすることができる。 上記の甲種変動所得の金額が50万円をこえるとき、若しくは総所得金額の100分の50を超えるときは5年間の平均課税をすることができる。	30,000円~	80,000円 20% 2,000,000~ 55%

〔編注〕 手書き。编者において原資料の様式を変更して掲載した。

〔出所〕 主税局「第19回国会所得税法の一部を改正する法律案関係資料」昭和29年2月(大蔵省資料D206-22-23)。

15-16 個人企業と法人企業の税負担が相異なる税制上の理由
(昭和34年9月19日主税局税制第1課所得税係)

個人企業と法人企業の税負担が相異なる税制上の理由 (昭和34.9.19 税一所)

一、企業の総合税負担の比較において対象となる税金の税額

個人企業	法人企業
個人の事業所得に課せられる所得税 個人住民税 個人事業税	法人に課せられる法人税 法人住民税 法人事業税 役員その他の家族の個人の給与等に課せられる所得税 同上の個人の個人住民税

(注) 固定資産税については、両企業に共通するものとして比較の対象から除外した。

二、個人と法人の税負担が異なる原因

項目	個人企業	法人企業
1. 事業主及び家族に対する給与 (1) 事業主の所得なし給与	(1) 全額につき事業税が課税される。 (2) — (3) 全額について累進税率の適用を受ける。	(1) その一部は、法人から受ける給与として損金となり、賞与以外には事業税は課税されない。 (2) 給与に対する所得税については給与所得控除が認められる。 (3) 所得が法人、個人に分割されるので、個人分の累進税率が軽減される。
(2) 家族の給与	白色申告の場合には経費控除が認められず事業主の所得に含められ、青色申告の場合には、専従者控除の額の限度で給与として損金算入が認められる。 (1) 事業主の事業税が課税される(専従者控除分を除く。) (2) — (3) 事業主は所得金額の全額について所得税の累進税率の適用を受ける。	通常青色申告の専従者控除の額より大きい金額の給与が損金として認められる。 (1) 事業税は、給与の額を除いたものについて課税される。 (2) 給与に対する所得税については、給与所得控除が認められる。 (3) 所得が給与の支給を受ける家族ごとに分割されるので、事業主及び家族の所得金額の合計についての所得税額が減少する。
2. 税率、基礎控除等 (1) 所得税	基礎控除 税率 9万円 10万円以下 10%) 5,000万円以下 70%	なし 年所得金額200万円以下 33% " 200万円超 38%

(2) 住民税 均等割 (人口50万以上の市)	700円(人口50万以上の市)	3,000円
税率	所得税×28%(OPI)	法人税額×13.5%
(3) 事業税 基礎控除 税率	20万円 50万円以下 6% 50万円超 8%	なし 50万円以下 7%) 200万円超 12%

(注) 以上の税負担について、個人企業と法人企業のそれぞれが課税所得金額4,487,100円の場合は、税負担が何れも2,298,220円として同一の負担となる。

項目	個人企業	法人企業
3. 配当	企業所得につき全額個人業主が所得税及び住民税の課税を受ける。	企業所得に法人税及び法人住民税に課税を受けた残額について個人業主が配当を受け、その配当所得について所得税及び法人住民税の課税を受ける。ただし配当控除が適用される。 (法人段階) $\text{配当所得} \times \frac{43.13}{56.87} = \text{法人の税負担}$ (個人段階) $(\text{配当所得} \times \text{所得税率} - \text{配当所得} \times 0.2) \times (1 + 0.28) = \text{個人の税負担}$
4. その他 (1) 経理上の操作	年間所得について課税されるから、経理上の操作は、原則として不可能である。	給与又は配当の金額及びこれらを事業主又は家族の配分等について税負担を軽減させるような操作が可能である。
(2) 留保所得	—	同族会社について、一定の留保金額について特別税率(留保金額の10%)が課せられる。
(3) 役員賞与	—	益金処分とされるから、法人税と受けとった役員個人の所得税が二重に課せられる。
(4) 家賃、地代	自家家賃及び地代については課税されない。	(1) 事業主から借り入れる家賃、土地の家賃、地代は、法人所得計算上は税金となる。 (2) この家賃、地代は、事業主所得に加算される。
(5) 利子	自己資金の利子は課税されない。	家賃と地代と同じ。

[編注] 「別紙」は省略。

[出所] 大蔵省資料Z22-200。

15-17 所得税負担の国際比較(昭和35年2月主税局)

所得税負担の国際比較						
区 分	日 本			米 国 (昭和31年)	英 国 (昭和31年)	西 独 (昭和30年)
	昭和10年	昭和33年				
モードある階級	40万円超 50〃以下	20万円超 30〃以下	20万円超 30〃以下	3,500ドル超 4,000〃以下 126万円超 144〃以下	500ポンド超 600〃以下 50万円超 660〃以下	4,000マルク超 5,000〃以下 34万円超 43万円以下
所得金額	484,394円	231,389円	213,354円	1,364,117円	523,152円	391,104円
調査年度ベースの租税負担額						
所得税	(0.92%) 4,475	(2.33%) 5,382	(1.65%) 3,529	(8.31%) 113,399	(5.86%) 30,662	(4.14%) 16,178
住民税			(0.80) 1,713			
固定資産税			(0.70) 1,493			
間接税			(6.11) 13,036			
計			(9.27) 19,771			
現行法ベースの租税負担額						
所得税	(0.92) 4,475	(1.12) 2,600	(0.35) 750	(8.31) 113,399	(5.26) 27,508	(0.26) 1,029
住民税			(0.17) 364			
固定資産税			(0.70) 1,493			
間接税			(6.11) 13,036			
計			(7.33) 15,643			

(注) 1. 日本の固定資産税及び間接税の税負担は、家計調査報告(総理府統計局調)をもととして推計した。
 2. 租税負担額欄のカッコ書の数字は、負担率を示す。
 3. インフレーター及び円貨換算レートは、次によった。
 日本(昭和10年)のインフレート指数(暦年)=333.1
 米 国 円貨換算レート 1\$=360円
 英 国 " 1£=1.008円
 西 独 " 1Dm=85円71銭

(出所) 主税局「税体系及び税負担に関する問題点関係資料」昭和35年2月(大蔵省資料22-244)。

15-18 昭和25年以降の課税最低限の推移(昭和37年10月12日主税局)

昭和25年以降の課税最低限の推移

1. 給与所得者

適用的年分	1人世帯(独身者)		2人世帯(夫婦者)		5人世帯(夫婦子3人)		1人当り個人所得		消費者物価指数
	課税最低限	指数	課税最低限	指数	課税最低限	指数	金額	指数	
昭和25年(A)	29,412	40.0	43,530	37.6	85,883	46.9	36,923	61.9	78.5
26	44,704	60.7	64,706	55.9	122,353	66.9	45,723	76.6	89.3
27	61,350	83.3	85,890	74.1	152,440	83.3	53,887	90.3	93.0
28	73,620	100.0	115,854	100.0	182,927	100.0	59,672	100.0	100.0
29	83,841	113.9	131,251	113.3	207,750	113.6	64,469	108.0	105.5
30	93,540	127.1	143,124	123.5	223,714	122.3	69,581	116.6	103.8
31	100,000	135.8	150,000	129.5	231,250	126.4	75,450	126.4	104.3
32	115,588	157.0	178,336	153.9	263,470	144.0	81,709	136.9	107.6
33	118,781	161.3	184,770	159.5	269,879	147.5	84,705	142.0	107.1
34	118,781	161.3	204,055	176.1	313,156	171.2	93,892	157.3	108.2
35	118,781	161.3	210,638	181.8	327,912	179.3	106,145	177.9	112.1
36	129,338	175.8	247,498	213.6	390,870	213.7	122,354	205.0	118.2
初年分	139,236	189.1	267,245	230.7	408,916	223.5	129,962	217.8	125.6
平年分(B)	142,536	193.6	273,828	236.4	414,693	226.7			
昭和25年と昭和37平年分との比較(実質)(B)/(A)	306.3	—	397.6	—	305.2	—	222.5	—	160.0

(注) 1. 昭和27年以後の課税最低限には、社会保険料控除が加味されている。
 2. 昭和36年以後の5人世帯の課税最低限は子供のうち1人は15歳以上、2人は15歳未満として計算した。
 3. 昭和37年分の「家計調査における消費支出金額」は昭和36年分に対して37年1月~6月間の前年同期に対する伸びを乗じて推計したものである。
 4. 「昭和25年と昭和37年分との比較(実質)」欄の数字は、昭和25年分の課税最低限を総合物価指数でインフレートしたもので昭和37年(平年分)の課税最低限を除いたものである。

2. 事業所得者

区分 適用年分	1人世帯(独身者)		2人世帯(夫婦者)		5人世帯(夫婦子3人)				家計調査における 全都市一般世帯の 消費支出金額		1人当り個人 国民所得		消費者 物指数
	金額 円	指数 %	金額 円	指数 %	事業専従者が ない場合	事業専従者が ある場合	白色申告者	青色申告者	金額 円	指数 %	金額 円	指数 %	金額 円	指数 %
昭和25年(A)	25,000	41.7	37,000	38.9	73,000	48.7	同	同	—	—	36,923	61.9	78.5
26	38,000	63.3	55,000	57.9	104,000	69.3	同	同	—	—	45,723	76.6	89.3
27	50,000	83.3	70,000	73.7	125,000	83.3	同	同	—	—	53,887	90.3	93.0
28	60,000	100.0	95,000	100.0	150,000	100.0	同	同	252,216	100.0	59,672	100.0	100.0
29	67,500	112.5	106,300	111.9	168,900	112.6	同	同	221,400	113.5	64,469	108.0	105.5
30	76,924	128.2	117,949	124.2	184,616	123.1	同	同	244,231	125.2	69,581	116.6	103.8
31	84,211	140.4	126,316	133.0	194,737	129.8	同	同	258,947	132.8	75,450	126.4	104.3
32	87,500	145.8	135,000	142.1	200,000	133.3	同	同	265,000	135.9	81,709	136.9	107.6
33	90,000	150.0	140,000	147.4	205,000	136.7	同	同	270,000	138.5	84,705	142.0	107.1
34	90,000	150.0	155,000	163.2	238,750	159.2	同	同	292,500	150.0	93,892	157.3	108.2
35	91,916	153.2	164,939	173.6	258,869	172.6	同	同	307,967	157.9	106,145	177.9	112.1
36	91,916	153.2	185,386	195.1	299,763	199.8	318,862	212.6	369,309	189.4	122,354	205.0	118.2
{ 初年分	99,584	166.0	200,722	211.3	315,099	210.1	334,198	222.8	384,644	197.3	129,962	217.8	125.6
{ 平年分(B)	101,910	169.9	205,597	216.4	319,967	213.3	339,309	226.2	389,757	199.9	—	—	—
昭和25年と昭和 37平年分と比較 (実質)(A)/(B)	257.7		351.2		277.1		293.8		337.5		222.5		160.0

(注) 1. 昭和35年以後の課税最低限には社会保険料控除(国民健康保険料と国民年金保険料)が加味されている。
 2. 5人世帯の子供3人のうち1人は15歳以上、2人は15歳未満とし、「事業専従者がある場合」はその15歳以上の子が専従者控除を受けるものとして計算した。
 この場合の青色専従者控除額は、昭和36年分については20歳以上、昭和37年分については25歳以上、昭和37年分については20歳以上として計算した。
 3. 昭和37年分の「家計調査における一般世帯の消費支出金額」及び「昭和25年と昭和37平年分との比較(実質)」については前表注の3及び4に同じ。
 (出所) 主税局「税負担の現状に関する資料(その1)(大蔵省資料Z22-382)」

15-19 課税最低限及び所得税納税人員の国際比較(昭和37年10月12日主税局)

課税最低限及び所得税納税人員の国際比較

区分	国 別						
	日 本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス		
課税最低限	独身者	金額 ^a	139,236円	239,976円	181,440円	259,200円	145,800円
		指数	100	172	130	186	105
	夫婦子3人	金額	408,916円	1,200,000円	731,808円	831,600円	956,813円
		指数	100	293	179	203	234
納税者数 (万人)	総人口(A)	昭和37年 9,532	34年 17,783	35年 5,238	32年 5,146	35年 4,554	
	所得税納税者数(B)	1,474	4,750	1,920	1,716	505	
	B/A	15.5%	26.7%	36.7%	33.3%	11.1%	
国民所得	1人当国民所得 ^b	昭和37年 円 150,073	36年 807,840	35年 391,104	35年 362,070	35年 343,505	
	指数	100	538	261	241	229	
a/b		92.8%	29.7%	46.4%	71.6%	42.4%	

区分	国 別							
	カナダ	オーストラリア	ニュージーランド	インド	セイロン	タイ		
課税最低限	独身者	金額 ^a	366,300円	83,866円	468,524円	75,600円	226,800円	86,350円
		指数	263	60	336	54	163	62
	夫婦子3人	金額	1,198,800円	293,530円	858,961円	272,160円	415,800円	194,288円
		指数	293	72	210	67	102	48
納税者数 (万人)	総人口(A)	昭和36年 1,824	34年 1,006	35年 237	35年 43,257	33年 939	36年 2,552	
	所得税納税者数(B)	467	403	63	83.7	3	40	
	B/A	25.6%	40.1%	26.6%	0.2%	0.3%	1.6%	
国民所得	1人当国民所得 ^b	34年 円 568,080	35年 457,148	34年 446,040	36年 円 25,211	34年 42,480	35年 29,721	
	指数	379	305	297	17	28	20	
a/b		64.5%	18.3%	105.0%	299.9%	533.9%	290.5%	

(注) a/bは、新たに計算して付け加えた。
 (出所) 大蔵省資料Z22-382。

15-20 〔世界各国における夫婦の所得の
取扱い〕
(昭和35年5月20日主税局)

夫婦の所得に対する課税方法については、これを分離して課税する国と、合算して課税する国とに分かれている。その概要は、次のとおりである。

1. 分離課税を採用している国(13)
アルゼンチン、オーストラリア、ブラジル、カナダ、ドミニカ、インド、イスラエル、メキシコ、パキスタン、ソ連、スペイン、ヴェネズエラ、ユーゴスラビア。
ただし、次の諸国には、それぞれ次のような例外がある。
(1) インド…ヒンズー未分割家族所得の合算
(2) ユーゴスラビア…農業自治体(コミュニティ)の世帯所得の合算
(3) アルゼンチン、ブラジル、ドミニカ、スペイン…夫婦共有財産所得の合算。なお、ドミニカ、スペインでは、勤労所得も合算
(4) イスラエル、ヴェネズエラ…資産所得の合算
2. 合算課税を採用している国(25)
ベルギー、セイロン、中華民国、コロンビア、デンマーク、フィンランド、フランス、ドイツ、ガーナ、ギリシア、イタリア、レバノン、マルタ、オランダ、ニュージーランド、ノールウェイ、ペルー、フィリッピン、スウェーデン、スイス、タイ、トルコ、南ア連邦、イギリス、アメリカ。
ただし、ドイツ、アメリカでは分離課税の選択も可能であるが、その他の国は、必ず合算課税すべきことが要請されている。合算課税の結果生ずる夫婦に対する税負担の増加については、何らかの税負担の軽減措置が講ぜられている例が多い。例えば、
(1) コロンビア、フランス、ドイツ、アメリカ…所得の分割
(2) オランダ、ノールウェイ、スウェーデン等…夫婦に対する特別の軽減税率の適用

- (3) デンマーク、フィンランド、ノールウェイ、スイス、イギリス…妻の勤労所得に対する特別の控除
 - (4) ベルギー、ギリシア、イタリア、ニュージーランド…妻の勤労所得と夫の勤労所得の合算の範囲の制限
- 〔出所〕 主税局「所得税等の課税単位に関する問題点」昭和35年5月20日(大蔵省資料Z 22-250)。

15-21 昭和25年以降の所得税の納税人員の推移(昭和38年10月21日主税局)

昭和25年以降の所得税の納税人員の推移

区	分	(単位=千人)															
		25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37			
給与所得者	所得者数(A)	(100.0%)	(108.3)	(112.3)	(117.9)	(121.5)	(127.0%)	(137.6)	(148.4)	(156.0%)	(162.9)	(173.2)	(183.6)	(190.2)			
	納税者数(B)	12,650	13,700	14,210	14,910	15,370	16,060	17,410	18,770	19,730	20,610	21,910	23,230	24,066			
農業所得者	所得者数(A)	(100.0)	(91.3)	(87.1)	(83.5)	(89.8)	(86.1)	(87.6)	(90.6)	(97.3)	(99.8)	(118.1)	(131.6)	(129.9)			
	納税者数(B)	9,936	9,067	8,655	8,301	8,921	8,558	8,703	8,998	9,667	9,917	11,733	13,080	12,911			
農業以外 の事業所得者	所得者数(A)	(100.0)	(84.3)	(77.5)	(70.9)	(73.9)	(67.8)	(63.6)	(61.0)	(62.4)	(61.3)	(68.2)	(71.7)	(68.3)			
	納税者数(B)	78.5	66.2	60.9	55.7	58.0	53.3	50.0	47.9	49.0	48.1	53.6	56.3	53.6			
その他所得者	所得者数(A)	(100.0)	(98.7)	(98.3)	(98.0)	(95.5)	(91.1)	(89.9)	(88.8)	(87.5)	(86.3)	(85.0)	(83.8)	(82.6)			
	納税者数(B)	4,839	4,775	4,758	4,742	4,620	4,410	4,351	4,298	4,233	4,174	4,114	4,055	3,996			
合計	所得者数(A)	(100.0)	(79.5)	(62.6)	(28.3)	(39.3)	(52.3)	(36.3)	(39.0)	(35.9)	(26.2)	(25.7)	(13.5)	(11.2)			
	納税者数(B)	38.1	30.3	23.9	10.8	15.0	19.9	13.8	14.8	13.7	10.0	9.8	5.2	4.3			
農業以外 の事業所得者	所得者数(A)	(100.0)	(109.5)	(112.0)	(120.0)	(124.5)	(128.3)	(130.0)	(133.8)	(129.8)	(129.8)	(134.3)	(131.5)	(131.5)			
	納税者数(B)	4,000	4,380	4,480	4,800	4,980	5,130	5,200	5,350	5,190	5,190	5,370	5,260	5,260			
その他所得者	所得者数(A)	(100.0)	(83.0)	(76.5)	(69.0)	(62.1)	(56.8)	(57.6)	(56.1)	(53.7)	(51.7)	(55.4)	(54.7)	(48.9)			
	納税者数(B)	1,987	1,650	1,521	1,371	1,233	1,128	1,144	1,114	1,068	1,027	1,100	1,087	971			
合計	所得者数(A)	(100.0)	(75.8)	(68.3)	(57.5)	(49.8)	(44.3)	(44.3)	(41.9)	(41.4)	(39.8)	(41.2)	(41.6)	(37.2)			
	納税者数(B)	49.7	37.7	34.0	28.6	24.8	22.0	22.0	20.8	20.6	19.8	20.5	20.7	18.5			
納税者数の 構成	給与所得者	(100.0)	(82.0)	(54.7)	(56.4)	(69.3)	(80.2)	(91.5)	(93.3)	(93.7)	(104.8)	(128.3)	(155.2)	(135.4)			
	農業所得者	(100.0)	(88.1)	(81.2)	(73.4)	(78.4)	(76.9)	(76.5)	(78.6)	(82.6)	(83.3)	(97.3)	(106.2)	(103.3)			
その他所得者	給与所得者	(100.0)	(72.1)	(74.7)	(79.3)	(79.7)	(78.0)	(79.8)	(80.2)	(82.0)	(83.4)	(84.5)	(86.3)	(87.6)			
	農業所得者	(100.0)	(11.5)	(9.8)	(4.9)	(6.2)	(8.0)	(5.5)	(5.7)	(4.9)	(3.5)	(2.9)	(1.4)	(1.2)			
その他所得者	給与所得者	(100.0)	(13.1)	(13.1)	(13.1)	(11.0)	(10.3)	(10.5)	(9.9)	(9.1)	(8.6)	(7.9)	(7.1)	(6.6)			
	農業所得者	(100.0)	(3.3)	(2.4)	(2.7)	(3.1)	(3.7)	(4.2)	(4.2)	(4.0)	(4.4)	(4.7)	(5.2)	(4.6)			

(注) 1. 所得者の数は、(1)給与所得者については、労働力調査(総理府統計局調)の雇用者の年間平均数(昭和37年は対前年103.6%の伸びとして推計)を、(2)農業所得者については、農業動態調査及び農業センサス(農林省調)の専業農家及び第一種兼業農家(農業を主とする兼業農家)の合計数(36, 37と中間年次は傾向により推計)を、(3)農業以外(非農業)の事業所得者については、労働力調査における非農林業の自営業主の年間平均数(昭和37年は、36年の積ばいと推計)を掲げた。なお、労働力調査は、昭和27年までは14歳以上の者を、昭和28年以降は15歳以上の者を対象としているため、給与所得者及び農業以外の事業所得者の所得者数には、昭和27年までは14歳以上の者が、昭和28年以降は15歳以上の者が含まれている。
2. 納税者数は、昭和25～35年は最終課税実績、昭和36年は実績見込、昭和37年は予算による計数である。なお、給与所得者の納税者数は推定実績による。
3. 表中のカッコ内の数字は、昭和25年を100とした場合の指数である。

〔出所〕 主税局「税負担の現状に関する資料(その1)」昭和38年10月12日(大蔵省資料Z 22-382)。

(3) 法人税関係

15-22 各国の法人税制度の概要(昭和28年11月主税局)

各国の法人税制度の概要

区分	日 本	米 国	英 国	仏 国	独 国	伊 国
税 率	I 法人税 (1)「所得金額」の42% 但し公益法人及び特別法人については35% (2)「同族会社の積立金」のうち年100万円又は払込資本金の25%のいずれか多い金額をこえる金額については5% (3)「清算所得」については (イ)普通法人積立金および法人税を課せられない所得から成る部分の金額 20% その他の金額 46% (ロ)特別法人積立金および	I 法人税 (1)普通税「普通税純所得」の30% (2)附加税 25,000\$をこえる「附加税純所得」の22%	I 法人税 免税点…135磅 税率…45%	I 法人税 所得金額の34% (比例率)	I 法人税 (1)一般法人配当金について30% 但し有限責任会社については払込資本金の8%をこえる配当分に対しては60% 未配当分については60% (2)非営利法人 50% (3)公法上の市町村金融機関、不動産抵当銀行、船舶貸付銀行 30%	伊国には法人税としての独立税目はなくすべて個人と同様に課税される。(各国の所得税制度の概要中伊国の欄参照) なお法人には総合所得税は課せられない。 (1)基礎控除 240,000利 (2)税率 18%

法人税を課せられない所得から成る部分の金額 20% その他の金額 41% (備考) 「所得金額」各事業年度の純益金から純損金を控除した金額 「積立金」各事業年度の所得のうち留保した金額 積立金に対する課税は租税特別措置法により同族会社だけに限られる。	(備考) 「普通税純所得」純所得から①1941年3月1日以前に発行された一部免税公債の利子②他の法人から受領した配当金の85%相当額を控除した金額 「附加税純所得」純所得から他の法人から受領した配当金の85%(公益事業法人から受領した優先株の配当金については62%)を控除した額 II 超過利得税 「調整超過利得純所得」の30%但し「超過利得純所得」の18%を超えてはならない (備考) 「調整超過利得純所得」とは法人の「普通税純所得」に一定の調整を施して算出した「超過利得純所得」から法人の期末の所得額又は投下資本	(備考) 法人が他の法人から受領する配当金は課税されない。 利益のうち配当として支出される部分は課税されないが下記の利潤税が課せられる。 II 利潤税 課税所得のうち配当として支出された分について 課税所得 20.0% 課税所得について 2.5% III 超過利得税 基準期間(1947.48.49年)の平均利潤額を超える利潤の30%最高限は当該課税年度の総利潤額の18%(但し1945年1月1日より廃止)	(備考) 所得金額は前暦年中又は事業年度が暦年と一致しないときは最後の貸借対照表作成の基礎たる12ヶ月中に取得した所得から事業上の必要経費等を控除した金額である。	(備考) 法人の課税所得が次に掲げる総額より少ない場合は次に掲げるものの総額を課税標準とする。 (イ)配当金(秘密利益分配を含む)但し払込資本の100分の4を超えらる部分に限る。 (ロ)役員報酬 (ハ)労務給付と関係のない理事会員、その他の幹部に支払った各種の報酬金	(備考) 所得金額は現金主義によって算定される。
--	--	--	--	---	-----------------------------

区分	日 本	米 国	英 国	仏 国	独 国	伊 国
税率		額に基づいて計算した「超過利得控除」を差引いた額である。 原則として2期分納制すなわち第1回分納は事業年度終了後3ヶ月目の第15日、第2回分納は事業年度終了後6ヶ月目の第15日 (備考) 1950年歳入法によつて従来の4期分納期は2期分納期に改正された。この改正は5ヶ年間にわたり漸次行うものでその間の経過措置として次の方法がとられる。	(1)法人所得税 課税年度の1月1日以前に全額納付、賦課通知が1月1日以後になされた時は通知書に署名した日の翌日 (備考) 前年度実績課税により申告書が翌年4月6日から21日以内に提出 これに対する賦課通知後その翌年度の1月1日以前に全額納付され申告期限と納付期限は同一でない。	前年度の税額の5分の1を2月、5月、8月及び11月のそれぞれ20日に4回分納する。 しかる後法人が提出した申告書記載の税額との調整を行う新設法人については、資本金の10%を評定した収益によつて仮税額を算出し4期に分けて納付し、後に調整する。 なお申告は事業年度終了後3ヶ月以内に	毎年4月、7月、10月及び1月の各10日までに直後4半期の所得金額による税額を前払いし、後に確定申告書による税額との調整を行う。	申告は事業年度終了後4ヶ月以内に行い、納付は2月、4月、6月、8月、10月及び12月のそれぞれ18日に分納する。
納 期	(1)期限内申告の場合 事業年度が6ヶ月以下の法人は申告書の提出期限(各事業年度終了の日から2ヶ月以内) 事業年度が6ヶ月以上の法人は最初の6ヶ月の仮決算に基づき中間申告の提出期限(事業年度開始後6ヶ月を経過した日から2ヶ月以内)残りの事業年度分については確定申告書の提出期限たる事業年度終了の日から2ヶ月以内 但し法人の金額を緩和するための納税額の半額を申請により2ヶ月間徴収猶予する。 徴収猶予された税額については日歩2銭の利子税が徴収される。 (2)期限後申告の場合 は申告書提出の日					

納 期	(備考) 災害その他やむを得ない事情により決算が確定しないときは政府の承認を得て決算確定の日から20日以内に納税することができる。 確定申告の修正申告による納税額の納期は修正申告書提出の日である。	課税年度 1950.12.31— 1951.12.30 最初の2回、後の2回 税額の30%、税額の20% 1951.12.31— 1952.12.30 " 35% " 15% 1952.12.31— 1953.12.30 " 40% " 10% 1953.12.31— 1954.12.30 " 45% " 5% 1954.12.31以降 " 50%	(2)利潤税 賦課日から1ヶ月目の最終日 (備考) 賦課日については確定されていない事業年度終了後1ヶ月以内に申告書の提出が要求され申告書提出に基づき賦課がなされる。 (3)超過利得税 (2)と同じ
-----	--	--	--

(出所) 主税局「税制調査会主要参考資料集」昭和28年11月(大蔵省資料 D 012-21-2)。

15-23 〔日米英の同族会社比較〕(昭和28年 9 月30日主税局)

(a) 日米英の同族会社附加税の課税の状況

(28.9.30)

	課 税 標 準	税 率																						
日 本	1 法人の各事業年度の積立金による。 2 法人の各事業年度の積立金は、事業年度開始の時ににおける積立金額から昭和25年4月1日の直前に終了した事業年度の末日の積立金額を控除した額を月数按分した額である。 3 積立金額とは、積立金、準備金その他名義の何たるを問わず、法人の各事業年度の所得のうち留保した金額をいう。法人税として納付すべき金額は控除する。	各事業年度の積立金額のうち100万円と当該事業年度開始の日における資本又は出資の金額の100分の25相当額とのいずれか多い金額を月数按分した金額をこえる金額 100分の 5																						
米 国	1 法人の課税年度の留保純所得による。 2 留保純所得は、純所得から次の金額を控除した額による。 イ 課税年度中に支払った連邦所得税・戦時利得税及び超過利得税 ロ 課税年度中になした慈善的寄附又は贈与で純所得15%を超えないもの ハ 1934年以前に生じた債務償還のために留保した額 ニ 課税年度終了後一定期限内に支払った配当金 ホ 1934年以前の流通優先株を買い戻すために、1944年以前に分配された額	1 留保純所得の2000 \$ 以下の部分 75% 2 留保純所得の2000 \$ 以下をこえる部分 85% なお、本税を課するときは、不当留保所得税は併課されない。																						
英 国	1 同族会社附加税の査定賦課について仲裁委員会が同族会社附加税を課せらるべき利得を留保したと認定したときは、留保額の分割を指示し、各社員に対し会社の名において附加税を課する。 2 前述の配分が行われた場合、附加税の査定賦課される額は、当該年度の会社から各構成員に配分された額を構成員の所得に合算した額について個別に諸控除を行った金額による。	同族会社附加税は個人について課する。(個人は会社に対し求償権を有する。) <table border="1"> <thead> <tr> <th>課税所得</th> <th>税率(%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2,000 £ ~ 2,500 £ 以下</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>2,500 ~ 3,000</td> <td>12.5</td> </tr> <tr> <td>3,000 ~ 4,000</td> <td>17.5</td> </tr> <tr> <td>4,000 ~ 5,000</td> <td>22.5</td> </tr> <tr> <td>5,000 ~ 6,000</td> <td>27.5</td> </tr> <tr> <td>6,000 ~ 8,000</td> <td>32.5</td> </tr> <tr> <td>8,000 ~ 10,000</td> <td>37.5</td> </tr> <tr> <td>10,000 ~ 12,000</td> <td>42.5</td> </tr> <tr> <td>12,000 ~ 15,000</td> <td>47.5</td> </tr> <tr> <td>15,000</td> <td>50.0</td> </tr> </tbody> </table>	課税所得	税率(%)	2,000 £ ~ 2,500 £ 以下	10	2,500 ~ 3,000	12.5	3,000 ~ 4,000	17.5	4,000 ~ 5,000	22.5	5,000 ~ 6,000	27.5	6,000 ~ 8,000	32.5	8,000 ~ 10,000	37.5	10,000 ~ 12,000	42.5	12,000 ~ 15,000	47.5	15,000	50.0
課税所得	税率(%)																							
2,000 £ ~ 2,500 £ 以下	10																							
2,500 ~ 3,000	12.5																							
3,000 ~ 4,000	17.5																							
4,000 ~ 5,000	22.5																							
5,000 ~ 6,000	27.5																							
6,000 ~ 8,000	32.5																							
8,000 ~ 10,000	37.5																							
10,000 ~ 12,000	42.5																							
12,000 ~ 15,000	47.5																							
15,000	50.0																							

(b) 日米英の同族会社の範囲

(28.9.30)

日 本	1 株主又は社員の1人及びこれらの同族関係者が有する株式又は出資の合計額がその会社の株式金額又は出資金額の30%以上の会社 2 株主又は社員の2人及びこれらの同族関係者が有する株式又は出資の合計額がその会社の株式金額又は出資金額の40%以上の会社 3 株主又は社員の3人及びこれらの同族関係者が有する株式又は出資の合計額がその会社の株式金額又は出資金額の50%以上の会社 4 株主又は社員の4人及びこれらの同族関係者が有する株式又は出資の合計額がその会社の株式金額又は出資金額の60%以上の会社 5 株主又は社員の5人及びこれらの同族関係者が有する株式又は出資の合計額がその会社の株式金額又は出資金額の70%以上の会社
米 国	Personal Holding Company とは次の各号に該当するものをいう。 1 課税年度の総所得の80%以上が特許権料(但し、鉱山、油井、ガス井等の特許権料は除く)、配当金、利子、年金又は有価証券の売却又は交換利益(株式若しくは有価証券の恒常的売買業者は除く)等により生じたこと。 2 流通株式の50%以上が直接又は間接に5人以上の個人によって所有されていること。 (注) 一般的に必要な以上の留保をした場合は、不当留保所得課税が行われる。
英 国	同族会社とは次の各号に該当するものをいう。 1 株主の総数が50名を超えないこと。株主数には受託者又は代理人、取締役以外の使用人、受益権者の妻及び未成年者を除く。 2 株式が公募されないこと。 3 5人(親族が1人とみなす)以下のものに統轄されていること。次の場合は5人以下の者に統轄されているものとみなす。 イ 5人以下の者が会社の業務を直接又は間接に執行し、又は統轄する資格を有するとき ロ 5人以下の者が会社の過半数の株式を所有するとき

〔出所〕 大蔵省資料 Z 206-22-23.

15-24 [中小法人の租税負担及び同族会社]

1. 法人の税負担と所得税の上積実効税率との階級別比較

法人所得階級区分	法人形態							個人形態					
	法人税	法人住民税	(内配当所得)留保金法人税	(内配当住民税)留保金住民税	法人事業税	合計	上積実効負担率	区分	所得税	住民税	事業税	合計	上積実効負担率
100万円までの所得	330,000	44,550	—	—	75,000	449,550	41.82	事業所得者の場合	292,000	81,760	80,000	453,760	42.01
	330,000	44,550	62,545 (内1,524)	8,443 (内426)	75,000	520,538	48.42	給与所得者の場合	282,285	79,039	—	361,324	36.13
100万円超200万円までの所得	330,000	44,550	—	—	100,000	474,550	43.14	事業所得者の場合	358,500	100,380	80,000	538,880	49.90
	330,000	44,550	62,545 (内10,945)	8,443 (内3,064)	100,000	545,538	49.59	給与所得者の場合	355,749	99,608	—	455,357	45.53
200万円超500万円までの所得	1,140,000	153,900	—	—	360,000	1,653,900	49.22	事業所得者の場合	1,283,500	359,380	240,000	1,881,880	58.08
	1,140,000	153,900	170,610 (内47,184)	23,032 (内13,211)	360,000	1,847,542	54.97	給与所得者の場合	1,280,750	358,609	—	1,639,359	54.65
500万円超1,000万円までの所得	1,900,000	256,500	—	—	600,000	2,756,500	49.22	事業所得者の場合	2,517,000	704,760	400,000	3,621,760	67.07
	1,900,000	256,500	284,350 (内141,614)	38,387 (内39,651)	600,000	3,079,237	54.99	給与所得者の場合	2,511,499	703,219	—	3,214,718	64.29

2. サンプルによる中小法人の税負担調

(単位 千円)

期末資本金階級区分	調査対象法人数	期末資本金	課税所得(A)	法人税		法人事業税(B)	法人住民税(法人税割のみ)		税負担割合 $\frac{C}{A+B}$	
				所得に対する税額	(内配当所得)留保金に対する税額		所得に対する税額	留保金に対する税額		
500万円以下	同族会社	29	5,074	1,843	208	2,051	249	28	277	51.1
	非同族会社	14	3,272	1,174	—	1,174	158	—	158	46.1
	計	43	4,487	1,625	140	1,765	219	19	238	49.9
500万円超1,000万円以下	同族会社	23	16,416	6,140	663	6,803	829	89	918	52.5
	非同族会社	15	4,874	1,755	—	1,755	237	—	237	46.5
	計	38	11,860	4,409	401	4,810	595	54	649	51.5
1,000万円超5,000万円以下	同族会社	11	33,446	12,514	1,133	13,648	1,689	153	1,842	51.9
	非同族会社	18	14,801	5,513	—	5,513	744	—	744	48.2
	計	29	21,873	8,169	430	8,599	1,102	58	1,160	50.4
計	同族会社	63	14,168	5,275	535	5,811	712	72	784	52.0
	非同族会社	47	8,198	3,021	—	3,021	407	—	407	47.6
	計	110	11,618	4,312	307	4,619	582	41	623	50.7

(注) 1. 本表は大阪市内の18税務署管内の法人につき調査したもので、対象事業年度は昭和34年中に終了した事業年度である。

2. 本表の計数は、1社平均額により掲げてある。

3. 法人事業税は、課税所得に現行の事業税率を乗じて計算したものである。

6. 同族会社課税の沿革(概要)

改正年月日	明治38.1.1	大正9.7.31	大正12.3.27	大正15.3.27	昭和25.3.31	昭和29.3.31
同族会社の範囲	イ 合名会社 ロ 合資会社 ハ 株主20以下の株式会社(株式合資会社を含む。) 注)同族会社とは、いわないが、多人数株式会社と区別した。		同族会社とは、法人の株主(社員)の1人及びその同族関係者の有する株式金額(出資金額)の合計がその法人の株式金額の2分の1以上に相当するものをいう。	同左	同族会社を次のものとした。 株主(同族関係者を含む。) 1人…30% " 2 " …40% " 3 " …50% " 4 " …60% " 5 " …70%	同族会社の範囲を次のものとした。 株主(同族関係者を含む。) 3人以下…50% " 4 " …60% " 5 " …70%
摘要	次の税率による。 所得5,000円未満 4.50% " 10,000 " 4.75 " 15,000 " 5.00 " 20,000 " 5.50 " 30,000 " 6.75 " 50,000 " 8.25 " 100,000 " 10.00 " 100,000円以上 12.50		同族会社の過度留保を防止するため、次のいずれかにか該当する金額は、配当したものとみなして課税することとした。 イ 期末積立金と当期留保所得との合計金額が期末資本金額の2分の1を超す場合において当期留保所得の超過分から当期所得金額の20分の1を控除した額 ロ 当期留保所得から所得金額の30%を控除した額(ただし、留保所得金額が期末資本金額の30分の1を超えない場合はこの限りでない。)	左記のように配当所得とみなすこととを認め、同族会社からその事業年度の所得金額の年額に、次の率を乗じて計算した額に対する割合を税率として、イ又はロの多い方の額に乘じて計算した加算税を徴収することとした。 50,000円以下 10% 50,000円超 15% 100,000 " 20% 500,000 " 25% 1,000,000 " 30%	各事業年度における前期からの積立金額(昭25.4.1前の積立金を除く。)につき次の税率により課税することとした。 年50万円以下 2% 年50万円超 7% 注)非同族会社は一律に2%の税率による。ただし、昭26の改正により同族会社の年50万円をこえる積立金にのみ5%の課税をすることとし、またこの場合の同族会社には、非同族の同族会社は含まれないこととした。	当期の留保所得と期末積立金との合計額が、100万円又は期末資本金額の25%のいずれか多い金額を超える場合は、その留保所得のうち、超過額の部分に10%の特別税率を摘要することとした。 (この場合の同族会社には非同族の同族会社を含まない。)

摘要	イ 期末積立金額と当期留保所得との合計金額が期末資本金額の2分の1を超す場合において当期留保所得の超過分の額 ロ 当期留保所得金額から所得金額の30%を控除した額					
行為計算の否認			会社と同族関係者との取引につき、その行為にかかわらず連脱の目的ありと認められる場合の行為計算の否認ができたこととした。	左記の行為計算の否認規定を同族関係者との取引だけでなく一般の取引にも及ぼすこととした。	法人税を免れる目的がある認められる場合のみならず、その行為計算を認められた場合に法人税の負担が不当に減少する結果となる認められるものがあるときはこれを否認できることとした。	
備考	原則的には法人の税率は6.25%の比同族会社について個人企業との負担権衡上上記のような累進税率が適用された。	左記の会社の区分による課税を廃止し、すべての会社について同一の取扱をすることとした。	同族会社にこれらの規定を適用する場合は所得審査委員会の決議により決定することとした。	所得審査委員会の決議を要しないこととなった。	従来同族会社加算税の制度を廃止した。	

(編注) 手書き、年月不詳。
(出所) 大蔵省資料 Z 22-182。

15-25 主要各国の国民所得及び法人所得に対する法人税額等の割合調(試算)
(昭和35年4月15日主税局)

主要各国の国民所得及び法人所得に対する法人税額等の割合調(試算)

項 年 目 度	日 本					ア メ リ カ				
	国民所得 (A)	法人所得 (B)	法人税等 (C)	C/A	C/B	国民所得 (A)	法人所得 (B)	法人税等 (C)	C/A	C/B
1950	億円 33,929	億円 3,449	億円 961	(100) 2.8	(100) 27.8	億ドル 2,392	億ドル 406	億ドル 201	(100) 8.4	(100) 49.5
1951	45,442	5,128	2,601	(202) 5.7	(182) 50.7	2,770	422	247	(106) 8.9	(118) 58.5
1952	51,046	4,927	2,663	(184) 5.2	(193) 54.0	2,910	367	215	(87) 7.3	(118) 58.5
1953	58,088	6,601	2,812	(170) 4.8	(152) 42.5	3,056	383	223	(86) 7.2	(117) 58.2
1954	60,867	5,975	2,916	(169) 4.7	(175) 48.7	3,018	341	191	(75) 6.3	(113) 56.0
1955	67,435	6,593	2,808	(147) 4.1	(152) 42.5	3,302	449	243	(87) 7.3	(109) 54.1
1956	76,121	9,994	3,761	(174) 4.9	(135) 37.6	3,508	455	249	(84) 7.0	(110) 54.7
1957	82,799	10,745	5,237	(223) 6.3	(174) 48.7	3,668	434	240	(77) 6.5	(111) 55.2
1958	85,480	9,351	4,514	(186) 5.2	(173) 48.2	3,662	367	207	(67) 5.6	(113) 56.4
1959	97,844	13,274	5,304	(191) 5.4	(143) 39.9					

- (注) 1. 負担割合の対象とした法人税率等は次の税目によった。
 (1) 日 本……法人税, 住民税, 事業税
 (2) アメリカ……法人税, 州法人税(ニューヨーク州)
 (3) イギリス……法人税(法人に対して課される所得税), 利潤税
 (4) 西ドイツ……法人税, 営業税
 2. 国民所得及び法人所得は, (注) 3の資料による計数に(注) 1に掲げる税のうち損金に算入される税額を加算した計数を掲げた。なお, 法人所得は課税上のそれと一致せず, 特別措置による損金算入額は特別償却を除きこれを法人所得に含む。但し,
 (1) イギリスの国民所得及び法人所得については減価償却費控除前の所得が示されているので, これを控除した金額によった。但し, 減価償却費には期初償却及び新投資特別償却は含まれていない。
 (2) 西ドイツの法人所得については, 他の国の法人所得の計算と異なり, 個人株主への配当が含まれていないので, 一応の推計に基づいて試算した金額を加算して調整した。

[出所] 大蔵省資料 Z 22-182.

イ ギ リ ス					西 ド イ ツ				
国民所得 (A)	法人所得 (B)	法人税等 (C)	C/A	C/B	国民所得 (A)	法人所得 (B)	法人税等 (C)	C/A	C/B
百万ポンド 10,688	百万ポンド 1,884	百万ポンド 1,113	(100) 10.4	(100) 59.0	億マルク 751	億マルク 55	億マルク 21	(100) 2.7	(100) 38.1
11,693	2,235	1,442	(118) 12.3	(109) 64.5	923	77	37	(143) 4.0	(125) 48.0
12,689	1,899	1,245	(94) 9.8	(110) 65.5	1,025	82	40	(139) 3.9	(127) 48.7
13,558	2,015	1,251	(88) 9.2	(105) 62.0	1,102	88	43	(139) 3.9	(127) 48.8
14,521	2,219	1,356	(89) 9.3	(103) 61.1	1,183	93	45	(136) 3.8	(126) 48.3
15,346	2,487	1,281	(80) 8.3	(87) 51.5	1,360	121	51	(134) 3.7	(110) 42.1
16,602	2,474	1,396	(80) 8.4	(95) 56.4	1,499	128	61	(145) 4.0	(124) 47.6
17,592	2,579	1,396	(76) 7.9	(91) 54.1	1,627	140	74	(162) 4.5	(138) 52.8
18,235	2,385	1,252	(65) 6.8	(88) 52.4					

3. 各国の諸計数は次の資料から引用したものである。
 (1) 日 本……国民所得白書及び国の歳入一覧表による。
 (2) アメリカ……Statistical Abstract of the United States(1959)の Table 396
 (3) イギリス……National Income and Expenditure (1959)の Table 1
 (4) 西ドイツ……Allgemeine Vorbemerkungen zum Entwurf des Bundeshaushaltsplan für das Rechnungsjahr (1959)p. 496の Verteilung des Volkseinkommens
 4. なお西ドイツにあつては, 税制改正前(57年)と改正後(58年)の法人税取がほぼ同額であるので, 法人の留保と配当の割合を同一と仮定して法人企業の実効税率を算出すると法人税の実効税率は41.94%法人税人税に営業税(法人の課税所得計算上換金算入)を加えた実効税率は53.5%となる。

15-26 主要各国の法人税率の推移(国税のみ)(昭和34年9月25日主税局)

主要各国の法人税率の推移(国税のみ)

年 目 別	日 本		米 国	英 国			西 独
	表 面 税 率			表 面 税 率		実 効 最 高 税 率	
	普通所得	超過所得	表面税率	所得税	利潤税		表面税率
昭和25年 (1950)			% 44.00				% 53
" 26年 (1951)			% 50.75	% 47.5	% % 10~50	% 58.9	% 63
" 27年 (1952)	% 42.00		% 52.00		2.5%~ 22.5%	% 63.8	
" 28年 (1953)						% 61.5	% 63
" 29年 (1954)							
" 30年 (1955)	{40.0% 35.0%			% 42.5	2.5%~ 27.5%	% 58.3	% 40.09
" 31年 (1956)					% % 3~30	% 62.9	
" 32年 (1957)							
" 33年 (1958)	{38% 33%				% 10	% 52.5	% 51
" 34年 (1959)				% 38.75	—	% 48.75	

(注) 1. 表面税率
 法人の表面税率とは法人税法(英国については所得税法)の規定により、所得金額に適用される税率をいう。但し、段階税率(累進または軽減)を適用している場合には標準税率をいう。
 2. 西ドイツの法人税率はベルリン緊急賦課金を含む。
 3. 英国の最高実効税率は、利潤税が留保に対しては軽課(たとえば1956~57では3%)配当に対しては重課(たとえば1956~57では30%)されていたため全額配当の場合に税負担が最高となるのでこの場合の税率をとったものである。

[出所] 主税局「法人企業に対する租税負担関係資料」昭和34年9月25日(大蔵省資料Z22-169)。

15-27 法人税の軽減について検討すべき問題点

(昭和32年12月12日主税局)

法人税の軽減について検討すべき問題点

1. 現在問題となっている法人税率の軽減方式

年100万円	33%	減収
以下の金額	(現行35%)	
年100万円	38%	110億円
をこえる金額	(現行40%)	
		180億円

(備考) なお、法人税の軽減に関連して軽減税率の適用限度を次のように引き上げる要望がある。

(イ) 年150万円(現行100万円)
 減収額10億円(平年度15億円)

(ロ) 年200万円(現行100万円)
 減収額15億円(平年度25億円)

2. 法人税の一般的減税を行うことは、過剰投資の傾向があるといわれる現在の経済情勢との関係においてどう考えるか。

3. 租税特別措置の整理による昭和33年度における収入増加額との関係

4. 臨時税制調査会の答申に従い、法人税を一般的に軽減するときは、現行の価格変動準備金の繰入率を更に引下げるべきではないか。

5. 法人税を一般的に軽減するときは、社外流出を促進させるおそれがあるから、企業の資本蓄積上、耐用年数の一般的短縮による税負担の軽減を図ること等の方がより望ましいとの意見があるが、この点についてどう考えるか。

[出所] 大蔵省資料Z22-108。

15-28 法人税率の問題点

(昭和33年8月主税局)

法人税率の問題点

(一) 法人税率は現在においてもまだ高率であるので、これを更に一般的に引き下げるべきであるとする意見がある。しかし、この現行法人税率を引き下げるかどうかという

問題について、現在、各種特別措置によって実質上の負担軽減が図られていること、所得税負担もまだ高く、それらの関連を考える必要があること、また諸外国の法人税率はわが国のそれよりも高目であること等を考えるときは、なお、慎重に検討する必要がある。

(二) また、このような高率である法人税率を実質的に特別償却制度等の特別措置によって軽減する方式が適当であるかどうかは、問題であり、たとえば、これらの特別措置をできるだけ整理して一般的に法人税の税率を軽減する方式をも検討する必要がある。
 (三) 更に、所得のうち留保した部分と配当した部分とを区分して税率を適用すべきであるという意見もある。

法人税制上留保分と配当分とに対してその取扱を異にすべきかどうかは、諸外国の例にもみるごとく、一概に決し得ないものがあるので、今後、各種の租税特別措置、配当控除の制度等との関係にてらして慎重に検討を加える必要がある。

[出所] 大蔵省資料Z22-153。

15-29 各国の法人税の段階税率(昭和36年7月14日)

各国の法人税の段階税率			
	A (軽減税率)	B (基本税率)	A/B
日 本	a. 国税のみの場合 200万円以下	200万円超	85.7% 86.8%
	{ 配当分 24% 留保分 33%		
	b. 事業税及び住民税を含めた 場合(実効税率)	42.72% 49.22%	81.7~85.8% 84.4~87.6%
	{ 配当分 34.90~36.67% 留保分 41.54~43.14%		
アメリカ	25,000ドル以下 30%	25,000ドル超 52%	57.7%
イギリス	2,000ポンド以下 38.75%	12,000ポンド超 ⁽¹⁾ 53.75%	72.1%
西ドイツ	人的色彩の強い資本金会社 { 配当分 26.5% 留保分 39~59% (全額留保の場合の実効税率) 39~49%	一般内国資本金会社 15% 51%	176.7% 76.5~115.7%
カナダ	25,000ドル以下 18%	25,000ドル超 47%	38.3%

(注) 1. 所得2,000ポンド超12,000ポンド以下に対しては、それぞれの所得金額に応じて税額がなだらかになるよう調整が行われている。
2. 一般内国資本金会社の場合、利益の3割3分を配当したとすると、その実効税率は39%となり、人的色彩の強い資本金会社の最低実効税率とほぼ見合う。

[出所] 大蔵省資料Z 22-324.

15-30 主要国の資金源泉調(昭和34年12月4日主税局)

主要国の資金源泉調

(a) わが国の法人企業に関する資金の源泉調(試算)

項目別	年 別		30		31		32		33	
	百万円	%	億円	%	億円	%	億円	%	億円	%
内部資金	1,331	46.0	5,247	45.2	7,368	29.9	8,582	36.3	7,605	37.1
社内留保金	545	18.8	2,351	20.3	3,711	15.1	3,959	16.7	2,061	10.1
(うち非課税準備金等)	—	—	710	6.1	851	3.5	659	2.8	578	2.8
減価償却費	786	27.2	2,896	24.9	3,657	14.8	4,623	19.6	5,544	27.0
外部資金	1,561	54.0	6,366	54.8	17,276	70.1	15,056	63.7	12,900	62.9
借入	543	18.8	4,769	41.1	10,498	42.6	13,222	55.9	11,850	57.8
{ 対政府	—	—	753	6.5	477	1.9	825	3.5	1,069	5.2
{ 対金融関係	—	—	4,016	34.6	10,021	40.7	12,397	52.4	10,781	52.6
株式及び出資	995	34.5	2,259	19.4	1,720	7.0	4,807	20.3	4,662	22.8
社債	△ 68	2.3	266	2.3	575	2.3	522	2.2	579	2.8
その他の	91	3.0	△ 928	8.0	4,483	18.2	△ 3,495	△ 14.7	△ 4,191	△ 20.5
資金源泉合計	2,892	100.0	11,613	100.0	24,644	100.0	23,638	100.0	20,505	100.0

(注) 1. 本表の計数は、下記によったものである。

(1) 昭和11年については、理財局経済課調

(2) 昭和27年以降については、経済企画庁国民所得課原資料(昭和34.11.30現在作成)によったもので、既発表の経済企画庁の計数とは相違がある。

2. 外部資金の「その他」とは、買掛金、対外債務、調整項目の合計である。

3. 本表の計数には、金融業は含まれていない。

(b) アメリカの主要企業に関する資金源泉調

年別 会社数 項目別	1950年		1951年		1952年		1953年		1954年		1955年		1956年	
	300社		300社		300社		298社		298社		293社		293社	
内部資金	7,554	58	7,272	47	7,415	58	8,923	70	9,387	97	11,730	64	11,824	70
社内留保金	4,353	32	3,706	24	3,488	28	4,192	32	4,264	44	5,883	32	5,567	33
減価償却費	3,201	25	3,566	23	3,927	30	4,731	38	5,123	53	5,847	32	6,257	37
外部資金	5,511	42	8,034	53	5,336	42	3,819	30	331	3	6,686	36	5,076	30
銀行借入金	△ 433	△ 3	1,180	8	522	4	△ 279	△ 2	△ 940	△ 9	216	1	417	3
(内長期借入金)	(△ 381)	(△ 3)	(341)	(2)	(482)	(3)	(△ 229)	(△ 2)	(△ 163)	(△ 2)	(120)	(0.6)	(96)	(0.6)
株式	715	5	1,229	8	1,499	12	1,087	8	1,566	16	1,626	9	2,017	12
社債	287	2	1,698	11	2,485	19	1,801	14	1,441	15	1,436	8	2,099	12
その他	4,942	38	3,927	25	830	7	1,212	10	△ 1,736	△ 18	3,408	18	543	3
資金源泉合計	13,065	100	15,306	100	12,751	100	12,742	100	9,718	100	18,416	100	16,900	100

(注) 本表は三菱経済研究所調「本邦事業成績分析」によるものである。

(c) イギリスの主要企業に関する資金源泉調

年別 会社数 項目別	1954年		1955年		1956年		1957年	
	(1,000社)		(1,000社)		(799社)		(852社)	
内部資金	84,307	12.9	362,640	45.3	421,093	57.7	489,584	61.3
社内留保金	△ 92,609	△ 14.1	221,331	27.7	289,398	36.6	302,976	37.9
減価償却費	176,916	27.0	141,309	17.7	131,695	18.1	186,608	23.4
外部資金	570,142	87.1	437,501	54.7	308,636	42.3	309,028	38.7
銀行借入金	4,818	0.7	36,418	4.6	36,283	5.0	25,705	3.2
株式	265,590	40.1	204,002	25.5	29,065	4.0	73,053	9.1
社債	89,619	13.7	37,270	4.7	57,269	7.8	109,233	13.7
その他負債	210,115	32.1	159,811	19.9	186,019	25.5	101,037	12.7
資金源泉合計	654,449	100.0	800,141	100.0	729,729	100.0	798,612	100.0

(注) 本表は三菱経済研究所調「本邦事業成績分析」の資料によるものである。

(d) 西ドイツの主要企業に関する資金源泉調(試算)

年別 会社数 項目別	1948年 ~1949年		1949年 ~1950年		1950年 ~1951年		1951年 ~1952年		1952年 ~1953年		1953年 ~1954年		1954年 ~1955年		1955年 ~1956年		1956年 ~1957年	
	1,564社		1,520社		1,520社		1,498社		1,418社		860社		1,142社		1,232社		1,217社	
内部資金	1,741	28	1,751	37	2,155	34	2,794	53	3,755	52	4,201	55	5,724	46	5,741	49	5,972	54
社内留保金	118	2	217	4	481	8	523	10	672	9	926	12	1,399	11	811	7	590	5
減価償却費	1,623	26	1,534	33	1,674	26	2,271	43	3,083	43	3,275	42	4,325	35	4,930	42	5,382	49
外部資金	4,549	72	2,931	63	4,228	66	2,515	47	3,476	48	3,505	45	6,809	54	6,022	51	5,100	46
負債	4,306	68.4	2,930	63	4,118	65	2,258	43	2,626	36	3,119	40	5,620	45	4,772	41	3,779	34
長期負債	720	11.4	1,048	22	1,369	21	655	12	1,618	22	2,277	29	2,125	17	2,327	20	1,900	17
短期負債	3,586	57.0	1,882	40	2,749	43	1,603	30	1,008	14	845	11	3,485	28	2,445	21	1,879	17
株式	13	0.2	△ 11	△ 0.2	163	3	241	5	807	11	320	4	1,126	9	1,270	11	1,287	12
その他負債	230	3	12	0.2	△ 53	△ 1	16	0	43	1	64	1	63	1	△ 20	△ 0.5	34	0.3
資金源泉合計	6,290	100	4,682	100	6,383	100	5,309	100	7,231	100	7,706	100	12,533	100	11,763	100	11,072	100

(注) 1. 本表は日本開発銀行調「西ドイツにおける戦後の企業経営および資本蓄積に関する資料」によって、作成したものである。

2. 長期負債には長期借入金社債を含む。

[出所] 大蔵省資料 Z 22-172.

15-31 配当に対する二重課税の調整方法(昭和34年8月19日主税局)

1 源泉徴収法(イギリスの普通所得税)

(イ) 内容

法人企業の段階では支払配当を含めて法人の利益に課税し、受取株主の段階では受取配当について課せられた法人税込の配当所得を課税所得に算入し、これに対する税額から法人税相当額の控除を行う。

(ロ) 経済上の効果

(a) 法人税を配当に対する負担と考えないような習慣が改まらない場合は、

① 株式は社債等の他の物件と比べて力のあるものとなることが考えられること。

② 支払利子は損金に算入されるが支払配当は損金に算入されないで借入金と株式資本とを同列に考える経営者心理に適合しないため株式資本の充実のインセンティブとならないこと。

(b) この方法の採用に際してその趣旨を徹底することにより法人税を配当に対する負担と考える習慣を値付けることができる場合には、配当率は税込で考えることとなるが、この場合配当に対する税金分は完全に還付されるので税引配当率は当然低下することとなり税込配当率が利子率とバランスがとれたものとなる。したがって企業の経営者は借入金と株式資本とを同列に考えるようになること。

(ハ) 税制上及び税務執行上の長短

(a) 長所

株主段階において二重課税の排除が完全に行われること。

(b) 短所

① 法人段階において納付した税額が完全に還付されることになるので減収が受取配当控除法に比して大きいこと。

② 法人税率が二段階税率となっているため、受取株主は受取配当についての法人税負担額を各別に計算することとなるので受取配当控除法に比して計算が煩雑であること。

③ 法人住民税を法人税と同様に源泉徴収とみるときは、源泉徴収地と源泉徴収税額の還付地が異なり、現在の地方制度の下ではその還付が殆ど不可能であること。

④ この方法によればわが国においては夫婦子3人の配当所得だけの者は7,625,000円までは課税されないこととなって法人税を配当に対する負担と考えない習慣からみると常識に合致しないような感じを与えること。

2 受取配当控除法(日本, アメリカ)

(イ) 内容

法人企業の段階では、支払配当を含めて法人の利益に課税し、配当の受取株主が個人の場合においては、その配当金を課税所得に含めて税額を算出し、それから配当金額の一定率の税額控除を行い(日本では20%の控除、ただし、課税所得が1,000万円を超える場合には、10%、アメリカでは配当所得から50ドルを控除し、控除後の配当額の4%の税額控除)、配当の受取株主が法人の場合には配当額の益金不算入(日本では全額益金不算入、アメリカでは85%の益金不算入)とする。

(ロ) 経済上の効果

法人税を配当に対する負担と考えないような慣習を持つ国においては、株式は社債等の他の物件と比べて力のあるものとなること。支払利子は損金に算入されるが、支払配当は損金に算入されないで借入金と株式資本とを同列に考える経営者心理に適合しないため、株式資本の充実のインセンティブとなる程度が少ないこと。

(ハ) 税制上及び税務執行上の長短

(a) 長所

① 二重課税の排除の方法としては源泉徴収法に比して簡便であること。

② 法人段階において納付した税額が

完全に還付されないので減収が源泉徴収法に比して少いこと。

(b) 短所

① 控除率が簡便化の見地から平均的な率となり勝ちであるため、完全に二重課税の排除が行われにくく、所得税を納付しないような者に対しては二重課税の排除が全然行われないこと。

(このことは高額な所得者により多くの控除がなされ、低額所得者には控除が少ない結果となること。)

② 法人税を配当に対する負担と考えないような習慣のあるわが国においては、夫婦子3人の場合には配当所得だけが165万円までは課税されないこととなって常識に合致しないような感じを与えること。

(注) わが国の現行配当控除制度に対しては、より完全な調整を行うためさらに控除の段階を多くして、たとえば課税所得150万円以下30%、150万円超1,000万円以下20%、1,000万円超3,000万円以下10%、3,000万円超6%としてはどうかというような意見がある。

3 支払配当を金額損金に算入する方法(支払配当控除額法)

(1) 内容

法人において支払った配当を借入金の利子と同様にその支払法人において金額損金に算入し、一方その配当を受けた株主については受取配当の金額を課税所得に算入する。配当控除制度及び法人間配当益金不算入制度は当然設けられない。(この場合支払配当に対しては20%の税率で源泉徴収を行うことが必要であろう。)

(2) 経済上の効果

(a) 配当が支払利子と全く同様に扱われることとなるので、経営者心理に適合し、ある程度増資のインセンティブとなること。

(b) この方法は配当促進、留保重課の傾

向を生み内部留保を最も安定した資金調達源泉と考え勝ちの経営者心理に適合しないといわれること。

(c) 資本を公募せず、また配当をすることが少ない中小法人においては相対的に重課されることとなるから、中小法人の資本蓄積に相反する傾向をもつこととなること。

(d) 受取配当控除法から支払配当控除法に改正するときは、株主側から税負担の増加のため配当率の引上げを要請され、配当率の引上げの傾向を生ぜしめるおそれがあること。(配当控除制度が採用された時期において配当率の引下げが特に織り込まれないといったような点を考慮にすれば、この方法を採用しても配当率の引上げは行われないことも考えられる。)

特に、大株主が金融機関及び保険会社によって占められている企業に対しては金融機関等の側から行われる配当率の引上要求が予想されること。

(e) すでに課税済である積立金から配当した場合に過去の税金を還付するかどうかは法人税の基本問題として重要な問題であり、これを還付しないこととすると経営者は配当を急ぐこととなって益々配当の促進となるおそれがあること。

(3) 税制上及び税務執行上の長短

(イ) 長所

(a) 源泉徴収法と同様に完全に二重課税の排除を行うことができること。

(b) 所得税を所得の帰属段階において課税することを最も理想的なものと考えれば、この制度はこの趣旨に最も良く合致すること。

(c) 株主の段階において利子と配当と税制上同一に取扱われ、かつ、法人税を配当に対する負担と考えない慣習のあるわが国においては租税負担の公平の立場から適正であるとの感じを与えること。

(ロ) 短所

(a) 株主段階において調整する方法に

比べて次のような理由から減収が大きいこと。

① 受取株主は極めて多数にのぼるので把握洩れ等により総合課税が困難となること。

② 公益法人等の所有する株式の配当については総合課税の機会がなく、証券投資信託については、無記名である等のため総合課税が至難であること。

(b) 把握洩れを防止するためにはすべての株主についての支払調書を提出させることとなるので税務執行上極めて煩雑となること。

(c) 企業活動に対する応益負担として企業の所得(法人税の課税標準と同一)につき企業段階で事業税を課する建前をとっているわが国では配当部分の所得を損金に算入すると企業に対して事業税の課税の機会を失う場合が生じて事業税の趣旨に適合しないこととなること。

また、事業税の課税上だけ損金算入を認めないこととすると依然として企業段階における配当と利子についての取扱の相異を残すこととなること。

4 支払配当のうち年配当率のうちの一定部分(たとえば8%以下)を損金に算入する方法

(1) 内容

法人の支払う配当のうち、年配当率のうちの一定部分(このときは利子率と略等しい8%以下)を損金に算入し、一方その配当を受けた株主については、受取配当金の全額を課税所得に算入する。

この場合、配当控除制度及び益金不算入制度は当然設けられない。

(2) 経済上の効果

(1)の全額損金算入制度と略々同様であるが、特に次の点に注意する必要がある。

(a) 支払配当のうち利子率水準と略々同様の8%相当額以下の部分を損金に算入することは経営者心理に適合するが、一方これをこえる部分は、従来どおり

損金に算入されないので全額損金算入制度に比較すれば経営者側に対する増資インセンティブの効果は減殺されること。

(b) 配当率を8%に引き下げる効果を持ち配当率低下を希望する経営者心理に合致すること。

(3) 税制上及び税務執行上の長短

(イ) 長所

(a) 資本調達の有利益、有限責任の長所等を有する法人に対してなんらかの独自の負担を課することが適当であるとの考え方があるが、この方法は、このような考え方に合致すること

(b) 二重課税の排除という見地からは徹底をかくが、全額損金算入制度に比して減収額が少なくてすむこと

(c) 全額損金算入法の(b)(c)に準じた長所が考えられること

(ロ) 短所

(a) 支払配当のうち8%をこえる部分は、損金に算入されず、一方配当控除制度も益金不算入制度も設けられないので二重課税となり、完全な二重課税排除の見地に立つときは十分であるとはいえないこと。

(b) 全額損金算入法に比し減収額は小であっても、総合課税の困難化等の問題は残ること。

(c) 以上のほか、全額損金算入制度の(b)(c)と略同様の短所がある。

5 利益のうち配当部分について差別軽減税率を設ける方法(ドイツ)

(1) 内容

法人の利益を、配当部分とそれ以外の部分に区別し、前者に対しては後者よりも相当程度軽減された税率を適用する。(ドイツでは配当部分に対して15%、それ以外の部分に対して51%の税率を適用している。)この場合受取配当控除制度及び法人間配当益金不算入制度は当然設けられない。

(2) 経済上の効果

(a) 経営者側にとっては、配当に対する

税負担が現状よりは軽減されるため、経済的にみるとほぼ同様の性質を有すると考えられる利子、配当に対する課税上のアンバランスが改善されることとなるが軽減税率の決め方によっては、配当損金算入法の二法と比較し、それほど顕著な効果は期待できないこと。

(b) 配当損金算入法と同様に留保重課、配当促進の傾向を生むので、全額損金算入法の(b)(c)(d)(e)とほぼ同様の効果を有すること。

(3) 税制上及び税務執行上の長短

(イ) 長所

(a) 配当に対する軽減税率の定め方によっては現行制度に比し増減収がないようにすることができること。

(b) 二重課税の調整方法としては受取配当控除法では、控除が簡表化の見地から、平均的な率に定められるため低額所得者に不利、高額所得者に有利になりがちであるのに対し、この方法ではこのようなアンバランスはないこと。

(c) 資本調達の有利益、有限責任の長所等を有する法人に対してその利益のうちから配当部分についてもなんらかの独自の負担を課することが適当であるという考え方があるが、この方法はこのような考え方に合致すること。

(d) 株主(投資家)段階で利子と配当が税制上同一に取扱われるので全額損金算入法の(3)(イ)(c)と同様の長所があること。

(ロ) 短所

(a) 配当の支払法人の段階で配当部分の税率を軽減することにより、二重課税を一部排除しているのみであるから、二重課税排除の見地に立つときは、不充分であること。

(b) 全額損金算入法の(3)、(ロ)(b)とほぼ同様の短所があること。

(以下略)

〔出所〕 大蔵省資料Z 22-216.

15-32 配当の二重課税調整のアンケート(昭和35年9月9日主税局)

総合的に考えて、今後増資を促進するうえにおいて配当の二重課税の調整に関する税制上の仕組みと増資との関係について最も適当と思われるものは何か(17問)

(1) 合計表

項 目	回答数	割合
(1) 配当の二重課税の調整に関する税制上の仕組みは増資の促進に大きな影響があるが、この場合次の方法が効果的である。	283	25%
(2) (1)のいずれの方法も配当に対する二重課税の調整の方法としては不徹底であり増資促進の効果はない。配当を全額損金に算入すれば増資促進の効果は相当あるものとする。	238	21%
(3) 増資を阻んでいる主な理由が配当率が高いこと、借入金に比し資金調達の手続が面倒なこと、その他税制外の理由にあるところから、税制上の改正は今後の増資の趨勢に大した影響を持たない。	74	7%
(4) わが社では一般から公募により増資することは考えられないので、この問題には直接の利害関係はない。	279	25%
(5) その他	16	1%
無 回 答	243	21%
計	1,133	100%

(2) 合計表の項目(1)の小項目別表

項 目	第1順位		第2順位		第3順位	
	回答数	割合	回答数	割合	回答数	割合
(1) 株主の段階で調整する方法	60	15%	71	25%	144	59%
(2) 配当の一定部分を損金に算入する方法	263	68%	79	28%	20	8%
(3) 配当部分に軽減税率を用いる方法	66	17%	136	48%	81	33%
合 計	389	100%	286	100%	245	100%

(注) 合計表項目(1)と答えた者のみが、本項目に回答するように質問を設定してあったが、合計表項目(1)以外の項目に回答したものでその多くの者が、本項目に回答してきた事情により、これらの回答をも含めて本項目の回答総数として集計した。なお、無回答を除いた。

増資のための施策

今後企業の増資を促進するうえにいろいろの施策が考えられるが、どれが一番有効と考えるか。(問18)

合計表

項 目	第1順位		第2順位		第3順位		
	回答数	割合	回答数	割合	回答数	割合	
(1) (税制改正) 増資を阻んでいる大きな原因が現在の税制にあるから、支払配当の一部損金算入その他現行税制の改正を行うべきである。	405	36%	120	11%	50	4%	
(2) (金融機関の改善) 増資を阻んでいる一番大きな原因は金融機関に大きな資金が集まり企業が比較的容易に金融機関から必要な資金の調達ができるという現在の金融機関そのものにあるから長期資金は資本市場を通じて企業が直接国民から調達するといった大きな筋道を確立する方向に持っていき、今後各種の施策を講ずる必要がある。	109	10%	174	15%	68	6%	
大きな漸次事態の改正を望ましくなく、現在の制度を基に	(イ) (体質改善) 現在のままで、企業自体の体質改善の努力によって漸次事態の改善が期待できる。	44	4%	57	5%	68	6%
	(ロ) (漸進的施策) (2)のような方向に向かって現状に大きな影響を及ぼさないよう配慮しつつ、漸進的な施策を講ずべきである。	23	2%	67	6%	86	8%
	(ハ) (配当率引下げ) 現在増資を阻んでいる大きな理由が借入金利に対して配当率が高く、資金コストが高いという点にあることから考えて、今後増資を機会に漸次配当率を下げることが必要で、そのため所要の指導を行うべきである。	67	6%	148	13%	102	9%
(ニ) (時価発行) 現在株式市場が活況を呈しているにもかかわらず、これが直接増資と結びつかない一つの原因として株主に対する額面発行を原則とする現在の増資慣行があげられる。これに対する対策として諸外国で行われている増資株式の時価により一般から公募する制度の導入について検討することが有効と考えられる。	9	1%	41	4%	78	7%	
(4) 現状でさして不都合があるとは思われないので特別の意見はない。	21	2%	59	5%	25	2%	
(5) わが社の現状では、株式を公募することは考えられないのでこの問題について特に意見はない。	266	23%	26	2%	40	4%	
無 回 答	189	17%	441	39%	616	54%	
計	1,133	100%	1,133	100%	1,133	100%	

(出所) 大蔵省資料Z22-235.

(4) 租税特別措置

15-33 ドイツその他の税制上の輸出奨励策の概要
(昭和28年9月24日主税局)

ドイツその他の税制上の輸出奨励策の概要

第一、ドイツ

一、所得及び収益に対する租税の軽減

1. 所得控除

所得税、法人税及びベルリン緊急援助税(所得税及び法人税の附加税)の課税上、下記の所得控除欄に掲げる金額を課税所得から控除する。

2. 免税積立金

所得税、法人税、ベルリン緊急援助税及び営業税の課税上、下記の免税積立金欄に掲げる金額を積み立てたときは、その積立金額を損金に算入する。但し、この積立金は、積立後10年間に、毎年均一額を取り崩し、これを益金に

契約又は、外国港相互間の運送契約に基づくもの			
(ロ)その他、外国に対する一定の給付で外貨収入を伴うもの			
(i)貸加工	取得対価の	4%	
(ii)船舶の修繕	"	3%	
(iii)著作権、特許権等の譲渡	"	3%	
(iv)内国水路における船舶の曳船	"	3%	
(v)ドイツ船舶による海難救助	"	3%	

算入する。

3. 免税限度額

所得控除及び免税積立金により所得から控除される金額は、当該控除前の所得金額の50%(営業所得について軽減を受けようとするときは営業所得の金額の50%、その他これに準じ、税法上の所得種類別に計算した所得金額の50%)相当額をこえることができない。

4. 適用の条件

上の免税を受けるための要件は、下記の通りである。

- (1) 所得計算が、税法の規定に従って、正規の記帳に基づいてなされていること。
- (2) 軽減措置の適用を受けるべき給付が対価をえてなされているとき。
- (3) 外国からの対価が、外国為替法上の規定に従って取得されること。
- (4) 一事業年度間に取得した対価の合計額が5,000ドイツマルク(約428,000円)をこえること。但し、通貨貿易における供給の場合には、外国為替差額が2,000ドイツマルク(約

171,000円)をこえること。

- (5) 軽減措置の適用を受けるべき供給その他の給付が、帳簿上証明され、且つ、外貨による外国からの対価の取得が、帳簿上及び銀行勘定上証明されること。

5. 適用期間

1951年6月1日から1953年12月31日までの間になされた供給及び給付について適用する。

二、売上税の還付

1. 輸出還付

輸出商又は生産者が物品を輸出した場合には、輸出に因り受領した対価の92%相当額(還付申請の時までに未だ販売が行われていない場合には、輸出商にあっては当該物品の購入価格、生産者にあっては当該物品の時価)に対して下記の率を乗じて得た金額を還付する。

2. 輸出商還付

輸出商が国内で取得した物品又は輸入物品を加工しないで輸出した場合には、輸出還付の場合と同様にして計算した対価に対して、下記の率を乗じて得た金額を還付する。

種 別	還 付 率
輸 出 還 付	(1)完成品 2.5%
	(2)半製品 1%
	(3)その他の物品 0.5%
輸 出 商 還 付	(1)穀物類又はそれより製造したパン類 1.5%
	(2)煉乳、食用油脂(バター、マーガリン等)砂糖等 3%
	(3)その他の物品 4%

3. 適用期間

1951年7月1日から1953年12月31日までの間の取得対価について適用する。

三、手形税の免除及び軽減

輸出取引に関係のある手形については、一定の条件の下に手形税を免除する。

四、保険税の免除

輸出又は通貨貿易における運送について運送保険を付する場合には、保険料払込の際に課せられるべき保険税を免

除する。

第二、オランダ

一、免税輸出積立金(実施予定)

ヨーロッパ諸国以外の国への輸出に対して、下記の限度まで、免税積立が認められる。

- (1) 製造業者で、輸出業者たるもの
その利益の3%
- (2) 販売業者で、輸出業者たるもの
" 1%

二、輸出のための事業用資産に対する特別償却(実施予定)

輸出高の占める割合が7%~10%の場合には、償却率は10%

- | | | |
|-----------|---|----------|
| " 10%~15% | " | 15% |
| " 15%~20% | " | 20% |
| " 20%~25% | " | 25% |
| " 25%~30% | " | 30% |
| " 30%以上 | " | 33% 3分の1 |

三、輸出取引を行った場合における均等税(雇用者負担の賃金税)の還付(実施予定)

事業者(雇傭者)が物品を輸出した場合及び海運又は航空によってヨーロッパ諸国以外の国へ労務を提供した場合には下記の金額が還付される。

企業者が支払った総賃金の「均等税」の額 × $\frac{\text{欧州諸国以外の国への輸出取引高}}{\text{全取引高}}$

= 還付額

四、売上税の還付

輸出商及び輸出商に供給した生産者に対し、売上税の還付が行われる。

第三、フランス

一、生産税の免除

生産税は、下記の場合には免除される。

- (1) 輸出
- (2) 輸出業者への販売(但し、当該物品が実際に輸出された場合に限る)。
- (3) ドル小切手を対価として行う観光客

への供給

1 キログラムにつき90リラ

二、取引高税の免除

取引高税(地方税で取引高税に準ずるものを含む)は、前記一の(1)及び(3)の場合には、免除される。

(7) アコーディオン 1個につき400リラ
〔編注〕 手書き。
〔出所〕 主税局「税制調査会(第3回)提出資料(その1)」昭和28年9月24日。

三、取引高税等の還付

輸出商がアルバニヤ、東独、アルゼンチン、ブルガリヤ及びソ連以外の国に物品を輸出した場合には下記により取引高税が還付される。

(1) 取引高税及び農産物特別税
主として農業部門に属するもの(例えば、野菜、果実、植物等)
輸出価格の3%

(2) 取引高税及び生産税
主な物品は、自動車、皮革製品、機械器具、電気器具、カメラ、光学機械、織物既製品、玩具、宝石等
" 8%

(3) 肉類 肉1キロに付16フラン

四、雇傭者負担の賃金税及び社会保障費の還付

事業者(雇傭者)が輸出取引を行った場合には下記の金額が還付される。

$$\text{社会保費} \times \frac{\text{輸出高}}{\text{総取引高}} \times 50\% = \text{還付額}$$

(註)雇傭者負担の賃金税
これは、俸給、賃金、恩給及び終身年金に対する所得税の一種で、原則として、俸給、賃金手当及び報酬として支払われる金額の5%に相当する金額を、上の報酬を支払う雇傭者又は団体の負担において納付するものである。

第四、イタリー

ドル地域に物品を輸出した場合には、下記により売上税が還付される。

- (1) 帽子及び麦藁製品 販売価格の3.5%
- (2) レーダー装置 " 4%
- (3) トラクター等 " 5%
- (4) 軍艦 " 4%
- (5) 軍用品 " 1.2%~2%
- (6) 石綿、セメント製品

15-34 各国の税制における資本蓄積策(昭和28年11月主税局)

各国の税制における資本蓄積策

項目	日 本	米 国
法及人びに税対する税種	(1)法人税……純所得の42% (2)事業税……純所得の12% (3)市町村民税……法人税額の12.5%	(1)法人税 普通税……純所得の30% 附加税……25,000弗をこえる純所得の22% (2)超過利得税 超過所得の30% (3)州法人所得税(ニューヨーク州) 純所得の5.5%
特別償却	(1)割増償却 日本経済の再建に資する指定機械設備及び外航船舶について3年間の5割増償却 (2)企業合理化のための特別償却 指定事業の近代的機械設備で特定のものについて、取得年度に取得価額の1/2の特別償却 (3)協同事業用機械等の特別償却 農業協同組合等の経営の合理化に資する機械設備について3年間の5割増特別償却 (4)海外支店設置のための特別償却 貿易商社の海外支店の設置経費を5年間を限り特別償却 (5)新築家屋に対する特別償却 貸家用の新築家屋について5年間5割増特別償却	国防生産促進のための特別償却 国防上必要と認められ、且つ他の目的に転用することの困難な機械施設等について、一般の償却に代えて5年間に全額償却
資産再評価	(1)第1次再評価 昭和25.1.1~10.30の期間 再評価差額に対して6%課税 (2)第2次再評価 昭和26.1.1~9.30の期間 課税条件は第1次に同じ (3)第3次再評価 昭和28.1.1より爾後2年間に各々1回限り行う。課税条件は前回に同じ	なし

項目	日 本	米 国
減 耗 控 除	なし	鉱山, 油井, ガス井及び山林等天然資源 (1)原価法 $\text{控除額} = \text{取得原価} \times \frac{\text{売却量}}{\text{推定総埋蔵量}}$ (2)定率法 控除額は減耗控除からの総収益に次の一定率を乗じたものを, 営業純益の50%を限度として控除 石油, ガス井 27.5% 金属鉱山 15% 螢石, ポーキサイト等 15% 硫黄鉱山 23% 炭礦 10%
控 除 引 当 金	(1)減価償却引当金 定率法, 定額法, 生産高比例法, 取替法 (2)貸倒準備金 ①期末における貸金(売掛金, 貸付金, 前貸金その他これに準ずるもの)の合計額に次の一定割合を乗じた額, 卸小売業 $\frac{20}{1000}$, 製造業 $\frac{10}{1000}$, 金融業, 保険業 $\frac{10}{1000}$, その他 $\frac{7}{1000}$ 又は②所得金額の $\frac{20}{100}$, 農林中政金庫及び商工組合中央金庫 $\frac{50}{100}$, その他の(金融及び保険業 $\frac{35}{100}$)の何れか低い方を累積積立 累積引当金総額は貸金簿価の $\frac{3}{100}$ 又は自己資本の額 上記準備金の繰入額が拡張される (3)特別修繕引当金 船舶, 熔鉱炉について最近行われた定期的特別修繕費を基準にして積立	(1)減価償却引当金 定率法, 定額法, 生産高比例法 (2)減耗控除引当金(前出) (3)貸倒準備金 掛売総額ないし受取勘定期末残高を基礎とし, 過去の経験に照し, 業種毎に決定される「合理的繰入額」, 合理的繰入額は銀行については過去20年間の貸倒金の貸金に対する割合 準備金の最高限度額は貸付金残額に上の割合を乗じた額の3倍まで

項目	日 本	米 国
控 除 引 当 金	(4)退職給与引当金 全従業員が退職したと仮定して, 前事業年度について計算した額との差額 (5)価格変動準備金 期末棚卸資産の簿価が時価の $\frac{90}{100}$ をこえる額, 有価証券の簿価が時価の $\frac{90}{100}$ (株式 = $\frac{90}{100}$) をこえる額を限度として積立 (6)洪水準備金 電気事業を営むものが洪水期の増加費用に充てるため公益事業令により積立てた金額 (7)違約損失補填準備金 取引所員が売買取引による違約損失を補填するため, 売買取引高等を基準として一定率を乗じた額 (8)異常危険準備金 損害保険事業を営むものが, 責任準備金を積み立てた場合において当該責任準備金のうち, 異常災害に因る損失を補填するために積み立てた一定額 (9)輸出損失積立金 貿易商社の契約高に一定率を乗じた額を5年間を限って積立	
法 人 社 内 留 保 課 税	同族会社課税 年100万円又は払込資本金の25%のいずれか多い金額をこえる留保額に対し5%	(1)同族会社課税 純留保所得2,000円以下に対し75%, 2,000円超に対し85% (2)不当留保課税 不当に利益を留保する法人は未配当純所得の100,000円以下に対し27.5%, 100,000円超に対し35.5% (1)(2)の何れか一方を課する
租 税 の 特 別 減 税	(1)重要物産の製造に対する免税 指定重要物産の製造からの所得を3年間免除 (2)輸出振興のための免税 貿易商社の輸出契約額の1%, 製造業者の商社への輸出品売却契約額の3%, 又は所得の50%のいずれか低い額を所得から控除	なし

項目	日 本	米 国
配当課税	(1)法人間配当……………非課税 (2)個人の配当所得 配当額の25%の税額控除	(1)法人間配当 配当額の15%のみ課税 (2)個人の配当所得 全額課税
利子課税	(1)課税方法 分離課税(源泉徴収10%) (2)免税利子 国民貯蓄組合預金の利子(但し元本10万円以下のもの)郵便貯金(預入限度10万円)の利子	(1)課税方法 総合課税(源泉徴収せず) (2)免税利子 一部免税公債の利子
生命保険料控除	(1)所得税 8,000円を限度として所得控除 (2)相続税 30万円を課税標準より控除	なし
証券の譲渡所得課税	(1)所得税 廃止する (2)有価証券取引税 新設, 株式については $\frac{15}{10,000}$ 程度, 「公社」債については施行の日後一年間非課税	(1)所得税 原則として全額課税 但し, 6ヶ月以上保有のものについては半額軽減 (2)有価証券移転税 社債…………… 5 仙 株式額面……………100弗につき 5 仙 無額面…………… 1 株につき 5 仙

項目	英 国	独 国	加 国
法及び人に税対する税率	(1)法人税 純所得の45% (2)利潤税 配当利潤の20.0% 課税所得の2.5% (3)超過利得税 超過所得の30%	(1)法人税……純所得に対し配当分について30% 未配当分について60% (注)但し, 有限責任会社については, 払込資本金の8%をこえる配当分に対し60% (2)地方税……純所得の13%	(1)法人税 10,000弗以下の純所得15% 10,000をこえる " 45.6% (2)地方税……純所得の5%
特別償却	初年度償却制度 機械, 装置, 産業用建物, 構築物, 鉱山, 油井用工場等について, 一般償却の外に取得年度に限り10~40%の追加償却	(1)機械及び装置 ナチにより迫害, 追放を受けた者の所得について, 取得価額の合計50%を一般償却の外に取得年度及び翌年度に償却, 但し, 最高年限10万麻 (2)船舶 建造又は取得の価額の15%を一般償却の外に取得年度及び翌年度にそれぞれ償却 (3)住宅 建築価額の10%を一般償却に代えて建築の年及び翌年度にそれぞれ償却, その後10年間建築価額の3%毎年償却 (4)産業投資法による特別償却 石炭, 鉄鋼, 電力等の基礎産業で本法により投資援助を受ける企業の資産について, 一般償却の外に当初2年間を通じ動産は取得価額の50%, 不動産は30%までの特別償却	(1)国防生産促進のための特別償却 所定の国防生産施設について4年間に限り一般償却の外に証明価額の20~30%の追加償却 (2)石炭増産のための特別償却 石炭増産による借入金の返済額を一般償却の外に追加償却, 但し追加償却額は新資産の未償却残高の30%以内 (3)漁業用船舶に対する特別償却 特別償却額と一般償却額との差額又は未償却残高(追加償却)とのいずれか低い額
資産再評価	なし	1948年の通貨改革は金銭債権のみを1/10に切下げ, それ以外の財産価額は従来通りとしたため, 実質的に資産再評価の効果をもった	なし

項目	英 国	独 国	加 国
減耗控除	なし	なし	油井, ガス井, 鉱山及び山林等天然資源 運業者及び株主について次の一定率を控除 (1)運業者 油井, ガス井……事業所得の $33\frac{1}{3}\%$ 金属鉱山…… " $33\frac{1}{3}\%$ その他の鉱山…… " $33\frac{1}{3}\%$ 炭礦…… 1 トン当10セント (2)株主 所得の75%以上が上記結果より得られた場合配当の 所得の50%以上 " …… " 20% 所得の25%以上 " …… " 15% 所得の25%以上 " …… " 10%
控除引当金	(1)減価償却引当金 定率法, 定額法, 生産高比例法 (2)貸倒準備金 回収不能となる可能性の強い債権について, 納税者が準備金に繰入れた場合, 個々の債権について調査し控除の適否を認定	(1)減価償却引当金 定率法, 定額法, 生産高比例法 (2)貿易商社等の非課税積立金 貿易商社は輸出額の1%, 輸出製品の製造業者は輸出額の3%をそれぞれ非課税で積立てる。但し, これは爾後10年間に均一割合で取崩す	(1)減価償却引当金 定率法, 定額法 (2)減耗控除引当金(前出) (3)貸倒準備金 毎年の貸金総額に対して貸倒額を推計するが, 累積法によらず毎年取崩し, 積立を行う

項目	英 国	独 国	加 国
法人社内留保課税	同族会社課税 留保純所得の2,000磅~2,500磅に対する10%から15,000磅超に対する50%の累進税率	なし	なし
租税の特別減税	なし	(1)住宅建築資金に対する免税 住宅建築のための醸出及び無利子の貸付をなしたものは住宅一戸につき1,000麻控除 (2)造船資金に対する免税 造船のための醸出及び, 無利子の貸付をなしたものは全部控除 (3)貿易商社等に対する免税 貿易商社及び輸出製品の製造業者は輸出の対価5,000麻をこえるとき, 対価の1%~3%を純所得より控除 (4)個人営業者の法人税率の選択 高額個人営業所得者は法人税率60%を選択しうる	鉱山業に対する免税 鉱山業者は事業開始後3年間の所得について免除
配当課税	(1)法人間配当……非課税 (2)個人の配当所得 法人所得税部分を税額控除	(1)法人間配当 原則として課税, 但し, 株式の1/4以上を有する場合の配当所得は免税 (2)個人の配当所得……課税	(1)法人間配当 非課税 (2)個人の配当所得 配当額の10%を税額控除
利子課税	(1)課税方法 総合課税(原則として源泉徴収4.5%) (2)免税利子 国民貯蓄債券の利子	(1)課税方法 総合課税(源泉徴収25%) (2)免税利子 住宅債券の利子 (2)固定利付証券の利子に対しては免税, 30%又は60%の税率で源泉徴収され, 総合課税されない	課税方法 総合課税

項目	英 国	独 国	加 国
生命保険料控除	(1)所得税 生命保険料の18%を税額控除、但し、総所得額の1/6をこえず、且つ契約金の1.26%以下を限度 (2)遺産税 生命保険金の控除なし	なし	なし
証券の譲渡所得課税	(1)所得税 非課税 (2)有価証券移転税 移転額5磅~10磅に対する2志から、275磅~300磅に対する6磅、および300磅をこえる50磅ごとに1磅	(1)所得税 1年以上保有する有価証券の譲渡所得は非課税 (2)有価証券移転税 株式100株につき11.25ペーニヒ程度 社債100株につき7.5ペーニヒ程度	(1)所得税 原則として非課税 (2)有価証券移転税 株式、債券等について低率課税

〔編注〕 手書き。编者において原資料の様式を変更して掲載した。

〔出所〕 主税局「税制調査会主要参考資料集」昭和28年11月(大蔵省資料D012-21-2)。

15-35 輸出振興のための輸出所得控除額の留保措置について(昭和32年12月27日通産省通達)抜粋
(昭和33年10月15日主税局)

輸出振興のための輸出所得控除額の留保措置について(昭32.12.27通産省通達)抜粋

さる11月18日「租税特別措置法の一部を改正する法律」(昭和32年法律第183号)が公布施行され、輸出奨励のための税制特別措置の一つである輸出所得特別控除制度の拡充が行われることになった。この措置は「昭32.9.6閣議決定、税制上の輸出振興措置について」にもとづき、貿易商社、輸出関連業者の資力充実をはかり、対外競争力を強化することを目途とするものであって、その趣旨からすれば、このように拡充された輸出所得控除制度による免税額の相当部分が企業外に流出することなく、内部に留保されることがのぞましい。そのため関係企業におかれては、以下にかかげる要領にのっとりその輸出所得控除額を留保するよう措置することを期待する。

要 領

(輸出所得特別控除額の留保)

(1) 租税特別措置法第55条または第55条の2の規定の適用を受ける内国法人(以下「法人」という。)については各事業年度の決算手続により当該各事業年度の所得の計算上損金に算入されるべき輸出所得の特別控除額または割増控除額の40%に相当する額(以下「輸出所得控除額」という。)を未処分利益剰余金の処分項目に含め、任意積立金として留保すること。

(欠損の場合の輸出所得控除額の留保)

(2) 法人が当該事業年度の決算上欠損金を生じたため、または利益金額が過少であるため利益処分により輸出所得控除額を留保することができない場合は、その金額を貸借対照表の貸方勘定に繰入れ、その繰入れた金額を損金に算入することによって(以下「損金処分」という。)留保すること。

(輸出所得控除額を留保した場合の処理法)

(3) 法人が(1)または(2)により留保した場合は、その留保分が(1)または(2)により留保したものである旨明確に判別できるよう帳簿上の措置を行うこと。

(留保順序)

(4) 法人は当該事業年度の未処分利益剰余金の留保処分については法定準備金、納税引当金、輸出所得控除額に見合う準備金、その他の任意準備金の順序とすること。

(留保金額の取崩し)

(5) 法人が当該事業年度の決算上欠損金を生じた場合においては、他の任意積立金を取崩し、なお不足額があるときは、輸出所得控除額に見合う積立金を取崩してその補填に充てるものとする。

(6) (省略)

(積立率の維持)

(7) 法人は、各事業年度の利益処分を行うに当っては、当該事業年度の会社計上の利益金額のうち占める法定積立金と、任意積立金との合計額の占める割合(積立率という。以下同じ。)が当該事業年度開始の前3年以内に開始した各事業年度の平均積立率を下廻らないことを目途として配慮すること。

〔出所〕 大蔵省資料Z22-301。

項 目	年 別	昭 和 2 2	23	24	25	26	27	
内 部 充 實 保 障	違約損失補償準備金						創設	
	輸 出 の 奨 励	輸出所得控除						
		輸出損失準備金						
		海外支店用設備の特別償却						
	輸出特別償却							
技 術 の 振 興 及 び 設 備 の 近 代 化	合理化機械等の初年度3分の1償却						創設	
	重要機械等の3年間5割増償却					創設		
	科学技術振興のための特別償却						試験研究用機械の特別償却創設	
	探鉱用機械設備等及び鉱業用坑道等の特別償却							
	造林費等の特別償却							
	新築貸家住宅の特別償却						創設	
	協同事業用機械の特別償却							
	満期保険付漁船の特別償却							
	重油ボイラーの改造費の特別償却							
	産 業 の 助 成	新規重要物産の免税						
重要外国技術使用料課税の特例							創設	
航空機用揮発油税の免除							創設	

	28	29	30	31	32	33	34	35	36
					累積限度の引下げ		制度の合理化		
	創設	対象取引拡充	所得基準の引上げ	対象取引拡充	割増控除創設等		技術輸出控除の創設等		割増控除の廃止, 所得基準一本化
	創設							廃止	
	創設							廃止	
									創設
									特別償却率の所得制限
					指定期間制限				合理化へ一部吸収
					指定期間制限				廃止
						試験研究用の償却率の引上げ及び新技術企業化設備の特別償却の創設		転用不能試験研究設備の耐用年数の短縮	試験研究設備3分の1又は10分の1の特別償却等
		探鉱用機械設備の特別償却の創設			探鉱用の償却率引上げ 鉱業用坑道等の特別償却の創設				
					創設				対象拡充
			償却率引上げ		償却率引上げ	対象家屋限定			
	創設								合理化へ吸収
	創設						廃止		
			創設			廃止			
					指定期間及び免税限度の設定				呼称変更
							適用範囲の縮小		税率引上げ

項 目	年 別	昭和22年	23	24	25	26	27
産 業 の 助 成	航空機の通行税の軽減						
	協同組合課税の特例						
	重要機械類の輸入関税免除					創 設	
そ の 他	米穀所得課税の特例					創 設 奨励金の非課 税	
	社会保険診療報酬の課税の特例						創 設
	概算所得控除						
	居住外国人の課税の特例				送金課税方式 及び半額課税 方式創設		
	新築住宅の登録税の軽減						創 設
	交際費課税の特例						

〔出所〕「税制調査会答申」昭和36年12月、96-101ページ。

	28	29	30	31	32	33	34	35	36
	創 設	廃 止	復 活						
	非出資農協、 積立不足農協 の特例開始	消費生協の特 例開始	事業協組の特 例開始		適用期限制限 及び流出課税			大部分廃止	
			代金の一部非 課税						
	廃 止	復 活							
			創 設		廃 止				
				6割課税	7割課税	8割課税	9割課税	廃 止	
				対象制限					
		創 設		不算入範囲の 拡大	不算入範囲の 拡大等		不算入範囲の 合理化		基礎控除後 20%否認

15-37 ガット第16条

(昭和36年2月主税局)

ガット第16条

第16条 補助金

A 補助金

- 1 締約国は、補助金(何らかの形式による所得又は価格の支持を含む。)で、直接に又は間接に製品の自国の領域からの輸出を増加し又は製品の自国の領域への輸入を減少するものを許与し、又は維持するときは当該補助の範囲及び性格について、自国の領域に輸入され又は自国の領域から輸出される製品の数量に当該補助が及ぼすと推定される効果について、並びにその補助を必要とする事情について、書面により締約国団に通報しなければならない。その補助によって他の締約国の利益に重大な損害が与えられ、又は与えられる虞があると決定された場合には、補助を与えている締約国は、要請があったときは、その補助を制限する可能性について他の関係締約国又は締約国団と討議しなければならない。

B 輸出補助金に関する追加規定

- 2 締約国団は、締約国によるいずれかの製品に対する輸出補助金の許与が、他の輸入締約国及び輸出締約国に有害な影響を与え、それらの締約国の通常の商業上の利益に不当な障害をもたらし、及びこの協定の目的の達成を阻害することがあることを認める。
- 3 よって、締約国は、一次製品の輸出補助金の許与を避けるように努めなければならない。ただし、締約国が自国の領域からの一次製品の輸出を追加するようないずれかの形式の補助金を直接又は間接に許与するときは、その補助金は過去の代表的な期間における当該製品の世界輸出貿易におけるその締約国の取分及びどのような貿易に影響を与えたか又は与えていると思われる特別の要因を考慮して、当該製品の世界輸出貿易における当該締約国の衡平な取分をこえて拡大するような方法で与えてはならない。

- 4 さらに、締約国は、1958年1月1日に、又はその後のできる限り早い日に、一次製品以外の製品の輸出に対し、国内市場の買手が負担する同種の製品の比較可能な価格より低い価格で当該製品を輸出のため販売することとなるようないかなる形式の補助金も、直接であると間接であるとを問わず、許与することを終止するものとする。締約国は、1957年12月31日までの間、補助金の交付の範囲を、補助金を新設することにより、又は現行の補助金を拡大することにより、1955年1月1日現在の補助金の交付の範囲をこえて拡大してはならない。

- 5 締約国団は、この条の規定が、この協定の目的の助長に対し、及び締約国の貿易又は利益に著しく有害な補助金の交付の防止に対し、有効であるかどうかを実際の経験に照らして審査するため、その規定の運用を随時検討しなければならない。

〔編注〕 手書き、併載された英文は省略。

〔出所〕 大蔵省資料Z22-313。

15-38 諸外国における税制上の輸出促進策の現況

(昭和37年)

諸外国における税制上の輸出促進策の現況

一 アメリカ(A宣言受諾国)

1. 西半球事業法人(Western Hemisphere Trade Corporation)

西半球において事業を行なう、次に掲げるいずれの条件をも満足する法人については、通常の方法により算定した課税所得からその14/52を控除することを認める。

(イ) その総所得の90%以上が積極的な事業活動より生ずるものであること。配当、賃借料等は積極的な事業活動による所得と認められない。

(ロ) 過去3年間における当該法人の総所得の95%以上が合衆国外の源泉から生じたものであること。なお、①米国内において購入した商品を米国外で販売してうる所得は全額が外国源泉の所得

とされ、②米国内で製造した製品を米国外で販売してうる所得は、その一部すなわち製造益は国内源泉所得とされ、販売益が国外源泉所得とされる。

(ハ) その事業のすべて(附随的な仕入を除く。)が西半球で行なわれること。

2. 中国事業法人(China Trade Corporation)

1922年中国事業法(China Trade Act 1922)に基づき組織された法人については、台湾若しくは香港内の源泉から生ずる所得のうちの特定期間(香港、台湾及び合衆国の居住者が保有する株式価格の全株式価格に対する割合より算定する。)の控除を認める。また当該法人から配当を受取る者が台湾若しくは香港の居住者である場合、その配当は免税とされる。

3. 被支配外国法人の未配当利潤の株主分割課税についての輸出事業法人と後進国法人の適用除外

(1) 被支配外国法人課税の制度とは、被支配外国法人(米国居住者等が議決権のある株式の50%以上を保有する現地法人)の収益について、配当がされるまでの課税の繰延べを撤廃し、未配当利潤についても合衆国株主に直ちに課税する制度である。ただし、①後進国にある法人及び②輸出事業法人については適用されない。(これらの国への投資はこの地域へのアメリカ輸出を促進するために重要であるからという理由及び輸出促進に寄与するためとの理由でこの制度の適用から除外されている。)

(2) 輸出事業法人(Export Trade Corporation)とは、被支配外国法人で、その総所得の90%以上が外国所得であり、かつ、総所得の75%以上が輸出事業所得からなる法人をいう。この場合の輸出所得とは、米国で生産された物品を米国外で使用する目的で行なう販売から生ずる純所得及び販売に関連するサービス手数料をいう。

(3) 後進国法人とは、①後進国の国旗を掲げて運航する船、船会社及び航空会

社、及び②総所得の80%以上が後進国から発生し、その資産の80%以上が後進国の事業資産その他からなる法人をいう。

(注) 米国議会は、1960年海外投資の促進を図る見地から、新たに「海外事業法人」(Foreign Business Corporation)なる概念を設け、総所得の90%以上を国外源泉から取得する法人について課税を免除するほか、外国政府が政策的に免税とする当該免除税額について、これを外国に納付したものとみなす tax sparing 等の諸措置を導入しようとするいわゆる Boggs 法案を審議してきていた。しかし、その後における国際収支の悪化とも関連して、1961年1月発足した民主党政府は逆に海外所得の適正課税を租税政策のうちに導入しようとしており、この Boggs 法案は廃案となり、1962年の税法改正上記の被支配外国法人の株主分割課税方式が導入された。

二 イギリス(A宣言受諾国)

1. 海外事業法人(Overseas Trade Corporation)

英国において管理統制されているがその全事業(附随的仕入業務を除く。)を国外において営む法人(Overseas Trade Corporation—海外事業法人—と呼ばれる。)については、国外で得た事業所得に対する課税を免除する。ただし、当該免税所得から配当をなす場合には、所得税が課せられ、当該配当の所得者が会社である場合には、利潤税も課せられる。

この場合において、海外事業法人となるための資格条件は、次のとおりである。

イ 英国において管理統制されている法人(居住法人)であること。

ロ 国外で事業活動を行なっているか、または海外事業法人の親会社であること。

ただし、下記の条件に該当する場合には、海外事業法人から除外される。

(1) イギリスにおける活動か、会社の

経営方針の決定(つまり取締役会の開催)を超えた実質的な事業活動である場合、または、イギリス国内に子会社をもちこの子会社がイギリス国内において事業活動を行なう場合。

(2) 外国におけるその会社の事業活動が、当該外国の所得税を課されるような形態でなされていない場合(すなわち、当該外国と取引している(trade with)のみでなく、当該外国において事業している(trade in)のでなければならない。)

(3) アイルランド共和国で事業活動を行なっている場合、また、海外事業法人として受ける免除は、当該法人の事業所得、及び他の海外事業法人の免税事業所得から支払われる配当に限定される。従って、通常の投資所得は課税の対象となる。

また、海外事業法人の要件に該当しても、課税上特例の適用を受けるかどうかは、当該法人の任意とされる。

なお、銀行業、貸金業、その他の金融業、証券業、保険業、海運業、および自由職業は海外事業法人から除外される。

2. タックス・スペアリング

1961年税法改正において、二重課税防止条約締結に際して、タックス・スペアリングを規定する権限を、国内法によって付与することができることとされた。

三 西ドイツ(A宣言受諾国)

1. 取引高税の還付

西ドイツにおいては、輸出のための供給取引については取引高税を還付している。この場合、西ドイツの取引高税は多段階課税であるが、輸出者に概算還付率を定めて一括して還付している。

2. 低開発地域投資準備金

1961年税制改正法により、所得税、法人税、営業税及び財産税の課税上、命令で定める低開発地域への投資については、その投資額(投下資本の取得価額又は製造価額)の3分の1を限度とする準備金を設定することが認められた。ただし、準備金設定後の3年目から、準備金の5

分の1ずつを取りくずし、利益に算入しなければならない。

この場合、低開発国への投下資本とは、通常次の如きものをいう。①低開発国にある会社の、設立又は増資に際し取得する持分、②企業の設立又は重大な拡大のためにする低開発国にある人的会社への払込み、③低開発国の納税義務者の事業又は恒久的施設に投入される事業資産。

なお、準備金は、低開発国の会社等が専らもしくは殆ど専ら商品の製造、引渡し、地下資源の採取又はサーヴィス業を行なう場合に限って認められる。

また、準備金は、提供された資金が固定資産の取得又は製造に費される場合又は提供された物が固定資産を構成する場合に限り認められる。

(注) 1951.6から1755.12までの間、

①輸出積立金制度(輸出取引額の1%(商社)又は3%(製造業者)までの非課税積立を認めるもの)及び②輸出所得控除制度(輸出取引額の1%(商社)、3%(製造業者)、4%(貸加工)又は所得金額の50%のいずれか少い額までの所得控除を認めるもの。なお、率についてはその後数回改正が行なわれている。)③輸出取引についての手形税、保険税の免除の各制度があった。

四 フランス(A宣言受諾国)

1. 輸出特別償却等

(1) 1957年10月の省令にもとずき発行される輸出免許証(有効期間1年)を有する業者のすべての償却資産(建造物、機械、設備)については、次のような割増償却が認められていた。

$$\text{割増償却額} = \frac{\text{輸出取引高}}{\text{全取引高}} \times \text{通常償却額}$$

1959年12月28日の税制改正により、定率法による減価償却が認められることとなったため、上記の割増償却制度は廃止されることになった。

ただし、経過措置として、1960年1月1日以降1964年12月31日までに取得

した機械設備(建造物は除く。)については、定率法による減価償却を行なわないという条件の下に従来どおりの割増償却が認められる。(定率法をとり、割増償却を行なわないということもできる。)

なお、輸出免許証は、下記の者に与えられる。

① 全附加価値の20%以上を関係年に輸出した生産業者(関係年とは例えば1962年の証明書では1960年とされている。)

② 全売上の50%以上を関係年に輸出した商社及び仲介業者

③ ①及び②の条件をみだす輸出業者の団体

④ 一定の農産物の生産者ないし商社、ただし全売上の20%以上を輸出しているか、2農産品目がフランスの全輸出の4%以上か、1品目の輸出が全売上の30%に達するかの場合に限られる

⑤ その他一定時期までに条件を充足することを義務づけられている者等

(2) このほか、輸出免許証を有し、その売上金額の65%以上が輸出金額である企業については、たな卸資産の評価減についても、1957年中特例が認められていた。

2. 附加価値税の軽減及び農産物に対する輸出補助金

輸出免許証を有する者の輸出品については附加価値税を免除し、また、特定の農産物の輸出を促進するため国が補助金を交付する措置を講じている。

3. 外国源泉の事業所得の非課税

法人について、原則として外国源泉の事業所得は非課税とされている。

五 カナダ(A宣言受諾国)

(海外事業法人に対する免税)

カナダにおいて設立された法人でその全事業を国外において営み、かつ、その保有する資産がカナダ国外に所在するもの(海外事業法人 Foreign Business Corporation という。)については、法人所得税を免除す

る。当該法人に対しては別途毎年100ドルの手数料が課せられる。

六 イタリア(A宣言受諾国)

(外国源泉所得の非課税)

原則として、外国源泉所得はすべて非課税とされている。

七 スイス(A宣言受諾国)

(外国源泉所得の非課税)

外国にある事業所(PE)に帰属する所得及び外国にある不動産より生ずる所得は、非課税とされている。

八 インド(ガット加盟国であるが、B宣言受諾)

(輸出所得に係る所得税の戻税)

1962年の税制改正において、輸出の増進を図るため、輸出所得にかかわる所得本税及び附加税額の10%相当額の割戻しを認めることとされた。

九 オーストラリア(ガット加盟国であるが、A、B両宣言未受諾)

1. 外国源泉所得の非課税

外国源泉所得については、配当を除き、当該外国が課税している(課税率は問題とされない。)場合においては、オーストラリア税を課さないこととしている。

2. 海外市場開拓費控除

海外市場開拓費として税法が定める経費については、「通常必要とされる経費」の枠外においてさらに重複控除することが認められる。すなわち、海外市場開拓費として支出した各1ポンドにつき2ポンドの割合で控除し得る。

海外市場開拓費とは、販売に先行するものであることを要し、販売に附随するものであってはならないこととされ、次のような支出をいう。①非規格品の引渡し費用、②サンプルの提供及び積荷にかかる費用、③もっぱら輸出を目的とする海外旅行に係る費用(宿泊費及び交際費を除く。)、④海外見本市への参加に係る費用、⑤海外での広告費又は主として海外に配付される国内定期刊行物への広告費、⑥純然たる代理人でない潜在的なバイヤーを探索する費用、⑦市場に関する情報取得のために代理人等に支払う手数

料, ⑧市場の見透しを調査するコンサルタントに対する支払, ⑨市場開拓のための給与及びその他の経費(支店の拡張に充てるものを除く.), ⑩一般助成関係支出である。

3. 貸金税の割戻し

基準年度(1958, 59年度)の輸出額を上廻る輸出をなす企業に対しては, 次に掲げる方式により算定した金額による貸金税の割戻しが認められる。

$$\frac{\text{輸出増加額}}{\text{総収入金額}} \times \text{貸金税額} \times 12.5\%$$

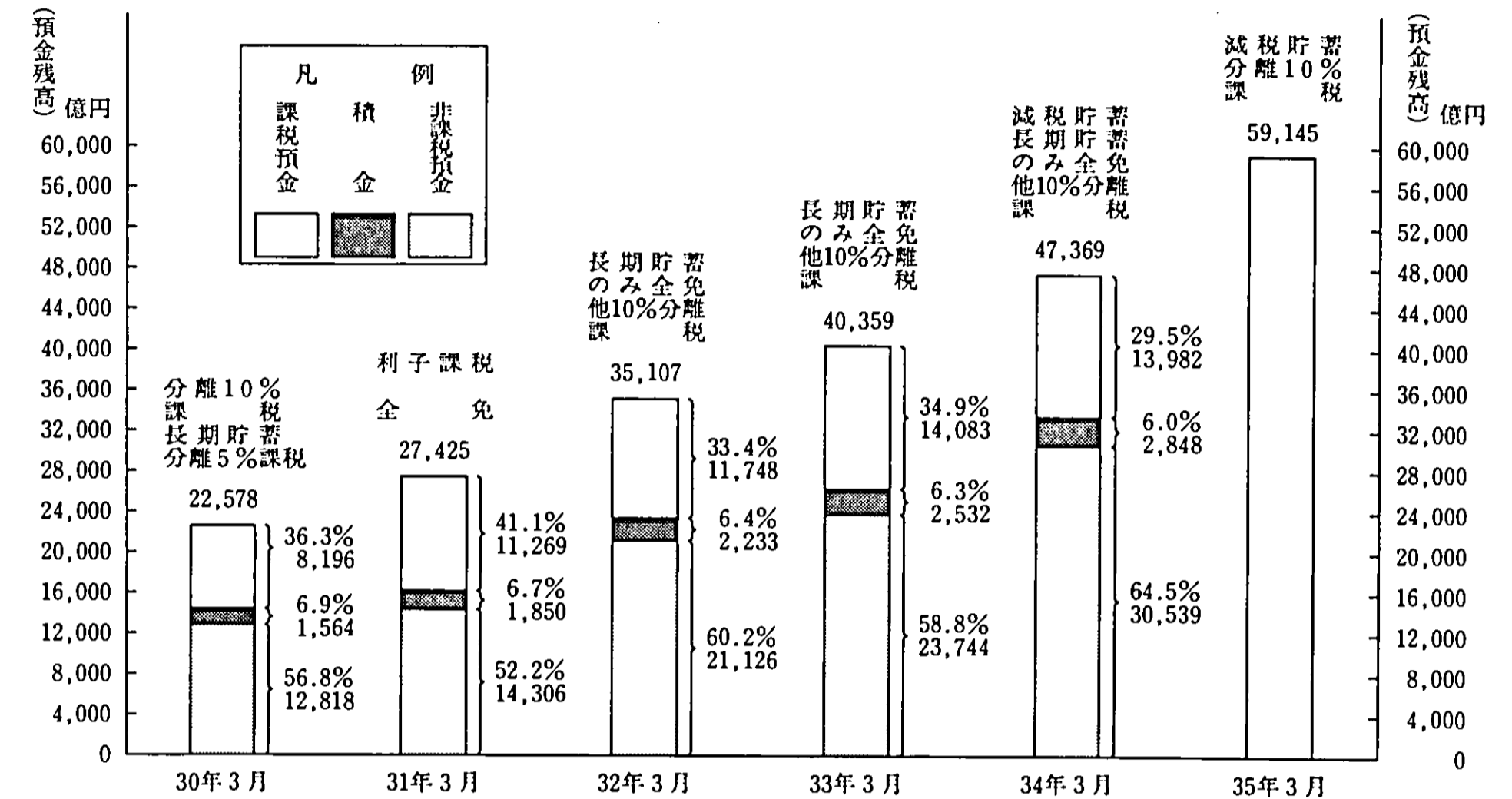
[編注] 手書き。

[出所] 大蔵省資料Z 22-354.

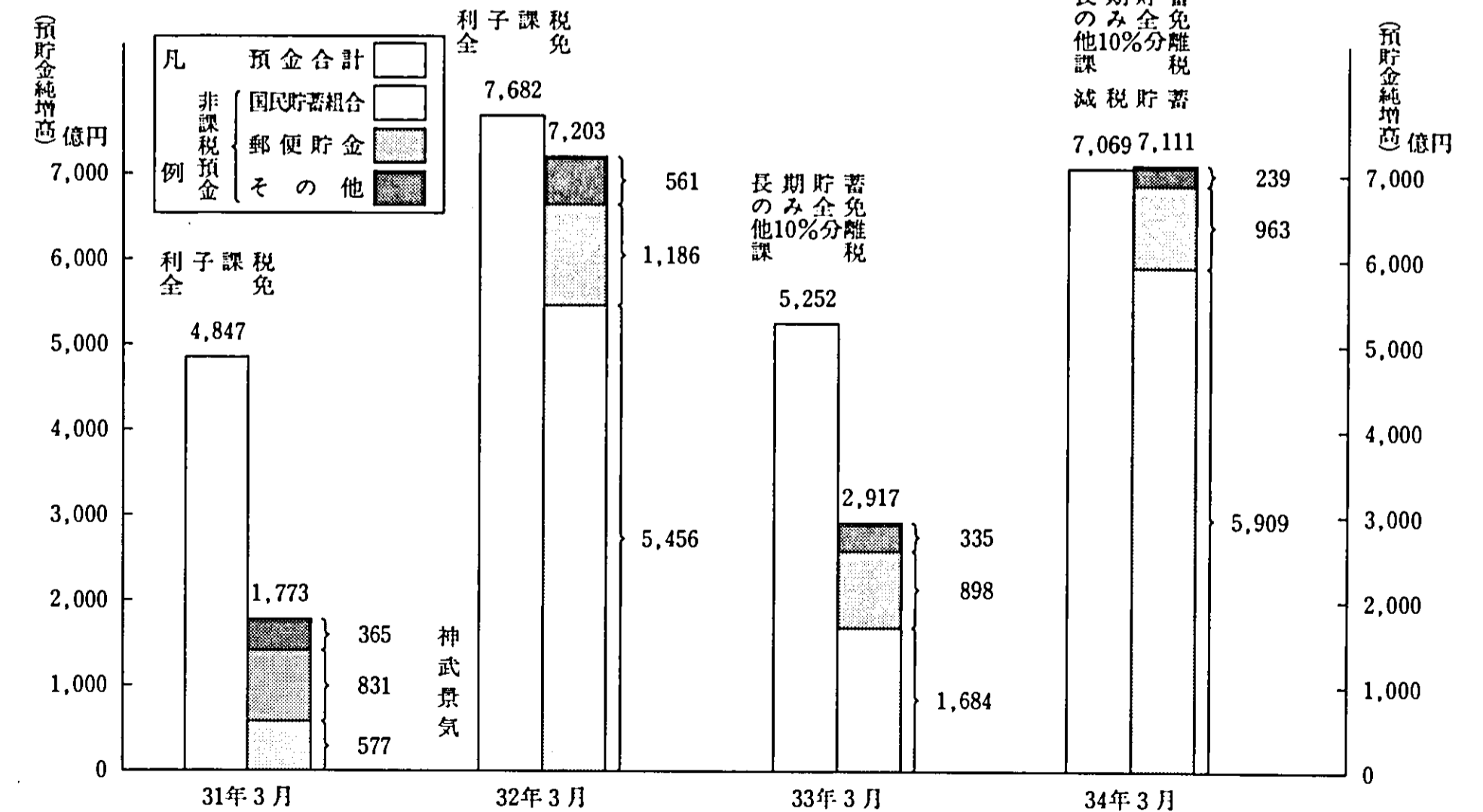
15-39 個人の課税預金と非課税預金との累年比較(昭和35年8月12日主税局)

個人の課税預金と非課税預金との累年比較

(1) 残高 分



(2) 純増 分



[出所] 主税局「租税特別措置に関する問題点関係資料(その3)一貯蓄奨励のための減免措置」昭和35年8月12日(大蔵省資料Z 22-241).

15-40 自己都合と会社都合の退職金支給額の相違調(昭和35年9月22日主税局)

(5) 相続税関係

自己都合と会社都合の退職金支給額の相違調 (自己都合=100)

勤続年数		3年	5年	10年	15年	30年
職 員	鉱業	211.0	177.6	143.9	128.5	110.4
	紡織業	225.2	182.5	140.4	122.0	100.5
	化学工業	250.0	194.6	182.9	162.9	108.9
	第一次金属製造業	233.1	185.9	113.9	137.7	120.0
	電気機器製造業	274.7	211.0	183.5	159.2	122.1
	卸売及び小売業	175.1	166.7	158.0	142.9	114.0
	金融保険業	154.6	140.1	124.5	120.0	109.1
	不動産業	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
	運輸通信等公益業	215.5	200.0	152.2	126.4	105.2
	建設業	125.0	121.8	112.9	109.2	101.8
単純平均		178.9	159.5	134.8	128.1	108.7
工 員	鉱業	271.7	193.8	143.7	133.3	116.7
	紡織業	257.1	187.6	140.8	121.2	100.5
	化学工業	271.7	206.2	162.6	138.1	108.6
	第一次金属製造業	239.8	200.0	158.2	136.1	120.3
	電気機器製造業	225.2	200.0	177.3	155.8	121.7
	建設業	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
	単純平均	200.8	169.8	142.2	128.4	110.6
単純平均		189.0	164.5	138.3	128.2	109.6

(注) 原資料は、「退職金制度調査結果報告」(昭31年労働省)による。

[出所] 主税局「租税特別措置の改正に関する問題点関係資料」昭和35年9月22日(大蔵省資料Z22-237)。

15-41 特別償却(初年度2分の1及び3年間5割増)の実施状況
(昭和35年9月22日主税局)

特別償却(初年度2分の1及び3年間5割増)の実施状況 (単位 百万円)

年		32	33
項目			
全産業の減価償却費		496,925	564,434
大 法 人	減価償却費	359,518(100)	390,798(100)
	うち特別償却の全額	16,702(4.6)	20,506(5.2)
	うち3年5割増特別償却	9,375(2.6)	9,005(2.3)
中 小 法 人	減価償却費	81,820(100)	97,693(100)
	うち特別償却の全額	633(0.8)	1,014(1.0)
	うち3年5割増特別償却	355(0.4)	619(0.6)

(注) 1. 本表は「法人企業統計年報」及び「青色申告特典活用状況調」によって作成した。
2. 大法人とは資本金1千万円以上の法人をいう。
3. 農業、林業及び狩猟業、卸及び小売業、不動産並びにサービス業を除外した。

[出所] 主税局「租税特別措置の改正に関する問題点関係資料」昭和35年9月22日(大蔵省資料Z22-237)。

15-42 わが国相続税制度の主要事項に関する沿革(昭和32年7月主税局)

わが国相続税制度の主要事項に関する沿革

昭和32年7月
大蔵省主税局

改正年度	課税価格の計算	免税点 (基礎控除)	税 率	備 考
第12 昭和22年	相続税 相続開始の際の被相続人の相続財産の価額は、相続開始前2年以内の贈与財産を加え、それから被相続人の債務(公租公課を含む)葬式費用を控除した金額 贈与税 財産を贈与した個人について、一生を通じて累積した金額	基礎控除 相続税5万円 贈与税(一生を通じて)5万円	相続税 直系卑属 2万円以下 10% 500万円超 60% 直系尊属等 2万円以下 13% 500万円超 63% 選定相続人 2万円以下 15% 500万円超 65% 贈与税 2万円以下 15% 500万円超 65%	1. 改正理由 相続法の改正によりこれに即応するため、相続税においても家督相続課税を廃止し、遺産相続課税1本とした。また、従来親族間の贈与のみに相続税を課税していたが、その課税範囲を拡張し、新たに他人に対する贈与も含めて贈与税を課税することとし、 2. みなし相続財産等 (イ)定期金又は保険金受取人が掛金又は保険料の負担者でない定期金に関する権利又は、生命保険金を取得したときは、相続遺贈又は贈与により取得したものとみなされる。(第10の備考1参照) (ロ)生前処分による寄附行為、財産の低額譲渡、債務免除、利益の授与について贈与により取得したものとみなされる。 3. 非課税財産 (イ)相続税の非課税財産の範囲を(イ)国及び地方公共団体に対する贈与又は遺贈財産(ロ)公益事業に対する贈与又は遺贈については10万円か又は基礎控除前の課税価格の10%かいずれか少い金額までの金額。(イ)個人に対する贈与でその価額が1,000円以下のものとする。(第2の備考1参照) (ロ)贈与税の非課税財産の範囲は、概ね相続税の場合に準

改正年度	課税価格の計算	免税点 (基礎控除)	税 率	備 考
				<p>ずることとしているが、公益事業に対する贈与については5千円(贈与財産の価額が5千円をこえるときは5千円と5千円をこえ10万円までの金額についての2分の1相当額との合計額)とする。</p> <p>(イ)相続税について、みなし相続財産となった生命保険金、退職手当金等または定期金に関する権利の価額の合計金額のうち30,000円までの金額</p> <p>4. 相次相続控除 年限を5年として全部又は一部の税額を控除する。(第7の備考2参照)</p> <p>5. 扶養控除 廃止する。(第9の備考1参照)</p> <p>6. 徴収、延納 (イ)延納を申請することができる税額の限度額を10,000円に上げかつ、金銭で一時に納付することを困難とする場合に限り、延納を申請することができるものとする。(第11の備考2参照) (ロ)物納について税額、不動産の占める割合の制限をやめ、納付すべき税額のうち、金銭で納付することを困難とする金額について物納できることとする。(第8の備考1参照)</p> <p>7. 申告 相続税及び贈与税について申告納税制度を採用し、相続税は相続開始後4月以内に贈与税は贈与した年の翌年1月1日から同月末日までに申告納税する。</p>
第13 昭和23年	同上	同上	同上	<p>1. 非課税財産 保険金、退職手当等についての課税価格不算入の限度を30,000円から50,000円に引き上げる。(第12の備考4イ参照)</p>

改正年度	課税価格の計算	免税点 (基礎控除)	税 率	備 考
				<p>2. 徴収、延納 延納できる相続税額の最低限度10,000円以上を30,000円以上に改めたほか、延納期間中でも延納額をこえて納付することができるものと認められる場合にはその限度で延納を取消し期間を短縮することができる。(第12の備考6参照)</p>
第14 昭和25年	相続、遺贈または贈与により取得した財産の価額の合計額	一生を通じ15万円	20万円以下 25% 5,000万円超 90% 納税義務者のその年までの各種控除の控除後の課税価格の合計額に税率を適用して算出した金額から、その者の前年までの課税価格の合計額に税率を適用して算出した金額を控除した差額を納付すべき税額とする。	<p>1. 改正の理由 シャープ勧告に基き、相続税法を全文改正し、贈与税を廃止して相続税を財産承継税とし、取得者の一生を通ずる累積課税制度に改める。</p> <p>2. 非課税財産 (イ)皇室経済法第7条の規定により皇位とともに皇嗣が受けた物 (ロ)相続又は遺贈により取得した墓所、霊廟及び祭具並びにこれらに準ずるもの。 (ハ)法人からの贈与により取得した財産 (ニ)扶養義務者相互間の生活費、教育費としての贈与又は遺贈により取得した財産 (ホ)公益事業を行う者が相続、遺贈または贈与により取得した財産で公益事業の用に供することが確実なもの。(第12の備考3参照) (ヘ)政治資金規正法第4条の公職の候補者が選挙運動に関し贈与により取得した金銭で同法第28条の規定による報告がなされたもの</p> <p>3. 少額控除 同1人からその年中に相続、遺贈または贈与により取得した財産の価額の合計額のうち30,000円までの金額は課税価格に算入しない。</p> <p>4. 配偶者控除 配偶者から相続または遺贈により取得した財産については債務控除後の財産価額の10分の5の割合を乗じて算出した金額を控除する。</p>

改正年度	課税価格の計算	免税点 (基礎控除)	税 率	備 考
				5. 未成年者控除 相続または遺贈により財産を取得した者が18歳未満の無制限納税義務者である場合には10,000円にその者が18歳に達するまでの年数を乗じて算出した金額を控除する。 6. 相次相続控除 相続の開始後10年以内に開始した相続については、原則として第1次相続開始後の経過年数1年につき第1次相続の相続税額の10%相当額を控除する。(第12の備考4参照) 7. 年長者控除 相続により財産を取得した者が被相続人より年長者であるときは、原則としてその者の相続税額の3分の1に相当する税額を控除する。 8. 申告 概算申告書、確定申告書、最終確定申告書の3つによる申告納税制度とする。(第12の備考7参照)
第15 昭和26年	同上	同上	同上	1. 非課税財産 被相続人の死亡により相続人その他の者が生命保険金を取得した場合には、被相続人の負担した保険料に相当する部分の合計額のうち100,000円までの金額を非課税とする。(第15の備考2(ト)参照)
第16 昭和27年	同上	一生を通じ30万円	20万円以下 20%) 1億円超 70% 税額の計算方法は同上	1. 非課税財産 (イ)生命保険金の非課税限度額を100,000円から200,000円に引き上げる。(第15の備考1参照) (ロ)被相続人の死亡により相続人その他の者が被相続人に支給されるべき退職手当金等の支給を受けた場合には200,000円をそれぞれ取得した退職手当金等の額であん分計算した部分の金額を非課税とする。(第14の備考2(ト)参照)

改正年度	課税価格の計算	免税点 (基礎控除)	税 率	備 考
				2. 徴収、延納 課税価格の基礎となったものの価額のうち不動産、立木等の価額の占める割合が10分の5以上であるときは10年以内の延納を許可することができる(通常の税額3万円以上5年以内の延納は従前通り)。(第13の備考2参照)
第17 昭和28年	相続税は、相続包括遺贈及び被相続人からの相続人に対する遺贈によって取得した財産についてそのつど、財産価額の合計額に相続開始前2年以内の贈与財産を加え、被相続人の債務(公租公課を含む)及び葬式費用を控除した金額 贈与税は、贈与または特定遺贈(被相続人から相続人に対するものを除く)により財産を取得した者のその年中のそれらの事由により取得した財産の価額の合計額	相続税50万円 贈与税10万円	相続税 20万円以下 15%) 1億円超 70% 贈与税 20万円以下 20%) 3,000万円超 70%	1. 改正の理由 実行上の難点等を考慮して累積課税制度が廃止され、相続税と贈与税との二本建税制となる。 2. 非課税財産 生命保険金及び退職手当金等の非課税限度額を200,000円から300,000円に引き上げる。(第16の備考1参照) 3. 徴収、延納 (イ)相続税については、税額が10,000円超の場合に5年(不動産、立木等の価額が課税価額の10分の5以上のときは10年)以内の延納を許可することができる。この場合、延納税額が50,000円(10年以内の延納の場合には100,000円)未満であるときは、その延納期間は、延納税額を10,000円で除して得た年数以内とする。(第16の備考2参照) (ロ)贈与税については、税額が100,000円をこえ、かつ、金銭で一時に納付することが困難な場合に限り5年以内の延納を許可することができる。 4. 年長者控除 廃止する。(第14の備考7参照)

改正年度	課税価格の計算	免税点 (基礎控除)	税 率	備 考
第18 昭和29年	同上	同上	相続税 20万円以下 10% 1億円超 70% 贈与税 20万円以下 15% 3,000万円超 70%	1. 非課税財産 生命保険金及び退職手当金 等の非課税限度額300,000円 を500,000円に引き上げる。 (第17の備考2の参照)

〔編注〕 手書き。戦後部分のみを抜粋。
〔出所〕 大蔵省資料Z22-101.

15-43 相続税制度改正に関する税制特別調査会答申
(昭和32年12月税制特別調査会)

相続税制度改正に関する税制特別調査会
答申

昭和32年12月
税制特別調査会

第1部 答 申

第1 相続税改正の方針

1 相続税制度を検討するに至った理由
(現行相続税制度とその欠陥)

(1) 現行の相続税制度は、相続税と贈与税の二本建となっており、相続税は、相続人又は包括受遺者が相続のつど、相続又は遺贈により取得した財産の価額を標準として、また、贈与税は、個人が一暦年間中の贈与又は前記以外の遺贈により取得した財産の価額を標準として、それぞれ財産取得者に対して課せられる制度となっている。わが国の相続税は、創設以来被相続人の遺産額を標準として課税する制度がとられてきたが、昭和25年のシャウプ勧告に基づく税制改正により相続、遺贈又は贈与による財産の無償取得に対して一生を通じてこれらの事由による取得財産を累積して課税する制度に改められた。昭和28年には、主として税務執行上の要請から一生を通ずる累積課税の制度が廃止され、前述のような相続税と贈与税の二本建の制度となって今日に至

たものである。

しかし、このような相続税制度については、わが国社会及び経済の実情からみて、次のような欠陥があるものと認められる。

(イ) まず、現行相続税は、相続により取得した財産の価額を標準として課税する建前であって、相続により遺産が各相続人によって分割相続されることを前提としたものである。しかし、わが国財産相続の現状は、必ずしも分割の慣習が徹底しているとはいえない。また、税務執行の上では、財産相続の現状のもとでは遺産分割の状況を確認することは極めて困難であるため、時に税務執行の行き過ぎがいわゆる現行の相続税制度が遺産分割の程度により相続税負担に大きな差異を生ずることから、事実と異なるような申告が行われ、相続税の負担に不公平をきたしていることが相当多いように見受けられる現状である。

このようなことは、負担の公平を欠くばかりでなく、納税思想を低下させ一般の税務に対する信用を失わせているものと認められる。

(ロ) 遺産を分割することを前提とした現行の相続税制度のもとでは遺産を分割することが困難な農業用資産や中小企業用資産その他の資産を相続した場合には、その財産が分割困難なため、単独又は少数の相続人によって相続されることと相まって、その負担は相対的に重いものとなっている。

(イ) 現行の相続税の負担は、累次の軽減にもかかわらず、なお重く、特に中小財産階層においてかなり重いものとなっている。このことは、個人生活の経済的基盤をぜい弱にしているほか納税者の誠実な申告と円滑な税務執行を困難にしているものと認められる。

(相続税制度の検討の時期)

(2) 税制改正に関する問題については、シャウプ勧告による昭和25年の税制改正が行われて以来、昭和28年に設けられた税制調査会及び昭和30年に設けられた臨時税制調査会において、かなり根本的な検討が行われそれぞれその検討の結果に基づいた税制改正が実行された。しかし、これらの調査会においては、当時最も要請の強かった所得税をはじめとする租税負担の合理化を重点として検討が行われ、相続税制度に関する問題については、その問題点を指摘しながらも問題が税体系の根本にふれるものであるため、将来の検討にゆだねられていた。

昨年行われた臨時税制調査会の答申に基づく昭和32年度税制改正により、所得税については大幅な減税が行われ、税制についてもかなり安定した姿となったこの際において、前に述べたような相続税制度の欠陥をなるべく早い機会に除去するという意味においても、長年問題とされながらも解決をみなかった相続税の問題について根本的検討を行うことが適当である。

2 改正の方向と重点

(相続税課税の意義)

(1) 相続税制度を検討するに当たっては、まず、相続税課税の本質について考えてみる必要がある。

相続の開始により相続人その他の者が被相続人から承継する財産に対し、相続税を課することは、それがどのような課税方式をとるにしても、相続の開始によって被相続人から相続人等に移転する財産に対する課税となり、その際に、相続人の取得する財産に応じその一部が課税されることとなる。その意義は、これに

より富の集中の抑制を図ることにあるといわれている。国民の財産は、個人生活における経済基盤を強くする意味において、一般的になるべく厚くすることが望ましいことはいうまでもない。しかし、少数の特定の者に多額の財産が集中していることは、その富の蓄積に個人の経済手腕が優れていることに基因していることのほか、社会一般から受ける利益に基因しているものでもあるので、その個人の死亡の際に相続税を課税し、その富の一部を社会に還元することにより富の集中の抑制を行うことができるといわれている。

さらに、相続税は、被相続人の生前において受けた社会及び経済上の各種の要請に基づく税制上の特典その他租税の回避等による負担の軽減が清算されるという意味において税制上重要な役割を果たすものであるといわれている。

また、このような意義をもつ相続税の負担を適正なものとするためには、被相続人の生前における財産の贈与について何らかの課税を行うことが必要である。この意味において贈与税が相続税とならんで税制上大きな意味をもっているものと考えることができる。

(長期的見通しにたつ相続税制度の確立)

(2) 相続税は、他の租税のように毎年繰り返して課税されるものと異なり、相当長期間に1回課税されるものである。しかも、その税収入の租税収入全体のうちに占める地位は僅かなものである反面、相続税の課税が個々の納税者に与える影響は極めて重大なものがある。このようなことから、相続税は、他の租税のように経済の変動や財政事情に直接結びつけて改正をひん繁に行うことは適当でなく、むしろ相当長期の見通しに基いて安定した相続税制度を確立することが必要であると考えられる。

(改正の方向)

(3) 当調査会は、上述の観点に基づき相当長期にわたって安定した相続税制度の確立を図ることを目途とし、特に次の諸点に

重点をおいた。

(イ) まず、相続税の課税体系の問題としては、それが理論的に満足しうような合理的なものであっても、適正な執行が困難視されるようなものはさけるべきであり、むしろ理論的にある程度不満とする点があっても、税制の上においても、また、執行の上においても公正な負担が実現できるようなものが望ましい。

この意味において、相続税の課税体系においては、各相続人が相続により取得した財産を標準として課税する制度をとりながらも、相続税の総額は、遺産の総額と相続人の数とにより決定できるような建前をとることが適当である。

(ロ) 次に、相続税負担の問題としては、相続税課税の本質にかえりみて個人生活の経済的基盤をある程度強化することとし、そのため課税最低限を大幅に引き上げるとともに中小財産階層の負担を軽減することが適当である。

しかし、反面、ある程度以上の財産階層については、富の集中を抑制するという見地を十分とり入れてその負担を定めることが適当である。

3 改正案の骨子とその考え方

以上の方針に基いて、当調査会が結論をえた相続税制度改正の具体案の骨子は、次のとおりである。

この具体案によるときは、相続税については、課税見込相続件数は現在の約4万件に対し約3千件と、課税見込税額は現在の約46億円に対し約25億円とそれぞれ大幅に減少し、特に中小財産階層の負担は大幅に軽減されることとなる。また、贈与税については、課税見込人員は現在の13万人に対し約2万5千人と、課税見込税額は現在の約33億円に対し約19億円と減少することとなる。

(イ) 相続税の課税最低限については、前述のように個人生活の経済基盤を強化するため、通常の農家及びこれに準ずる程度の中小企業、その他の一般世帯

の相続についてはなるべく相続税の課税対象外とすることが望ましい。

このような見地からは、遺産150万円に相続人1人ごとに30万円を加算した金額までの場合には、相続税を課税しないことが適当である。

(ロ) 相続税の課税体系については、同額の遺産を相続した場合にも、相続人の数が多い場合には、少ない場合に比して負担がある程度軽いことが適当である。そのためには遺産取得税体系を維持することが適当であるが、ただ遺産分割の状況によって大きく負担に差異が生ずることを防止することが必要である。

このような見地からは、実際の取得財産により遺産総額に対する相続税の負担が大きく変わる方式はこの際棄て、共同相続人が遺産を民法第900条の相続分の割合により取得したものと仮定して算出した税額を、各相続人が相続により実際に取得した財産の価額に応じて納付させる方式をとることが適当である。

(ハ) 配偶者控除は、配偶者が相続した財産については、相次相続控除制度により救われない比較的早い次の相続税の課税の時期があること、配偶者が遺産の形成に寄与したこと及び配偶者の老後の生活の保障を考慮して設けられたものであるが、これらの諸点を考慮しても、高額な財産階層については配偶者控除による利益をある程度制限することが適当であるとともに、この制度の利用が乱に流れることを防止することが必要である。

このような見地からは、配偶者控除は、税額控除の方式に改め、配偶者の納付すべき相続税額(民法第900条の割合により算出される配偶者に属する税額を限度とする。)の3分の1を控除することが適当である。ただ、遺産額が3,000万円をこえる場合には、3,000万円の場合に受ける配偶者控除の金額を限度とすべきである。

(ニ) 未成年者控除については、現行の未

成年者控除額を大幅に引き上げてその恩典を特に中小財産階層に厚くすることが必要である。

このような見地からは、未成年者控除は、配偶者控除にあわせて税額控除方式に改め、未成年者の納付すべき相続税について、その者が成年に達するまでの1年につき1万円を税額から控除することが適当である。

(ホ) 相続税の負担については、中小財産階層の負担を軽減するため、最低税率10%の階級を現行の「20万円以下」から「30万円以下」に引き上げ、遺産が1,000万円程度の階層までの負担を大幅に軽減するよう累進率を調整することが適当である。

なお、相続人が配偶者及び第1親等以外の者であるときは、相続による財産の取得の偶然性等にかえりみ、ある程度負担を加重することが適当であり、そのためこれらの相続人の負担については、相続人が配偶者及び第1親等の場合の負担のおおむね20%程度を加重すべきである。

(ヘ) 贈与税については、おおむね現行制度を維持することとし、控除及び税率については、相続税負担との関連において定めることが適当である。

このような見地からは、基礎控除額については、現行の10万円を20万円に引き上げ、税率については、中小財産階層の相続税負担が軽減されたことに伴って少額財産の贈与については、負担を緩和することとし、そのため少額贈与財産については税率を引き下げる反面、相当額以上の贈与財産に対する税率については、相続税負担との関連において合理的な負担が実現できるようある程度引き上げるべきである。

なお、相続税及び贈与税の負担をより合理化するため、5年以内に同一人から取得した財産額は、これを累積して課税する制度をとることが適当である。

4 税務執行への期待

租税は、税制がいかに合理的なものであっても、その執行の適正を期しえなければ公正な負担を実現することは到底不可能である。相続税及び贈与税については、これらの税が所得税や法人税のように毎年繰り返して課税されるものと異なり、相続の開始又は贈与の際に課税されるものであることから、その負担の適正であることが特に要請される。

相続税又は贈与税の負担の適正は、課税対象となる財産のはあくを十分にするとともに、財産評価の適正をえてはじめて実現されることである。

相続税及び贈与税の税務執行の現状をみると、遺産分割の状況の調査について相当の問題が提起されているほか、財産のはあく及び評価の困難から相続税及び贈与税の負担についてアンバランスが生じており、必ずしも満足すべき状況にあるとは認められない。

相続税制度についての当調査会の答申が実現された場合には、相続税の課税最低限は大幅に引き上げられ、中小財産階層の負担はかなり軽減されることとなり、その結果相続税の納税者も著しく減少することとなる。税務当局は、これにより生じた税務の余力を課税財産の調査及び評価の適正化のためにふりむけ、現在、調査が最も困難であると認められる預貯金、無記名債権等不表現財産のはあくについてより一層配意するとともに、同族会社の株式の評価等の適正化を期すべきものとする。

また、公平な負担の実現のためには、税務当局における努力だけでは十分でなく、どうしても納税者の誠実な申告納税と相まって、税務当局における調査のための資料の収集について関係者の積極的強力が必要である。相続税又は贈与税は、その性質から、これらの税に関する知識の普及についてもかなり困難なことが予想されるが、納税倫理の高揚と関係者の税務調査への協力を特に要請したい。

第2 要 綱

1 方 針

相続税負担の適正を図るため、遺産取得

税体系を維持しつつ、相続税の総額は遺産額及び法定相続人の数により決定できるような体系をとるとともに、相続税の課税最低限の引上げ及び税率の緩和により中小の財産階層の負担を大幅に軽減するものとする。

2 相続税

(1) 体系

相続税の課税標準は、各相続人が相続により実際に取得した財産の価額とし、その納付すべき相続税額は、共同相続人が民法第900条に定める相続分の割合により遺産を取得したものとして算出した税額を各相続人が相続により実際に取得した財産の価額に応じて計算したものとする。

(2) 納税義務者

相続又は遺贈により財産を取得した者とする。

(3) 相続税の総額の計算

(イ) 遺産についての課税最低限

遺産が150万円と30万円に法定相続人の数を乗じた額以下である場合には相続税を課税しない。

(ロ) 総税額の計算

課税最低限の金額をこえる部分の遺産額を法定相続人(相続の放棄があった場合には、放棄がなかったものとした場合の法定相続人)が民法第900条の相続分の割合に従って相続したものとした取得分の価額に、次の累進率を適用して算出した金額の合計額を各相続人又は受遺者の納付すべき相続税の総額とする。

改正案 (相続人の取得分)	現行 (基礎控除後の課税価格)	率
300千円以下	200千円以下	10%
300千円超	200千円超	15
700 "	500 "	20
1,500 "	1,000 "	25
3,000 "	2,000 "	30
5,000 "	4,000 "	35
7,000 "	7,000 "	40
10,000 "	10,000 "	45
20,000 "	15,000 "	50

30,000 "	20,000 "	55
50,000 "	30,000 "	60
70,000 "	50,000 "	65
100,000 "	100,000 "	70

(4) 各納税義務者の納付する相続税額の計算

(イ) 課税標準

相続又は遺贈により取得した財産の価額の合計額から承継した被相続人の債務及び負担した葬式費用の金額を控除した金額を課税標準とする。
(備考)少額の財産を取得した者の相続税については、税務執行を考慮し、調整を行うことを考慮する。

(ロ) 相続税額

(3)の(ロ)により算出された相続税総額のうち課税標準に対応する部分の金額を相続税額とする。

なお、相続人が配偶者及び第1親等以外の者であるときは、それらの相続人の相続税額は上記の算出税額におおむね20%相当額を加算したものとする。

(ハ) 税額控除

(a) 配偶者控除

配偶者の納付すべき税額については、その3分の1相当額(相続分の割合により計算した配偶者の税額の3分の1相当額を限度とする。)を控除する。ただし、配偶者控除の金額は遺産が3,000万円である場合に計算される配偶者控除の額をこえないものとする。(現行は、配偶者の取得財産の価額の2分の1相当額控除)

(b) 未成年者控除

未成年者の納付すべき相続税については、その者が成年に達するまでの年数の各1年につき1万円を税額から控除する。(現行18歳に達するまで1年につき2万円を課税財産から控除)

(5) 相続開始前5年以内の贈与財産の加算

相続人又は受遺者が相続開始前5年以内に被相続人から贈与により取得した財産の価額は、これを相続又は遺贈により

取得した財産の価額に加算して相続税額を算出し、算出相続税額から当該贈与財産に課せられた贈与税相当額を控除したものを納付すべき相続税額とする。(現行は相続開始前2年以内の贈与財産を加算)

(6) 相次相続控除

10年以内に2回以上相続が開始して相続税が課せられるときは、前回の相続につき課せられた相続額の10分の1相当額に、相続開始の期間が10年に満たない数年を乗じた額を、今回の相続税額から控除する。(現行と同じ。)

(7) 改正案による相続税負担

改正案と現行との相続税負担を比較してみると、次のとおりであって遺産1,000万円程度までの相続税負担はかなり大幅に軽減されることとなる。

課税の実績に現われた財産相続の状況及び法定相続人数からみた平均的な相続税負担の比較

遺産額	現行	改正案
3,000千円	8.5%	—%
5,000	10.7	3.9
10,000	14.6	10.6
30,000	24.7	21.0
50,000	29.6	27.4
100,000	37.6	36.5
300,000	48.2	48.9
500,000	52.6	55.2
1,000,000	56.9	62.3

(備考) 現行法が法定相続人の数にかかわらず、実際の財産相続の状況により異なるので簡単ではないが現行法については、サンプル調査に基いて実際の財産相続の状況を推定したものに基いて負担率を算出し、また、改正案については、課税の実績に現われた法定相続人の数及び配偶者の相続状況に基いて負担率を算出して、これを比較したものである。

3 贈与税

(1) 納税義務者

贈与により財産を取得した者とする。

(2) 課税価格

1暦年間に贈与により取得した財産の価額の合計額とする。

(3) 基礎控除

20万円(現行は10万円)

(4) 贈与税額

基礎控除後の課税価格に次の累進税率を適用して算出した金額とする。

改正案	基礎控除後の課税価格現行	税率
300千円以下	200千円以下	15%
300千円超	200千円超	20
500 "	500 "	25
700 "	1,000 "	30
1,000 "	2,000 "	35
1,500 "	4,000 "	40
2,000 "	7,000 "	45
3,000 "	10,000 "	50
5,000 "	15,000 "	55
7,000 "	20,000 "	60
10,000 "	—	65
30,000 "	30,000 "	70

(5) 5年以内の贈与財産の加算

贈与により財産を取得した者が5年以内に同一人から財産の贈与を受けたときは、これを累積して贈与税額を算出し、加算した贈与財産に課せられた贈与税相当額を控除したものを納付すべき贈与税額とする。

4 申告及び納付

相続税及び贈与税の申告及び納付についてはおおむね現行制度によるが、延納については、次のように改める。

(イ) 延納は、税額が原則として5万円をこえる場合に認めるものとし、この場合においても、1年間における分納税額は原則として5万円を下ることができないものとする。(現行は1万円)

(ロ) 延納年限は、課税財産の種類別構成等により、最長10年以内において、不動産、立木の構成割合の高いものから順次長期の延納を認めるものとする。(現行は5年以内、不動産等が相続財産の2分の1以上の場合は10年以内)

(ハ) 課税対象となった財産を売却した場合には、売却財産に対応する延納税額を直ちに納付せしめるものとする。

5 その他

(1) 現行の贈与とみなされる財産で、低額譲渡によるもの、債務免除によるもの及び同族会社又は公益法人を通じてする利

益の供与について適用基準をなるべく具体的に規定する等の措置を講ずる。

(2) 評価に関し特に重要と認められるもの(例えば株式)については、法令をもってその評価方法を明らかにすることとし、立木が相続税の課税価格計算の基礎となる場合に適用される控除率は現行所得税負担が軽減されたことを考慮して10%とする。(現行は15%)

(3) 株式等課税対象となった財産を、申告書提出の時までに公正な取引によって売却し、その売却代金が課税上の評価額を下廻ったときは、その売却価額により評価することとする。

(4) 立木に係る相続税の延納の利子税を日歩1銭5厘に引き下げる。(現行2銭)

(5) 所得金額一定額(例えば1,000万円)以上の者の所得税の申告書に資産負債の明細書を添付せしめる等の措置を講ずる。

〔出所〕 大蔵省資料Z22-109.

15-44 昭和9年と昭和28年における相続税の負担比較(昭和28年11月主税局)

昭和9年と昭和28年における相続税の負担比較

区分		28年遺産額	70万円	100	150	200	300	500	1,000	2,000	5,000
		9年遺産額	4,200円	6,000	9,000	12,100	18,100	30,300	60,600	121,200	303,000
昭和九年における負担額	家督相続	円	—	31	49	69.7	111.7	208	667	2,241	10,285
	負担率	%	—	0.5	0.5	0.6	0.6	0.7	1.1	1.8	3.4
	遺産相続	円	48.4	72	114	163.7	265.7	505.5	1,575	5,026	19,433
	負担率	%	1.1	1.2	1.3	1.4	1.4	1.6	2.6	4.1	6.4
	現行法による負担率	%	4.0	9.0	14.3	18.2	23.0	28.3	35.4	42.0	51.7
	配偶者及子3人	%	—	—	—	—	2.4	8.1	15.5	21.9	29.8

- (注) 1. 昭和9年における税負担は、昭和9年現在の相続税法の規定によって計算した。
 2. 昭和28年遺産額の昭和9年における換算額は、現在の時価による遺産額を165(現在の資産構成における各資産について、資産の種類別に価格上昇率で除して得た価額の合計額と現在の価額との比率)で除して計算した。
 3. 現行法による負担率欄の比率は民法の規定による相続区分に応じて各相続人について算出した相続税の合計額の遺産総額に対する割合である。

〔出所〕 主税局「税制調査会主要参考資料集」昭和28年11月。

15-45 各国相続税相当の負担率比較(昭和32年6月27日主税局)

各国相続税相当の負担率比較

遺産価額	日		本		米		国		英		ス		ド		イ		ツ			
	配偶者以外の単独		配偶者及び子3人		配偶者のない場合		配偶者のいる場合		税額		負担率		嫡子の直系単属が単独で相続した場合		配偶者及び子3人の場合		子女の場合		配偶者及び子3人の場合	
	千円	%	千円	%	千円	%	千円	%	千円	%	千円	%	千円	%	千円	%	千円	%	千円	%
700	20	2.8	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
1,000	65	6.5	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
2,000	290	14.5	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
3,000	565	18.8	50	1.7	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
5,000	1,190	23.8	302	6.0	—	—	—	—	100	2.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
10,000	3,065	30.6	1,243	12.4	—	—	—	—	400	4.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
20,000	7,765	38.8	3,660	18.3	—	—	—	—	2,400	12.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
30,000	13,240	44.1	6,510	21.7	744	2.5	—	—	5,400	18.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
50,000	25,215	50.4	13,018	26.0	5,324	10.6	166	0.3	15,500	31.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
100,000	57,690	57.7	32,985	33.0	20,172	20.2	5,324	5.3	45,000	45.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
200,000	127,665	63.8	80,858	40.4	51,940	26.0	20,172	10.1	110,000	55.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
300,000	197,665	65.9	133,560	44.5	87,060	29.0	35,940	12.0	180,000	60.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
500,000	337,665	67.5	243,185	48.6	164,280	32.9	69,392	13.9	325,000	65.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
1,000,000	687,665	68.8	533,995	53.4	400,904	40.1	164,280	16.4	750,000	75.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
2,000,000	1,387,665	69.4	1,098,402	54.9	1,008,080	50.4	400,904	20.0	1,600,000	80.0	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

(注) 1. 遺産価額は、債務控除をした後の価額である。

2. 各国との通貨換算率は、次による。1ドル=360円, 1ポンド=1,008円, 1フラン=1.04円, 1マルク=85.72円

3. 米国の税額は連邦税のみによる。

4. フランスについては、嫡子の直系単属(他に被相続人の遺児はないものとする。)が相続した場合及び扶養すべき子女を有する配偶者が相続した場合について計算した。なお取得財産価額に次の割合を乗じた税額を課税最高限(但し、無子相続人に対しては、更に既婚者の場合15%、独身者の場合25%の増徴がある。)とし、相続人が直系親族又は配偶者で、かつ、子3人以上もっている場合は、第三子以降の1人につき20万フラン(208千円)の税額が免除される。

(イ)相続人が1子及び配偶者又は配偶者の30% (ロ)相続人が2子及び配偶者25% (ハ)相続人が3子以上及び配偶者20%

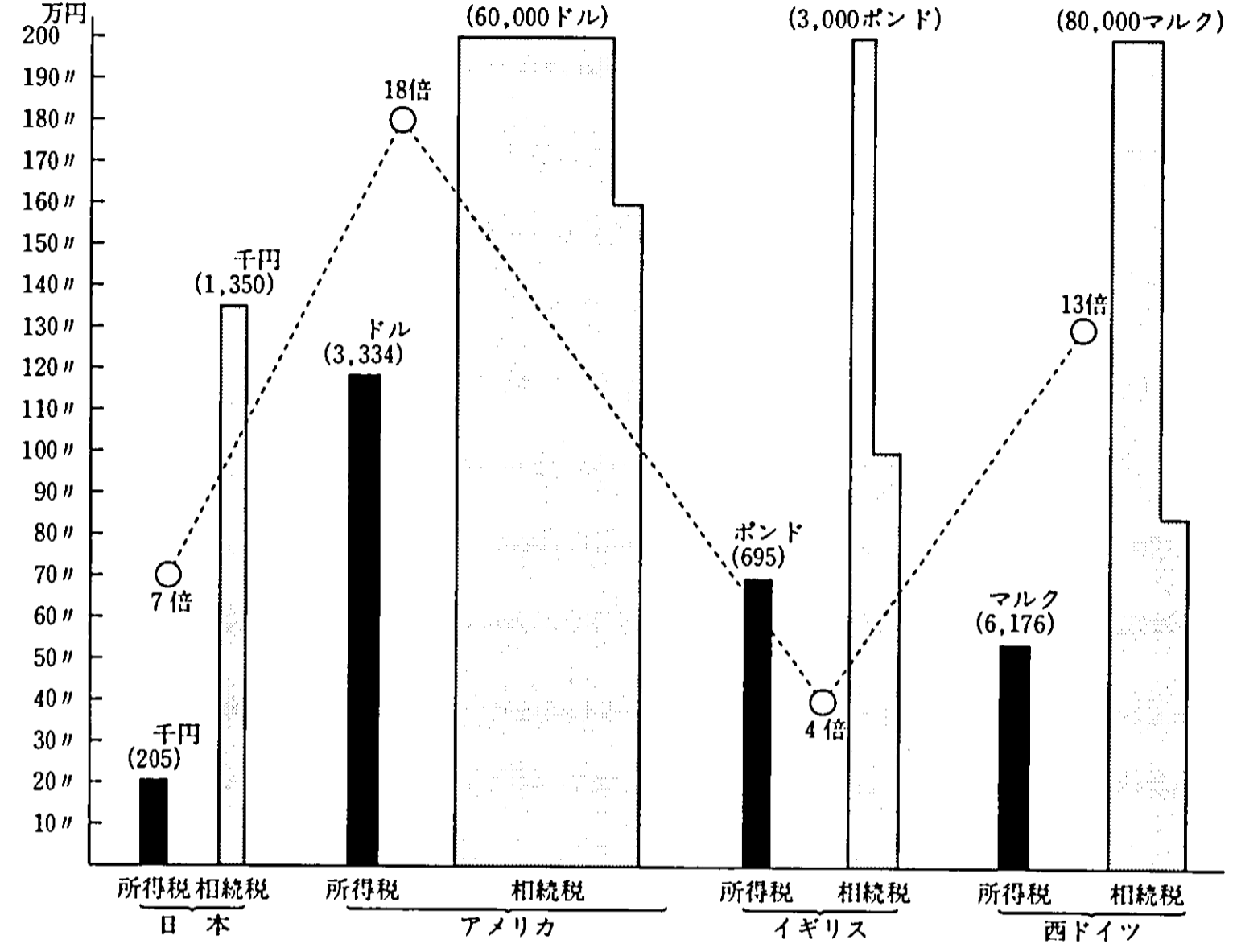
5. ドイツについては、納税義務者は第1段階に属する者であるとし、配偶者に子女のある場合は、非課税に該当する嫡出子として計算した。

6. 日本及びドイツについては、法定相続分(日本は妻1/3, 子2/3, ドイツは妻1/4, 子3/4で子が2人以上ある場合は均等分)により相続したものと計算した。

(出所) 大蔵省資料Z 22-100.

15-46 各国の所得税と相続税の課税最低限の比較(昭和32年10月主税局)

各国の所得税と相続税の課税最低限の比較



(出所) 大蔵省資料Z 22-103.

(6) 間 接 税 関 係

15-47 各国売上税制度の概要(昭和28年9月8日主税局)

各国売上税制度の概要

昭和28年9月8日
税制調査会(第2回)提出資料(その2)
主税局

- | | |
|--------------|--------------|
| 1 米国(州売上税) | 5 イタリア(売上税) |
| 2 ドイツ(売上税) | 6 カナダ(売上税) |
| 3 フランス(取引高税) | 7 スイス(売上税) |
| 4 フランス(生産税) | 8 スエーデン(売上税) |

1. 米州州売上税(各州とも売上税を実施しているが、ここではカリフォルニア、アーカンサス、コロラド、コロンビヤ及びニューヨーク市のみの概要を掲げる)

州 名	納税義務者	課税物件及び課税標準	課税免除	税 率	申告及び納付
カリフォルニア	(1)小売売上税 すべての有体動産の小売業者 (2)使用税 小売業者から購入した有体動産を貯蔵、使用その他消費する者、小売業者は売却の際購入者から本税を徴収する。	(1)小売売上税 小売段階で売却されたすべての有体動産からの総収入額 (「売却」とは、対価を得て行う有体動産の権利又は所有の移転交換、物々交換又は賃貸を含む。) (2)使用税 売却された有体動産の販売価格 但し、小売売上税の課税された有体動産については免税 (即ち、使用税は売上税の補完税である。)	(イ)合衆国の憲法法律又は州の憲法で課税を禁じられているもの (ロ)ガス電気及び水道 (ハ)金 (ニ)公共事業用資産 (ホ)1000トン以下の船舶 (ヘ)自動車用燃料 (ト)家畜(食用)飼料、種子、苗、肥料 (チ)食料品(酒類を除く) (リ)水 (ヌ)新聞及び定期刊行物 (ル)生徒又は教師に対する給食等 (ロ)州内又は外国政府に売却される航空機	(1)小売売上税 3% (2)使用税 3%	小売売上税、使用税に共通 (イ)申告 各四半期の最初の月の末日までに前四半期分を申告 (ロ)納付 申告と同時に納付

州 名	納税義務者	課税物件及び課税標準	課税免除	税 率	申告及び納付
カリフォルニア			(ウ)漁業用又は外国通商用の船舶		

州 名	課 税 標 準 等	税 率	申告及び納付
アーカンサス	(1)売上税—有体動産の小売総収入、公共事業、印刷及び写真業、旅館業、アパート業及び娯楽施設の入場等による総収入額 (2)使用税—州内で貯蔵、使用又は消費のため、購入した有体動産の販売価格	(1)2% (2)2%	原則として各月の15日に申告納付、但し、1ヶ月の税額が5ドルをこえないときは、4月、7月、10月及び1月の15日
コロラド	(1)売上税—有体動産の小売販売、電話、電信、ガス及び電気事業、一般人等に供される食事類等よりの総収入 (2)使用税—州内での貯蔵使用又は消費のため購入した有体動産の販売価格	(1)2% (2)使用税 小売業者は次の如く販売価格に税額を加算するものとする。 19セント以下— 免税 68セント以下— 1セント 68セント~1ドル18セント— 2セント 1ドル18セント— 1ドル 68セント— 3セント 以下販売価格50セント高くなる毎に1セントを加算する。	毎月の15日
コロンビヤ区	(1)売上税—有体動産の小売販売又は賃貸からの総収入額(特別注文による製造、印刷並びに旅館業を含む。) (2)使用税—コロンビヤ区内で使用、貯蔵又は消費する有体動産の販売価格又は賃貸価格	(1)2% (2)2%	(1)申告—各月の20日及び各課税年度終了後30日 (2)納付—各月の20日、申告及び納付は売上税、使用税とも同様
ニューヨーク市	(1)売上税 有体動産の小売売上高及び公共事業、生産業、加工業及び印刷業等を含む特定事業の売上高 (2)使用税 市内で使用に供するため購入した有体動産の購入価格	(1)3% (2)3%	10月、1月、4月及び7月の20日に申告納付

2. ドイツ(売上税)

納税義務者	課税物件及び課税標準	課 税 免 除	税 率	申告及び納付
ドイツ国内において対価を得て物品の引渡しその他の給付をなす独立の営業者(生産業者を含む。)及び輸入業者	<p>(1)課税物件 (イ)国内で対価を得て行う供給及びその他の給付 (ロ)企業者が生産又は販売する財産の当該企業者自身による消費 (ハ)ドイツ国内への財貨の輸入(調整税)</p> <p>(2)課税標準 (イ)供給及びその他の給付並びに自家用消費—原則として売上の対価より運賃及び保険料包装費を控除した額 (ロ)輸入—原則として輸入物品の価格(関税及び消費税を加算するが調整税は加算しない。)</p>	<p>(イ)特定物件の輸入取引 (1)関税免除物品 (2)重要原料品及び補助品の輸入 (ロ)輸入に関連する取引, 重要原料品, 半製品, 食糧品及び飼料に関する輸入の延長取引並びに最初の供給取引 (ハ)輸出のための供給取引 (ニ)特定の重要原料品及び半製品の卸売供給取引 (ホ)国, 州, 市町村による水, ガス, 電気又は温熱の供給取引 (ヘ)強制執行による競売取引 (ト)国による郵便, 電信, 電話(ラジオを含む。)の取引及びこれらに関する運輸業者の給付 (チ)信用受与取引及び有価証券取引 (リ)不動産取得税法, 運送税法, 保険税法等により課税される取引 (ヌ)不動産及びこれに類する権利の賃貸借による取引(但し, 旅館業を除く。) (ヘ)医療及びこれに類する救護行為並びに法定医薬薬剤等の供給 (コ)雇傭労働者に対する現物給与 (ク)個人又は団体が21歳未満の者を父母の住所外で教育のため収容しているとき, その個人又は団体が与える現物給与 (ケ)公認の学校が公益又は慈善の目的でなす給付 (コ)公法人たる病院のな</p>	<p>(イ)一般税率 原則として各取引段階毎に4%。但し (1)牛乳, 脂肪, 砂糖, 小麦粉 3% (2)その他農産物 15% (3)卸売 1% (ロ)売上調整税の輸入品についてのみ適用 (1)一般税率 4% (2)農産物 1% 5~3% (3)特定取引 6%~12%</p>	<p>(1)原則として各月の終了後10日以内前月中に受領した対価を記載した前申告書を提出し, 同時に税額を納付する。 但し, 前暦年の売上税が800マルク以下のもは, 各四半期の終了後10日以内に前四半期中に受領した対価を記載した前申告書を提出, 同時に税額を納付する。 (2)納税義務者が右の前申告書の提出をなさず, 又は取得対価若しくは税額を正確に申告しないときは, 税務署が税額を決定し翌月10日以内に納付せしめる。 (3)賦課期間 原則として暦年終了後その期間の税額査定を行い, (イ)査定税額が右の前払税額の合計額を超えるときは, その額を税額決定書の送付後1月内に納付せしめる。(終結払)</p>

納税義務者	課税物件及び課税標準	課 税 免 除	税 率	申告及び納付
		<p>す取引 (イ)特定の救護事業団体のなす給付 (ロ)私教師, 芸術家, 作家, ジャーナリスト, 仲買人, 代理商等の売上(但し, 1暦年の総売上が12,000マルク以下の場合に限る。) (ハ)家内工業者, 盲人及び盲人施設のなす特定の売上 (ニ)農林業における自家用消費(但し, 1暦年の総売上が10,000マルク以下の場合に限る。)</p>		<p>(ロ)査定税額が前払税額以下のときはその差額を繰越又は還付する。</p>

「註」 1. 1916年, 財費調達のため「帝国印紙税法」により創設, 1934年ナチスにより全面改正が行われ, 爾後幾多の改正を経て今日に至っている。
 2. 1949年度税収3,991百万マルク(全税収の26%)
 1950年度税収4,925百万マルク(全税収の30%)
 1952年度税収8,139百万マルク(全税収の30%)

3. フランス(取引高税)

納税義務者	課税物件及び課税標準	課税免除	税率	申告及び納付
フランス国内の商工業者、輸入業者及びサービス業者	<p>(1)課税物件 商業取引(販売輸入サービス) 原則として、転売のための買入又は商工業所得税を課せられる職業を常時又は臨時に行うものがフランス国内で行う取引に対し転嫁の度毎に課税する。</p> <p>(2)課税標準 (イ)商品又は生産物の販売価格(諸掛り及び税を含む。)又はサービス代金 (ロ)輸入—輸入申告当時の輸入地における商品の輸入税及び内国税込み価格</p>	<p>(イ)パン、牛乳、新聞 (ロ)専売品(煙草、マッチ、火薬)及び印紙、切手類 (ハ)輸出のための販売取引 (ニ)証券取引税、取引所取引税を課せられる取引 (ホ)保険会社の行う取引</p>	<p>(イ)原則として1% (ロ)同一店舗又は別個の店舗で、卸売と小売とを行う生産業者又は商人でその卸売高が前年度の総取引高の20%を超える者の小売販売については1%8</p>	<p>毎月25日に前月中の課税取引につき取引高及び税額を申告し、同時に納付。但し月間税額が1万フラン以下のときは又は納税義務者が見積課税の適用を受けているときは、3ヶ月目毎に納税。</p> <p>なお次年度の5月1日までに税額の調整を行うことを条件としてその取引高の如何にかかわらず、前年度課税額の12分の1づつを毎月納付することができる。</p>

「註」 1917年「支出税」として新設
1920年6月の改正で申告納税による取引高税となり今日に至っている。
1950年度の税収
1,570億フラン(全税収の10%)
1951年度の税収
1,650億フラン(全税収の10%)
1953年度税収
3,210億フラン(全税収の11%9)

4. フランス(生産税)

納税義務者	課税物件及び課税標準	課税免除	税率	申告及び納付
(イ)物品の最終の製造業者又は加工業者 (ロ)事実上、製造業者に代って物品を製造又は加工する者 (ハ)右の行為を第三者をして行わしめる者 (ニ)物品を自己の名で自己の商標を附して販売するもの (ホ)サービス業者 (ヘ)輸入申告者	<p>(1)課税物件 (イ)一般販売取引 (1)生産者又は製造業者により行われる販売取引(但し、更に製造又は加工せずに転売する商人又は商負者に対する販売に限る。) (2)輸入取引(但し(1)と同様) (ロ)特定商品の販売及び供給 (1)石炭、コークス、ピッチ、木炭、煉炭等 (2)水道、ガス、電気等の供給 (3)新鮮な肉類、僅少の加工をした農産物 (4)家畜の諸飼料 (ハ)一般サービスの給付 (1)即時消費に関する取引 (2)サービスの給付及び一般に販売以外の取引 (3)工事等の請負取引 (4)品物、財貨の賃貸 (5)運送取引 (6)古物、古本の取引 (ニ)特定のサービス給付及び商品 (1)遊興施設の収益 (2)美容院 (3)特定カフェー、レストランの収益 (4)骨とう品 (5)切手印紙蒐集、美術写真の販売 (6)奢侈的動物に関</p>	<p>(イ)生産者過程において直ちに消費される原料の販売取引 (ロ)生産品の他の生産者又は製造業者に対する販売取引 (ハ)全然加工しない農産物の販売 (ニ)輸出のための販売取引 (ホ)パン、牛乳、チーズ、バター、新聞、定期的に発行される雑誌類、肥料、専売品の販売 (ヘ)印紙切手類の販売 (ト)政府機関、為替業者、公認仲買人の行う取引 (チ)取引所取引税等を課せられる取引 (リ)関税を免除される物品 (ス)漁船の機関及び漁網 (セ)加工されない海産物 (シ)造船工場の行う諸業務 (フ)フランス海外植民地産の特定産物の輸入 (ケ)航空機及びその部品の輸入</p>	<p>(イ)14% (ロ)5%5 (ハ)5%5 (ニ)12%</p>	右の取引高税の場合と同様

4. フランス(生産税)

納税義務者	課税物件及び課税標準	課 税 免 除	税 率	申告及び納付
	<p>する取引 (※)特定商品の販売に 対する特別税 (2)課税標準 販売価格、サービス 価格又は支払に対し て給付され財貨の公 正な市場価格 輸入については財貨 が税関に提出された 時と場所における税 込価格 (関税及び内国税)</p>		<p>(※)特別税 (イ)奢侈品の販売 取引 火酒、アペリ ティブ等の酒 類、貴金属、 宝石、真珠、 つづら織、美 術装身具類、 水、細工品等 の奢侈品の販 売…25% (ロ)個人が左の商 品を購入する ときは14%5 の税を課せら れる。 (1)貴金属、宝 石、真珠又 はこれらを含 めた骨とう品 (2)消費税、通 税又は製造 税の適用を うけるべき 生産物</p>	

「註」 1. 1936年軍備調達のため創設
2. 1950年度の税収
5,700億フラン(全税収の36%6)
1951年度の税収
6,080億フラン(全税収の37%)
1953年度の税収
9,260億フラン(全税収の34%3)

5. イタリア(売上税)

納税義務者	課税物件及び課税標準	課 税 免 除	税 率	申告及び納付
	<p>(1)課税物件 原則としてイタリア 国内でなされる一切 の取引ならびに輸入 一般取引は生産 (又は輸入)及び分配 の各段階を経て消費 者に至るまでの各取 引段階毎に課税 (2)課税標準 原則として取引金額</p>	<p>(イ)銀行預金、借入金 の弁済 (ロ)配当金の支払 (ハ)貸金及び俸給の支払 (ニ)パン及び新聞 (ホ)輸出取引</p>	<p>(イ)一般取引…3 % (ロ)小売取引…1 % (ハ)レストランに おける飲食物 の売上高…8 % (ニ)高級毛皮品、 宝石、金銀プ ラチナの細工 物…8% (ホ)高級理髪店及 び美容院の売 上…6% (ヘ)肥料製造業、 製糸業及び紡 織業…2%</p>	<p>売上税の徴収方 法は各取引の性 質及び種類によ り区々 (イ)原則として送 り状、受取 証、勘定書そ の他売手側が 作製する書類 に所定の印紙 を貼付し消印 する方法 (ロ)小売取引は小 売業者が納税 義務者である が、この場合 卸売業者が交 付する送り状 の受領後5日 以内に所定の 捺印を受け金 銭登録器によ って示された 売上高により 税額を算定 し、後に郵便 当座勘定へ振 替える。</p>

「註」 1913年に創設
1949年度の税収
243,000百万リラ(全税収の25%4)
1950年度の税収
243,100百万リラ(全税収の23%4)
1952年度税収
334,200百万リラ(全税収の25%9)

6. カナダ(売上税)

納税義務者	課税物件及び課税標準	課 税 免 除	税 率	申告及び納付
免許を受けた製造業者又は卸売業者並びに輸入業者	(1)課税物件 原則として法に定める免税物件を除き、カナダ国内で生産又は製造されるすべての商品及び財貨並びにカナダ国内に輸入される商品及び財貨 (2)課税標準 販売価格又は関税納付済価格	(イ)パン、バター、チーズ、クリーム、卵、ラード、ミルク等 (ロ)米、塩、砂糖、葡萄糖、蜂蜜、魚介類、果実、肉類、野菜類等 (ハ)家畜、家禽類 (ニ)碎石、砂利、各種鉱石等 (ホ)金銀塊及びその延棒、箔等 (ヘ)船舶用及び漁業用器具等 (ト)宗教教育上の書類、定期刊行物等 (チ)特定の建築資材 (リ)課税商品の生産に使用される原料等 (ス)大蔵大臣の指定する機械器具 (ニ)輸出品	10% (但し、カナダに設立された機関において、当該機関の指導による盲人、啞者の製造にかかるすべての商品については5%)	前月分の課税されるべき販売について、翌月末日までに申告書を提出し、同時に納付する。納付は現金又は印紙の貼付による2つの方法がある。

「註」 1920年5月創設

7. スイス売上税

納税義務者	課税物件及び課税標準	課 税 免 除	税 率	申告及び納付
	(1)製造業者又は卸売業者がスイス国内において行う商品の販売(但し製造業者又は卸売業者に対してなす販売は除く) (2)商品の輸入	ガス、電気、水道、小麦、馬鈴薯、牛乳、バター、チーズ、果物、野菜、卵、コーヒー、茶、ココア、家畜、家禽、定期刊行物等	(1)商品の種類及び販売の性質により販売価格の2%から6% 租税負担は購買者に対し4%税を課し小売価格に含めて購買者に転嫁される。 (2)輸入品は価格を考慮に入れて重量につき特別税率を課す。	各四半期後の最初の1ヶ月以内輸入品については輸入のとき

8. スウェーデン売上税

納税義務者	課税物件及び課税標準	課 税 免 除	税 率	申告及び納付
	左に掲げるものの販売からの総売上高 カーペット、金銀及びプラチナの製品、人造ダイヤモンド以外の指輪にはめていない真珠、さんご及び宝石、ある種の模造宝石、蓄音機、ラジオ、録音器及びレコード		20% カーペットについては非登録輸入業者が重量に応じて1キログラムにつき1,000クローネから10,000クローネの間の特別税を支払うべき特別規則がある。また最低限の年税及び月税を規定している。	各月の15日

〔編注〕 手書き。編者において原資料の様式(タテ)を変更して掲載した。

〔出所〕 大蔵省資料D010-21-3。

15-48 取引高税及び附加価値税の概要(昭和30年10月12日)

取引高税及び附加価値税の概要

区 分	取 引 高 税	附 加 価 値 税
A. 法律の概要		
1. 課税対象	<p>営業者が営業として行う取引 (註)営業の範囲は別紙の通り。</p>	<p>第一種事業、第二種事業及び第三種事業の附加価値 (註)各種事業の範囲は別紙の通り。</p>
2. 納税義務者	<p>取引金額を領収する営業者</p>	<p>第一種から第三種までの事業を行う者</p>
3. 非課税範囲	<p>(1)政府の発行する官報並びに郵便切手類及び収入印紙類の販売 (2)専売品の販売 (3)政府に対する金、銀及び白金属の地金又はこれらの合金並びに貨幣地金の販売 (4)小学校又は中学校の教科用図書の発行、販売又は取次 (5)水道条例による水の供給 (6)輸出取引 (7)食糧管理法の規定による主要食糧の取次、製造、加工、及び販売。ただし自己の生活上消費する者以外の者に対する販売を除く。 (8)そ菜及び鮮魚の販売及び取次 (9)臨時物資需給調整法に基いて配給されるみそ、しょう油、牛乳、加工水産物その他の食料品及び燃料で命令で定めるもの(れん乳、粉乳、調整粉乳、育児食、砂糖、木炭、薪、れん炭、豆炭、たどん及びがら炭)の製造、取次及び販売 (10)外食券食堂を営む者のなす物品の販売で命令で定めるもの(一回の取引金額が50円以下のもの) (11)主要食糧及びそ菜に係る植物の種苗の販売及び取次 (12)葬儀の請負 (13)共済事業を目的とする組合が組合員の共済のためになす金銭貸付 (14)臨時物資需給調整法に基く命令により法律による協同組合の組合員がその所属する組合に対しなす物品の販売及び法律による協同組合がその組合員に対してなす販売で臨時物資需給調整法に基く命令により当該組合がその組合員のために割り当てられた物品に係るもの (15)国が価格調整補給金を交付する物品で命令で定めるもの(石炭、せん鉄、</p>	<p>(1)国並びに都道府県、特別市、市町村、特別区及びこれらの組合が行う事業 (2)日本赤十字社、学校教育法の学校法人及び私立学校法の法人が行う第二種事業及び第三種事業 (3)国民金融金庫、住宅金融金庫、農林漁業金融金庫、日本輸出入銀行、日本開発銀行、法令による公団、私立学校振興会、社会福祉事業振興会、商船管理委員会、閉鎖機関整理委員会、日本専売公社、日本国有鉄道、日本電信電話公社、日本放送協会及び鉱害復旧事業団が行う事業 (4)農業 (5)林業 (6)鉱物の採掘の事業 (7)主として自家労力を用いて行う第二種事業で政令で定めるもの</p>

区 分	取 引 高 税	附 加 価 値 税
4. 課税標準	<p>鋼材、ちゅう鉄管、電気銅、硫安、石灰窒素、過りん酸石灰、硝安、加里、ソーダ灰、液体カ性ソーダ及び固型カ性ソーダ)の製造取次及び販売。ただし、配炭公団又は肥料配給公団の行う石炭又は肥料の販売で価格調整補給金の支給を受けないものを除く。 (16)価格調整公団が価格等の調整のためになす取引 (17)自己の収穫した農産物、林産物、畜産物若しくは水産物の販売又はこれらを原料として製造し、若しくは加工した物の販売。ただし、営業所を有する者の行う販売を除く。 (18)有価証券の移転 (19)通行税法に規定する乗客の運送 (20)取引所税法により取引所特別税又は取引税を課せられる取引 (21)その他国又は地方公共団体の行う取引</p> <p>(1)物品販売業にあっては、売上金額 (2)銀行業にあっては、貸付金利息、手形割引料、手数料、有価証券貸付料、債務保証料、保護預り料その他これらの性質を有するもの (3)無尽業にあっては、無尽利益金、入札差金益、給付差金、貸付金利息、手数料、解約手数料その他これらの性質を有するもの (4)信託業にあっては、信託報酬、貸付利息、手数料、有価証券貸付料、債務保証料、保護預り料その他これらの性質を有するもの (5)保険業にあっては、払込保険料額(生命保険にあっては100分の75、その他の保険にあっては、100分の30に相当する金額を控除した金額)、貸付金利息、手数料、債務保証料、有価証券貸付料、保護預り料その他これらの性質を有するもの (6)運送取扱業、周旋業、問屋業、仲立業、代理店業及び両替業にあっては、手数料又は報酬金額 (7)その他の営業にあっては、取引の収入金額</p>	<p>(1)法人については各事業年度の附加価値額 (2)個人については、各歴年の附加価値額 (3)附加価値額は、法人にあっては各事業年度の総売上金額から特定の支出金額を控除した金額、個人にあっては各歴年の総売上金額から特定の支出金額を控除した金額。ただし、青色申告法人にあっては、加算法(所得に給与、利子、地代及び家賃を加算)によることができる。 (4)総売上金額とは、第一種事業から第三種事業までの事業に係る物品の売上金額又は役務の対価として収入すべき金額及び固定資産の売却額その他の附随収入金額をいい、利子及び株式配当金(銀行等の金融機関の収入するものを除く。)並びに地代及び家賃の収入額を含まない。 (5)特定の支出金額とは、事業に直接必要な外部に支出すべき金額のうち土地、家屋、家屋以外の減価償却が可能な固定資産(特許権等を含む)商品、半製品、原材料、補助材料及び消耗品の購入代金並びに次に掲げる金額の合計額 (イ)手数料、保管料、使用料並びに銀行業、無尽業、信託業、保険業及び金銭貸付業を行う者が支出すべき利子 (ロ)損害保険料 (ハ)修繕料及び加工料</p>

区分	取引高税	附加価値税
5. 免税点	月額30,000未満	(=)宣伝広告料 (=)運送料及び通信料 (=)動力料及び水道光熱料 (ト)公租公課(所得税, 法人税, 市町村民税その他政令で定めるものを除く.) (=)国庫納金(価格差益金その他政令で定めるものに限る.) (リ)その他これらに類するもので政令で定めるもの (6)民法第34条法人, 学校法人等が公益事業に支出する場合における支出金額及び農業協同組合等が事業分量に応じて分配すべき金額は特定の支出金額とされる。 (7)赤字附加価値については, 5年間の繰越控除が認められる。 年額90,000円未満
6. 税率	100分の1	標準税率 第一種事業 100分の4 第二種事業及び第三種事業 100分の3 制限税率 第一種事業 100分の8 第二種事業及び第三種事業 100分の6
7. 申告及び納付	翌月10日までに申告納付	(1)法人は, 事業年度終了後2カ月以内に申告納付(事業年度が6月をこえるものは事業年度開始後6月経過後1月以内に前事業年度実績を月割計算で概算納付) (2)個人は, 翌年2月10日までに申告納付(毎年5月31日及び9月30日までに前年実績の月割計算の12倍を課税標準として算定した附加価値税額の3分の1相当額を概算納付。ただし, 前年実績の10分の7以下の年の見込額の3分の1相当額を概算納付。)
8. その他	修正申告, 更正決定, 加算税(日歩10銭), 追徴税(100分の25), 第三者通報制等の規定がある。	青色申告, 修正申告, 更正決定, 延滞金(日歩4銭), 過少申告加算金(100分の5), 不申告加算金(100分の10から100分の25), 重加算金(100分の50)等の規定がある。
◎制定から廃止までの経過	(1)制定 昭和23年7月7日法律第108号をもって公布, 同年9月1日から施行 (2)改正 昭和24年4月30日法律第43号酒税法等の一部を改正する法律(昭和24年5月1日から施行)により次のように改正	(1)第一次シャープ勧告(昭24.8.27) 事業税に代えて附加価値税の新設を勧告 (2)勧告に基づく附加価値税の創設案。 昭和25年3月23日第7国会に提出されたが不成立 (3)制定 昭和26年1月1日の施行期日を, 昭和

区分	取引高税	附加価値税
	(イ)印紙納付制度を現金納付制度とし, 毎月分を翌月10日までに申告納付 (ロ)免税点(月額3万円未満)の新設 (ハ)免税範囲を若干拡張(質屋業等及び物調法によるたどん等の製造, 取次及び販売等を非課税) (3)第一次シャープ勧告(昭24.8.27), 代り財源の存在を前提として廃止することを勧告 (4)廃止 昭和24年12月27日法律第285号織物消費税法等を廃止する法律(昭25.1.1施行)をもって廃止	27年1月1日に修正の上可決(昭25.6第8回臨時国会, 地方税法(昭25.7.31法第226号)) (4)附加価値税について第2次シャープ勧告(昭25.9.21) (イ)附加価値税実施前に購入した資産については, 減価償却額を附加価値から控除することを認める。 (ロ)控除法の外に加算法(利益, 給与, 利子, 貸借料を加算する方式)による附加価値計算を認める。 (ハ)地方税法第74条(銀行業に対する附加価値税の課税標準の特例)を削除又は制限する。 (ニ)自由業, 個人サービス業等に対する軽減税率の適用は不相当である。 (ホ)料金統制事業及び公共企業体も, 附加価値税を支払うべきである。 (5)改正 (イ)昭和26年改正 青色申告法人については, 加算法による附加価値計算を認め又, 実施当時に所有する固定資産の減価償却控除を認める。 (ロ)昭和27年改正 地方税法改正法律(昭27.6.28法第216号)をもって, 実施期日を昭和28年1月1日に延期 (ハ)昭和28年改正 期限等の定ある法律につき当該期限等を変更するための法律(昭28.3.26法第24号)をもって, 実施期日を昭和29年1月1日に延期 (6)地方制度調査会(昭和27年12月設置)及び税制調査会(昭和28年8月設置)は, 附加価値税の廃止, 事業税の存続を答申 (7)廃止 地方税法改正法律(昭29.5.13法第95号)をもって廃止
	◎廃止の理由となった主な批判点	(1)原料及び製品の各取引段階に課税される結果物価高を招来する。 (2)正当に申告すれば間取引を表面に出すことになり所得税等の課税にも影響することになる。 (3)原料から製造までを一貫的に製造販売する大企業の負担が中小業者に比して軽い。 (4)多数人の手数を必要とする。 (5)脱税が多い。 (6)輸出品であっても, その原料及び製品の国内取引が課税されるために,
		(1)未知の税制で転嫁関係もはっきりしないことに伴う実施上の不安がある。 (2)営業利益の有無にかかわらず課税される。 (3)投下資本が同一であっても給与等の大小によって企業間に租税負担の不均衡を生ずる。 (4)事業税から附加価値税に移行するに際し, 企業によってはその負担が激変する。 (5)国税たる所得税の納付のために在来の営業利潤の算定の必要があるほか, さ

区 分	取 引 高 税	附 加 価 値 税
◎収入実績及び収入見込	割高となって輸出を阻害する。	らに、附加価値税のみの目的のために特別の会計経理組織が必要となる。
	(1)昭和23年度(9月—3月)収入実績 20,813百万円 (2)昭和24年度(4月—12月)収入実績 33,707百万円	(1)昭和25年度見込 初年度 41,798百万円 平年度 44,100百万円 (2)昭和28年度見込 71,712百万円

別紙 取引高税及び附加価値税営業項目

取引高税		附加価値税 第一種事業	
号別	営 業 名	号別	営 業 名
1	物品販売業(動植物その他普通に物品といわないものの販売業を含む。)	1	左に掲げる取引高税と同じ。(以下単に「同」として表した。)
2	銀行業(銀行, 農林中央金庫, 商工組合中央金庫, 恩給金庫, 庶民金庫, 復興金融金庫その他命令で定める金融機関(市外地信用組合及び信用組合)のなす金融事業をいう。)	2	銀行業(銀行, 農林中央金庫, 商工組合中央金庫その他政令で定める金融機関が行う金融事業をいう。)
3	無尽業	3	同
4	信託業(担保附社債信託法(明治38年法律第52号))による信託事業を含む。	4	同
5	保険業(保険業法(昭和14年法律第41号))により主務大臣の免許を受けてなす保険事業に限る。	5	保険業(保険業法(昭和14年法律第41号)又は外国保険事業に関する法律(昭和24年法律第184号)によって主務大臣の免許を受けて行う保険事業に限る。)
6	金銭貸付業(質屋業を除く。)	6	金銭貸付業
7	物品貸付業(動植物その他普通に物品といわないものの貸付業を含む。)	7	証券業
8	製造業(物品の加工修理業を含む。)	8	同
9	電気供給業	9	同
10	ガス供給業	10	同
11	無線電話放送事業	11	同
12	運送業	13	無線通信放送事業
13	運送取扱業	14	運送業(運送取扱業を含む。)
14	自動車道事業	15	同
15	運河業	16	同
16	さん橋業	17	同
17	船舶ていけい場業	18	同
18	貨物陸揚場業	19	同
19	倉庫業(物品の寄託を受け, これを保管する業を含む。)	20	同
20	請負業	21	同
21	印刷業	22	同
22	出版業	23	出版業(注 政令で定める新聞業は第三種事業18として課税)
23	写真業	24	同
24	席貸業	25	同
25	旅館業(簡易旅館業を除く。)	26	旅館業
26	料理店業	27	同
27	周旋業	28	同
28	問屋業	31	同

号別	営業名	号別	営業名
29	仲立業	30	同
30	代理業	29	同
31	両替業	32	同
32	鉱業	—	—
33	砂鉱業	—	—
34	土石採取業	12	同 (注 第三種事業15理容業として課税)
35	削除(旧美容業)	33	同
36	演劇興行業	—	—
37	よせ業	34	遊技場業
38	遊技所業	35	同
39	遊覧所業	36	前各号に掲げるものを除く外、これらに類する事業で政令で定めるもの
			<u>第二種事業</u>
		1	畜産業(農業に付随して行うもの及び主として土地を利用して行うものを除く.)
		2	水産業
		3	これらに類する事業で政令で定めるもの
			<u>第三種事業</u>
		1	医業
		2	歯科医業
		3	薬剤師業
		4	助産婦業
		5	獣医業
		6	弁護士業
		7	司法書士業
		8	行政書士業
		9	公証人業
		10	弁理士業
		11	税理士業
		12	公認会計士業
		13	計理士業
		14	設計監督士業
		15	理容業
		16	諸藝師匠業
		17	公衆浴場業
		18	新聞業(第一種事業23号の政令で定めるものに限る.)
		19	これらに類する事業で政令で定めるもの

[編注] 手書き.

[出所] 「臨時税制調査会第8・9回会合配付資料」昭和30年10月12, 13日(大蔵省資料Z22-49).

15-49 フランスの附加価値税法(1954年7月現在)
(昭和31年5月主税局)

フランスの附加価値税法(1954年7月現在)

昭和31年5月
大蔵省主税局

附加価値税および用役供与税
第1節 課税される取引

第256条 常時または一時的に転売を目的として購入する者または、工業ないし商業に関係ある行為をなす者が、フランスにおいて行う取引は

1° 販売および建築業については、16.85%の通常率で附加価値税が課せられる。後掲第262条に定める取引については、この率を7.50%に引下げる。

2° その他すべての取引については、5.80%の率で用役供与税が課せられる。

但し、左記は本税の適用から除かれる。
イ 関税法第265条に掲げられ、同条に定める内国消費税(特別単一税を含む)を課せられる石油製品またはその類似品の販売、仲介および取次ぎ。

ロ 教育スポーツ団体、観光団体、教育団体および大衆教化団体が、非営利的に供与する用役。

ハ 即時消費品の販売を除き、本通則第442条の乙(ぶどう酒単一税)に定める単一税を課せられるぶどう酒の販売並びに本通則第442条の丁(りんご酒単一税)に定める単一税を課せられるりんご酒、梨酒および蜂蜜酒の販売。

ニ 本通則第520条の乙(肉類流通税)に定める流通税を課せられる家畜、肉、臓物、および第一段階における動物系二次製品の購入、販売、仲介、取次ぎおよび用役供与。

ホ 家畜および家禽の飼養に使われる飼料の販売、仲介、取次ぎおよび輸入。

ヘ その所得が本通則第80条に謂う給料と見做される自家労働者が行う取引。

第257条 本通則第一部第一篇に定める諸税

(個人所得税、法人税、徒弟税)に対する立場の如何を問わず、農産物の生産、加工、貯蔵および販売を行う共同組合並びにこれらの連合体は、附加価値税および用役供与税を課せられる。但し、耕作者が個人的に通常行っているような取引を行う場合、および会員が収穫した生産物の商的提供および販売を行う場合を除く。この場合組合が行使する方法および技術の如何を問わない。第258条 輸入および国内取引のうち、つぎに定める生産物ないし取引については、政令により附加価値税の通常率を25%に、用役供与税の率を12%に引上げることができる。

1° 政令により目録が作られる物品の販売および輸入。

2° 右物品を製造者ないし販売業者が自家用としてあるいは自己の他の営業用として自己に引渡す行為。

3° 即時消費品を販売する業者が行う取引。この業種は政令により定める。

4° いわゆる「クレアション de Criation」会社が行う取引。

5° 美容院、これに類似のものおよび理髪店が行う業務。

これらは政令により定める。

6° 本通則第1559条および第1561条に定める税(興行税)を課せられる興行会社その他、および一般に、政令により定められる用役の供与および貸与。

25%の税は、課税される者が第256条の10の規定に対して如何なる立場にあるかに関係なく課せられる。

第259条 販売に関しては、フランス内での物品の取引を条件としてそれが行われたとき、その他すべての取引については、供与された用役、譲渡された権利ないし貸与された物品が使用ないし行使されたとき取引がフランスで行われたと見做される。運輸会社が行う取引に売上税を適用する場合、左記のものは、利用された運輸の形態の如何を問わず、フランスで行われた用役の供与と見做されない。

イ フランスから外国へ、あるいは、外国からフランスへ同一の車輛によって行わ

れる旅客の輸送。

但し、旅行者がフランスを出発しフランスに帰る周遊旅行は、フランス内での用役供与とみなされる。

ロ フランスから外国へ同一の車輛によって行われる物品の輸送。

第260条 左記も附加価値税または用役供与税を課せられる。

1° 如何なる名義であろうと、また第256条の規定に対する立場の如何を問わず外国人の勘定において販売しないし引渡しを行う者が行う取引。

2° 第一篇に定める個人所得税の適用に当って、その職業所得が報酬および俸給の分類に入る者以外の商的代表が行う取引。

3° 小売商人が自己の収穫物で作った飲料を販売の目的で自己に引渡す行為。

4° 用役の供与たると即時消費品の販売たるとを問わず、附加価値税の納税義務者が自ら採取ないし製造した物品を自家用としてまたは自己の他の営業用として自己に引渡す行為。

但し、1953年4月15日の法律第53～318号第2条の施行に伴ってとられた政令に定める規準に合致する居住地において取引が行われる場合、個人が自己の必要上自己に、あるいは団体が会員の個人的必要上その会員に対して行う引渡しは課税されない。

第261条 すべての個人ないし法人が個人から左記を購入する際は、附加価値税を課せられる。

1° 宝石、真珠および宝石ないし真珠を使った古物品。

2° 間接消費税、流通税ないし製造税を課せられる物品。

第2節 附加価値税

I 削減率で本税を課せられる物品

第262条 本通則第256条の1°に定める削減率による附加価値税は、本通則第263条および第264条に定める納税義務者が左記物品に関して行う輸入および取引に適用される。

イ 製材用木材、石炭、褐炭、コークス、泥炭、木炭および煉炭。

ロ 水道、ガス、電気、圧搾空気、道路運

輸に使われるガスおよび都市中心部の暖房に使われる水蒸気。但し、後掲第271条の14°の規定を考慮する。

ハ 農業に使われる肥料、硫黄、硫酸銅および最小限10%の銅を含む銅系製品。本質を変えることのない調理または加工を経て、そのままの状態消費あるいは利用に供される農産物。この農産物の目録は大蔵省令により定める。

ニ 本通則第520条の乙(肉類流通税)に定める流通税を負担している肉および臓物を、最終製品全重量に比し少くとも20%含んでいる豚肉製品、料理および肉かんづめ。

II 納税義務者の定義

第263条 1 左記の者は附加価値税を課せられる。

1° 生産者。

2° 建築業者但し、本通則第184条に定める条件(他人の勘定において働くこと)を充す職人をのぞく。

3° 本通則第261条および第276条第2段に掲げる業務を行う者。

4° フランス外に設立され且つ依存関係にある企業によって製造された物品を輸入する企業。この規定の適用に当り、企業間の依存の条件は行政規則により定める。

2 左記の者は附加価値税の適用を撰択することができる。

1° 附加価値税の納税義務者の勘定において働く加工業者。

2° 附加価値税の納税義務者に、あるいは輸出向けに引渡しを行う商人および仲介者。

3° 用役の供与者。

4° 自己のために建築工事を行う地方機関。この撰択権は、他の附加価値税納税義務者に引渡される生産物ないし供与される用役の一部ないし全部についても、また取引の総体についても認められる。

第264条 本通則第184条に定める条件を充す職人を除き、生産者とは左記を言う。

イ 主の資格または従の資格で、物品を製造または加工(他の原料を使用すると否とを問わず)する個人ないし会社。その

目的が物品の製造たると商的提供たるとを問わない。

ロ 工場の内たると外たるとを問わず、製造または製品の商的提供に関係あるあらゆる業務(包装、発送、保管等)を、製産者に代って行う個人ないし会社。この場合は、製品がこの業務を行う者のマークあるいは名義で売られると否とを問わない。

ハ 本条イおよびロに定める業務を第三者に行わせる個人または会社。

ニ 本通則第484条に謂う飲料卸売商の資格を有する者。

III 課税される業務

第265条 附加価値税は左記に課せられる。

1° 附加価値税納税義務者が行う販売。

但し、購入したままの状態、附加価値税を課せられない者に転売される物品については、第264条のニに定める者以外の納税義務者は本税の支払を免除される。この場合第269条の1の第二段の規定を遵守することを条件とする。

2° 本通則第261条に定める購入。

3° 資格の如何を問わず、名義人が事業主の指定ないし要請する場合あるいは事業主に所属する場所から採取した材料を引渡すことを約束した契約。

第266条 附加価値税の納税義務者は、前年度の輸出向け売却の額だけ、輸出向け商品を本税免除の上購入することができる。この場合、第269条の2および3の規定を遵守することを条件とする。

第267条 1 左記に関しては第273条1の1°に定める条件で、控除が認められる。

い、イ、左記の購入および輸入

——附加価値税を課せられる生産物ないし物品の構造上、その全部あるいは一部となる原料および生産物。

——器具ではなく最終製品に含まれることがなく、通常唯一度の生産過程においてその特質を破壊されるかまたは喪失する原料ないし生産物。

控除を認められる前記の原料および生産物の分類に関する紛争は、税関で発表される商品の種類と価値に関する

紛争を調停することを任務とする監査委員会に寄託される。

この場合税関総務部長の代表および税関管理局により任命される鑑定人をそれぞれ、租税総務部長の代表及び租税総務部により任命される鑑定人を以て替える。

——附加価値税の納税義務者に引渡される物品ないし生産物。

ロ 第261条の2°に定める生産物に

関して、飲料卸売商が行う購入。ろ、輸出する目的で、前記い、に定めるもの以外の物品について行われる購入および輸入。

この控除を認められた物品は、控除分だけ差引いた購入価格ないし原価が企業会計に記録される。

取引の一部に附加価値税を課せられる納税義務者については、本税を課せられた物品ないし輸出された物品の価値の按分比例で控除分が差引かれる。

右の規定の適用方式は、設備近代化計画委員会の勧告に基く閣議でとられる政令で定める。本政令は、減税を適用されない企業の種類、控除を認められない物品の種類および、特に、企業の譲渡ないし閉鎖および企業資産の一部譲渡に伴う附加価値税納税義務者資格の撰択あるいは同資格の放棄の場合、本条に定める控除に適用すべき制限を定める。

附加価値税の納税義務者のため本条に定める控除の全部または一部は、職員の完全雇用ないし投資に伴って失業する恐れのある職員の配置転換を条件とすることができる。これに関する規定は政令および行政規則により定める。

2 左記も控除を認められる。

——輸出向けの引渡しを行う者によって行われる購入および輸入。控除の際の条件および制限は右に述べたものと同一である。

——政令により目録が定められるもの以外の用役の供与。控除の条件は第273条1の1°に定める。

第267条の乙 本通則第301条の乙に定め

る政令により、とくに若干の種類の商品は、その中に含まれる農水産物(加工しないものは免税)の購入価格から仮に算出される税額を、附加価値税から控除することができる。

同じく右の政令により、日常消費用の食品かんづめと加工しないで転売される農、水産物が消費者に対して一般に競争状態にある場合、かんづめに含まれる農水産物に附加価値税を適用することから生ずる重課税を廃止することができる。

IV 勘定書を作成する義務

第268条 附加価値税の納税義務者が作成する勘定書は、附加価値税の金額と商品の純価格を明瞭に記録しなくてはならない。

附加価値税の納税義務者の資格を有すると否とに関係なく、売却人が実際に支払わざるにこの税を記録した場合は、債務者と見做され、本通則第1756条に定める罰則を適用される。

V 納税義務者の義務

第269条 1 購入した生産物を加工せずに転売する第263条に定める附加価値税の納税義務者は、本税の納税義務者の一般義務を課せられる。

本通則第265条1°の二段の規定を享受せんとする者は納税義務のない者に未加工のまま売却した物品を会計簿に明示しなくてはならない。

2 本通則第266条の規定を享受するに当り、第263条に定める附加価値税納税義務者は、注文された物品は輸出向けであることを証明し、輸出向けでなくなった場合は、本通則第156条に規定する罰則を適用されることなく、附加価値税を支払うという約束を含む証明書を取引相手に提出しなくてはならない。

3 附加価値税を課せられる物品を、本税免除の上購入するため法的規定を利用せんとするすべての個人ないし法人は、附加価値税と合せて徴収金および罰金を支払うことを約束する支払能力保証物件を前以て提出しなくてはならない。

本項の適用方式は予算局令により定める。

4 附加価値税の納税義務者が交付する勘

定書には、そこに記載された附加価値税の全額について証書を添付しなくてはならない。この証書は切取式帳簿から切取られる証書の使用は納付した日以前に行ってはならない。本項の適用方式は行政規則で定める。

第3節 用役供与税

第270条 本通則第256条の2°に定める用役供与税は左記に併課される。

イ 物品および用役の貸与。あらゆる用役の供与、および一般に、前記第256条の2°に定めるあらゆる業務、但し、本通則第184条に定める条件を充す職人が行う業務を除く。

ロ 即時消費品の販売

ハ Lotisseur marchand de bien およびこれと類似の者が行う業務。

ニ 関税率表第108章に記載されているが如き蒐集品に関する業務。

第4節 免税

第271条 左記は、前掲第256条に定める附加価値税および用役供与税を免除される。

1° パン及びパンの製造に使われる粉及び粉の製造に使われる穀物の販売、取次、仲介および加工。

2° 天然ミルク、砂糖含有の如何を問わず、濃縮ミルク、粉ミルク、香料入ミルク、発酵ミルク、香料入発酵ミルク、ヨーグルト等如何なる形態をとるかに関係なく食用に供されるミルク、クリーム、バターおよびチーズの販売。

3° 圧縮された飼料および糞の販売。

4° 人工受精組合および農機具利用組合が行う業務。

5° 漁師および漁船所有者の漁獲物(獲ったままかあるいは冷凍処理した魚介類)の販売。

6° 本通則第1559条から第1567条までに定める税(興行税)を課せられる演芸アトラクションおよび娯楽設備の企業者が行う業務のうち企業者が本通則第1562条に定める削減率を享受する場合。

7° 学生専門の低廉食堂の経営。但し、食堂の経営から何らの利潤も生じないことを条件とする。

8° 戦死者記念碑またはフランス軍および連合軍頌讚碑の建設にして、公共機関または常設団体と契約せるもの。

9° イ 新聞および定期刊行物の販売、取次、仲介および加工。

——但し、講読料、一部売りおよび印刷くずの売却の収益についてのみ——

——および新聞の植字および印刷業務。但し、1934年2月28日附法律第52条の適用に伴う1934年7月13日の政令に定める諸条件を充す新聞および定期刊行物にかぎる。

前項に定める企業に対する新聞印刷用の紙、インクおよび溶剤の販売。新聞用紙原料の売却および同企業の編集にかかる新聞の配達業務。

10° イ 慈善団体ないし非営利団体が行う会報ないし年報および印刷くずの売却並びにこれらの刊行物の植字および印刷業務。

ロ 前記諸団体に対する会報ないし年報の印刷用紙の売却。この用紙の製造に使われる物品の売却および会報ないし年報の配達業務。

11° 書籍およびレコードの販売。但し、販売価格の50%を限度とする。

12° フランスないし外国の商船ないし漁船あるいは外国軍の軍用船舶の建造、修理ないし変造あるいはこれらの船舶に装備される物品の供給等何れを問わず、造船所が行う業務。

左記も同条件の免除が認められる。

ライン河および国際河川の航行に使われる船舶の建造に関する業務。

海上漁業に使われる漁業用器具および網の販売。

外国とフランス連合(本国をのぞく)とを結ぶ業務が全体の少くとも80%を占めるフランス航空会社に引渡される航空機の製造、修理ないし変造あるいはこれらの航空機に装備される物品の供給等何れを問わず、航空機に関する業務。本項(12°)の適用条件は政令で定める。

13° 国営専売品および国が販売する印紙

および印紙につき用紙の販売を目的とする業務。

14° 公共機関が設定ないし認可した料金で、公共事業経営者が行う水、ガス、電力および圧搾空気の販売。

電気だけについては、資格の如何を問わず、電気およびガスの国有化に関する1946年4月8日の法律46—628号の第2条に従って設けられた会社が行う電力のあらゆる販売について免税が認められる。

15° 登録ないし宣誓した商品ブローカー(この資格で行動する場合のみ)、証券ブローカー、海運ブローカーないし海上保険ブローカーが行う業務。但し、法律、告示ないし政令の定める取次ないし仲介に関係ある場合を除く。

16° 本通則第974条以下に定める証券取引所取引税を課せられる業務。

17° 本通則第981条以下に定める商品取引所取引税を課せられる業務。

18° 本通則第907条に定める税(印紙税)を課せられる投資会社が行う業務。

19° 本通則第681条(印紙税)に定める税を課せられる保険会社(対象とする危険の種類を問わない)が行う業務。

20° 附加価値税を課せられる物品または外国にあって且つ外国へ引渡される物品の取次および仲介業務並びに附加価値税納税義務者の勘定において行う加工。

21° 輸出向け商品の加工。但しこの商品は加工業者が直接輸出するものに限る。

22° 本通則第165条に定める団体が行う業務にして同条の適用のためとられた政令の規定の実施に当って税を免ぜられるもの。

23° 国庫証券またはクレディ・ナショナルの引受手形を担保として銀行間相互に行われる「担保付貸付」と称する特殊な貸付の利子、およびこの種の取引を許されている金融会社、公共機関ないし半公共機関の貸付利子。

24° 相続ないし贈与に伴いその所属する土地を分割売却する個人あるいは相続ないし贈与に伴い共有者間に結成させた団体が行う売却。

- 25° 1941年6月4日の法律第7条に関する条件で、銀行または登録金融業者に融資を求めている建築業者および売却者が、1951年1月18日の法律51~59号に定める資材の代価の定期支払に関して要求した価格の割増分。
- 26° 国庫からフランス銀行へ支払われる金額。
- 27° 再割引業務を行うことを許されている銀行、金融会社、公共機関または半公共機関の保有する公債ないし社債の再割引または担保付貸付に依る現金化に伴う収益および右の諸機関が与えた貸付の現金化に使われる証券の第一回裏書譲渡に伴う収益。
- 28° 養鶏業者および養魚業者が行う自己の生産物の販売。
- 29° 本通則第35条の乙に定める条件で行う部屋の転貸。
- 30° 報知ないし広告が紙面の3分の2以上を占めないこと。
および1年間に同一人の報告者による報知ないし広告が全紙面の10分の1を越えないことを条件として、1952年7月26日の法律52~895号に定める家庭菜園団体が、有料無料を問わず、会員へ配付するため、少くとも3カ月に1回発行する雑誌。これは前記9°項に定める方式に則るものとする。
- 31° 1901年の法律に定める協会または1945年10月10日の第45~2456号告示に定める相互扶助団体が設けた機関にして、医療および衛生事業を目的とし、非営利的性格を有し、その料金は公共当局の認可をうけることを条件とする機関が行う業務。この規定は本規定を享受する施設において外国人に引渡される物品および供与される用役には適用されない。本項の規定は1901年の法律に定める労働者の安全を目的とする非営利団体にも、規定の範囲で適用される。
- 32° 県、市町村および公共機関が行う自己所有の土地の分割および売却。
- 33° 穀物種子の販売、取次、仲介および加工。

- 34° 工業くず物の販売、取次、仲介。
- 35° 農業用石炭の販売、取次および仲介。
- 36° 建設共同組合、1954年3月2日の政令第54~239号附則の形式に合致する半官半民団体および会員が労働の提供を行う「カストール」と称する団体が営利を目的とせずに行う自己所有地の分割、売却。
- 37° 社会的、文化的、教育的または観光事業的性格を有し公益に奉仕する市町村機関および県機関並びに運輸以外の公共サービス機関が行う業務。但し、県ないし市町村内において、同種の民間企業と競争を惹起す場合を除く。

第272条 輸出品に関する売却、取次および仲介業務は、本通則第256条に定める附加価値税および用役供与税を免除される。

但し、古物商によって、或いは古物商の勘定において行われるこつとう品、古物、古本、家具ないし蒐集品の売却および油絵、水彩画、パステル画、デッサン、彫刻原作品および版画の売却はこの限りではない。但し、現存あるいは死後2年を経ない芸術家の手に成る博物標本、油絵、水彩画、パステル画、デッサン、彫刻原作品および版画は免税とする。

第5節 課税の基礎

第273条 1 税の算出に当り、左記については、売上高は販売高または支払いに供された物件の価値によって決まる。

1° 商品、消費材、物品並びに一般に動産、不動産何れかを販売ないし交換する者。

附加価値税を課せられる物品を小売価格で小売する場合は、課税標準は小売価格に20%の控除を、あるいは前年度売上の平均粗利潤の3分の2に等しい控除を適用して決定される卸売価格である。二つのうち何れかの決定方法を撰択して当該年度の総売上高に適用する。きわめて特殊の生産条件を有する企業については、政令により、上記の控除を粗利潤の4分の3とすることができる。

附加価値税の納税義務者はその取引に課せられる附加価値税から左記を毎月控除することができる。

——第267条に定める物品ないし生産物の購入勘定書面の附加価値税額あるいは同種の物品ないし生産物の輸入の際または第261条に定める生産物の購入の際支払った附加価値税金額。

——用役供与税の金額、または供与者が附加価値税の適用を撰択した場合は、自己の営業のため供与された用役に課せられた附加価値税の金額。

この控除は、勘定書が作成された月あるいは輸入、購入または用役の供与が行われた月の翌月に関して納税義務者が提出する申告書の上でしか行うことができない。

輸出の場合をのぞき、控除は一定の商品に課せられた税の払戻し(たとえ一部といえども)を意味するものではない。

2° 資格の如何を問わず外国人の勘定においてフランスで取引する者。

3° 利潤とは関係なく、商品の価格ないし量に応じて前以て定められる率で報酬を受けるか、または他の契約者と契約した価格について委託者に報告をなさない仲介者、代理人、取次人。

2 法的形態の如何を問わず、売却会社と購入会社が相互依存の関係にあるときは前者が支払うべき附加価値税は、前者が後者に引渡す物品の価値を基礎にしてではなく、後者が設定する売却価格を基礎にして課される。但し、相互依存会社間に適用するものと同じ価格で、第三者へ大量且つ常習的に引渡される物品にはこの規定は適用されない。

本項に謂う企業の相互依存の条件は行政規則で定める。

3 本通則第261条に定める購入については、課税標準は購入価格とそれに附随する税を加えたものである。

4 本通則第260条(3°および4°)に関する取引については、課税標準は類似物品の通常卸売価格である。

5 建築業の場合、課税取引高は契約書または勘定書の金額を35%控除したものである。

6 本通則第265条の3°に定める契約につ

いては、課税標準は引渡された物品の通常卸売価格である。

第274条 1 加工業者、物品貸与業者、用役貸与業者、動産業者、金融業者、両替商の取次人、代理人または仲介人、周旋人(前記第273条1の3°に定める者をのぞく)については、課税取引高は、仲介料、手数料、俸給、賃貸料、契約書、記録勘定書、利子、割引、差額および最終的に取得されたその他の利潤によって決まる。

2 但し、請負契約をなす運輸周旋人ないし免税品取扱業者については、取引高は、粗報酬すなわち領収総額から運輸そのものにかかる経費(必要な範囲で、所謂積込料、積卸料および管理費を含む)および税関通過に要する経費を差引いたものである。

税関通過手続が免税品取扱人の勘定において他の同僚によって行われる場合でも、右の規定は免税品取扱人に適用できる。

3 ……

4 割引業務については、課税標準は割引差額の粗金額であって、証券の再割引に、当って後日支払われる差額を控除することは認められない。

5 1935年1月17日の法律および1936年8月18日の政令に従って、商工省職員技術部が作成したリストに載っている建築職人共同組合は、主企業者たる資格で下請人と共同で行動する場合、他のあらゆる利潤と関係なく工事の量に応じて前以て定められた仲介料で画一的に受取った報酬に対してのみ税を課せられる。

第6節 発生事実

第275条 本税の発生事実は左記によって生ずる。

イ 附加価値税については、物品の引渡し。但し、建築業者は、要請すれば、政令の定める条件で、領収金額について附加価値税を支払うことができる。

ロ 用役供与税については、料金の領収。但し、納税義務者は販売高に応じて支払うことができる。この場合発生事実は販

売そのものである。

第 7 節 雑規定

第276条 ベンゾール、エチルまたはメチルアルコールおよびその他の公認生産物の混合剤の形で政府の統制の下に入手される液体燃料は、附加価値税を免ぜられる。但し、特別単一税を含む内国税を課せられなかったこの混合剤の内容を成しているすべてのものに対してはすでに附加価値税が支払ってあることを条件とする。

一部が石油製品ないしその類似品よりなっている混合剤(液体燃料をのぞく)は、用途の如何を問わず、附加価値税を課せられる。但し、その内容物たる石油製品ないしその類似品に対して、関税法第265条に定める国内消費税および統合単一税が支払ってある場合は、その分だけ控除される。

第 8 節 輸入課税

第277条 後掲279条に定めるものを除き、フランス(コルシカを含む)への輸入は左記を課せられる。

- 1° 本通則第256条に従って附加価値税を課せられる物品については附加価値税。
- 2° 関税率表第108章に掲げるが如き蒐集品および試験契約の施行に伴って提供される工業用図面およびデッサンについては用役供与税。

附加価値税および用役供与税の発生事実は輸入である。納税義務者は税関への申告者である。

第278条 輸入の場合、課税標準は、関税法第35条に定めるものに入国税、内国税、関税と併課される税および課金並びに輸入の際実際に支払われた売上税を加えた金額である。

売上税は、売上税を含まない物品の価格に適用すべく算出された総合率で累積的に課せられる。

算出された総合率は、端数が5あるいはそれ以下のときは切捨て、これと反対のときは切上げる。

試験契約の実施に伴って提供される工業用図面およびデッサンについては、輸入の場合、課税標準は、契約総額に本条で述べる税および課金を加えたものであ

る。

内国税が輸入後に課せられる場合は、附加価値税のうちの足りない分をその際支払う。

第279条 専売品以外で前掲第271条に定める物品は、輸入の際、同じ条件と保留の下に、本通則第256条に定める附加価値税および用役供与税を免ぜられる。

左記も輸入の際免税される。

- 1° 倉庫、仮入国、仲継、積替え等関税上の停止規定または保税規定の下に措かれた物品。
- 2° 本通則第189条に定める条件で関税免除の上特別入国を認められた物品。その目録は政令で定める。
- 3° フランス連合の海外領土を原産地とする物品。その目録は告示で定める。
- 4° 関税率表第1817号のAとBおよび第1818号のAとBに謂う海上船舶および外国軍に引渡される戦闘用船舶、海上漁業用のエンジンおよび漁網。
- 5° 本通則第271条の12°に定めるフランス航空会社向けの航空機。
- 6° 本条の4°および5°に定める海上船舶および航空機の建造、艀装、装備、修理および変造に使われる前に加工された物品ないし粗製品。但し、使用証明を要し、政令で定める条件に従う。
- 7° フランスの外航船舶の修理および変造。
- 8° 郵便を通じて個人に貸与され、短期間の後、再び持出される外国書。
- 9° 金鉱(関税率表のex-303)、精製されない金塊または延棒、金粉、砂金、加工屑(関税率表のex-1263A)および金貨(関税率表の1276A)。
- 10° フランスの法定通貨。
- 11° フランスの海産物。

第 9 節 特別規定

第280条 政府は、附加価値税および用役供与税に関してフランスとアルジェリーとの間の二重課税を避けるため、政令によりあらゆる必要な措置をとることができる。

第281条 ガドループ、マルチニックおよびレユニヨンの諸県においては、附加価値税の通常率は、本国で実施されている率の60

%, 削減率は同じく50%と定められる。かくして算出された率は、単位または小数点以下1位で五捨六入する。

第282条 第256条のaに対する例外としてガドループ、マルチニックおよびレユニヨンの諸県においては、第256条に定める石油製品および同類似品の販売、仲介および取次ぎは、これら諸県においては、統合特別単一税を含む国内消費税が適用されていないにも拘らず、附加価値税および用役供与税を免ぜられる。

(編注) 編者において原資料の様式(タテ)を変更して掲載した。

(出所) 大蔵省資料Z 22-75.

15-50 ドイツ取引高税法 (昭和31年5月主税局)

ドイツ取引高税法

税制調査会間接税分科会配付資料14

昭和31年5月

大蔵省主税局

ドイツ取引高税法

1934年10月16日

改正 1951年9月1日布告

// 1951年11月14日改正法

目 次

第 1 章 課税物件及び施行区域

- ① 課税取引……………第 1 条
- ② 企業者、企業……………第 2 条
- ③ 供給……………第 3 条

第 2 章 租税の免除……………第 4 条

第 3 章 課税標準

- ① 供給及びその他の給付並びに自家用消費に関する課税標準……………第 5 条
- ② 輸入に関する課税標準……………第 6 条

第 4 章 税率……………第 7 条

第 5 章 多数段階を有する企業に対する調整追加課税……………第 8 条

第 6 章 納税義務者……………第 9 条

第 7 章 租税の転嫁……………第 10 条

第 8 章 租税の算定

- ① 賦課期間及び個別課税……………第 11 条
- ② 返還した対価の控除……………第 12 条

第 9 章 前申告、前納及び賦課……………第 13 条

第10章 契約対価による課税……………第14条

第11章 調整税に対する特別規定……………第15条

第12章 租税の還付……………第16条

第13章 租税監視……………第17条

第14章 施行規則……………第18条

第15章 経過規定及び終結規定……………第19条 (終り)

第 1 章 課税物件及び施行区域

第 1 条 課税取引

左の取引には、取引高税を賦課する。

- 1 企業者がその企業の範囲内で、内国に於て、対価をえてなす供給及びその他の給付、取引が法律若しくは官庁の命令に基いて行われる場合、又は、法律の規定によって行われたものとみなされる場合でも、納税義務を免れない。
- 2 自家用消費。自家用消費とは、企業者が、企業の範囲外の目的の為に、内国に於てその企業より物件を取出した場合をいう。
- 3 国内への物件の輸入(調整税)。

第 2 条 企業者、企業

- (1) 企業者とは、営業又は職業上の活動を独占して行う者をいい、企業とは、企業者の総ての営業又は職業上の活動を含むものとする。収入をえるために継続してなす活動は利益獲得の意思のない場合、又は単に人的結合と、その構成員との間の取引の場合でも、これを営業又は職業上の活動とみなす。
- (2) 左の場合には、営業又は職業上の活動は、従属して行われるものとする。
 - 1 自然人が単独に又は合同して企業に属し、企業者の指図に従う義務のある場合。
 - 2 法人が固有の意思を有しないで、他の企業者の意思に従属する場合。
- (3) 公権力の行使は、営業又は職業上の活動でないものとする。

第 3 条 供給

- (1) 供給とは、企業者が、購買者に対して、又は、購買者の委託により第三者に対して、自己の名に於て物件の処分権を賦与する行為をいう。
- (2) 企業者が、物件の改造又は加工を引受

け、且つ、その際に、自己の調達した材料を使用した場合に於て、その材料が、単に、附属品又はその他の附随品であるにすぎないときは、右の給付は、これを供給とみなす。(加工供給Werklieferung)。右の物件が土地に定着されている場合も同様とする。

第2章 租税の免除

第4条

第1条の取引で、左の各号の一に該当するものは、免税とする。

1(イ) 関税法規の規定によって関税定率表に掲げられた関税又は、掲げられる関税を徴収しない物件の輸入。大蔵大臣は、例外規定を定めることが出来る。

(ロ) ドイツの産業に必要で、且つ、内国に於て生産されず又は生産されても不十分な原料品及び補助品の輸入。右免税物件の品目は、連邦政府が、これを定める。(免税表その1)

右に掲げる以外の輸入品の免税については、第15条の規定によるものとする。

2(イ) 輸入の延長。重要な原料品、半製品、食糧品及び飼料の供給で、海港地域への輸入に引続いて、当該海港地域内に於いて、卸売商業としてなされるものを輸入の延長とみなす。

(ロ) 内国に輸入された(イ)に掲げる種類の物件の最初の供給で、海港地域外に於いて卸売商業としてなされるもの。

右物件の品目(免税表その2)並びに、海港地域とみなされるべき場所は、連邦政府がこれを定める。前項の免税規定は、物件が国内に於て改造若は加工されることなく、又は、改造若は加工される場合でも、連邦政府の定める程度内である場合で且つ、免税の条件が帳簿上証明された場合に限り、これを適用する。

3 輸出の為の供給、但し、帳簿上の証拠ある場合に限り。

4 重要な原料品及び半製品の卸売商業による供給、但し、企業者が自ら右の物件を取得し、改造又は加工せず且つ、免税

の要件が帳簿上証明された場合に限り。連邦政府は右の物件の品目を定めるものとし、且つ、一定の程度内の製造及び加工を許容することができる。企業者が、卸売商業以外の供給をも併せて行う場合には、直前暦年に於て右企業者のなした卸売商業以外の供給が、

(イ) 第1条第1号及び第2号の規定に従って計算した総売上高の75%をこえない場合、又は、

(ロ) 卸売商業による供給が、百万ドイツマルクをこえない場合に限り、右の規定を適用する。

5 左に掲げるものによる、水、ガス、電気、又は温熱の供給、

(イ) 連邦、ラント、市町村、市町村組合、又はその他の公共団体。

(ロ) 多数企業者の共同導管、但し、内国における最初の供給を除く。

6 強制執行の方法として行われる、競売に基く供給。

7 郵便、電信及び電話(ラジオを含む)事業による連邦の取引及び右事業に関して法律に基いて行う運輸業者の給付。

8 信用授与取引、並びに、金銭債権(例えば、手形及び小切手)、有価証券、会社その他社団の持分、銀行券、紙幣、貨幣、及び内国官庁の発する有価証券の取引。

9 不動産取得税法、運送税法、競馬及び富籤法、保険税法、資本流通税法第1篇(会社税)の規定によって課税される取引、及び、法人税法第12条第3号に規定する報酬、(監査役税)。

10 不動産、不動産に関する民法規定が適用される権利及び土地の使用に関する国家高権の使用賃貸借、及び用益賃貸借。但し、旅館における宿泊契約はこの限りでない。

11 医療及び類似の救護行為、並びに医薬、薬剤及び救護物の取引で、その対価が法律上の保険者、国保険法にいう補償金庫、独立の手工業者及び営業者の疾病金庫、並びにラント及び地方救護団体によって支払われるもの。法律上の保険者、国保

険法にいう補償金庫並びにラント及び地方救護団体の委託を受けて治療を行う治療院及び病院もまた同様とする。

12 企業者がその企業に従事する使用人及び労働者に対し、その労務の報酬として与える宿所、給養及びその他の現物給与。右の企業にのみ従事し、保険義務のある家族で、16歳をこえる者は、前段の使用人及び労働者とみなす。

13 個人又は、施設のなす宿所、給養及びその他の現物給与、但し、主として21歳未満の者が、親の住所地以外に於て、教育及び訓育のために収容される場合に限る。

14 国家によって認可されその監督に服する私立学校のなす給付。

但し右の給付が、慈善若しくは公益目的に役立ち又は、財団法人の方式によって管理される場合、又は、

右の給付が、公立学校の補填に役立ち且つ、その活動により、公立学校制度を補充及び促進する場合に限る。但し、対価が、その当時の必要経費をこえない限度に限るものとする。

15 公法人たる病院の活動に基く取引。

16 公認の無料救護事業、並びに、その下部組織及び施設のなす給付で、専ら又は直接に、公益、慈善若しくは宗教上の目的に役立つもの、但し、左に掲げる場合に限る。

(イ) 右の給付が、定款、会則その他の規則によって保護される一定範囲の者に直接なされ且つ、

(ロ) 右の給付の対価が、営利企業の同種給付に対して要求される平均の対価以下である場合。

17 私教師、芸術家、著述家、代理商若しくは、仲立人としての活動より生じる取引で、第1条第1号及び第2号の規定に従って計算した総取引高が、一暦年に1万2千ドイツマルクをこえないもの。

18 連邦政府の定める細則の規定に該当する家内工業経営者、盲人及び養育院の取引。

19 農業及び林業における自家用消費で、

右の営業に於て、第1条第1号及び第2号の規定に従って、計算した総取引高が、直前暦年に於て1万ドイツマルクをこえないもの。

第3章 課税標準

第5条 供給及びその他の給付、並びに自家用消費に関する課税標準

(1) 第1条第1号の場合に於ては、取引は受領した対価によって算定する。外貨価値は、連邦政府の定める細則によってこれを換算するものとする。第1条第2号の場合に於ては、受領した対価の代りに、取出の場所及び期日に於て、同種又は類似の種類別の物件について通常小売人によって支払われる価格によるものとする。質入証券の占有を伴う権利の譲渡の場合には、質入額を加算した質入証券の価格を以て、受領した対価とみなす。

(2) 交換、交換に類する取引、及び代物弁済の場合には、各給付の価格を以て、反対給付の対価とみなす。

(3) 企業者が他人の名義及び計算で、受領し且つ支出した金額は、対価に属しないものとする。

(仲介的地位)

(4) 左に掲げる金額は、課税取引の対価から、これを控除する。

1 企業者の支払った、物件の運賃及び保険料に関する立替金、細則は連邦政府がこれを定める。

2 商品の包装費、但し、供給者が、右包装品を取戻し、対価が、この部分に、相当する限度で減少された場合に限る。

3 運送人、運送取扱人及び代理商が、その委託者のために支払った関税及び調整税に相当する立替金。

第6条 輸入に関する課税標準

(1) 調整税は、輸入物件の価値によって算定する。その際、1951年8月16日関税定率法第5条乃至第11条及び1951年9月21日、従価関税規則に於て規定する従価課税に関する規定を標準とする。調整税の対象たる物件で、従価関税を賦課されない物件も同様とする。右の物件に課せられた関税及び消費税(調整税を除く)は、右の価

値に、これを加算するものとする。

- (2) 連邦政府は、調整税算定の為、特定物件若しくは特定種類の物件について平均価値を定めることができる。この場合には、平均価格が、第1項に掲げる価値に代るものとする。

第4章 税率

第7条

- (1) 第1条第1号及び第2号に規定する各課税取引については、税率は、対価(第5条)の4%とする。
- (2) 左の各号の一に該当するものについては、税率を左の額に軽減する。

1 生ミルク、食用油脂(バター、溶かしたバター、マーガリン、人造料理油、底びき油、植物性油)、砂糖、碾割麦、及び麵類の供給及び自家用消費……3%

2 左に掲げる物件の供給及び自家用消費……1.5%

(イ) 内国における農業及び林業の範囲内に於て生産される物件で、生産者が自ら供給するもの。

(ロ) 穀物、穀粉、穀物の碾割物若しくは糠、並びにパン製品。

- (3) 第4条第4号に該当しない物件の供給で卸売商業として行われるものについては、企業者自ら右物件を取得し、これを改造若しくは加工せず、且つ、税率軽減の要件が帳簿上、証明された場合に限って、税率はこれを1%に軽減する。企業者が卸売商業以外の取引をも併せて行う場合には、左の各号の一に該当する場合に限り、軽減税率を適用する。

1 直前暦年に於て、小売商業として行った供給が第1条第1号及び第2号の規定に従って計算した、総取引高の75%をこえない場合、又は、

2 直前暦年において、卸売商業として行った供給が、1万ドイツマルクをこえた場合。

- (4) 調整税(第1条第3号)の税率は、価値(第6条)の4%とする。右の税率は第2項第1号に掲げる物件の輸入に対しては、これを、3%とし、第2項第2号(ロ)に掲

げる物件の輸入に対しては、1.5%とする。右の税率は、連邦政府の定める細則に規定された、天産物、食糧品、嗜好品、及び半製品及び完製品の輸入に対しては、これを6%とする。

第5章 多数段階を有する企業に対する調整追加課税

第8条

連邦政府は、単一段階企業と、多数段階企業との間の取引高税の不均等な負担を調整するため、適当な規定を設けることができる。

第6章 納税義務者

第9条

第1条第1号及び第2号の場合には、企業者を以て納税義務者とする。

第7章 租税の転嫁

第10条

(1) 第1条第1号の場合には、納税義務者は、対価の外に、税額の全部若しくは一部を別に要求し、又は、自己に対して既になされた取引について支払うべき対価より、自己の負担する税額を軽減することをえない。但し取引の対価として法定料金の定めのあるときは、納税義務者は別に、税額を要求することができる。

(2) 前項の規定に反する特約を含む法律行為は、その限りにおいて無効とする。

第8章 租税の算定

第11条 賦課期間及び個別課税

(1) 第1条第1号及び第2号の場合には、企業者が一暦年中に於てその取引に対して受領した対価の総額を基礎として税額の算定をなすものとする(賦課期間)。企業者が、多数の営業を営む場合は、総ての営業において受領した対価を合算する。税務署は、暦年より短期の期間を、基礎とすることを定めることができる。暦年の途中でその営業又は職業上の活動を開始したときは、右の期間を以て暦年に代えるものとする。

(2) 調整税は、各課税事実について、これを算定するものとする。

第12条 返還した対価の控除

企業者が、納税義務のある取引に対して

受領した対価を返還したときは、返還した暦年において、同一税率(第7条)の適用を受ける対価より、これを控除することができる。

第9章 前申告、前納及び賦課

第13条

(1) 企業者は、各暦月の経過後10日以内に、又直前暦年の取引高税が800ドイツマルクをこえない企業者は、各四半暦年の経過後10日以内に経過期間中に受領した対価を記載した前申告書を提出することを要する。同時に、企業者は、前申告をした納税義務のある取引の対価に相当する金額を前納することを要する。四半暦年の前納が、5ドイツマルクをこえない場合には、前申告書の提出義務及び、前納金の納付義務は、これを免除する。第11条第1項の規定は、これを準用する。

(2) 前申告は、これを租税申告とみなす。前納した金額は、租税法にいう租税とする。企業者が、前申告期間を経過しても前申告書を提出しない場合又は、前申告書中に受領対価若しくは、税額を不正に記入したときは、税務署が、前納すべき金額を決定する。この場合には税額を決定すべき期間の経過後10日目を以て、納期とみなす。

(3) 企業者は、暦年若しくは、短期賦課期間(第11条第1項)の経過後に、租税の賦課を受けるものとする。賦課の際に決定された税額が、第1項及び第2項の規定に従って納付すべき前納金額をこえるときは、右の不足額は、決定通知書の交付後1ヶ月以内に納付することを要する。(終結払)滞納した前納金額を右の期間以前に納付すべき義務は、右により影響なきものとする。第1項及び第2項の規定に従って納付した前納金額が、賦課期間に対する税額をこえるときは、その差額は、決定通知書、交付後において相殺若しくは、払戻によって調整するものとする。

第10章 契約対価による課税

第14条

(1) 税務署は、申請により、受領対価(現

実収入)に依らず、受領の如何を問わず履行した取引に対する契約対価(予定収入)によって、税額の算定をなすことができる。右の申請は、同一企業者の営む多数の営業種目の中、1ヶの営業にこれを制限することができる。申請は、商法の規定に従って帳簿を備付ける場合に限り許されるものとする。

- (2) 契約対価による課税が許された場合には、本法の規定の中、受領対価は、契約対価を指すものとする。
- (3) 税務署は、租税収入の確保を図るため、課税方法の変更に、一定の条件を附すことができる。

第11章 調整税に対する特別規定

第15条

- (1) 調整税は、ライヒ租税法に規定する消費税とする。
- (2) 調整税については、納税義務の発生、及び納税義務者たるべき人、納期、徴収決定通知書の交付及び支払猶予、人的及び物的責任、租税監視、罰則並びに、関税委員会に関して、関税法規を準用する。連邦政府は、前段の規定と異なる命令を定めることができる。右の命令に於ては、前段の規定を、拡張又は制限することができる。関税規定の準用に関しては、関税免除品に付いても、関税義務ある物品と同一に取扱うものとする。

第12章 租税の還付

第16条

(1) 企業者が、自ら内国に於て取得し、又は内国に輸入した物件を、改造又は加工することなしに外国に、輸出したことを証明したときは、申請によって、右物件の供給又は輸入に対して課せられた税額を調整することのできる金額を、還付することができる。(輸出商還付)。改造及び加工の意義に関しては、連邦政府が、これを定める。

(2) 企業者が物件を外国に輸出したことを証明したときは、申請により、当該物件の生産に使用した、主要部分品、附属部分品及び補助品の供給又は輸入に対して課せられた税額と同額になる迄の金額を

還付することができる(輸出還付)。

第13章 租税監視

第17条

企業者は、租税監視に服する。

第14章 施行細則

第18条

(1) 連邦政府は、左に掲げる権限を有する。

- 1 施行規則により、第4条第1号、第2号、第4号及び第18号、第5条第1項及び第4項第1号、第6条第3項、第7条第4項、第8条、第15条及び第16条に関する規則を定める権限、第16条に規定する租税還付の範囲を確定する権限並びに、本法に使用する概念に関する規則を定める権限。
- 2 免税並びに租税軽減の範囲に関する規則を定める権限。
- 3 課税の平等を維持し、且つ、困難な場合における不公平を排除する為、特に、納税義務並びに、納税義務ある取引の確定に関して、規則を定める権限。
- 4 1946年2月11日連合国管理法第15条第2篇により異った、規則を定める権限。但し、個々の企業若しくは、企業群の経済関係及び組織関係が、確認された個々の場合に於て、右の規則を必要とする場合に限る。

(2) 連邦大蔵大臣は、左に掲げる権限を有する。

- 1 均一額の適用及び、租税の賦課並びに徴収に関する規則を命令によって定める権限。
- 2 本法並びに本法の施行規則を施行するために必要な、一般行政規定を定める権限。
- 3 取引高税法並びに、新日付を有する発行規定を含み、新表題を有し、且つ、新らしい、効果を有する、取引高税法施行規則の原文を公布し、且つその際原文の不一致を排除する権限。

第15章 経過規定及び終結規定

第19条

- (1) 本取引高税法は、1951年6月30日よりこれを施行する。
- (2) 第4条第4号、第15号及び第16号、第

7条第1項乃至第4項、第13条第1項、第1段、第18条の規定は、1951年6月1日よりこれを適用し、第4条第17号の規定は、1952年1月1日よりこれを適用する。

(3) 4%、並びに1%の税率(第7条第1項及び第3項)は、契約対価による課税の場合には、対価の受領、なされた給付に対する対価による課税の場合には、供給若しくはその他の給付が、1951年7月1日以降になされた場合にこれを適用する。1951年4月1日に企業者に対して効力を有する課税方法を以て標準とする。

(4) 本法の規定により、より多額の租税を賦課される給付が、本法の公布前に締結された契約に基く場合には、特約のない給付の受領者は、本法による、取引高税の引上に相当する割増金を対価に加えて給付者に附与する義務を有するものとする。

(以下略)

〔編注〕 編者において原資料の様式(タテ)を変更して掲載した。施行規則は省略した。

〔出所〕 大蔵省資料Z22-75。

15-51 主要各国の国税収入中に占める主要各間接税収入の割合 (昭和36年5月主税局)

主要各国の国税収入中に占める主要各間接税収入の割合

日 本		ア メ リ カ		イ ギ リ ス		西 ド イ ツ		フ ラ ン ス	
税 目	比 率	税 目	比 率	税 目	比 率	税 目	比 率	税 目	比 率
直接税	%	直接税	%	直接税	%	直接税	%	直接税	%
間接税	44.6	間接税	12.6	間接税	41.6	間接税	29.6	間接税	15.0
酒 税	14.8	酒 税	3.2	酒 税	5.9	酒 精 税	2.8	酒 精 税	1.6
専売納付金	8.1	煙 草 税	1.9	(同上間税)	(1.1)	煙 草 税	10.2	(酒類単一税)	(1.9)
砂糖消費税	1.5	砂 糖 税	0.1	(煙草税関税)	(14.3)	砂 糖 税	0.5	たばこ益金	—
(同上関税)	(2.6)			砂糖等税	0.1	コ ー ヒ ー 税	1.9	関 石 油 税	10.1
揮発油税	7.4	ガソリン	2.4	(同上関税)	(0.1)	コ ー ヒ ー 税	1.9	そ の 他	2.8
地方道路税	1.4	潤滑油	1.2	油 類 税	0.1	関 石 油 税	7.2	税 小 計	12.9
物品税	4.7	製造者		テレビジョン税	0.2	そ の 他	0.5	そ の 他	0.5
トランプ類税	0.0	自 動 車		仕 入 税	9.2				
入 場 税	0.9	及 部 品		トランプ類税	0.0				
関 税	5.8	消 費 税	0.7	娯 楽 税	0.0				
		ラ ジ オ テ レ ビ	0.2	揮 発 税	0.8				
		そ の 他	0.8	税 小 計	10.4				
		小 計	5.3						
		小 売 業 者 消 費 税	0.2	酒 類 税	1.1				
		宝 物 税	0.1	関 煙 草 税	14.3				
		石 油 税	0.1	砂 糖 等 税	0.1				
		そ の 他	0.2	油 類 税	7.0				
		小 計	0.5	そ の 他	2.7				
		トランプ類税	0.0	税 小 計	25.2				
		入 場 税	0.2						
		関 税	1.4						
		そ の 他	0.0						
その他	3.7	その他	1.2	その他	3.8	その他	50.4	その他	45.9
有価証券取引	0.6	電 信 電 話 税	0.4	自 動 車 税	1.9	取 引 高 税	42.6	附 加 価 値 税	35.5
通 行 税	0.2	通 行 税	0.2	印 紙 税	1.9	運 送 税	2.1	酒 税	1.9
取 引 所 税	0.0	娯 楽 器 具 等 税	0.0			負 担 調 整 税	5.7	(ぶどう酒	1.8
と ん 税	0.0	印 紙 税	0.1					及 び り ん ご	
特 別 と ん 税	0.1	そ の 他	0.5					酒)	
印 紙 収 入	2.8							食 料 品	1.2
								コ ー ヒ ー 茶	0.5
								小 計	3.6
								印 紙 税	1.9
								登 録 税	4.3
								取 引 所 取 引 税	0.3
								商 品 輸 送 税	0.3
国 税 計	100.0	連 邦 税 計	100.0	国 税 計	100.0	連 邦 税 計	100.0	国 税 計	100.0
酒 税, 専 売 納 付 金	(27.1)	酒 税, 煙 草 税, 砂 糖 税	5.2	酒 税, 煙 草 税, 関 税	21.5	酒 精 税, 煙 草 税, 砂 糖 税	13.5	酒 類 税, たばこ 益 金, 単 一 税	—
砂 糖 消 費 税, 関 税	27.0								7.5

(注) 1. 日本は昭和36年度予算額、アメリカは昭和35年度当初予算額、イギリス、西ドイツ及びフランスは昭和35年度予算額である。
 2. 日本の()書は、専売納付金のうちたばこ事業純利益のみを含めた比率である。
 3. フランスの単一税の課税物品には附加価値税は課税されない。

〔出所〕 主税局「間接税の総括的問題点付属資料集」昭和36年5月(大蔵省資料Z22-331)。

15-52 主要間接税課税物品の税負担割合の推移(昭和36年5月主税局)

主要間接税課税物品の税負担割合の推移

区 分	小売価格等に対する間接税の割合				比 率		
	昭和36年 (A)	昭和25年 (B)	昭和15年 (C)	昭和9-11 年平均 (D)	36年(A) 25年(B)	36年(A) 15年(C)	36年(A) 9-11年(D)
	%	%	%	%	%	%	%
酒 類							
清酒特級	63.6	78.8	20.6	19.0	80.7	308.7	334.7
清酒第2級	41.7	71.7	25.4	32.0	58.2	164.2	130.3
しょうちゅう甲類25度	37.5	69.7	32.6	33.3	53.8	115.0	112.6
ビール	56.1	77.3	48.8	26.5	72.6	115.0	211.7
雑酒特級ウイスキー	52.7	79.0	8.2	6.7	66.7	642.7	786.6
酒類(加重平均)	46.8	75.9	29.4	29.6	61.7	159.2	158.1
たばこ(加重平均)	64.8	67.0	68.0	60.8	85.3	95.3	106.6
白 砂 糖	内 14.5 40.7	内 47.1 47.1	内 34.5 34.5	内 32.7 35.3	内 30.8 86.4	内 42.0 108.0	内 44.3 105.3
揮 発 油	56.7	50.0	15.7	—	113.4	361.1	—
物 品							
しぜ ゃい した く 品							
金 指 輪	16.7	29.4	16.7	—	56.8	100.0	—
貴金属製時計	23.8	16.5	9.1	—	144.2	261.5	—
課 税 物 品							
娯 楽 品							
ゴルフ用具	25.0	30.8	12.8	—	81.2	195.3	—
囲碁・将棋	9.1	23.8	9.1	—	38.2	100.0	—
趣 味 鑑 賞 品							
ピアノ	15.9	23.0	11.5	—	69.1	138.3	—
カメラ	15.3	31.2	11.3	—	49.0	135.4	—
電 蓄	15.0	24.4	10.8	—	61.5	138.9	—
清涼飲料	12.5	33.6	19.0	12.7	37.2	65.8	98.4
社 身 交 廻 的 品							
ハンドバック	10.0	13.8	9.1	—	72.5	109.9	—
化粧クリーム	2.5	12.1	8.8	—	20.7	28.4	—
便 益 品							
ラジオ	2.9	10.1	5.5	—	28.7	52.7	—
扇風機	13.8	19.9	5.4	—	69.3	255.6	—
時計	5.0	12.7	9.1	—	39.4	54.9	—
その他	3.0	6.5	27.2	—	46.2	11.0	—
ま あ じ ゃ ん (牛 骨 12分)	20.2	10.0	21.7	15.8	202.0	93.1	127.8
" (合成樹脂14分)	15.4	23.1	—	—	66.7	—	—
ト ラ ン プ	20.0	26.0	35.0	27.8	76.9	57.1	71.9
映 画 (封 切)	23.1	50.0	8.3	—	46.2	278.3	—
映 画 (平 均)	15.9	50.0	9.2	—	31.8	172.8	—

(注) 白砂糖欄の内書は砂糖消費税のみの負担割合である。
〔出所〕 主税局「間接税の総括的問題点付属資料集」昭和36年5月(大蔵省資料Z22-331)。

15-53 酒類の種類、類別、級別間の酒税負担についての問題点
(昭和35年7月1日主税局)

酒類の種類、類別、級別間の酒税負担についての問題点

35.7.1 (沿革と今後の方向)
一 酒類の種類、類別、級別間の税率は、戦中戦後における酒類の供給不足、酒税増徴、酒類統制の時期を経て、かなり傾斜のついたものとなっている。この間酒税の税率決定については、種々の角度からの判断が行われてきたが、その基準は大別して、次のようなくつつかの考え方に分類できよう。今後における酒類の供給増加、酒類の各種規制緩和、消費生活向上の時代における酒税率のあり方としても、このような考え方にその基準をおいてゆくことは適当であるかどうか。

- (注)
- 現在、酒類は9種類に分かれ、さらに、しょうちゅう及びみりんは甲類と乙類に分かれ、清酒及び雑酒は級別に分類されて、それぞれ差別税率が適用されている。戦前(昭和9~11年度平均をいう。以下同じ。)は造石税で酒類の規制も免許以外にはなかった自由の時代であるが、当時の分類差別課税は現在よりも簡単な区分(清酒、濁酒、白酒、みりん、しょうちゅう、ビール並びに酒精及び酒精含有飲料の区分)で税率格差も小さかった。
 - 昭和34年度における酒類の供給量は戦前の6割増で、1人当たり酒類消費量は戦前の約2割増、これを同一アルコール度数で換算してもすでに戦前の水準に達した。
 - 税率格差の推移を、主要種類の税率間で格差が大きい清酒特級としょうちゅう乙類25度とに相当する酒類の税率(1.8立当たり)で例をとってみると次のとおりである。

	昭9~11 年度(A)	現 行(B)	B/A
清酒特級(C)	.3636	683.46	1,880
しょうちゅう 乙類25度 (D)	.3361	111.60	332
C/D	1.08倍	6.12倍	

- 供給が十分でなかった酒類原料とくに米、麦を原料とした酒類は税率を高くし、いもや雑原料を主原料とした酒類は税率を安くする。
(注) 税率の対戦前倍率をみると、米を主原料とする清酒は特級1,880倍、第1級1,393倍、第2級639倍、みりん、甲類は630倍、麦を主原料とするビールは800倍、ウイスキー特級は2,127倍、いもや雑原料を主原料とするしょうちゅう甲類は380倍、しょうちゅう乙類は332倍、みりん乙類は361倍となっている。
 - 密造対策として、密造されやすい酒類は低税率とする。
(注) 昭和24年、しょうちゅうについて、密造対策を考慮して55%の大幅減税が行われた。その後の一般減税ないし下級酒減税においても、密造対策としての減税がその理由の一つとしてあげられてきた。
 - 高級酒類は高税率、大衆酒類は低税率とする。
(注)(1) 昭和29年4月には、しゃしの消費抑制の見地からする間接税増徴の一環として、清酒特級(9.6%)、雑種特級(10%)、清酒第1級(5.4%)及びビール(5.3%)の引上げが行われた。
(2) 昭和33年度には、大衆の酒税負担軽減のため、清酒第2級(8.9%)、合成清酒第2級(10.2%)、しょうちゅう(甲類25度で10.5%)、みりん乙類(9.4%)、果実酒(9.4%)及び雑酒第2級(アルコール分37度で8.7%)について減税が行われた。
(税率決定の基準)
- 二 種類、類別、級別間の税率決定に当たり、

次の基準についてどう考えるか。また、これらの基準にそれぞれの程度のウェイトをおいて考えるべきか。

1. 消費支出弾力性及び消費の場所

消費支出弾力性の値が大きい酒類は、その値が小さい酒類に比べ、上位の所得階層においてより大きな割合で消費されている。また、高級料飲店においてより大きな割合で消費されている酒類には、家計外の負担となっているものが多い。

一方、これらの数値は現在の税率を前提としてしか算出されないが、あるべき姿としてはどのように推定すべきかの問題がある。

2. アルコール分の度数

酒類が致酔飲料として比較的高い税負担を課せられている点からみて、一般的に、アルコール分の度数が高い酒類はその低い酒類に比べて高い税負担を課すべきものと考えようかとの問題がある。

一方、戦時戦後の原料難や農業政策の関係で、いもないし雑原料から製造されるアルコールの消費が普及しており、とくにこれを主原料としたしょうちゅう(アルコール分は高い。)が低所得階層にかなり広く消費されている現状にあるが、これとの関連をどう考えるかの問題がある。

3. 消費の伸び

消費の伸びてきた酒類は、消費者の嗜好がその酒類に向ってきたことを示し、それだけ大衆化したとみられるから、その税負担を軽減することが望ましいと考えるべきか、あるいは、現行税率でも伸びているのであるから減税の必要はないと考えるべきか。

また、消費が落ちたり停滞している酒類は、その税負担を軽減して消費の伸長を図ることが望ましいと考えるべきか、あるいは、一般に嗜好が他に変化しその酒類の消費が固定的になっているとみて減税の必要はないと考えるべきか。

なお、消費の伸びている酒類は消費の落ちてきた酒類に比べて価格弾力性が強いので減税による税収の減収割合も小さ

いと考えられるが、この点との関連をどう考えるか。

またさらに、以上の点に関連して、酒類製造者に対する企業対策の面をどのように考えるべきか等の問題がある。

4. その他

(一) 製造規模

製造規模の大きい酒類はその小さい酒類に比べて転嫁力が大きいから高税率にたえうると考えるかどうか。また、この点は消費者の面からみてどうかの問題がある。

(二) 本格品と代用品

消費水準の向上、輸入自由化等との関連から、今後は本格品の酒類を伸ばす方向で考えるべきか、または、原料面の制約等から代用品を伸ばす方向で考えるべきか。

なお、一般的に、本格品は代用品に比べ小売価格は高く、したがって、この面からは従量税率は高いことが当然と思われるが、逆に、その製造原価は高くなる点もあるので、これらとの関連をどう考えるかの問題がある。

(三) 新規製品

酒造技術の進歩等の面から、新規製品を伸ばす方向で考えるべきか、また、既存の本格品の育成や税務簡素化等の面から、新規製品を押える方向で進むべきか、あるいは、酒税はこの点では中立的であることが望ましいかの問題がある。

(四) 密造対策

酒類密造対策の面から、密造酒と同種類の酒類はこれまでと同様傾斜税率を考えその範囲や程度を拡大することが適当か、あるいは密造対策として特別の傾斜をつけることが特に必要な段階ではなくなったと考えるかの問題がある。

(五) 戦前比較及び国際比較

税率、小売価格、税抜小売価格、税負担割合、消費数量等の戦前比較をする場合に、基準となる戦前のバランスをどう考えるか、また、税負担割合等

の国際比較をする場合に、各国との酒類消費態様等の差異をどう考えるかの問題がある。

(特定の酒類についての若干の問題点)

三 以上の諸点からみて、当面問題とされている特定酒類についての次の若干の点についてどう考えるか。

1. 清酒の級別間の問題

清酒は昭和18年度に級別制度が設けられ、その後高級酒増税と下級酒減税等が行われたので、特級及び第1級については、税率、小売価格等の対戦前倍率は他の酒類より目立って大きくなっており、一方、その消費は伸びなやみの状態で、品質ないし銘柄差が小売価格の格差に追いつかないきらいがある。そのため、清酒製造者としては、上級酒の出荷割合を増加させることができず、清酒全体の税収としてみると、上級酒の高税率のためにかえって十分の税収をあげていないとの意見がある。

一方特級及び第1級の消費の場所等からみてどう考えるかの問題があり、また、以上の事情も考慮して本年度から第1級と第2級との中間に準1級を新設したのであるから、少なくとも差し当りはその成果をみるべきだとの意見がある。

(注) (1)現行清酒の級別価格、税額(いずれも1.8リットルびん)規格等は次のとおりである。

区分	小売価格(A)	酒税(B)	B/A	アルコール分	原エキス分	品質
清酒特級	1,075	683.46	63.6	16.0	30.0	芳じゅんかつ優秀
第1級	835	488.88	58.6	16.0	29.0	優良
準1級	650	333.90	51.4	15.5	28.0	佳良
第2級	490	204.48	41.7	15.0	26.5	

(2)清酒の級別の税率、小売価格等対戦前倍率及び数量の最近の伸び率

区分	対戦前倍率			伸び率(幾何平均)		
	税率	小売価格	税抜小売価格	数量34年度	28~34	30~34
清酒特級	倍	倍	倍		%	%
第1級	1,880	369	257		95.29	101.11
第2級	1,393	564	307		101.71	103.68
清酒計	639	490	420	0.98	109.13	108.26
	—	—	—		107.95	107.76

(3)清酒の各級別移出数量のウェイト

区分	28	29	30	31	32	33	34
	%	%	%	%	%	%	%
清酒特級	3.1	2.7	1.8	2.6	1.6	1.4	1.4
第1級	13.4	12.6	10.9	10.5	10.2	9.5	9.4
第2級	83.5	84.7	87.3	87.5	88.2	89.1	89.2
清酒計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

2. 合成清酒と清酒との問題

合成清酒は戦中戦後その数量が増加したが、清酒の供給増加とも関連して昭和28年度以降横ばいの傾向にあり、業界では出荷規制を実施している。その不振を打開するために、税法上の名称を新清酒に改正し、原料米の使用限度を現行の5%から10%に引き上げてほしい等の要望がある。合成清酒と競合関係にある清酒はこれに強く反対し、合成清酒は戦中戦後に大幅に伸びたもので、今後はむしろ純合成の方向に進むべきであり、また、合成清酒業界には概して大規模業者が多いところから清酒業界の企業対策との関係等で問題があるとしている。

以上の点を今後の日本酒全体のあり方、消費の動向、税率のバランス等からみてどう考えるか大きな問題である。

3. しょうちゅうと他の酒類とのバランスの問題

しょうちゅうは、前に述べたとおり、密造対策酒及び下級酒として大幅減税が行われ、他の酒類に比べ対戦前倍率も小さくなっており、そのアルコール度数当たりからみてもその税額は安く、特に、雑酒2級とのバランスがしばしば問題となっている。

一方、その伸びは戦前に比べると大きい、最近では停滞ぎみである。

これらを総合して、今後他の酒類とどのようなバランスをとることが適当かの問題である。

(注) しょうちゅうと雑酒2級との税率差

アルコール分	しょうちゅう甲類(A)	雑酒第2級(B)	(B)/(A)
	円	円	%
20度	51,500	105,180	204.2

25度	70,900	131,480	185.4
35度	141,600	184,080	130.0
37度	161,940	194,600	120.2

4. ビールと他の酒類とのバランスの問題

ビールは保健的な酒類であるのにアルコール分1度当たり税率は最も高く、国際比較からみてもこの点は目立っている。また、最近消費が伸びているのは消費者がこれを強く要望しそれだけ大衆化しているからであり、従ってまた、減税による減収額も少なくすむとの意見がある。

これに対し、ビールは家庭消費が比較的少なく、大企業製品でもあるので、小売価格は比較的小さく押えることができ、税負担が高くてやむを得ない。特に最近はその消費もよく伸びており、供給能力の増大には時間もかかるから現在これを他の酒類よりも軽減する必要はないという意見がある。

なお、ビールとの関連で、ビールに類似した発泡酒は今後伸ばすことが適当かどうか、両者の税率のバランスは適当かの問題がある。

(注) ビールと発泡酒との小売価格等比較

	容 量	小売価格	酒 税	税抜小売価格	麦芽のウエイト
ビール(A)	633cc	125.00円	70.13円	54.87円	66.7%以上
発泡酒	600cc	100.00円	37.86	62.14	16.7%以下
#(B)	(633cc)	(105.50)	(39.94)	(65.56)	"
A-B	0	19.50	30.19	△10.67	50.0%

()は633cc換算

5. 雑酒についての問題

雑酒は13品目に分かれ、種々の酒類をあわせているが、酒類の分類を再編成して、数量の少ない種類を雑酒等を含めるとともに、雑酒のうちでもウイスキー、甘味果実酒のように数量ウエイトの大きくなったものはそれぞれ独立の種類として、それにふさわしい差別税率を決定することはどうかの問題がある。

第二に、雑酒のうちでも、その品質、製法等が予め予定されない「その他の雑酒」については、密造酒が大部分である濁酒とともに、高税率を適用するか否かの問題がある。

第三に、現行区分を前提としても、雑酒の税率は他の酒類とのバランスで改訂

を加える必要があるかどうかの問題がある。

第四にウイスキー、ブランデーについては、国際競争力を増加するため、現行の原酒割合の制限を緩和して品質向上を図る必要があるかどうかの問題がある。

6. 酒税負担割合が目立って小さくなる酒類についての問題

酒税は、課税技術上の要請等から、製造者段階で従量課税の方式をとっているが、できるだけ各酒類間の税負担のバランスを保つようにするために、分類差別課税の配慮を行っている。しかし、その分類区分にも限度があり、同一税率を適用される酒類の間でも、銘柄の力や需給の関係等で、現に小売価格に大きなひらきが出て税負担が目立って不均衡となっているものがあり、また、今後酒類の公定価格制度が廃止されると、この点将来の問題としても十分検討を要する。

(注) たとえば、輸入洋酒については、その稀少性等のために小売価格は高騰しており、次の事例にもみられるとおり、その税負担はきわめて小さい。

品 目	ウイスキー	"	"	ブランデー
銘 柄	ジョニウオ ーカー	"	サントリー	ヘネシー コニャック
	(黒)	(赤)	(黒壇)	(エクストラ)
容量(ml)	757	757	720	720
アルコール分(度)	43.4	43.4	43.0	42.0
小売価格(A)	7,500円	3,500円	1,600円	15,000円
酒税(B)	695.09円	695.09円	658.51円	658.51円
B/A	9.3%	19.9%	41.2%	4.4%
関税(C)	429円	406円	—	2,079円
B+C/A	14.99%	31.46%	—	18.25%
品 目	ブランデー		"	
銘 柄	マーテル コニャック		大黒ブランデー	
容量(ml)	720		720	
アルコール分(度)	42.0		43.0	
小売価格(A)	3,000円		1,300円	
酒税(B)	658.51円		658.51円	
B/A	22.0%		50.7%	
関税(C)	415円		—	
B+C/A	35.78%		—	

従って、この税負担の著しい不均衡を調整するために、小売価格が一定価格以上で、税負担が目立って小さい酒類については、製造者段階(輸入酒類については、保税地域からの引取の段階)課税で、

しかも、小売価格を課税標準とする課税方式を採用することが考えられる。その場合、課税標準たる小売価格の握方法が技術的に困難な問題の一つであるが、(1)製造場から移出され又は保税地域から引き取られる酒類の価格に一定割合を乗じて推定する方法や、(2)移出又は引取りの際、小売標準価格を申告させる方法等が一応考えられよう。

(出所) 大蔵省資料Z22-243.

15-54 諸外国のたばこ消費に対する課税方法及びその税率(昭和36年5月主税局)

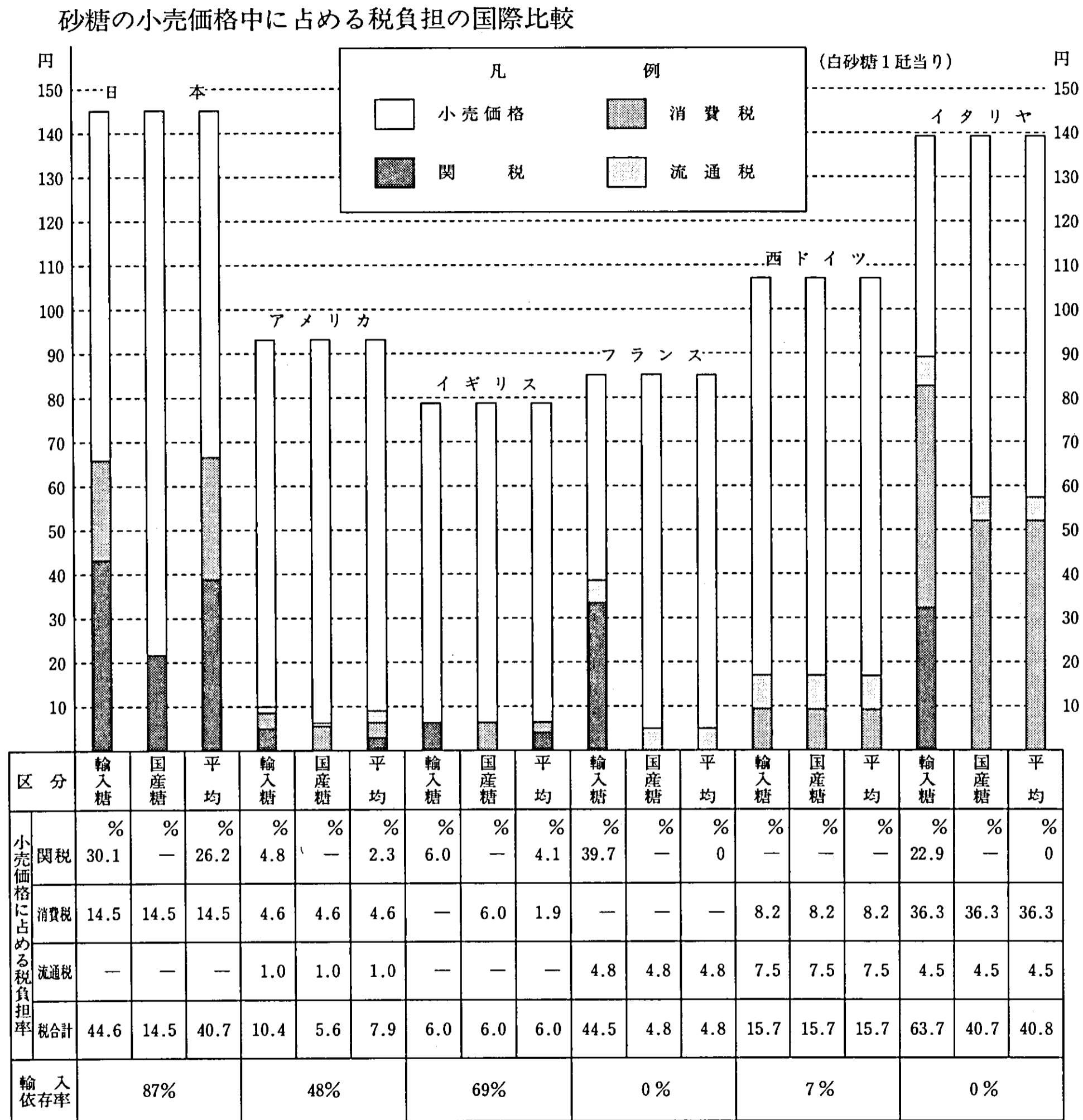
諸外国のたばこ消費に対する課税方法及びその税率

国名	専売・民営の区別	歳入方法	たばこ製品の小売価格に占める税の割合
日本	専売	専売公社の売上高から原価を差引いた差額が専売益金であるが、このうち小売価格の8/100が都道府県に、4/100が市町村にたばこ消費税として納付され、残余は国庫に納付される。	小売価格に占める専売益金(たばこ消費税を含む)の割合は1960年度の全品種平均で約66.7%であった。
フランス	専売	専売益金は専売局売上高から原価を差引いた差額である。	小売価格に占める専売益金の割合は、1958年度の全品種平均で73.7%であった。
イタリア	専売	専売益金はたばこについては専売局売上高の80%と定められている。原価が売上高の20%をしたまわって余剰利益が生じた場合その1部は専売益金の1部として国庫に納入される。	小売価格に占める専売益金の割合は1957~58年度で75.2%、専売局売上高81.1%であった。
オーストリア	専売	たばこに対してたばこ税(従価税)が課せられる。このほかオーストリアたばこ事業会社およびたばこ小売店に対しては取引高税が課せられる。	たばこ税はシガレットおよび細刻みたばこに対しては小売価格の56%、葉巻およびその他のたばこには小売価格の52.5%である。取引高税は取引高の2.625%である。
スウェーデン	専売	たばこ税は従価税および従量税から成る。またスウェーデンたばこ専売会社に対する国の出資額(60百万クローネのうち59百万クローネ)に対しては年5.5%の利益配当が支払われる。	従価税、従量税合計で小売価格に占める割合はシガレットの場合約78.5%、葉巻(5本入)は約45.8%、パイプたばこ(50g)は約72.4%で、平均約75.9%である。
アメリカ	民営	たばこに対しては連邦税、州税および都市税が従量税方式で課せられる。	連邦税はシガレットの場合20本当8セント、州税は州により異なるが20本当3~5セントで、都市税を課す都市は極めて少ない。これらの税は小売価格のほぼ47%である。
イギリス	民営	たばこに対する税は輸入葉たばこに対する関税として従量税が課せられる。国内で極めてわずかではあるが耕作される葉たばこを原料とするたばこ製品にはたばこ消費税が従量税方式で課せられる。	たばこ製品に占めるたばこ税の割合は葉たばこの使用割合によって異なるので正確には分からないが代表的シガレット銘柄の場合、小売価格の約70%である。

国名	専売・民営の区別	歳入方法	たばこ製品の小売価格に占める税の割合
西ドイツ	民営	たばこに対する税は、種類別、小売定価別に一定額が課せられる。このほかたばこ製造業者、卸売業者、小売業者に対しては取引高税が課せられる。	シガレットの場合小売価格の50~56%である。取引高税は製造業者および小売業者は4%、卸売業者は1%である。
カナダ	民営	たばこに対してたばこ税(従量税)および製造者消費税(従価税)が課せられる。	たばこ税は1,000本につき8ドルで製造者消費税は価格の10%である。代表的シガレットを例にとれば小売価格の約51.3%である。
オーストラリア	民営	たばこに対しては手加工、機械等の区分に応じて従量税が課せられる。	たばこ税がシガレット20本当約1シリング7ペンスとすると小売価格3シリング2ペンスの銘柄の場合約53%である。

(注) 資料は日本専売公社調査による。
 (出所) 主税局「間接税の総括的問題点付属資料集」昭和36年5月(大蔵省資料Z22-331)。

15-55 砂糖の小売価格中に占める税負担の国際比較(昭和36年8月主税局)



- (注) (1) 小売価格は1960年1月1日現在のISC資料によった。
 (2) アメリカの砂糖税は補助金として生産者に還元されている。
 (3) 西ドイツはこのほか、輸入価格と国内価格の差額を国庫で吸収している。
 (4) 各国の平均税負担率は1958年の輸入割合によって加重平均したものである。
 (5) このほか、各国とも運賃調整等のさまざまな付加金を課している。

(出所) 主税局「砂糖消費税に関する問題点附属資料」昭和36年8月(大蔵省資料Z22-324)。

15-56 揮発油の小売価格中に占める税負担割合の推移(昭和36年8月主税局)

揮発油の小売価格中に占める税負担割合の推移

年月	小売価格(A)	揮発油税及び地方道路税負担額(B)	負担割合(B/A)
昭和12年4月	円 134	円銭 13.20	% 9.9
15 4	219	34.45	15.7
24 5	33,650	16,450	48.9
24 6	34,590	16,890	48.8
26 1	35,600	11,000	30.9
29 4	38,750	13,000	33.5
32 3	37,400	13,000	34.8
4	42,200	18,300	43.4
10	39,800	18,300	46.0
33 4	36,800	18,300	49.7
10	36,400	18,300	50.3
34 3	38,600	18,300	47.4
4	43,000	22,700	52.8
10	42,600	22,700	53.3
35 10	42,600	22,700	53.3
36 3	42,100	22,700	53.9
4	45,300	26,100	57.6

(出所) 主税局「揮発油税及び地方道路税に関する問題点附属資料集」昭和36年8月(大蔵省資料Z22-336)。

(7) 税務行政その他

15-57 租税徴収制度調査会答申

(昭和33年12月8日租税徴収制度調査会)

租税徴収制度調査会答申

昭和33年12月8日

大蔵大臣 佐藤栄作殿

租税徴収制度調査会

会長 我妻 栄

租税徴収制度の改正に関する答申

昭和31年1月19日付をもって諮問のあった最近の諸情勢に即応すべき租税徴収制度改正の方策について、別紙のとおり、答申いたします。

まえがき

租税徴収制度調査会は、租税徴収制度を全面的に検討し、その合理的制度の確立を期するため、昭和30年12月16日閣議決定により大蔵省に設置されたものである。その後約80回に及ぶ審議を続け、その間、まず、昭和31年1月27日「滞納処分と強制執行等との調整措置に関する要綱」を答申し、ついで、次の二つの中間覚書を公表したのであるが、ここに最終的な結論を得たものである。

(1) 昭和32年6月7日「租税優先権に関する中間覚書」

(2) 昭和33年5月26日「租税滞納処分手続に関する中間覚書」

当調査会は、政府がこの答申に基き、速かに国税徴収法の改正を中心とする所要の法令の整備を行うとともに、その実施に当たってもこの答申の趣旨を尊重するよう要望する。

なお、国税徴収法以外の分野に関する諸点については、関係官庁の間において十分な調整を図るべきであるが、この答申の趣旨と重要な点について異なる立法措置を講ずるときは、あらかじめ当調査会の委員に諮られるよう希望する。

当調査会の委員及び幹事は、次のとおりである。

委員

江川六兵衛	松隈秀雄
大住達雄	我妻栄
兼子一	(関係官庁職員)
斎藤秀夫	山内一夫
鈴木竹雄	金丸三郎
田中和夫	平賀健太夫
田中二郎	原純夫
堀武芳	飯田良一

臨時委員

岡松成太郎	(関係官庁職員)
楠見義男	仁分百合人

幹事

雄川一郎	堀内仁
加藤一郎	三ヶ月章

序 答申の基礎となった考え方

租税徴収制度調査会の審議にあたっては、われわれは、現行の租税徴収の基本法である国税徴収法の全体の構成を再検討し、その体系的な改正を企図することが必要であると考えた。国税徴収法は、明治30年に制定されて以来その基本的な部分はほとんど変わっていない。しかるに、現在までの間に、租税体系そのものが根本的な改革を受けており、また、特に直接税においては申告納税制度がとり入れられている。一方、わが国の経済構造も当時とは根本的に変わっており、法律制度にも大きな変革が認められる。租税の徴収に関する法律は、本来は手続法であり、比較的このような外的変化に耐えることができる性質のものではあるが、国税徴収法の内容は、必ずしもこのような狭義の手続法に限られず、租税の優先権その他の重要な実体法をも含んでいる。したがって、経済の推移と法律制度の変化を前提として、国税徴収法全体を吟味する必要があったのである。

このような観点からみると、租税徴収制

度の再検討に当たって、もっとも中心的にとり上げられるべきものは、第一に租税徴収の確保の要請をどのように判断するか、第二に租税徴収の法律関係と一般私法秩序とをどのように調整すべきか、第三にこれらを含めて租税徴収の合理化をどのような方向に求めるべきかということであった。以下において、これらの問題についての当調査会の基本的な考え方を述べて、答申の理解の一助とすることとしたい。

1 租税徴収の確保

租税が国家又は地方公共団体の存立の財政的裏づけであり、租税徴収の確保が国家又は地方公共団体の活動の基礎をなすことは、今さら述べるまでもない。しかしながら、租税が国家権力に基いて直接の対価なしに徴収されることを本質とすることからいって、その徴収については、一般の私債権にない特殊な問題が包蔵されている。ことに経済的な混乱期においては、租税の滞納が増大し、国家の財政危機を招くことも稀ではない。終戦後のわが国の状態は、このことを物語っている。

このような点から、租税の徴収については、古来各国において一般債権と異なる特殊な制度がとられてきた。その第一は租税徴収に対する自力執行権の附与であり、第二は租税に対する一般的優先権の承認である。

われわれは、各国の制度、沿革をも調査し、また租税が国家の一般的需要を賄うために、法律に基いて一律に成立するものであって、担保を提供する者に対して選択的に成立させることができる私債権とは根本的に異なるものであること、さらにその徴収は大量性、反復性を有し、あまりに煩鎖な手続を要求することがはなはだしく困難であること等の点を考慮し、上記の二つの原則が国家の財政力を確保する上にやむを得ない必要性を有することを認めた。

2 私法秩序の尊重

租税の徴収について自力執行性及び優先性を承認するにしても、租税の徴収のため私法秩序が不必要に乱れないようにできるだけの配慮をすべきことはいうまでもない。

この点において、現行の国税徴収法をかえりみるときは、そこに少なからぬ問題の存することは明らかである。

すなわち、現行制度においては、登記又は登録された抵当権又は質権も、その設定後1年間は、予測し難い設定者の租税によって、その担保的効力をくつがえされる危険を受忍しなければならない。さらに先取特権又は留置権は、租税の徴収の前に全くその担保的効力を主張することができないこととなっている。その反面には、法定の担保制度でない譲渡担保や仮登記の形式を借りた担保は、法廷担保権の上記のような制限によって、むしろ相対的に有利な地位にたっている。このような徴税上の不均衡が好ましくないものであることはいうまでもない。

われわれは、上述のように制度の沿革、諸外国の制度をも検討した結果、次のような基本的な考え方によって、租税徴収の確保と私法秩序の尊重との二面の要請を調整することを適当と認めた。

第一に、近代担保制度における公示の原則と租税の有する上記の特質とを対比して考慮するときは、租税と担保付債権との優先劣後を決定する時期を、納税者の財産に担保権を設定する第三者が、具体的に租税の存在を知ることができる時期とすることによって、両者の調整を図ることが少なくとも現状においては妥当な措置である。

第二に、すべての担保制度が租税の徴収の面から、できる限り同一の取扱を受けることが望ましいものであるから、先取特権又は留置権についてもそれに応じた効力を認めるとともに、譲渡担保等についてはそれに応じた効力の制限を附することが適当である。

さらに、滞納処分の手続面においても、後述するように第三者の権利の目的となっている財産の差押については、合理的にこれを制限する等租税の徴収が第三者に及ぼす影響を最小限度にとどめるように配慮した。

3 徴収制度の合理化

われわれは、租税徴収の確保と私法秩序

の尊重という二つの要請について上記のような調整を考え、さらに徴収制度一般についての合理化を検討した。

第一に、現在の国税徴収法は、極めて簡潔に過ぎ、殊にその手続は、民事訴訟法を類推して執行上の内部通達によって行われているところが多い。これは租税の徴収を行政機関の自力執行に任せてあるだけに適当ではない。

われわれは、執行の当事者及び関係者の利害を考慮し、手続の細部に至るまでこれができるだけ法令によって規制すべきものと考えた。

第二に、従来の手続においては滞納者と関係のある第三者の地位が十分に保証されない面があった。例えば、第三者に対する搜索及び第三者の所持する物件の差押は、ほとんど制限なしに認められていた。その反面、第三者の地位を利用して租税の回避を図ることは、特に法人制度による人格の分離を利用してしばしば行われている。

この点においては、われわれは、正当な権限を有する第三者を保護するため、搜索、差押についても妥当な制限を附するほか、一般に第三者の権利の目的となっている財産に対する強制徴収処分は、滞納者の財産についての強制徴収処分が効を奏しない場合に限って、することができることとした。一方、第三者の地位を利用する租税の回避については、第二次納税義務の制度を合理的に拡充して、これに対処することができることとした。

第三に、滞納者の地位については、租税滞納処分は、強制執行と異なる面を持ち、すでに徴収猶予、執行猶予等の注目すべき制度を持っている。これらの制度は、滞納者の事業を破壊せずに租税の徴収の実を挙げることを目途とするものである。われわれは、これらの制度をさらに合理化して制度の精神を徹底することを考慮し、その改善を図ることとした。

さらに、差押禁止物件についても、給与債権の差押禁止限度を小所得者には緩に、大所得者には厳に改める等その近代化、合理化を図ることとした。

第四に、公売の結果の安定を図るため、一面において、手続を段階的に区分して確定させることにより、些細な手続のかしによって公売処分等がくつがえされることを防止し、他面、重要な手続上のかしによって公売処分がくつがえされたときは、徴税機関の責任において原状回復をする等できる限り買受人等の保護を厚くすることを考慮した。

4 改正法の内容及びその形式

以上述べたように、われわれは、租税徴収の確保の要請と私法秩序の尊重の要請とを調整し、その上に合理的な租税徴収制度を樹立すべく徴収制度全般にわたっての改革を提案した。したがって、これらの改革は、全体として一の体系を持ち、全体として租税の公平な執行を確保しようとするものであるから、少なくともこの改革は、その主要部分を一体として実施するのなければ、本来の目的を達し得ないものであると考える。

改正の法形式については、納税者の税法に対する理解を容易にするという観点からは、各税法に分散する租税の共通規定を整理統合し、かつ、租税債権の発生、消滅、時効等の総則的規定を整備した租税通則法を制定することが最も望ましいといわなければならない。しかし、現行の租税の賦課形態についても根本的に検討すべきものが含まれているから、将来できるだけ早い機会において租税通則法を制定することとし、今回は、租税の優先権、滞納処分手続等すみやかに改正を要する点を中心として、現在の国税徴収法と同様の法形式により改正し、改正法にいわば中間的な租税通則法としての性格をもたせることが適当であると考へたのである。

第一 私債権と租税との調整

一 一般私債権と租税との調整

租税は、その性格の特殊性にかんがみ、現行どおりすべての一般私債権に優先することとするが、強制執行費用等の共益費用に対しては、共益費用優先の原則に則り、すべて優先しないこととすべきである。

二 担保付私債権との調整

1 公示の原則の尊重

租税は、一般私債権に対しては優先するが、担保物権により担保される債権に対しては、現行制度を基本的に改め、原則として、租税を優先して徴収しないこととすべきである。

現行制度においても、質権又は抵当権によって担保される債権に対しては、質権又は抵当権の設定後1年後に納期限がある租税は、これに劣後することとしている。しかし、担保物権制度殊に抵当権制度は、その制度の基礎を公示の原則に置き、その安定が図られているのであるから、租税の徴収に当たっても、さらにこの制度との調和を図ることが適当である。しかし、他方、租税は法律に基き、又は公法上の行為により成立するものであるから、担保物権における公示の原則をそのまま適用することは適当ではない。

したがって、この調整を図るため納税者の財産に担保物権を設定する第三者に対し租税の存在が明らかとなる租税の法定納期限(その納期限後に租税が賦課されたときは、その賦課の通知を發した日、以下「一定期限」という。)前に設定された担保物権により担保される債権に限り、租税を優先して徴収しないこととすべきである。

なお、上記の趣旨により、次に掲げる租税については、その特殊性にかんがみ、例外としてそれぞれ次に定めるところによるべきである。

- (1) 所得税の予定納税額の第2期分及び固定資産税の第2期分以降等のように第1期においてその税額が賦課されているものについては、その第1期の納期限を一定期限とする。
- (2) 住民税及び事業税は、国税の賦課に従いその賦課額が確定するものであるから、その一定期限は、国税の一定期限と同一とする。
- (3) 第三の四による緊急差押のときには、その差押のための仮決定をした

日を一定期限とする。

- (4) 繰上徴収が法定納期限前に行われたときは、その繰上徴収により指定された期限を一定期限とする。
- (5) 第二次納税義務については、納付通知書を發した日を一定期限とする。なお、担保権者が上記の納付通知の有無を確認できるように、この通知を發したときは、第二次納税義務者の住所を所轄する税務署長にも通知する措置を講ずべきである。
- (6) 被相続人の租税を相続人の固有の財産から徴収するとき及び相続人の固有の租税を相続財産から徴収するときには、相続開始前に設定された担保物権に対しては、租税は常に劣後する。

2 質権と租税

質権により担保される債権と租税との優先順位は、現行制度によれば、納税者の財産上に質権を有する者が租税の納期限より1年前にその質権を設定したことを公正証書をもって証明したときは、その物件の価額を限度として、その債権に対して租税を先取しないこととしている。

これに対し、上記1により租税の一定期限前に設定された質権によって担保される債権に対しては、租税を優先して徴収しないこととすべきである。また、公正証書による証明は、登記又は登録されている質権については、登記簿等によりその事実が確認できるから、この証明を要しないこととし、登記又は登録制度のない質権については、取引慣行を尊重して、手続の簡素化を図るため、公正証書のほか、登記所若しくは公証人役場において日附のある印章が押されている私署証書又は内容証明郵便によることもできることとする。金融機関の内部帳簿のように確実と認められる書類による証明も含むように措置すべきである。

なお、質権の設定されている動産については、第四の二の2及び同四の1

の(2)で述べるように、他に差押できる適当な財産がないときに限り差押できることとし、また、この場合においても、これを直ちに差し押えることなく、その占有者に対しあらかじめ引渡命令を発した後差押を行うこととして、その手続の慎重を期すべきである。

3 抵当権と租税

抵当権により担保される債権と租税との優先順位は、現行制度によれば、上記2の質権と同様であるが、抵当権についても、質権と同様に措置すべきである。

4 根質、根抵当と租税

根質又は根抵当が租税に優先する場合において、これらの担保権によって担保される債権が租税に優先する範囲は、滞納処分による差押その他強制換価手続開始時に現存している債権額(その債権に係る利息等を含む。)を限度とすべきである。また、根抵当等の極度金額を増額した場合には、その増額部分の根抵当等は、租税との関係において、新たに設定したものとみなして、その優先順位を定めるべきである。

5 質権、抵当権付財産の譲渡と租税

納税者の財産に質権又は抵当権(以下この項において「担保権」という。)が設定されている財産(以下この項において「担保財産」という。)が譲渡された場合には、その財産価額からその担保権により担保される債権額を控除した額を譲渡価額として取引されることが通常であり、かつ、担保権者は、譲受者の租税を予測できない立場にあるから、譲受者の租税が被担保債権に優先することは適当ではない。しかし、他面譲渡者である納税者の租税に劣後していた担保権が担保財産の譲渡によりすべて租税に優先する結果となることも、租税回避の途を開くこととなり、適当ではないから、次により措置すべきである。

(1) 納税者の租税と担保権との関係
担保権者は、納税者の租税に劣後

することを予測していたのであるから、納税者の租税は、担保権者がその被担保債権額のうち担保財産が納税者の所有に止っていたならば弁済を受け得なかったであろう金額を限度として、担保財産の換価代金につき、担保権の被担保債権に優先して徴収する。この場合における徴収手続は、次による。

- (イ) 納税者の財産につき滞納処分をしても、なお租税の徴収に不足すると認められるときに限り、納税者の租税につき法定転担保権を設定することができることとし、転担保権の登記又は登録を嘱託する。
 - (ロ) この法定転担保権により担保される租税の額は、その担保財産が現実に換価された金額を基準として定める。ただし、担保財産の所有者又は担保権者が租税を代位納付するため、徴税機関にその申出があった場合においては、その時の価額を基準として定めることができることとする。
 - (ハ) 担保財産につき、強制執行、競売又は破産手続等が進められている場合には、上記の法定転担保権により徴収できる金額を限度として、納税者の租税につき、交付要求をすることができ、その額を限度として、その担保権により担保される債権への配当額から交付を受けることができるものとする。
 - (ニ) 上記いずれの場合においても、徴税機関は、事前にその旨を担保権者及び譲受者に通知するものとする。
- (2) 譲受者の租税と担保権との関係
譲受者の租税は、上記の担保権に対して予測できないものであるから、すべて劣後する。
- (3) 納税者の租税と転譲渡との関係
上記の担保財産が譲受者からさらに転譲渡された場合には、上記に準じ、納税者の租税を徴収する。

6 先取特権と租税

現行制度によれば、先取特権に対しては、租税は常に優先することとされているのみならず、滞納処分による換価代金のなかから配当も行わないこととされているが、妥当ではないから、先取特権の性格に基き、次により租税との関係を定め、先取特権の保護を図るべきである。

(1) 質権又は抵当権に常に優先する不動産保存の先取特権、不動産工事の先取特権及び商法に規定する救助者の先取特権により担保される債権は、その成立の時期を問わず、すべて租税に優先するものとする。

なお、租税との関係において商法に規定する船舶債権者の先取特権の優先権を制限するかどうかについては、別途検討することとし、とりあえず上記の先取特権と同様に取り扱うことが適当である。

(2) 不動産賃貸の先取特権その他質権と同一又はこれに優先する権利を有する動産に関する特別の先取特権、不動産売買の先取特権、借地法第13条、罹災都市借地借家臨時処理法第8条又は接収不動産に関する借地借家臨時処理法第7条に規定する先取特権及び登記又は登録された一般の先取特権により担保される債権は、上記2の質権により担保される債権に準じて租税との優先順位を定める。

7 留置権と租税

留置権により担保される債権と租税との優先順位については、現行制度によれば、すべて租税が優先し、滞納処分手続においても、その債権に対する配当をしないこととされている。

しかし、留置権の性格にかえりみ、この取扱は適当ではないから、次により、留置権の保護を図るべきである。

(1) 租税の滞納処分は、原則的には強制執行に類似する個別執行であるが、留置権のある財産の差押は、第四の二の2により、他に差し押えるべき

適当な財産がない場合に限って行われるから、その差押をしようとする時には、むしろ納税者が破産をした場合にならうこととし、商事留置権を特別の先取特権とし、民事留置権を一般無担保債権とする破産法の趣旨に則り、租税は、商事留置権により担保される債権に対しては、質権と同様の要件により優劣を定めることとし、民事留置権により担保される債権に対してはすべて優先することとする。ただし、民事留置権により担保される債権については、滞納処分における滞納者に交付すべき残余金から配当する。

(2) 留置権のある動産の差押については、第四の四の1の(2)により、原則として留置権者に引渡命令を発した後差し押える。

三 担保的機能を営む諸制度と租税との関係

1 譲渡担保と租税

納税者の財産が譲渡担保の目的とされた場合には、その財産が納税者の責任財産外のものとなるため、現行制度の下では、譲渡担保権に租税がすべて劣後するにとどまらず、譲渡担保財産から租税を徴収することもできないこととなっている。

上記二の1により租税の徴収も担保物権の公示の原則を尊重して行うこととする反面、租税との関係においてこれらの担保物権に対して与えられている保護以上のものを譲渡担保に与えることは、租税の徴収の確保並びにその公平の実現を図るため、適当でないから、譲渡担保設定者の滞納がある場合においては、譲渡担保設定者の租税の徴収に関する限り、第二次納税義務に準ずる物的納税責任という構成により、私法関係に直接影響を与えることを避けつつ、担保財産は譲渡担保設定者に実質的に帰属しているものとして、次により措置すべきである。ただし、手形を譲渡担保とするものについては、

その特殊な性質にかえりみ、この制度を適用することにつきなお検討すべきである。

- (1) 徴税機関は、譲渡担保設定者の財産から租税を徴収することができない場合に限り、譲渡担保設定者の租税につき、その担保財産を限度として、譲渡担保権者に物的納税責任を負わせることができる。ただし、譲渡担保権がその設定者の租税の一定期限内に設定されたものであるときは、その財産の価額から譲渡担保の被担保債権額を控除した額を限度とする。この証明方法については、質権の場合に準ずる。
- (2) 徴税機関は、(1)により担保権者に物的納税責任を負わせるときは、第二次納税義務の場合に準じ、納付通知書を発付する。その期限までに納付がないときは、徴税機関は、滞納処分の例により担保財産を処分することができる。ただし、担保権者が納付通知書の額等に異議のあるときは、第二次納税義務の場合と同様に、担保財産の換価ができないこととする。
- (3) 担保権者の租税等により担保財産につき滞納処分、強制執行等を受けたときは、設定者の租税は(1)による金額につき交付要求をすることができる。設定者の租税と担保権者の租税との関係は、差押先着手又は交付要求先着手によることなく、抵当権設定者の租税とその抵当権付債権者の租税との関係に準じて処理する。
- (4) 担保権者がその担保財産を第三者に譲渡し、又はその財産上に抵当権等の権利を設定したときは、通常の第二次納税義務をその担保権者に課することができる。
- (5) 買戻権の登記又は再売買の予約の仮登記等のある売渡担保については、その買戻権又は再売買の予約完結権を公売してもなお租税を満足することができないと認められるときに限

り、買戻権等の公売をすることなく、上記に準じて処理することができる。

2 仮登記と租税

現行制度によれば、納税者の財産上に権利移転の請求権保全の仮登記(仮登録を含む。以下同じ。)がある場合において、滞納処分による差押をしても、その仮登記に基く本登記がされたときは、その仮登記の時に順位がさかのぼるため、滞納処分の効力が失われることとなる。これは、租税との関係において譲渡担保の場合と同様に適当ではないから、次により措置すべきである。なお、権利設定の請求権保全の仮登記についても同様である。

- (1) 納税者の財産を滞納処分により差し押えた場合において、その財産上に担保的機能を営む請求権保全の仮登記がされているときは、当該仮登記により保全されている請求権は、滞納処分による公売により消滅するものとする。
- (2) (1)の仮登記が、納税者の納付すべき租税の一定期限内にされている場合には、仮登記により担保されている債権は、租税に優先し、その一定期限後にされている場合には、租税に劣後するものとする。

四 相殺と租税

租税の滞納処分により債権が差し押えられた場合において、その債権の第三債務者が相殺をもって徴税機関に対抗できるかどうかについては、かつては、租税の優先徴収権との関係において対抗できないこととされていたが、最近においては、少くとも双方の債権が相殺適状となっている限り、対抗できるものとされている。相殺が実際的に担保的機能を営むことから、受動債権に質権が設定された場合と権衡をとり、租税の優先徴収権が相殺により害されることのないようにすべきであるとする考え方もあるが、相殺による担保的効果を他の担保と同一視することには疑問があるから、租税との関係において法律上特別の規定を設けるこ

とは適当ではないと考える。

五 貸金債権と租税

貸金債権と租税との関係については、貸金債権のうち前述の担保権により担保されるものを除き、現行制度においては租税が優先することとなっている。これに対し、貸金債権を社会政策的に保護すべきであるから、租税に優先させるべきであるとの意見がある。

貸金債権に対する保護を現行民法等における先取特権の範囲をこえて社会政策的な見地から、拡充するかどうかは、今後の問題であるとしても、租税の優先権の法理からいえば、このような一般的制度をまたず、租税との関係においてのみ部分的な調整を図ることはむしろ適当ではない。

したがって、この点については、特に改正を行う必要を認めない。

六 供託と租税

現行の供託所の取扱によれば、供託所に供託された金銭又は有価証券については、すべて被供託者はその還付請求権を有し、供託者はその取戻請求権を有することとし、供託者の取戻請求権は、被供託者の還付請求権が行使された後でなければ、行使することができないものとされている。したがって、滞納者の財産が供託されることにより、租税は、滞納者の有する供託金取戻請求権を差し押えるにとどまるから、租税と被供託者の有する債権との優先順位にかかわりなく、被供託者の還付請求権が行使された残額に限り、租税を徴収することができる。

このような結果となることは、弁済供託については適当であるとしても、担保のための供託等については、必ずしも適当ではない。この問題は、供託制度全般のあり方とも関連するが、少なくとも次に掲げるものについては、租税との関係において、それぞれ合理化を図るべきである。

1 営業保証金等

証券取引法による営業保証金その他担保のための保証金については、営業

者等と取引をした債権者等が還付請求権を有することとされ、租税は、営業業者等の有する取戻請求権を差し押えるため、常に取引者等の債権に劣後することとなっている。営業保証金等は、取引者等の保護のため設けられたものであるが、その取引者等の有する債権が供託手続に入ることにより、すべて租税に優先することとなるのは、必ずしも適当ではない。したがって、取引者等の有する債権を租税に優先させるべきかどうかについて個別的に検討し、将来において関係法令の整備を図るべきである。

2 仮差押解放金額

仮差押解放金額についても、供託手続上、仮差押債権者は還付請求権を有し、仮差押債務者は取戻請求権を有するものと解されているが、民事訴訟法に基く強制執行により取戻請求権が差し押えられたときは、仮差押債権者は、仮差押の目的物につき優先弁済を受ける権利を有しないから、仮差押の目的物に代る仮差押解放金額についても優先弁済を受けるべきではないとして、供託金の取戻請求権と還付請求権とを競合させ、平等弁済の取扱がされている。

これに対して、供託者の租税のため、その取戻請求権を滞納処分により差し押えたときは、供託手続の一般原則により仮差押債権者に劣後する取扱とされている。

このように強制執行により差押をした場合と滞納処分により差押をした場合との取扱が異なることは適当でないから、これらの取扱を統一する措置を講ずべきである。

(以下略)

〔出所〕 大蔵省資料 Z 22-139.

15-58 国税通則法の制定について
(昭和36年12月1日
税制調査会)

国税通則法の制定について

複雑難解な現行の租税法体系を、納税者が理解し易いよう、各税を通ずる基本的法律関係を明らかにしつつ、これを簡易化し、あわせて各税における諸手続を、主として納税者の利便を図る立場から改善合理化するため、国税通則法の制定が多年の懸案とされてきたが、さる7月5日これに対する税制調査会の答申もなされた。政府は、これらについて慎重な検討を加えた結果、その実施につきさらに将来の検討に委ねることを適当とする一部の事項を除き、下記の要領により、来年度において国税通則法を制定することを適当と認めた。

第一 国税通則法制定の趣旨

一 税法の簡素平明化を図ること。

1. 現行の税法は複雑難解である。民主的な税制という場合、それは何よりも税法が納税者のものであるという意味において納税者に理解し易いものであることが要請される。このような観点から現行税法の体系をみると、所得税法、法人税法、酒税法、物品税法等の各税法がそれぞれ独立に制定されていて、それぞれに個有な課税実体に関する規定のほか、かなり共通的とみられる手続に関する事項についてもあわせ規定が設けられている。しかも、これら各税法の改正の経緯をみると、その時々における各税ごとの必要に応じて個別的、部分的に改正が行なわれてきたきらいがある。この結果、
 - (1) 各税法の条文がむやみに多くなっている。
 - (2) 各税法において同様な事項が重複して規定されており、しかも中には各税法間に規定の不統一がみられる。
2. したがって、税法の簡易平明化を図り納税者の理解を容易にするためには、
 - (1) 各税法においては原則として課税

実体に関する規定を中心として定めることとし、手続等に関する共通事項はとりまとめて共通法として規定することとするほか、

- (2) その際、共通事項そのものについても、その仕組を合理的なものとするよう改善を図る。

二 租税の基本的な法律構成を明らかにし、現行法の次のような欠点を改め、規定の整備合理化を図ること。

1. 租税債権の成立及び確定に関する規定がないこと。
2. 賦課及び徴収に関する時効の制度について、両者の性質上の区分が明らかでないこと、及び直接税と間接税との間において賦課権の期間制限に不統一があること。
3. 課税方式について、各課税方式の意義が明らかにされていないこと、及び直接税と間接税との間に不統一があること。
4. 申告、修正申告及び更正決定の相互間における法律効果の関係が明らかでないこと。

三 納税者の利益を考慮しつつ諸般の制度の改善合理化を図ること。

1. 利子税及び各種加算税について、制度の簡素化と納税者の負担の軽減合理化を図る。
2. 賦課徴収の処分に関する不服申立ての制度について、行政不服審査法(仮称)の制定に合わせて、これと調整をとりつつ制度の改善を図る。
3. その他各税に共通する諸般の手続について納税者の便宜を中心に制度の改善を図る。

第二 税制調査会の答申内容のうち、その制度化につき将来の検討に委ねるを適当とするもの。

国税通則法の制定に関しては、去る7月5日内閣の税制調査会から答申がされた。この答申は、各界の代表及び学識経験者による長期の審議を経て主として理論的な立場からなされたもので、それだけに広範囲にわたり現行制度に対する根本的な改正を

含んでいる。

政府は、この答申につき逐一検討を行なったが、その大部分は直ちに制度化することが必要でありまた適当でもあると認めた。しかし中には、その内容において、改正の方向として極めて示唆に富んではいるが、その制度化については、今後における納税者の記帳慣習の成熟や判例学説の一層の展開をまつ方がより適当であると認めざるを得なかったものもあった。このような見地から、次のような事項の制度化については、さらに将来における慎重な検討に委ねることとした。

1. 実質課税の原則に関する規定、租税回避の禁止に関する規定及び行為計算の否認に関する宣言規定
2. 一般的な記帳義務に関する規定
3. 質問検査に関する統合的規定及び特定職業人の守秘義務と質問検査権との関係規定
4. 資料提出義務違反についての過怠税の規定
5. 無申告脱税犯に関する改正規定

第三 国税通則法に規定される主な事項

一 利子税及び各種加算税の軽減合理化

1. 延滞税

滞納の場合における現行の利子税及び延滞加算税を統合して延滞税とし、制度の簡素化を図るとともに、次のようにその負担を軽減する。

現 行	改 正 案
利子税(納期限の翌日から納付の日まで)…日歩3銭 延滞加算税(督促後11日目から納付の日まで)…日歩3銭(最高5%)	延滞税…日歩2銭(ただし、督促後11日目以後の分については日歩4銭)

2. 加算税

現行の各種加算税について、次のように負担を軽減する。

区 分	現 行	改正案
過少申告加算税	5%	5%
無申告加算税	10%~25%	10%
源泉徴収加算税	10%~25%	10%
重加算税	50%	30%

二 課税処分等に対する納税者の不服申立制度の改善

1. 不服申立事項の範囲の拡大

税務署のした処分については、現行法のように賦課徴収の処分に限られることなく、すべての処分について不服申立てを認めることとする。

なお、税務署の不作为(納税者の申請に対して相当の期間を経過したにもかかわらず税務署がなんらの決定もしないこと。)に対しても不服申立てを認め、速やかな決定を求めることができることとする。

2. 不服申立制度についての教示

税務署が納税者に対して賦課徴収等の処分に係る通知書を発する場合には、その通知書の文面において、その処分に対して不服申立てをすることができると及び不服申立ての手続を教示することとする。

3. 不服申立期間中における滞納処分の執行の停止

納税者から不服申立てがあった場合には、現行法のように税務署長の職権で滞納処分の執行を停止するだけでなく、新たに、不服申立人から滞納処分の執行の停止を申し立てることができるものとする。

4. 不服申立期間中における公売処分の禁止等

不服申立期間中は、差押物件については、青色申告者たと白色申告者たとを問わず、一般的にその公売処分をすることができないものとする。

なお、不服申立人が担保を提供したときは、財産の差押えをしない制度を新設する。

5. 協議団制度の運用の改善

協議団制度について、その第三者的性格を一層明らかにする等運用の改善を図ることとする。

6. 青色申告者について異議申立てと審査請求との選択適用

青色申告者については、個人の場合であると法人の場合であるとを問わず、

納税者の便宜により、税務署長に対する異議申立てを経ないで直ちに国税局長に対して審査請求をすることができるとする。

7. 審理の併合

同一の課税年分について更正の後にさらに再更正が行なわれた場合には、前の処分について不服申立期間を経過しているときでも、後の処分の際に前の処分を併合して不服申立てができるものとする。

また、前の処分について既に訴訟が供属しているときは、後の処分については不服申立てを経ないで直ちに出訴できることとする。

三 間接税における申告納税制度の導入
間接税についても、現行の賦課課税方式を改めて申告納税制度によるものとする。

四 所轄税務署の明確化
納税者の住所等が異動した場合に申告書等をどこに提出するかが現行法では明らかでないのを改めて、納税者の便宜を中心としてその提出先を明らかにする。

五 到達主義の緩和
申告書等の提出について、現行法における厳格な到達主義を緩和し、郵便局のスタンプ日付が期限内である限り、期限内に提出があったものとする。

六 租税債権の成立、確定等の法律関係の明確化

1. 各税目ごとに租税債権の成立の時期及び時効等の起算日を明らかにし、課税権の行使の限界を明らかにする。
2. 間接税についても、納税者のした申告が過大であった場合につき、新たに更正の請求を認める。
3. 申告、修正申告及び更正等の相互間の法律関係を明らかにし、取扱い及び解釈上の紛議がないようにする。

七 賦課権の除斥期間の合理化

更正及び決定の期間制限については、徴収権の時効と区分して、中断することなく一定期間後は権利を行使することができないことを明らかにするとともに、

その期間を原則として3年(無申告又は脱税の場合は、現行どおり5年)とする。これによって、間接税については、現行の5年が原則して3年に短縮される。

八 各税における諸手続規定の統合

以上一から七までに掲げた諸制度の改正のほか、国税に関する申告、更正決定、納付及び徴収、納税の猶予及びその場合の担保、過誤納金の還付など各税に関する共通的事項を各税法から移して、統一的に規定するものとする。

〔出所〕 大蔵省資料Z22-322.

15-59 税理士制度特別部会の審議結果の税制調査会への報告
(昭和38年12月6日税制調査会税理士制度特別部会)

税理士制度特別部会の審議結果の税制調査会への報告

昭和38年12月6日
税理士制度特別部会

当税理士制度特別部会は、昭和37年8月10日付で、内閣総理大臣から税制調査会に対してなされた「今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」についての諮問のうち、現行の税理士制度の改善策について、審議を行ってきた。

わが国の税理士制度は、昭和17年の税務代理士法によってはじめて法制化されたものである。戦後、申告納税制度の採用及び青色申告制度の実施等により、租税制度に根本的な改正が加えられたが、これに伴って、税務代理士の職責もますます加重され、その資質の向上を図る必要が一層要請されることとなった。このため、税務代理士制度に関するシャウプ勧告の趣旨をとりいれ、新たに試験制度及び登録制度を採用して、人格能力において適切な人材が税務代理等を行なうことにより、納税者の信頼と国家の期待にこたえて、納税義務の適正な実現に資するという見地から、従来の税務代理士法に代えて、昭和26年に新たに税理士法が制定された。

この税理士法は、上述の試験制度及び登録

制度のほか、税理士の職責、税理士業務の範囲、税理士となる者の資格、税理士の権利及び義務、税理士に対する懲戒処分、税理士の組織する団体等について、規定を設けているが、その内容については、その後数回にわたって、たとえば計算事項等を記載した書面の添付制度の新設、特別試験制度の新設、税理士会に関するいわゆる間接強制加入制度の採用、登録事務の国税庁から日本税理士会連合会への移譲等、その時々々の要請に応じた変更が加えられて、今日に至っている。

このように、現行の税理士制度は、税理士法施行後すでに10余年を経過し、途中応急的な若干の改正は加えられたにせよ、この間における社会経済情勢の進展、税制及び税務行政の変化等には著しいものがあるので、現行税理士制度の運営の経験にかんがみつつ、これらの諸情勢に即応した制度を確立する見地から、税理士業務の範囲をはじめ、試験制度、税理士の資質を向上するための施策等を中心に、制度の全体につき根本的な検討を加える必要があると考えられる。

このため、当部会は、本年4月25日から12月2日までの間において、前後17回にわたり会合を開き審議を重ねたほか、本年7月には、東京及び関東信越の両国税局管内において、税務官公署、税理士事務所及び納税者につき、税理士制度運用の実態に関する実地調査を行なう等、制度の理論及び実務の両面にわたり、諸般の見地から詳細な検討を加えた。この検討に当たっては、広く、わが国における他の類似の職業専門家に関する立法例や諸外国の税理士制度の仕組み等をも十分比較勘案しつつ、今後におけるわが国租税制度全体の中に占めるべき税理士制度の基本的なあり方を中心に、制度の全般にわたって一々慎重に審議を行なったが、その結果は別紙のとおりである。

当部会は、この審議の結果を基として現行税理士法に所要の改正が加えられることを希望するが、さらに政府、税理士団体及び税理士の不断の努力によって、今後、この審議の結果を通じて示される考え方の方向に沿い、税理士制度の一層円滑な運営とその発展が行なわれることを期待する。

当部会の委員及び特別委員は次の通りである。

- | | | |
|------|-------|--------|
| 委 員 | 雄川 一郎 | 木村 清司 |
| | 林 慶之助 | ◎松隈 秀雄 |
| | ○松宮 隆 | |
| 特別委員 | 明里長太郎 | 庵治川良雄 |
| | 金子佐一郎 | 辻 真 |
| | 中西寅雄 | 平木信二 |
| | 藤原龍太 | 前田幸蔵 |
| | 三ヶ月 章 | |

なお、上記の委員及び特別委員のほか下記の4名が参加した。

- | | | |
|--|-------|-------|
| | 茂 申 俊 | 関根達夫 |
| | 佐竹 浩 | 喜田村健三 |

(備考)

◎印は特別部会長、○印は特別部会長代理である。

税理士制度特別部会の審議の結果
目次

- 第1 税理士制度の意義及び税理士の職責について
- 第2 税理士業務について
 - 1 税務代理について
 - 2 税務書類の作成について
 - (1) 税務書類の範囲
 - (2) 税務書類作成の要件
 - (3) 税務書類を作成した場合の責任のあり方
 - 3 税務相談について
 - 4 税務書類の監査について
 - 5 税理士の名称を用いた財務諸表の作成について
 - 6 税理士業務の対象となる税金の種類について
 - 7 税理士業務を行なうことができる者について
 - (1) 税理士業務の制限
 - (2) いわゆる通知弁護士及び通知公認会計士
 - (3) 臨時に税務書類の作成等ができる者
- 第3 税理士となる資格について
 - 1 税理士の資格について
 - 2 税理士試験について
- 第4 税理士の権利義務(懲戒関係を除く.)について

- 1 税理士証票の呈示について
- 2 調査の通知について
- 3 報酬の制限について
- 4 事務所設置の義務について
- 5 帳簿作成の義務について
- 6 業務の制限について
- 第5 税理士に対する懲戒処分について
 - 1 懲戒の種類及び懲戒を受ける場合について
 - 2 懲戒手続について
 - 3 懲戒処分の効力の発生時期について
- 第6 税理士の組織団体について
 - 1 組織団体のあり方について
 - 2 組織団体に対する監督権等について
- 第7 その他の問題について
 - 1 税理士に対する研修制度について
 - 2 税理士登録の有効期限について
 - 3 いわゆる税理士法人について
- 第1 税理士制度の意義及び税理士の職責について

(イ) 現行の税理士法は、税理士の意義に関し、「税理士は、中正な立場において、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務を適正に実現し、納税に関する道義を高めるように努力しなければならない。」と規定している。

税理士制度の根本的な検討に当たっては、まず、税理士の果たすべき役割その他税理士制度の意義について、基本的な考え方をきめる必要がある。

(ロ) 税理士制度は、税務に関する一定範囲の業務を税理士業務と定め、これを独占的な業務として営むことができる者を税理士とすることにより、税理士に対して、弁護士や公認会計士などと同様に職業上の特権を与え、同時に、これに伴う一定の義務を課することとしているものである。

このような点からみると、税理士制度の第一義的な意義は、法令に規定された納税義務の適正な実現に資するという点に求めるべきものであると考えられる。

しかして、この場合、法令に規定された納税義務の適正な実現に資するために

は、税理士が納税者の委嘱を受けて職務を果たしていくその立場は、委嘱者の立場とまったく重複するような形においてではなく、税務会計専門家として見識のある判断を加えるという形において把握されなければならないことは当然であろう。

現行法が、「中正な立場」という字句を用いて前述のような規定を設けていることは、まさに上記のような税理士の公共的な立場を明らかにするためのものであって、意義深いものと認められる。しかし、その規定のあり方としては、税理士の自覚を高める趣旨を一層明らかにする意味で、これを税理士の職責という形で規定するよりも、その使命という形でこれを規定するほうが適当であると考えられる。

第2 税理士業務について

1 税務代理について

(イ) 税理士法は、税理士業務として、税務代理、税務書類の作成及び税務相談を規定し、これらを税理士の独占業務としているのであるが、この場合、まず、税務代理とは、所得税等に関し、「申告、申請、不服申立て、過誤納税金の還付の請求その他の事項(訴訟を除く.)につき代理すること」と規定されており、これによると、たとえば、税務調査の際に、税理士が事実の解明、陳述等を行なって納税者を援助する行為がこれに含まれるかどうかなど、「その他の事項につき代理する」とはいかなる内容のものをいうかが、法文上必ずしも明らかでない。

いわゆる税務代理を税理士の独占業務として、これに相当の法規制を加えることとしている以上、その範囲を法文上明確にしてその整備を図ることが必要である。

(ロ) いわゆる税務代理をどの範囲のものとすべきかについては、それが独占業務である点からはその範囲はできるだけ制限することが要請されるが、同時に、税務行政の円滑適正化を図るとい

う観点からも考慮して、これを定めることが適当である。

このような点から考えて、いわゆる税務代理の範囲は、税務官公署に対する申告、申請、請求又は不服申立てにつき本人を代理すること及び本人の行なう税務折衝に関与してこれを援助することをいうものとし、たとえば、税務上の主張にわたらないいわゆる財務諸表の単なる説明のような行為は、独占業務としての税務代理の範囲に含まれないことを明らかにすべきである。

(イ) ところで、現在の税務代理には、訴訟代理は除かれている。この点に関し、税理士がその関与した事案について申告の段階から訴訟の段階までを通じて納税者を代理する道を開くことは、租税問題の簡便な方法による救済手段という意味での検討問題ではあるが、しかし、法曹を中心として司法の一元的な運営を図っていくという司法制度の根本にもかえりみ、便宜論だけで結論を出すことは適当でないと思われる。

ひるがえって、税務訴訟の現状をみると、訴訟法上認められている輔佐人制度の利用が少いようであるが、この制度を活用することが、むしろ当面必要なことであると思われる。

2 税務書類の作成について

(1) 税務書類の範囲

(イ) 現在、税務書類の作成が税理士業務とされているが、この場合税務書類とは、所得税等に関する「申告書、申請書、請求書その他税務官公署に提出する書類」と規定されており、その具体的な範囲は必ずしも明らかでない。

この点については、税務代理におけると同様に、独占業務との関連からしても、その範囲を法文上明確にすべきである。

(ロ) この場合、問題は財務諸表についてであるが、財務諸表はもともと税法の要請のみから作成されるものではないから、申告書等の添付書類としてその提出を要請されるとしても、そのゆえ

をもってこれを独占業務の対象となる税務書類の範囲に含めることは適当でない。

すなわち、税務書類の範囲は、申告書(いわゆる明細書を含む.)、申請書、請求書又は不服申立書で税務官公署に提出することを目的として作成されたものをいうこととすべきである。

(2) 税務書類作成の要件

税務書類作成の要件に関して、現行法は直接の規定をもたないが、税務書類の作成に当たっては、税理士業務の自己責任の原則にかえりみ、その書類の個々の内容につき、税理士がみずからこれを認識し、かつ、判断を加えることをその要件と考えるのは当然であろう。

したがって、税理士がその使用人に税務書類の作成を包括的に委任したような場合には、その書類は税理士の作成したものとは認められないし、また、このような行為は、その税理士にとっては、信用又は品位を害した行為となるべきものであり、その書類の作成者にとっては、無資格者の税理士業務禁止に対する違反行為又は信用若しくは品位を害した行為となるべきものであるというたてまを堅持すべきである。

(3) 税務書類を作成した場合の責任のあり方

(イ) 税理士が申告書を作成した場合について、従来の事例をみると、計算誤謬や簡単な期間損益の配分のあやまり等のために、税務署長の更正処分を受ける事例がかなり見受けられる。このような事実の積み重ねは、納税者及び税務官公署の信頼度を薄め、ひいては税理士全般の社会的信用の低下をも招くにいたるおそれがあることはいうまでもないであろう。

この点については、個々の税理士及びその組織団体に十分な反省を求めたいが、あわせて、研修制度の導入等制度の面における充実についてもしるべき措置を講ずる必要があると考えられる。

(ロ) 税理士が税務書類を作成した場合、個々の納税者に対する関与の度合いは種々異なるわけであるが、現行制度では、現実に税理士がどの程度の関与をしたかを知ることができるようにはなっていない。税理士が、税務書類の作成に当たって、その関与の程度を個別に明らかにすることは、その責任の範囲と限界を明らかにする意味において、当然の要請であるといわなければなるまい。

したがって、税理士が税務書類を作成した場合には、その納税者に対する関与の程度を明らかにする一定の書面を添付させることとすべきである。

3 税務相談について

現在、税理士業務たる税務相談とは、所得税等に関し、「申告、申請、不服申立て、過誤納税金の還付の請求その他の事項(訴訟を除く.)につき相談に応ずること」とされている。

もともと税務相談を税理士の独占業務とする趣旨は、納税者からその個別的及び具体的な税務事案に関してとるべき態度につき回答を求められて、これに回答する際に、応答者の知識経験の不足に困り納税者をして誤らせることがないようにこれを保護するということにあると考えられるが、現行の規定はあまりに漠然としていて適当でない認められるので、このような趣旨を明らかにする方向で規定の整備を図るべきである。

4 税務書類の監査について

(イ) 現行の税理士業務は上記の三つの業務に限られているが、このほかに、税務書類の監査を税理士業務に加えるべしとする意見がある。この場合、税務書類の監査とは、他人の作成した申告書が税法上適正なものであるかどうかの判断を行なうことを意味するものと考えられる。

しかしながら、申告書の適否は行政上税務官公署がこれを判断し、もしそれが適正でないときは税務官公署がこれを是正することとされているのであ

るから、税務官公署以外の者にこのような地位を認めることは合理的とは考えられない。

また、もし、いうところの税務書類の監査を、税務官公署の行なう判断に資することを目的として、税務書類の適否をあらかじめ審査して、納税者が正しい申告を行なえるように補助する意味に考えるとすれば、このような行為は、税理士業務である税務相談の範疇に属するものと考えられ、特に新たな業務として追加する必要は認められない。

(ロ) ところで、現行制度によると、税理士は、申告書を作成したときに、その作成に関して、計算し、整理し又は相談に応じた事項を記載した書面をその申告書に添付することができ、この書面が添付された申告書について更正を行なうときは、税務官公署は、税理士に意見を述べる機会を与えなければならないことになっている。

この制度は、税理士が作成した申告書について、それが専門家としての立場からどのように調整されたかを明らかにすることにより、正確な申告書の作成に資するとともに、税務行政の円滑化を図ろうとする趣旨にでたものと認められ、妥当な措置であると考えられるが、前述の意味での審査の利用を広めることは、円滑な税務行政の執行の点から有益であると認められるので、他人の作成した申告書につき相談を受けて審査した事項についても、みずからこれを作成した場合におけると同様に、書面の添付及び意見の聴取の規定を設けることが適当である。

なお、現在の書面添付制度はあまり利用されていないように見受けられるが、正確な申告書の作成、提出により税務行政の円滑化を図るという観点から設けられた本制度の趣旨にもかえりみ、税理士が進んでこれを十分活用するように努めるとともに、税務官公署においても、このような書面の添付の

ある申告書については、上記の趣旨が生かされるよう、税務の運営に当たって十分留意することが望ましい。

5 税理士の名称を用いた財務諸表の作成について

本来、財務諸表の作成業務は自由業務であって、何人もこれを行なうことを制限されていない。税理士が業務としてこれを行なうのは当然のことであり、事実、税理士が依頼者の求めに応じ、その会計知識を利用して職業としてこれを行なっている事例も多い。その際、税理士の名称を用いてこれを行なうことについても、法律上何ら支障はない。

ところで、このような財務諸表の作成に関して、税理士がその名称を用いて財務諸表の作成を業とすることができる旨の規定を設けるべしとする意見がある。

なるほど、公認会計士法は、この何人も自由に行なう財務諸表の作成業務について、わざわざこれを公認会計士の業とすることができる旨の規定を設けている。この点については、公認会計士の業務の内容として、その独占業務たる財務諸表の監査証明よりは財務諸表の作成のほうがむしろ主であるという点で、あるいは若干の意味が認められるとしても、税務事務に属する業務を税理士業務としてその規制を行なうことを目的とする立法である税理士法においては、これと同様の規定をわざわざ入れる必要性は乏しいと考えられる。

6 税理士業務の対象となる税金の種類について

現在、税理士業務の対象となる税金の種類は、所得税、法人税、相続税、贈与税、事業税、市町村民税、固定資産税、財産税及び富裕税とされている。

税理士業務の対象税目をこれらの税目に限定した基準は、必ずしも明らかでないが、申告納税制度を採用している税目に重点がおかれているようである。

ところが、間接税についても申告納税制度が採用されるようになったことでもあるし、また、税目を限定することにつ

いても特別の意味は認め難いので、むしろこの際、納税者の適正な納税義務の実現に資するよう、広く国税(関税、とん税及び特別とん税は除くものとする。)及び地方税(特定の地方にだけ適用される特殊な税目にまで拡げることは、いたずらに制度の運用の複雑化を招くのみであまり実益がないので、法定外の税目は除くものとする。)の全部をその業務の対象とすることが適当である。

なお、このように改めることに伴い、たとえば、司法書士が、その本来の業務を行なうに当たり、登録税に関して税務相談を行なうような行為まで、税理士の独占業務としてこれを禁止するようなことになるのは適当でないので、必要な規定の整備を図るべきである。

7 税理士業務を行なうことができる者について

(1) 税理士業務の制限

現在、税理士業務は、税理士の登録を受けた者であって、かつ、税理士会に入会している者に限って行なうことが認められ、これ以外の者は、原則として、税理士業務を行なうことができないことになっている。

このように、税理士業務を行ないうる者を税理士会の会員である税理士に限定しているのは、税理士会をして、その会員である税理士を指導育成して、その業務の遵守及び業務運営の改善進歩を図らしめようとする趣旨に出たものであり、このために、法は、税理士会に対する主務官庁の監督を重くするとともに、反面これに対して税理士の登録事務を移譲する等その公共的立場を明らかにしているのである。

このような現行制度のたてまえは、合理的であって、今後も維持すべきものと認められる。

なお、現行制度は、登録と入会とを別箇の手續としているが、これを、登録即入会という制度に改めるかどうか一応問題となる。しかし、試験制度によって税理士となるための資格要件を

付与することを考えると、資格獲得即業務開始とすることには問題があろうし、現行のままでは特に弊害も認められないので、改正の必要はないものと考ええる。

(2) いわゆる通知弁護士及び通知公認会計士

(イ) 上述のように、現行制度は、税理士試験に合格しただけでは、税理士としてその業務を行なうことができず、日本税理士会連合会への登録を税理士となるための要件とし、税理士会への入会を税理士業務開始の要件としている。この原則に対し、現在、弁護士は、税理士の登録を受けることなく、かつ、税理士会に入会することもなく、所属弁護士会を経て国税局長に通知することにより、その国税局の管轄区域内において、随時、税理士業務を行なうことができることとされており、また、公認会計士たる税理士は、税理士の登録を受けているが、税理士会に入会していない場合においても、その行なおうとする税理士業務について委嘱者の住所及び氏名又は名称を国税局長に通知することにより、その通知した者に係る税理士業務を行なうことができることとされている。

(ロ) 弁護士は、弁護士法により、一般的に法律事務を行なうことを認められており、税理士業務についてもこれを行なう資格を認められている。

しかしながら、税理士の業務は、税務署における申告の援助等、純粹の法律事務というよりは税務官公署との事務折衝を中心とした行政に関連する事務という色彩が強い。税理士法は主としてこのような行政に関連する事務の規制をその目的とするものであることを考慮すると、弁護士も、税理士業務を行なう資格を有するのは当然であるとしても、実際に税理士業務を業として営む者の場合には、現在でも税理士法に基づく

監督官庁の監督に服していることでもあるし、この監督と相まって税理士業務運営の改善進歩を図るための組織として設立されている税理士会に参加することとするのが、税理士業務に関する行政事務を円滑に運営していくうえにおいて望ましいといわなければならぬ。特に、税理士の知識向上を図るために必修研修制度を採用し、日本税理士会連合会をしてその実施に当たらしめることとすることを考えると、税理士業務を行なう者が税理士会に加入するようにしておくことが必要であると認められる。

また、上述のいわゆる通知公認会計士の制度は、公認会計士の職務を主とし、付带的に税理士業務を行なう者に対する便宜的特例として設けられたもののように思われるが、もともと既に税理士として登録を受けていることであり、上述のような行政事務の円滑化の要請と税理士会の役割を考慮して、この制度を改め、税理士会に入会すべきものとするのが適当である。

(3) 臨時に税務書類の作成等ができる者

(イ) 現行制度では、国税局長又は地方公共団体の長は、所得税等の申告時期において、又はその管轄区域内に災害があった場合その他特別の必要がある場合においては、納税者の便宜を図るため、税理士以外の者に対し、その申請により、2月以内の期間を限り、かつ、税目を指定して、無報酬で税務書類の作成及び税務相談に応ずることを許可することができることとなっている。

そうして、この場合、この許可を受けることができる者は、地方公共団体の職員及び民法第34条の規定による公益法人その他政令で指定する法人その他の団体(現在、政令で農業協同組合、漁業協同組合及び事業協同組合が指定されている。)の役員

又は職員に限定されており、また、上記の許可を受けた者については、税理士法に規定する①税務書類を作成したときの署名押印の義務、②脱税相談等の禁止及び③秘密を守る義務の規定を準用することとなっている。

(ロ) この制度は、申告時期等、税務事務が一時に集中することにより、もともと人数の限定されている税理士が平素に比して一層不足することとなるような場合に、これにより、納税者殊に零細納税者に対するサービスが不足するのを防止する等のため、税理士以外の者に、しかも非営利的な立場で、限定された税理士業務を行なうことを認める趣旨で設けられたものである。

この制度は、このように公共的な要請から設けられているものであるが、そうだからといって、税理士業務を税理士の独占業務としている税理士法のたてまえからいって、この制度を不当に拡大することは適当でないであろう。

しかし、極めて数多くの納税者に対して、限られた数の税理士のみによってその需要に応ずることは、特に上記のような特殊の場合にはおのずから限界があり、殊に、もともと零細な所得者の中には、税理士報酬の支払能力等の点から、必要な税理士業務の提供を受けえないものがかかり存するわけであるが、このような場合、これらの納税者をそのまま何らの援助も受けえない状態に放置することは、申告納税制度のたてまえからみても、また税務行政の円滑な運営のためにも、望ましくないことは明らかである。

もともと税理士法は、弁護士法その他職業専門家に関する他の立法例と違って、無償で行なう業務までも税理士の独占業務としている特色をもっており、これは、さきにも述べ

たとおり、まったく税務行政上の配慮に出たものとして理解されるのであるが、職業専門家としての税理士の数がおのずから限定されることから、通常の税理士業務の提供を享受しえない零細な納税者層が相当数存在することが予想される限り、このような空白地帯を埋めて零細な納税者層に援助の手をさしのべるための本制度の存在は、同様に税務行政の円滑な運営を図る趣旨のものとして、税理士制度の仕組みの中で不可欠のものであると考えられる。

(ハ) ひるがえって、現行制度の運用をみると、現在の指定団体の指定の仕方にもバランス上問題があると考えられるし、業種、地域等によっては、本制度設置の趣旨が十分に達成されていない面があるとみられる。

このような空白地帯を埋めるについて、税理士会も、その公共的な立場から、できるだけ努力をすべきであるが、それには性質上おのずから限界があるから、政府においても、本制度に関連する上記両面の要請の調整に配慮しつつも、実情に即した弾力的な運営を図ることとすべきである。このことはまた、健全な中小企業対策の一環としても十分に意味をもつものであると考えられる。

第3 税理士となる資格について

1 税理士の資格について

現在、税理士となる資格を有する者は、税理士試験合格者又は弁護士もしくは公認会計士であるとされている(このほか、経過的なものとして、税理士法施行の際現に税務代理士であった者及び税理士法施行当時において資格認定を受けた者がある。)

特定の者に一定の資格を付与する場合の方法としては、通常一般的には試験制度が考えられ、この意味で、現行の制度が試験制度を原則としていることは合理的であるといえる。

しかし、税理士の業務が、税務官公署

との税務折衝を中心として行なわれるものであり、この意味で専門実務家としての業務であることを考えると、わが国の他の職業専門家に関する立法例や外国の税理士制度等にもならって、通常の試験制度のほかに、十分に税務実務の経験に富んだ者を資格者の中にも含めることが、税理士制度の運営上実状に沿うものであると考えられる。もっとも、この場合の条件は、上述の趣旨からかなりきびしくこれを限定することが必要であり、一定の税務実務経験(たとえば、20年以上)を有する税務職員で、かつ、一定期間管理的地位以上の地位にあった者(たとえば、係長又は専門官以上の地位に3年以上)が、試験委員会から試験合格者と同等以上の知識経験を有する旨の認定を受けた場合に限ることとすべきである。

2 税理士試験について

(イ) 現在の税理士試験は、一般試験と特別試験とに区分されて行なわれている。一般試験とは、一定の受験資格のある者について、税法と会計学につき、論文式による筆記の方法により行なうものであり、これには、科目別合格制度が採用されている。また、特別試験とは、一定の実務経験を有する計理士や税務職員等について、税法又は会計の実務を主とした事項につき、論文式による筆記及び口述の方法により行なうものである。

このような現行の税理士試験のうち、一般試験については、科目別合格制度をとっていることや受験者数がきわめて多いこともあって、いたずらに暗記力に頼る試験になり易く、実務能力を強く要請される税理士の資格を判定する試験方法としては必ずしも適当でない面が多いと認められる。また、特別試験の制度は、本来暫定的な措置として設けられたものであって、一般試験の上述の欠陥を補うという点で一応の意義はあったと認められるが、前述のように資格付与の方法を実情に沿うように改めるとともに、一般試験を合理

的に改めることにより、これを解消することとすべきものである。

(ロ) 以上の理由により、税理士試験制度の仕組みは、これを根本的に改めることが必要であり、次のような方向において整備することが適当であると考えられるが、試験制度は多分に専門的な問題を含むので、その細目等については、なお政府において、しかるべき専門家の意見をも徴したうえ、適宜検討することが望ましい。

① 税理士試験は、これを予備試験と本試験とに区分し、本試験はさらに第1次試験及び第2次試験に区分する。

予備試験は、本試験を受けるのに相当な教養と一般的学力を有するかどうかを判定することをもって目的とし、大学卒業程度において一般教養科目につき、短答式(択一式を含む。)による筆記の方法により行なう。この場合、大学において学士の称号をうるのに必要な一般教養科目の学習を終った者及びそれと同等以上の教養と一般的学力を有すると認められる者については、試験免除の道を開くこととする。

第1次試験は、税理士となるのに必要な基礎的学識を有するかどうかを判定することをもって目的とし、たとえば、税法一般、税理士法、民法、商法及び会計学について、短答式(択一式を含む。)による筆記の方法により行なう。

第2次試験は、税理士となるのに必要な専門的知識とその実務応用能力を有するかどうかを判定することをもって目的とし、税理士業務に必要な税法及び会計学について、論文式による筆記(法文を示して行なうことを考慮する。)の方法により行なうこととし、なお口述の方法の併用について検討する。

なお、現行制度では、税理士の資格要件として、2年間以上税務会計

に関する実務経験を有していることを要件としているが、これを第2次試験の受験資格とすることに改めることの適否についても、検討されてよいと考える。

② 合格者の決定方法については、いわゆる科目別合格制度は採用しないこととし、合格者の決定は、各試験のつど、その総合結果により判定することとする。

③ 上述のような試験制度の改正に伴い、従来の試験における科目合格者等につき、制度の改正による影響を緩和するための適切な経過措置をあわせ講ずるよう十分な配慮を加えることとする。

第4 税理士の権利義務(懲戒関係を除く.)について

現在、税理士法は、税理士がその業務を遂行するに当たっての権利又は義務につき、次のような各種の規定を設けている。

- ① 代理の権限明示
- ② 特別の委任を要する事項
- ③ 税理士証票の呈示
- ④ 署名押印の義務
- ⑤ 計算事項等を記載した書面の添付
- ⑥ 調査の通知
- ⑦ 意見の聴取
- ⑧ 脱税相談等の禁止
- ⑨ 信用失墜行為の禁止
- ⑩ 秘密を守る義務
- ⑪ 報酬の制限
- ⑫ 事務所設置の義務
- ⑬ 帳簿作成の義務
- ⑭ 業務の制限
- ⑮ 業務の停止
- ⑯ 会則を守る義務
- ⑰ 名称の使用制限
- ⑱ 税理士の使用人等の秘密を守る義務

税理士の権利義務が現行の制度で適当であるかどうかについては、税理士制度の本旨にかえりみ、また、わが国の他の職業専門家に関する立法例や諸外国の税理士制度をも参酌しつつ、検討すべき問題であるが、このうち、計算事項等を記載した書面の添

付及び意見の聴取に関してはすでに述べたとおりであり、その他の事項についての検討の主な点は、次のとおりである。

1 税理士証票の呈示について

現在、税理士は、税務代理をする場合において、税務官公署の職員と面接するときは、税理士証票を呈示しなければならないこととされている。

ところが、現行の税理士証票は、税理士登録の旨を証するにとどまっており、税理士業務を行なうための要件であるところの税理士会への入会を証するものにはなっていないので、無資格者が行なう税理士業務の取締りに資する観点から、証票の表示方法等に改善を加えることが必要である。

2 調査の通知について

現在、税務官公署の職員が、所得税、法人税等の申告書を提出した者について、これらの申告書に係る租税につき、あらかじめその者に日時、場所を通知してその帳簿書類を調査する場合においては、その租税に係る申告について代理の権限を有することを明示する書面を税務官公署に提出している税理士があるときは、あわせてその税理士に対しても、その調査の日時、場所を通知しなければならないこととされている。

この現行制度に対し、あらかじめ本人に通知をする場合に限定せず、すべての場合に、関与税理士に対して調査の事前通知をすべきであるとする意見がある。

税務調査に当たっては、本人及び関与税理士を問わず、出来うる限り事前に調査日時を予告することは、税務の円滑な執行上裨益するところが少なくないと考えられるし、現に、実務の取扱いにおいても、原則として事前通知を励行することとされている。

しかしながら、すべての案件について無条件に事前通知をすべきことを義務付けることは、税務運営の実態よりみて適当とは考えられず、本人に対して事前通知をすることが適当と認められないような事案についても関与税理士についてだ

けは通知を義務付けようとするのは、さらに合理的とはいえない。

したがって、現行法のたてまえはこれを維持することが適当であって、前述の事前通知を励行する等その適切な運営に期待することとしたい。

3 報酬の制限について

現在、税理士は、何らの名義をもってするを問わず、税理士業務に関し、国税庁長官が定める額をこえて報酬を受けてはならないとされている。委嘱者を不当に高額な報酬から保護しようとするのがその目的であると考えられる。しかし、そのために、現行のような国税庁長官の直接的な規制を必要とするとは、必ずしも認められない。さらに、報酬の程度については、地域による差異もあるわけであるから、この問題は、むしろ原則として、税理士会の自治にゆだね、監督官庁の監督は、会則変更の許可等を通ずる監督の方法によることとするのが適当である。

4 事務所設置の義務について

現在、税理士は、税理士業務を行なうための事務所を設けなければならないこととなっており、またこの場合、国税庁長官の許可を受けたときを除き、事務所は2以上設けてはならないこととなっている。

税理士法が、税理士事務所を原則として1個に限定した趣旨は、おおむね、①税理士の業務活動の本拠としてこれを1個に限定することが、法律関係を明確にするうえにおいて便利であること及び②個人の監督能力をこえて業務範囲を拡大することを事務所の面から規制し、これによりにせ税理士の出現を予防することの二点にあるものと考えられる。

例外的に複数事務所の設置を認めることの可否は、この二つの見地のいずれに重点をおいて考えるかによってかなり違って来るように思われるが、いずれにしても、事務所を1個に限定することは、にせ税理士の温床をなくするという意味で望ましいわけであるし、また、従来の

許可制度の運営の実情をみても、増設事務所に対する社会的要請は一般にさほど強いとも認められないので、例外許可の制度を廃止して、事務所を1個に限定する方向で検討することが適当である。

ただ、納税者の数がかなりあるにもかかわらず、その地域にまったく税理士が存しないような事態があらこちらに生ずることは問題であるから、実態を調査のうえ、これに対する対策を合わせ検討すべきである。

なお、現行制度では、税理士の事務所の名称に関してなんらの規定を設けていないが、税理士業務が独占業務であり、事務所設置についても厳格な規制が加えられていることからみて、税理士事務所につき統一的な名称を付することとするのが適当である。

5 帳簿作成の義務について

現在、税理士は、税理士業務に関して帳簿を作成し、税務代理の場合にあっては、1件ごとに、委嘱者の住所及び氏名又は名称、委嘱を受けた年月日、事件の要領及びそのてん末、報酬金額並びに事件の終了年月日を、また、税務書類の作成及び税務相談の場合にあっては、1件ごとに、事件の要領及びそのてん末並びに事件の終了年月日を除き、上記の事項を記載しなければならないこととなっている。

関与した事案のてん末を明らかにしておくことは、当該税理士が、その後における事案の推移に応じ、事案の全貌と経緯をたえず把握するのに必要であるだけでなく、税務折衝の段階における納税者の手数も省けるし、また、税務官公署等の監督上も必要なことである。さらに、事案のてん末を明らかにするに際して、担当使用人名をも明らかにしておくようにするならば、使用人に対する税理士の監督にも有益であろう。

したがって、帳簿の記載内容については、現状を改善し、その関与した業務のすべてについて、事件の要領及びそのてん末を記載せしめることとするともに、

その記載に当たっては実務の担当者の氏名を明らかにするように改めるべきである。ただし、現在のような報酬金額の記載は、特に要しないし、また、その義務違反に対し刑事罰を科する必要はないものとする。

6 業務の制限について

現在、国税等に関する行政事務に従事していた国家公務員等で税理士となったものは、原則として、離職後1年間は、その離職前1年以内に占めていた職の所掌に属すべき事件について税理士業務を行なってはならないこととされているが、その例外として、国税庁長官の承認を受けた者は、このような制限を除外されることになっている。そうして、この場合の承認の基準は、現実の取扱いにおいては、①税理士数の過少等納税者の便宜と税務行政の円滑とを図るうえに必要なとき、②離職前の勤務先から遠隔の地に事務所を設ける場合又は離職前に租税関係の事務に従事した期間が短期間であった場合等、納税者との間に不当な情実関係の生ずるおそれがないとき、③その他納税者の便宜上適当で、承認を与えても弊害がないときとされている。

しかし、このような例外承認の基準自体が、具体的な判断の基準として必ずしも明確でないだけでなく、従来の運用の実績からみてもその必要の切実さはあまり認められない。公務員出身の税理士が退職時の地位縁故を利用して不当な業務の拡張を行なうような事態の発生を未然に防止するという見地からも、このような例外規定は廃止することが適当である。税理士の権利義務に関する上述以外の諸点については、特に現在のあり方を変える必要はないと認められる。なお、税理士業務の公共性を特に強調して、現在以上に税理士の義務を強化すべきであるとする意見もあるが、税理士業務といえども、納税義務の適正な実現という観点からの公的な制約は別として、一個の営業であることにかえりみ、特に現状以上に規制を強化することは適当でないと考える。

第5 税理士に対する懲戒処分について

1 懲戒の種類及び懲戒を受ける場合について

現在、税理士に対する懲戒処分は、①戒告、②1年以内の税理士業務の停止又は③税理士業務の禁止の3種であり、また、懲戒を受ける場合としては、脱税相談等をした場合の懲戒その他一般の懲戒があるが、これらの点については、特に現行制度を改める必要は認められない。

2 懲戒手続について

現在、税理士に対する懲戒処分は、国税庁長官が、あらかじめ税理士又はその代理人に弁明の機会を与えるという手続を経るだけで、これを行ないうることとされている。

しかし、懲戒処分は本人にこれを受けただけの理由があるとしても、本人の生活その他に重大な影響をもたらすものであるから、その手続を一層慎重にすることが望ましい。このため、あらたに国税庁に、学識経験者を含む権威ある懲戒委員会を設け、国税庁長官が懲戒処分を行なうに際しては、あらかじめこの委員会の意見を必ず徴することとするように改めるべきである。

なお、懲戒権を税理士会に持たせるべしとする意見があるが、監督官庁をもたない弁護士制度の場合は別として、税理士制度全般が監督官庁の一元的な監督のもとに運営されているわけであるから、その監督の重要な一環としても、他の職業専門家に関する立法例と同様に、監督官庁がこれを行行使することとするのが適当である。また、その行使のあり方について、上述のような改善を加えることにより、問題の合理的解決を十分に図ることができると考えられる。

3 懲戒処分の効力発生時期について

懲戒処分に関し、その効力がいつ発生するかはきわめて重要な問題であるが、この点に関する現行法の規定は必ずしも明確ではなく、現実の取扱いとしては、その処分の確定時をもってしているようである。

本来、この種の懲戒処分は、適正な納税義務実現のために、その業務の執行に関して常人には認められていない権限を付与され、国家的な保護を享受している税理士に対して、業務執行上における秩序の保持を強く要請し、これを保障するための一つの手段として認められている監督上の行政処分である。

したがって、現行の取扱いのように、懲戒処分の確定時、すなわち司法裁判所における判決が確定する時までの期間は懲戒処分の効力が発生せず、その間は自由に税理士業務を行なえんとすることは、秩序の破壊に対する制裁としての処分の効果を著しく減殺するのみでなく、税理士業務を行なうのにふさわしくない者にそのまま引き続いて業務を行なうことを認めることとなって、弊害を生ずるおそれが大きく、監督上の行政処分としてまことに不合理であるといわなければならない。

この際、懲戒手続を上述のように慎重な手続に改善することでもあり、懲戒処分の効力は、懲戒処分がなされると同時に発生するものとし、秩序、規律を直ちに回復しうよう、規定を明確にして合理化を図ることが必要である。

第6 税理士の組織団体について

1 組織団体のあり方について

(イ) 現行制度においては、税理士の組織団体として、税理士会及び日本税理士会連合会が設けられている。税理士会は、会員たる税理士の指導、連絡及び監督に関する事務を行なうこととし、原則として、国税局の管轄区域ごとに1個の税理士会を設立することとされている。

また、日本税理士会連合会は、税理士会を会員として設立され、税理士会及びその会員の指導、連絡及び監督に関する事務や税理士の登録に関する事務を行なうこととされている。

(ロ) これらの点については、おおむね現行法のたてまえは適当であると考え、連合会の組織については、弁護士連合

会の場合のように、単位会だけでなく、単位会の会員をも含めて、その会員とするという事例もあるが、このようにすることは、連合会の意思決定その他組織運営上困難が多く、また、単位会の会員に対する指導監督が複雑化する等、面倒な問題が生ずるおそれがあるため、適当でないと考え、

(イ) なお、上述のように、税理士会は、原則として、一国税局管内一会制度になっているが、経過措置として、昭和31年6月30日現在で同一の国税局の管轄区域内に旧税理士会が2個以上あったときは、その国税局の管轄区域内においては、その既に存した旧税理士会の個数以内の数の新税理士会を設立することができることとされており、これにより、現在、同一の国税局の管轄区域内に2個以上の税理士会が存在する地域が若干ある。

しかし、すでにこの経過措置も7年以上の長きにわたっており、もともとこのような過渡的措置を設けた理由も単に沿革的な事情にすぎないと考えられるので、主務官庁の監督指導の便も考慮して、この機会に、原則どおりの一局一会制度に統一することが望ましい。

2 組織団体に対する監督権等について

現行法は、会員に対する組織団体の監督権並びに組織団体及び会員に対する主務官庁の監督権について、各種の規定を設けているが、これらの点については、おおむね現在のたてまえは適当であると考え、

なお、組織団体に対する主務官庁の監督権を弱め、たとえば、会則の変更に際しての大蔵大臣の認可制度を廃止すべしとする意見があるが、一般の公益法人においてすら、その定款変更はすべて主務官庁の認可がなければ効力を生じないとされているのであり、税理士の組織団体については、既に、むしろこれよりも若干監督を緩和して、重要な事項以外の会則変更は、主務官庁の承認を要せず、団

体が自由にこれを行なうことができることとしていることを考えると、公益法人との権衡からみても、主務官庁の監督を現在以上に弱めるべき理由はないと考えられる。

第7 その他の問題について

1 税理士に対する研修制度について

職業専門家の規制に関するすべての立法において共通する問題ではあるが、殊に税理士の場合は、その業務の対象たる税務が、ひろく国民の財産権に関する重大な問題であるうえに、もろもろの税法が、社会経済事情の進展に応じて毎年のごとく相当の改正を加えられるという特色をもっているため、いったん税理士の資格を獲得した後においても、いつまでもその当時の知識経験のみをもってしては、業務の円滑適切な運営を期待することはできず、たえず現時点に即応する知識を具備していく必要がある。

このような知識の補充は、現在、各税理士が各自の責任においてこれを行なっているわけであるが、納税者の信頼を一層高めるためにも、これを組織化して、一定期間ごとに、一定の要件を具備した研修を行なうこととし、その履修を制度化することが望ましいと考えられる。

この場合、研修の実施機関としては、税理士の指導監督をその使命とする日本税理士会連合会が、一元的にこれを行なうこととするのが適当である。

なお、このような研修制度をさらに徹底させて、次の2に述べる税理士登録の期限到来のつど、所定の研修の履修を条件として登録の更新を行なうようにすることについても、今後における研修制度の推移をもみながら、しかるべく検討することが適当であろう。

2 税理士登録の有効期限について

現行制度では、税理士となる資格を有する者が、税理士となるには、税理士名簿に氏名、生年月日、事務所の所在その他大蔵省令で定める事項の登録を受けなければならないこととされており、これらの事項に変更を生じたときは、変更登

録を申請すべきものとされている。しかし、いったん登録を受けると、業務の廃止や死亡等の一定の事由により登録のまっ消を受けない限り、登録の効果は無期限に継続することになっている。

税理士に対する監督を有効適切に行なうためには、常に登録事項を正確に現状と合致せしめ、その把握を十分に行なうことが不可欠の前提であるが、変更登録や登録まっ消を常時完全に行なわせることは、実際問題として、かなり困難である。公認会計士法その他の立法において、登録に期限を付しているのは、この間の事情を勘案したうえでの実際的な解決方法であると考えられる。

税理士制度においても、これらの立法にもならって、登録に一定(たとえば3年間)の有効期限を付し、有効期限満了の後引き続き税理士業務を行なおうとする者はあらかじめ更新登録を受けることとするようにすることが、制度として望ましいと考えられるが、なおこの問題は、税理士会における登録に関する現況把握の実情や更新登録に関する手続面の問題等をもよく検討したうえで、最終的な結論を出すのが適当であると考え、

3 いわゆる税理士法人について

(イ) 現行税理士法は、税理士業務は、個人が、その責任においてこれを行なうべきものとし、いわゆる個人責任の原則にたつて、有資格の自然人以外はこれを行なうことを禁止している。税理士業務が、委嘱者との間の個人的信頼関係に基づく面がかなりあることからみて、現行法のたてまえは相当であると考えられる。

したがって、法人みずから税理士業務を行なうことを目的とする法人は、これを認めるべきでなく、このような事業目的を掲げた法人の設立登記を受理しないこととしている現行の取扱いは相当である。

(ロ) しかし、問題は、法人みずから税理士業務を行なうことをその事業目的に掲げないが、税理士を雇用して、これ

に税理士業務を行なわせることを目的に掲げている法人(この場合、税理士業務を行なう者は、法人ではなく、使用人たる税理士であると考えているものと認められる。)及び定款にはみずから、又は他人を雇用して税理士業務を行なうことを明記していないが、会計経理に関する各種の業務に付帯する業務として、使用人たる税理士を使用して事実上税理士業務を行ない、又は他の税理士をあっせんして、これに税理士業務を引き受けさせることとする法人の場合である。

現在の取扱いでは、「形式的にも実質的にも会社の名において税理士業務を営むことは許されない。」として、そうした会社の設立登記を受理しないこととしているようであり、この点から、前者の法人の設立はないとみられるが、後者の法人に対する取締りは必ずしも明らかでない。

(イ) そこで、このようないわゆる税理士法人を法律上規制するかどうかということが一応問題になる。現に、不動産の鑑定評価に関する法律のごときは、法人、個人を問わず、みずから又は他人を使用して不動産の鑑定評価を業として行なうことを不動産鑑定業とし、このような不動産鑑定業者に対する法的規制を定めている。

また、西ドイツにおいても、税理士が責任をもって運営することを要件として株式会社形態等によるいわゆる税理士法人の設立を認めるとともに、これに対して一定の法的規制を加えている。

なお、現行税理士法においても、たしかに、弁護士法の場合と違って、税

理士業務の周旋禁止の規定は設けられていない。

しかし、だからといって、委嘱者との間の個人的信頼関係に基づく面がかなりあると認められる税理士業務の性質から考えて、いわゆる税理士法人を認めるべきかどうかはなお問題である。また、もしかりに、そうした場合でも、その形態を不動産鑑定業者などと同様の形で把握することが税理士業務の性格にかえりみて適当かどうか、あるいはまた、法人形態の場合には、責任、監督の所在が不分明になって、にせ税理士行為を誘発するおそれがないか、法人の実態を具えていないにもかかわらず、租税負担を回避する等の不当な理由に基づき法人形態をとろうとするものが現われるおそれがないか等、種々複雑な問題がある。のみならず、いわゆる税理士法人そのものに対する社会的要請が果してどの程度あるのか、これを規制する実益がどれほどあるのか、はなはだ明らかではないようである。

以上のようにみてくると、この際、特にいわゆる税理士法人に関して規定を設け、登録その他の方法によりその規制を図ることは、将来の問題としてはともかく、現時点においては時期尚早であるといわざるを得ないように思われる。今後、政府において、さらに、社会的必要性の度合、類似の職業専門家に関する規制の進展等ともならみあわせつつ、慎重な検討をつづけることにまかすほかはないと考える所以である。

〔出所〕 大蔵省資料Z22-397.

2 昭和38～48年度

(1) 所得稅關係

15-60 「所得稅のあり方」検討資料 (昭和39年5月23日税制調査 会)

「所得課税のあり方」検討資料

1 税体系に占める個人所得稅の地位

将来のわが国の税制において、個人所得稅がいかなる地位を占めるべきかについては、すでに前回5月9日の「税体系のあり方」の議題に関連して討議された。当日の意見を取りまとめるとその概略は次のようなものであったと思われる。

- (イ) 将来におけるわが国の税制が、近代的な税制を指向するのであれば、税負担の公平、所得再分配、資源配分への中立性、景気調整機能等の諸点からみても最も優れている所得稅中心の税体系に移行すべきであろう。
- (ロ) この反面、所得稅の課税には、所得種類別に所得把握の難易の差があること、納稅者にとって負担感が確實であるため納稅モラルの低い場合には回避への努力を招きやすいことから、経済的効率を阻害する等の問題があり、現実問題としてこれらの点を無視し得ないであろう。
- (ハ) 経済成長に伴う稅収の伸長度は、所得稅の彈性値が最も高いため、年々所得稅に重点をおいて減稅を実施していったとしても、なお結果的には所得稅の相對的地位が上昇することになる。

したがって、現行所得稅の負担の水準から出発して、今後において所得稅の減稅を行なう場合の基本的な考え方として、次の2つのうちいずれに重点をおいて実施するが望ましいと考えるか。

- (1) 實質所得における現行の負担の程度

に維持することとし、消費者物価の上昇についてのみ調整を行なう。

—絶対所得説—

- (2) 絶対的所得水準よりも国民全体の中において各所得者が属する相對的な所得階層区分を重視し、消費者物価の上昇ばかりでなく、国民全体の一般的な所得水準、消費水準の上昇についても調整を行なう。

—相對所得説—

- 2 所得稅の課税最低限を決める場合の基準として、従来調査会ではマーケット、バスケット方式による食料費をもとにして算出した基準生計費を参考にしてきた。

- (1) この方式についてどのように評価すべきか。
 - (イ) 所得稅の納稅者の下限を生計費との関連においてとらえ、一定消費水準以下の所得者には所得稅を課さないという考え方にはそれなりの根拠があり、今後もこの方式を踏襲するのがよい。
 - (ロ) この場合において、現行の基準生計費の算定方法には、エンゲル係数のとり方、食料費の内容等について改善の余地はないか。
 - (ハ) 納稅者の下限の生計費との関連のみで考えるべきでなく、また基準生計費のとり方も恣意的になり易いから、他の何らかの基準と併用するのがよい。
 - (ニ) 所得稅の課税最低限に満たない低所得層も間接稅等の負担をしていることを考えれば、所得稅の課税最低限をいくらに定めるかは、間接稅を含めた全稅収が所得階級別にいかに負担されるべきかという観点から決められるべきであり所得稅のみについて生計費との

関連を問うのは適切ではない。

(2) 現行の方式に代るべきまたはこれと併用すべき他の方式としてどのようなものがあるか。

(イ) 家計調査等のデータによる収支均衡点所得を基準として、その上に一定の余裕を設ける方式

(ロ) 国民所得統計等のデータによる国民の平均所得を基準として、その下に一定の幅を設ける方式

(ハ) 家計調査の五分位データ等の所得階級分布から例とえば第三分位上が納税者になるように、納税割合からアプローチする方式

(3) 一般的に標準世帯についての課税最低限が定められたとして、次に所得種類別、世帯員構成別等により異なる課税最低限を定めるため、基礎控除、配偶者控除、扶養控除など個人的事情を考慮してどのように組み合わせるべきかを判断する際によるべき基準としてどのようなものが適当か。

(イ) この場合にこそマーケット・バスケット方式等による基準生計費を用いるべきか。

(ロ) この場合に、家族構成等の差異に基づくエンゲル係数のちがいについてどのように考えたらよいか。

(ハ) 他に適当な方法が考えられないか。

3 租税負担の垂直的公平および税制による所得再分配を実現するためには、個人所得税のもつ累進構造が中心的役割を果すべきものと考えられるが、個人所得税の税率を決めるにはどのような基準によるのが望ましいか。

(1) 財政による所得再分配の目的は、国民全体の総厚生を極大を実現することにあるとされているが、所得税をはじめ間接税を含めた全税制としてどの程度の累進課税を行なうことが、総厚生を極大を実現することになるかという観点からみて、現行個人所得税の累進構造はほぼ適当と考えるか、またはさらに強化することが必要と考えるか、逆に緩和する方がよいと考えるか。

(2) 租税の累進構造、とくに個人所得税の急激な累進が勤労意欲に悪影響を及ぼすとする説について、現行個人所得税程度の累進度がわが国の現状からみてこの点を重視すべき段階に達していると考えられるか。

(3) 租税政策に課せられた経済成長の促進、貯蓄増強、資本蓄積、輸出促進等の見地から、個人所得税の累進構造を緩和する必要があるとする説について、いかに評価するか。

(4) 以上のほか、所得税の累進構造が急激であると、租税回避のための努力が行なわれ、社用消費の横行など経済的効率を阻害すること、また利子、配当所得に対する分離課税の要望等を誘発するなど実際面で生じがちな問題についてどう対処すべきか。

所得課税について

(中略)

2 所得課税の問題点

わが国の所得税制度は以上のような沿革をへて今日に至っているものであるが、納税者の負担能力に応じて課税される最も公平な租税制度として、税制の中核的地位を占めるべき所得税制度のあり方に関し、次のような問題点についてどう考えるか。

1. 課税所得の範囲と所得の種類に応ずる課税方法

所得税は、税負担を担う個人の経済的状态を表わす担税力を個人に帰属する所得を指標としては握しようとするものであるが、この課税客体とすべき課税所得の意義は必ずしも明確でなく、各国の立法例をみてもその歴史的、社会的環境等を反映して多くの差異が認められる。わが国の現在の所得税は、原則として、すべての所得を課税の対象としているが、回帰的に生ずる所得のみが課税所得であり、一時的な所得は課税の対象にすべきでないとする考え方や立法例がみられるが、この課税所得の範囲についてどう考えるか。

さらに、課税所得の種類に応ずる課税

方法について、いわゆる資産所得は不労所得の性格が強いから勤労所得に比べて重課すべしとする考え方や一時的不規則的な所得には累進税率の適用緩和を図る必要があるとの考え方等がある。各種所得の担税力の差異につきどのような配慮を払うことが適当であると考えられるか。また、執行面における所得のは握の強弱を課税方法決定の要素として考慮するのが適当と考えるべきかどうか。

(注) 現在、特別の課税方法を講じている所得及びその課税方法は次のとおりである。なお、利子所得及び配当所得のうちの証券投資信託の収益分配金については、租税特別措置として5%の税率による源泉分離課税が行なわれている。

給与所得…次のような考え方に基づき、給与所得控除後の金額について総合課税

①給与所得者の必要経費の概算的控除

②給与所得が他の所得に比し担税力が弱いことの考慮

③早期に納税が行なわれることに対する金利面の配慮

④執行面における所得のは握差の調整
退職所得…勤続年数1年につき5万円の特別控除後の半額について分離課税

山林所得…特別控除後の金額について他の所得と分離、5分5乗課税

譲渡所得…一時所得と合算し、譲渡所得等の特別控除後の短期譲渡所得と一時所得および長期譲渡所得の半額との合計額について総合課税

一時所得…譲渡所得と合算し、譲渡所得等の特別控除後の短期譲渡所得と、一時所得及び長期譲渡所得の半額との合計額について総合課税

変動所得及び臨時所得…他の所得と総合、5分5乗課税

2. 課税単位

所得税の課税単位について、現行所得税は、原則として所得のか得者を課税単位として課税しているが、この課税単位

のあり方について、家族生活の実態等からみて、どのように考えるべきか。

諸外国では夫婦所得の合算制度を採用している国が多く、また合算所得についてさらにアメリカ、西ドイツのように2分2乗方式で税額を計算する方法やフランスのように家族除数法により税額を計算する制度をとっている例がみられるがこれらの制度についてどう考えるか。(主要諸外国の課税単位に関する制度の概要については、税法整備小委員会資料F.194参照)

3. 累進課税の方式

累進課税の方式として、累進度の定め方について、累進税率、所得控除、税額控除のいろいろな組み合わせが考えられるが、納税者の担税力に即応した累進度の定め方として次の点についてどう考えるか。また、これらの要素をどのように組み合わせるのが適当か。

(1) 人的控除

わが国の所得税制度においては、人的控除として基礎控除、配偶者控除、扶養控除等を認めているが、この人的控除について、①所得税は必ずしも生活費を控除した後の所得に対して課するものではなく、人的控除は単に行政的な理由から認められるものであり、歳入に逆比例する徴税費の発生を防ぐためのものとする考え方、②人的控除は最低生活費等の基準から定めるべきものではなく、経済全般及び財政事情との関連や国民所得との関連において、所得者の相当数を課税対象に含める手段であるとする考え方、③人的控除は、少なくとも最低生活費、すなわち合理的な生計を維持するに必要な金額を保証するに足るものでなければならぬという見地からその個人及び家族が健康な社会生活を営むに必要な金額を人的控除として免税とすべきであるという考え方等があるが、これらの考え方についてどう考えるか。

また、わが国においては、課税最低限の算定に当たって、現在、生計費論

を中心としてマーケット・バスケット方式による食料費をもととして算出した基準生計費を一応のメドとして定めているが基準生計費の水準及びそのあり方等についてどう考えるか。また、次の諸点についてどう考えるか。

- (イ) 生計費は世帯人員の増加につれてい減する傾向が認められるが、エンゲル係数等からみると家族の多い世帯は生計費をきりつめているとも考えられるので、あるべき生計費を考えてみれば世帯人員別の現行の課税最低限について再検討する必要はないか。
- (ロ) 上記のような生計費以外に課税最低限を定める要素とすべきものはないか。たとえば、生計費に世帯構成別の貯蓄必要額を推計して加算する等の考え方はどうか。
- (ハ) 配偶者控除は、生計費以外の要素を加味した控除であるが、この控除の性格をどのように考え、その控除額をどのような配慮のもとに定めるべきか。
- (ニ) 人的控除の方法については、いわゆる所得控除方式と税額控除方式とがある。現行所得税は、所得控除方式(基礎控除等)と税額控除方式(障害者控除)とを併用しているが、税額控除方式をとるときは累進税率を強める要因となり、所得控除方式をとるときは累進税率を弱める要因となるが、現行所得税制の建て方ないしはそれぞれの人的控除の性格からみてその方法はどうあるべきか。

(2) 累進税率

わが国の現在の所得税の税率は課税所得10万円まで8%から6千万円超75%まで原則として5%刻みの累進構造となっているが、累進税率は、所得の再分配効果、勤労意欲や企業意欲に及ぼす阻害効果、資本の蓄積に及ぼす影響、景気変動に対する相殺的效果等からみて、どのような要因に重点をおき、かつ、他の要因をどのように組み合わせ

て定めるべきであると考えるか。なお、累進税率の具体的定め方に関連して、次のような問題についてどう考えるか。

- (イ) 現行の所得税の負担率は200万円までの所得階層について累進構造が急激となっているが一定の所得階層までは幅ひろくフラットな税率とすることはどうか。また、税率の累進度の刻みについてはどうか。
- (ロ) 最低税率及び最高税率は、どのような基準に基づいて定めるべきものか。この場合、次の諸点についてどう考えるか。
- ① 現行の8%の最低税率は、徴税費等を考慮すれば、若干低く、課税最低限の引上げとの見合いにおいて15~20%程度まで引き上げるべしとの考え方はどうか。
- ② 現行75%の最高税率についてはどうか。勤労意欲に対する影響とか脱税を誘発する等の見地から、最高税率は比較的低い率で止めるべしとする考え方と、所得税の所得再分配機能と高額所得者には資産所有が多いこと等からみて現在程度の最高税率でよいとする考え方とがあるが、いずれによるべきか。
- (ハ) アメリカ、西ドイツ等の夫婦の共同申告による2分2乗課税の税制をとっている国との対比においてわが国の税率適用区分につきどう考えるか。

〔出所〕 税制調査会「税制調査会関係資料集—基礎問題小委員会関係」昭和40年4月。

15-61 所得税、法人税及び住民税の負担のあり方について(臨時小委員会報告)

(昭和48年11月16日税制調査会)

所得税、法人税及び住民税の負担のあり方について(臨時小委員会報告)
本年9月以降、総会において審議を続けて

きた所得税、法人税及び住民税の負担のあり方についての審議結果を、現段階においてとりまとめると、次のとおりである。

第一 所得税、個人住民税の負担のあり方について

一 所得税

1 課税最低限

わが国の所得税の課税最低限は、累年の引上げにより相当改善されてきており、欧米諸国と比較しても、おおむね遜色のない水準にまで達している。しかしながら、最近における所得水準とくに初任給水準の急激な上昇を反映して、有業人口に占める納税者の割合は逐年増加しつつあり、とくに給与所得者についての納税者割合は、欧米諸国のうちで所得税収の比重が最も高くなっている米国のそれに匹敵する程度にまで達している。加えて、最近における所得水準の上昇に伴う消費生活の高度化・多様化の傾向や、消費者物価の動向等を背景として、課税最低限の大幅な引上げを主張する声が強い。また、国民の蓄積についても、漸次増加してきているとはいえ、欧米諸国と比較した場合なおかなり低いと考えられることにも配慮する必要がある。

このような事情を考慮すれば、この際、課税最低限をかなり大幅に引き上げることが適当であろう。

2 人的控除

(1) 課税最低限を構成する人的控除は、基礎控除、配偶者控除及び扶養控除の3種の控除から成っている。これらの控除の組合わせは、欧米諸国でも国によりまちまちである。わが国においては、従来家族の規模に必ず生計費との関連等を考慮して、基礎控除に比べ扶養控除の方を低く定めていたが、その後昭和36年度の改正において、所得の稼得に対する配偶者の貢献等を考慮し、配偶者を扶養親族のなかから抜き出して新たに基礎控除と同額の配偶者控除が設けられた。しかし、扶養控除について

は、依然として基礎控除より低い水準に維持されてきている。

このような考え方は、それなりに意味をもっていたものと思われるが、課税最低限がある程度ゆとりのある水準になってくると必ずしもこれに固執する必要があるとは考えられない。むしろ、現行制度は一般納税者にとってなじみにくく、これらの控除額を同額とした方がわかりやすいとする考え方をかねてより主張する向きもあった。昭和43年度の改正以来、人的控除の引上げに当っては、主として多人数世帯の負担軽減という観点から、基礎控除・配偶者控除の引上げ額よりも扶養控除の引上げ額を大きくした例が少なくないが、その結果両者の差が縮小してきているのも、このような考え方と相通する面があるともいえる。

(2) また、従来から教育費その他の特別な支出の家計への影響を重視して、これらについて新規控除を認めよとの要望が強いが、当調査会の従来の答申においてしばしば述べられているように、個別的事情を税制上しん酌するにはおのずから限界があると認められる。結局、これらの要望に実質的に応えんとすれば、扶養控除の大幅な拡充によることが適当であろう。

したがって、所得税の課税最低限の大幅な引上げに当たり、人的控除の額を本人、配偶者及び扶養親族それぞれ1人当たり年間24万円の同額とし、納税者に理解しやすい税制を組み立てることが適当であろう。

(3) 次に、独身者の負担については、最近、未成年者あるいは若年勤労者の負担を軽減すべきであるとの声が強い。この問題について、たとえば未成年者控除といった新規控除を創設することも検討したが、未成年者控除については、追加的費用をしん酌するというこれまでの人的控除の

考え方になじまないという問題があるほか、成年に達する時点で控除が消滅して税負担が増加するという実質的な難点がある。また、世帯主控除という形で解決しようとしても、世帯主の判定をめぐる現実の執行は困難であろう。ところで、未成年者の負担軽減の問題が最近とくに強く叫ばれているのは、初任給水準の急激な上昇を背景として義務教育終了直後の新規学卒者が就職の年から直ちに所得税の納税者となるという事例が多く、少なくともこういう事態は、避けるべきではないかという考え方によるものであると思われる。その意味では、後に述べるように、給与所得控除のうちの定額控除制度の改正によりこの問題に対処することが適当であろう。

3 給与所得控除

(1) 給与所得控除については、ここ数年来定額控除の引上げ、定率控除の適用階層の拡大など毎年のように改正が行われてきた結果、数年前に比べるとかなり改善されてきている。しかし、給与所得者の間における所得税の負担感は、依然として解消したとはいえ、引き続きサラリーマン減税を推進する必要があるという意見が強い。所得税の負担軽減に際して特に給与所得者の負担軽減を中心とすべきであるという主張は、主たる収入である勤務先からの給与が明確に把握され、課税されていることや、最近における納税者の増加傾向がとくに給与所得者について著しいこと等を背景として、給与所得者の負担が相対的に重いのではないかという納税者の実感を反映したものとみてよいであろう。このような納税者の実感に応え、さらに給与所得が他の資産所得等に比し相対的に担税力が弱いということ等も考慮しつつ、この際給与所得者の税負担軽減を重点とした減税を推進するとすれ

ば、給与所得控除の仕組みを基本的に見直し、大幅に拡充するという方式によってこれを実現することが適切である。

(2) 現行の給与所得控除の仕組みは、給与収入から、まず定額控除16万円を差し引き、さらにその残額について150万円までは20%、300万円までは10%、600万円までは5%を乗じて得られる額の合計額を控除することとなっており、年収616万円をこえると控除額は一律に76万円で頭打ちとなっている。

給与所得控除の大幅な拡充に当たっては、このような現行の仕組みにつき、次のような改正を加えるのが適当であると考えられる。

① 現在の定額控除は、給与所得者一般に通ずる共通的な固定経費に着目し基礎控除的に控除を認めるといふ趣旨から、昭和36年度改正で設けられたものであるが、その後当初の1万円から徐々に引き上げられ、現在は16万円にまで達している。しかしながら、収入のいかんを問わず、まず一定額を控除し、その後で定率控除を適用するという現行の仕組みについては、計算が複雑であって、個々の納税者にとって自分の収入から控除されている額がいくらであるのか簡単には計算できないという批判が従来からある。ところで、給与所得控除の大幅な拡充を行なうのであれば、全員についてまず一定額を控除するといういままでの仕組みを存置することがどうしても必要であると思われる。むしろ、この際、必要経費の概算控除という性格をより端的に示す趣旨から、定率控除制度一本に統合してはどうかと考える。ただし、その場合には、低額所得階層について、定率で計算した場合の控除額が現行制度による控除額を下回るという

問題が生ずるので、これに対処するため、給与収入が小さくても一定額の控除を保障するという従来とは異なる意味の定額控除制度に切りかえることが必要となろう。

このような趣旨の新定額控除を設ける場合、後に述べるように定率控除を40%から始めることを前提とすれば、年間収入64万円以下の給与所得者について25万6,000円の控除を設けることにより、現行制度に比べ控除額が少なくなることを避けられる。その意味では、25万6,000円が新定額控除の最低水準ということになるが、この最低水準のままで制度を切りかえると、給与収入が64万円前後の納税者についてはみるべき負担の軽減が行なわれないことになるので、25万6,000円よりはある程度高い水準にこれを定める必要があろう。また、この新定額控除は、基礎控除とともに、独身の給与所得者の課税最低限を構成するものである。したがって、この新定額控除をかなり高目に定めることとすれば、前に述べた未成年者に対する負担軽減の問題にも対処できることになる。

以上を総合勘案して、制度の切りかえに当たっては、この新定額控除を、50万円と思い切って高い水準に決めることが適当であろう。

② 次に、定率控除の仕組みについては、収入のいかんを問わず、たとえば30%というように一定の率による方が単純明快であり理解しやすいという考え方もありえよう。しかし、現行の給与所得控除の割合は、収入の大きさによりかなりの差があり、たとえば、年収50万円で45.6%、200万円で24.7%、300万円で19.8%となっているので、かりに一律30%とすると負担軽減の度合いに大きなアンバラン

スを生ずることとなる。また、収入が増加するにつれなにかの経費が増えてくるとしても、これが収入に比例して増えるというよりは、やはり逡減的に増加すると考えてよいであろう。

このような事情を考慮すれば、給与収入の最初の段階に適用される定率控除の控除率を、まず40%から始め、収入が増加するにつれ30%、20%、10%と漸次逡減させることが適当である。

③ また、現行の給与所得控除は、年収616万円をこえると一律76万円でいわゆる頭打ちとなっていることは前述のとおりである。この頭打ちについては、事業所得者の経費が一定の収入に対応するところで頭打ちになるという考え方がないのに対して、給与所得控除の場合には、勤務に伴う必要経費の概算控除と説明されているにもかかわらず、収入の増加に応じてなにかの経費が増加するという事実を反映した仕組みとなっていないのは理論的に不徹底であるという批判がある。ここ数年来定率控除の適用所得階層の上限を逐次引き上げてきたのは、このような批判に応えることを念頭においたものではあるが、財源面での制約の下において、中小所得層の負担軽減の度合とのバランスなど諸般の考慮から、その頭打ちとなる収入金額の引上げにとどめざるを得なかったという経緯がある。

以上のような見地から、給与所得控除の仕組みを基本的に見直すこの機会に、頭打ちを廃止することにふみ切ってよいと考える。

4 税率構造

(1) 所得税の累進構造を定めるものは、いうまでもなく諸控除と税率との組み合わせである。

所得税の税率は、昭和32年に大幅

な改正が行なわれた後、数次にわたり細部の調整的手直しが行なわれたものの、基本的な構造はそのままに維持されてきた。昭和43年7月の当調査会の長期答申においては、このような税率構造についてあらためて基本的な見直しが行なわれ、この答申の内容は、昭和45年にかけて実施に移された。その後昭和46年11月のいわゆる年内減税の際に部分的な手直しが行なわれて現在に至っている。

(2) ところで、現行の税率構造は、昭和32年の改正あるいは昭和43年の長期答申が設定した税率構造と比較して、その累進度が強まってきているように思われる。たとえば、これを住民税込みの限界税率でみると、夫婦子2人の給与所得者の場合、年収100万円、300万円、500万円、1,000万円の各階層においては、昭和32年改正後では、30%、48%、54%、60%、昭和43年の長期答申が完全に実施に移された昭和45年改正後では15%、32%、46%、64%であったが、現在では、4%、27%、39%、60%となっている。

また、給与所得者について、所得税と住民税とを総合した限界税率を欧米諸国のそれと比較してみた場合、年収300万円前後のあたりから、アメリカや西ドイツに比してわが国の方が高くなっているという現状にある。

(3) 毎年度の改正が諸控除の調整にとどまる場合が多いとしても、長期的には、所得分布や物価水準の変化を勘案しながら何年かに1回は税率構造の見直しを行なうことが必要であり、これを怠ると全体としての累進構造を適正に維持しえない結果を招くおそれがある。

とくに、税率構造の見直しは、それによる負担軽減の度合いが課税最低限のみを引き上げる場合に比して中高所得階層において相対的に大きくなることが多いので、税率構造の全

面的な見直しを行なう機会、現実問題としては、低所得階層の負担を大幅に軽減する場合に限られることとなろう。

(4) 税率構造を検討するに際しては、最低税率及び最高税率をどう考えるか、税率の刻み方について変更すべきかどうか、税率の適用所得階級区分をどのように設定するかがそれぞれ問題となるが、これらについて次のような検討を加えた結果、今回の税率構造の見直しに際しては、税率の適用所得階級区分を拡大することによって負担の軽減を図るのが最も適当であると思われる。

① 課税所得の最初の段階に適用されるいわゆる最低税率は、現在10%となっている。欧米諸国における最低税率をみると、たとえばフランスでは10%、アメリカでは14%、西ドイツでは19%、イギリスでは30%である。この最低税率の水準の決め方は、課税最低限の水準と相当密接な関連を有しており、平均所得に対する課税最低限の比率が高い場合にはそれなりに高い限界負担を求めてよいという考え方があり得よう。その意味では、課税最低限を大幅に引き上げる場合には、それに応じて最低税率を引き上げてよいということも考えられるが、最低税率の引上げは、とくに低額所得階層において、課税最低限の引上げによる負担の軽減を相当程度減殺することになるという面もあるので、当面最低税率は現行のまますえおくのが適当であろう。

② 所得税の最高税率は現在75%であり、住民税を含めた最高限界税率は93%となっている。欧米諸国における最高税率をみると、西ドイツでは53%(ただし、別途、財産税の制度がある。)、フランスでは60%、アメリカでは70%(ただ

し、勤労所得については50%)、イギリスでは75%である。最高税率をあまり高く定めると所得税のほ脱や資産所得の分散を招き、また、貯蓄意欲や投資意欲の阻害要因ともなりかねないという観点からすれば、最高税率をあまり高く定めることには問題があろう。ただ、この点については、課税標準の総合の程度や所得税のほかに経常的な財産税をもつ税制であるかどうかとも関連するので、現在分離課税となっている種類の所得を今後いかに総合課税にとり込んでいくか、あるいは経常的な財産税を導入するのがよいかどうか等の問題とあわせて、なお長期的に検討を続けていくのが適当であろう。

③ 税率の刻み方は、かつては5%ずつ税率を累進させる仕組みであったが、昭和43年の長期答申の際審議を尽した結果、課税所得の当初の段階では2%ずつの累進とし、課税所得が大きくなるにつれて逐次3%、4%、5%ずつの累進に改められたところであり、現在とくにこれを改める必要性は認められない。

(5) 次に、税率適用所得階級区分をどの程度拡大すべきかについて、以下のような検討を行なった。

① まず、昭和32年の税率構造をその後における物価水準の上昇により修正し、これと現在の税率構造とを照応してみると、課税所得500万円程度までは調整ができていたという見方ができる。同様の検討を、昭和43年の長期答申が示している税率構造と対比して行なってみると、おおむね課税所得200万円程度の階層までは一応の調整ができていたともいえようが、それをこえる階層についてはなお調整が不十分であると見てよいであろう。

② 次に、税率適用所得階級区分の見直しに際しては、所得水準の上昇に伴い所得分布がどのように変化してきているかについても配慮すべきであろう。たとえば、民間給与実態調査によると、昭和31年当時においては、給与収入が200万円をこえる者はわずかに9,400人で全体の0.1%に過ぎなかったのが、昭和47年には約300万人、全体の11%程度に達している。同様に、昭和43年当時においては、給与収入が500万円をこえる者は約3万人で全体の0.1%に過ぎなかったのが、昭和47年には約17万人で全体の0.6%程度に増加している。このように、たとえば年収500万円あるいは1,000万円といっても、それぞれの時点におけるその相対的地位はかなり違ってきているということに十分留意しておく必要がある。なお、所得水準の変化を税率構造にどのように反映させるべきかという点を検討する手がかりとして、給与水準の変化に応じての調整についてもある程度の計数的検討を加えてみたが、所得税の負担は、実質所得水準の上昇に応じてなだらかに上昇していくべきであるという見地からすれば、給与水準の上昇をそのまま税率の適用所得階級区分に反映させる必然性はないというべきであろう。

③ また、前述のように、税率構造の改正は何年かに一度の機会をとらえて行なわれるのが通例であるという事情からすれば、税率適用所得階級区分の見直しに当たっては、単に過去における物価水準の動向と所得分布の変化を反映させるという観点にとどまらず、ある程度のゆとりをもった改正を考えるという配慮も必要であろう。

(6) 以上の検討の結果からすれば、ま

ず、昭和43年の長期答申に示されている税率構造を基礎として、これに物価水準の変化に応ずる調整を加えたところまで現行の税率適用所得階級区分を拡大するという考え方がでてこよう。その意味で、同答申にある税率適用所得階級区分を一律に昭和43年から昭和48年までの消費者物価指数の上昇率1.4という倍率を用いて拡大し、これを現行の税率構造と対比してみると、現行の税率は、昭和46年の改正により部分的な調整が行なわれているので、課税所得200万円程度以上について現行の税率適用所得階級区分の拡大を行なえばおおむね所期の目的を達することができるであろう。

もっとも、これについては、高額所得階層について、このような調整をフルに行なうのは適当でないという意見もありえようし、反面、課税所得の小さい階層について、税率の見直しを通じての負担の軽減を全く考えないのは適当でないという意見もあろう。

税率構造の見直しの具体案の策定に当たっては、このような問題を意識しつつ、さらに、所得分布の変化を考え、また上述のようにある程度のゆとりを持つという配意をも加える必要があろう。昭和43年の長期答申においてもこれらの事情を総合勘案した結果、当時における1,000万円までの階層について税率の適用所得階級区分の拡大が行なわれている。今回の改正においても、これとほぼ同様の判断により、現行の税率構造のうち課税所得2,000万円までの部分について税率の適用所得階級区分をおおむね1.5倍にそれぞれ拡大することが適当であろう。

5 改正案

以上の検討結果を総合して具体的な改正案で示せば、次のとおりである。

(1) 人的控除

		現 行		改正試案	
基礎控除		21万円	24万円	21万円	24万円
配偶者控除		21万円	24万円	21万円	24万円
扶養控除		16万円	24万円	16万円	24万円
(2) 給与所得控除					
		現 行		改正試案	
定額控除	16万円			定率控除	
定率控除	(定額控除後の収入金額につき)			150万円まで	40%
		150万円まで	20%	(最低50万円)	
		300" まで	10%	300" まで	30%
		600" まで	5%	600" まで	20%
				600万円超	10%
最高限度額	76万円				
(3) 税率					
	現 行		改正試案		
10%	~	40万円	~	60万円	
12"	40万円	~ 80	60万円	~ 120	
14"	80	~ 120	120	~ 180	
16"	120	~ 160	180	~ 240	
18"	160	~ 200	240	~ 300	
21"	200	~ 260	300	~ 400	
24"	260	~ 320	400	~ 500	
27"	320	~ 380	500	~ 600	
30"	380	~ 440	600	~ 700	
34"	440	~ 500	700	~ 800	
38"	500	~ 600	800	~1,000	
42"	600	~ 700	1,000	~1,200	
46"	700	~ 900	1,200	~1,500	
50"	900	~1,200	1,500	~2,000	
55"	1,200	~2,000	2,000	~3,000	
60"	2,000	~4,000	3,000	~4,000	
65"	4,000	~6,000	4,000	~6,000	
70"	6,000	~8,000	6,000	~8,000	
75"	8,000	~	8,000	~	

二 個人住民税

1 課税最低限

(1) 住民税については、地域社会の費用を住民がその負担能力に応じてできるだけ広く負担を分任することが必要であり、また、市町村ごとの納税義務者数が著しく少ない市町村が増加することには問題があると考えられる。しかしながら、最近の国民生活水準の向上、物価水準の上昇等からみて、地方財政の状況等を考慮しながら、住民負担の軽減合理化を図るべきであり、とくに所得税における減税規模が大きくなる場合には、それと見合って所得税のいわゆる控

除失格者であって住民税の所得割を負担する者に対する住民税の軽減を図る必要がある。

(2) このような見地から住民税の課税最低限のあり方を考える場合、一に述べた所得税の給与所得控除の拡充の結果として翌年度以降の住民税の課税最低限が自動的に引き上げられることになる点を考慮し、あわせて住民税の人的控除を逐次引き上げることに、今回の改正案による所得税の課税最低限を勘案しつつ住民税の課税最低限を引き上げて行くことが適当であろう。

(3) この際、課税最低限を構成する人的控除である基礎控除、配偶者控除及び扶養控除の額については、所得税においてこれらの控除額を均一にするという考え方に対応して、所得税の改正案が平年度化する年の翌年度の住民税についてこれらの控除額を一致させることを目途として、控除額の差を逐次縮小していくことが適当であろう。

(4) なお、所得割の税率については、昭和48年度においてその緩和措置を

講じたところであるが、納税者の税負担の状況を勘案して上述のような所得税の課税最低限の引上げに伴う住民税の課税最低限の調整が終了する年度を目途に税率のあり方について検討する必要がある。

2 均等割

個人の均等割については、昭和26年以来その税率がすえ置かれてきているが、この際均等割を廃止すべきであるという意見がある一方、その後の経済の動向等からみて税率の引上げを図るべきであるという意見がある。また、課税最低限の引上げによって所得割の納税義務者が著しく減少する市町村も生ずること等にかんがみ、均等割によってある程度の負担を求める方法を検討すべきであるとの意見もある。均等割については、これらの意見を勘案しながら、課税最低限の引上げの動向とも関連して新しい考え方をとり入れて検討を進める必要がある。

(以下略)

〔出所〕 税制調査会「所得税、法人税及び住民税の負担のあり方について(臨時小委員会報告)」昭和48年11月16日。

15-62 昭和38年分世帯所得階層別租税負担調(主税局)

昭和38年分世帯所得階層別租税負担調

主税局総務課

1. 全国世帯の所得階層別分布

単位 { 世帯数=千世帯
所得=億円
構成比=%

世帯所得階層別	納 税 世 帯		非 納 税 世 帯		合 計							
	世 帯 数	所 得	世 帯 数	所 得	世 帯 数	所 得	世 帯 数	所 得				
10万円以下	10	0.1	7	0.0	1,602	14.9	1,150	3.6	1,612	6.6	1,157	0.7
20 "	166	1.2	293	0.2	2,096	19.5	3,242	10.1	2,262	9.2	3,535	2.2
30 "	641	4.7	1,666	1.3	2,349	21.8	5,826	18.2	2,990	12.2	7,492	4.7
40 "	988	7.2	3,504	2.7	2,021	18.8	7,015	21.9	3,009	12.3	10,519	6.6
50 "	1,260	9.1	5,694	4.4	1,266	11.7	5,635	17.6	2,526	10.3	11,329	7.1
70 "	3,078	22.4	18,507	14.5	1,130	10.5	6,521	20.4	4,208	17.1	25,028	15.6
100 "	3,743	27.2	30,995	24.2	257	2.4	2,071	6.5	4,000	16.3	33,066	20.6
200 "	3,138	22.8	41,513	32.5	41	0.4	483	1.5	3,179	13.0	41,996	26.3
200万円超	732	5.3	25,775	20.2	2	0.0	76	0.2	734	3.0	25,851	16.2
計	13,756	100.0	127,954	100.0	10,764	100.0	32,019	100.0	24,520	100.0	159,973	100.0

2. 世帯所得階層別租税負担調

単位 { 世帯数=千世帯
金額=億円(千円)
負担率=%

(1) 合計

世帯所得階層別	10万円以下	20 "	30 "	40 "	50 "	70 "	100 "	200 "	200万円超	計
世帯数	1,612	2,262	2,990	3,009	2,526	4,208	4,000	3,179	734	24,520
所得	1,157	3,535	7,492	10,519	11,329	25,028	33,066	41,996	25,851	159,973
(1世帯当り所得)	(72)	(156)	(251)	(350)	(448)	(595)	(827)	(1,321)	(3,522)	(652)
直接税										
所得税	(0.01)	(0.08)	(0.26)	(0.52)	(0.85)	(1.20)	(2.09)	(4.49)	(13.29)	(4.05)
事業税	(0.06)	(0.02)	(0.03)	(0.04)	(0.08)	(0.10)	(0.11)	(0.19)	(0.17)	(0.13)
住民税	(1.06)	(0.37)	(0.39)	(0.56)	(0.70)	(0.87)	(1.21)	(1.75)	(3.09)	(1.46)
固定資産税	(2.23)	(1.40)	(1.04)	(0.98)	(0.84)	(0.73)	(0.59)	(0.58)	(0.68)	(0.72)
小計	(3.36)	(1.87)	(1.72)	(2.10)	(2.47)	(2.90)	(4.00)	(7.01)	(17.23)	(6.36)
間接税その他										
酒税	(4.38)	(3.51)	(2.50)	(2.15)	(1.95)	(1.74)	(1.58)	(1.38)	(1.06)	(1.64)
砂糖消費税	(0.52)	(0.40)	(0.29)	(0.24)	(0.19)	(0.17)	(0.14)	(0.12)	(0.11)	(0.16)
揮発油税, 地方道路税 及び軽油引取税	(0.35)	(0.31)	(0.25)	(0.26)	(0.26)	(0.28)	(0.29)	(0.31)	(0.30)	(0.29)
物品税及び トランプ類税	(1.73)	(1.24)	(0.81)	(0.66)	(0.60)	(0.54)	(0.50)	(0.46)	(0.32)	(0.53)
入場税	(0.17)	(0.14)	(0.05)	(0.06)	(0.05)	(0.05)	(0.05)	(0.05)	(0.05)	(0.05)
関税	(0.86)	(0.71)	(0.51)	(0.41)	(0.33)	(0.29)	(0.24)	(0.21)	(0.20)	(0.28)
専売納付金及び たばこ消費税	(7.49)	(5.37)	(3.44)	(2.63)	(2.21)	(1.70)	(1.33)	(0.89)	(0.52)	(1.52)
娯楽施設利用税	(0.09)	(0.06)	(0.02)	(0.03)	(0.02)	(0.03)	(0.04)	(0.03)	(0.04)	(0.03)
料理飲食等消費税	(0.09)	(0.08)	(0.07)	(0.08)	(0.08)	(0.08)	(0.08)	(0.08)	(0.08)	(0.08)
自動車税及び 軽油自動車税	(0.03)	(0.03)	(0.03)	(0.03)	(0.04)	(0.03)	(0.03)	(0.03)	(0.03)	(0.03)
電気ガス税	(0.26)	(0.17)	(0.16)	(0.13)	(0.13)	(0.13)	(0.12)	(0.13)	(0.12)	(0.13)
通行税, 狩猟免許税, 入猟税及び入湯税	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.03)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)
小計	(15.99)	(12.04)	(8.15)	(6.71)	(5.88)	(5.06)	(4.42)	(3.71)	(2.85)	(4.76)
合計	(19.35)	(13.91)	(9.87)	(8.81)	(8.35)	(7.96)	(8.42)	(10.72)	(20.08)	(11.12)

(備考) 1. 「直接税」及び「間接税その他」の()内は所得に対する負担率である。
2. 間接税は, 原則として一次負担のみである。

(2) 納税世帯

単位 { 世帯数=千世帯
金額=億円(千円)
負担率=%

世帯所得階層別	10万円以下	20 "	30 "	40 "	50 "	70 "	100 "	200 "	200万円超	計
世帯数	10	166	641	988	1,260	3,078	3,743	3,138	732	13,756
所得	7	293	1,666	3,504	5,694	18,507	30,995	41,513	25,775	127,954
(1世帯当り所得)	(74)	(177)	(260)	(355)	(452)	(601)	(828)	(1,323)	(3,521)	(930)
直接税										
所得税	(1.43)	(1.00)	(1.17)	(1.57)	(1.69)	(1.62)	(2.23)	(4.54)	(13.33)	(5.07)
事業税	(0.00)	(0.05)	(0.04)	(0.04)	(0.08)	(0.11)	(0.11)	(0.19)	(0.17)	(0.15)
住民税	(1.35)	(0.54)	(0.55)	(0.74)	(0.85)	(0.94)	(1.23)	(1.75)	(3.10)	(1.69)
固定資産税	(0.81)	(0.33)	(0.25)	(0.32)	(0.45)	(0.51)	(0.54)	(0.58)	(0.69)	(0.56)
小計	(3.64)	(1.92)	(2.01)	(2.67)	(3.07)	(3.18)	(4.11)	(7.06)	(17.29)	(7.47)
間接税その他										
酒税	(4.03)	(3.41)	(2.46)	(2.14)	(1.93)	(1.73)	(1.58)	(1.38)	(1.06)	(1.48)
砂糖消費税	(0.56)	(0.38)	(0.28)	(0.23)	(0.19)	(0.17)	(0.14)	(0.12)	(0.11)	(0.14)
揮発油税, 地方道路税 及び軽油引取税	(0.37)	(0.30)	(0.27)	(0.27)	(0.26)	(0.28)	(0.29)	(0.31)	(0.30)	(0.29)
物品税及び トランプ類税	(2.06)	(1.02)	(0.78)	(0.66)	(0.60)	(0.53)	(0.50)	(0.46)	(0.33)	(0.47)
入場税	(0.22)	(0.12)	(0.06)	(0.05)	(0.05)	(0.05)	(0.05)	(0.05)	(0.05)	(0.05)
関税	(0.82)	(0.68)	(0.54)	(0.40)	(0.33)	(0.29)	(0.24)	(0.21)	(0.20)	(0.24)
専売納付金及び たばこ消費税	(6.66)	(4.78)	(3.42)	(2.60)	(2.20)	(1.68)	(1.33)	(0.89)	(0.52)	(1.18)
娯楽施設利用税	(0.09)	(0.06)	(0.03)	(0.03)	(0.02)	(0.03)	(0.04)	(0.03)	(0.04)	(0.03)
料理飲食等消費税	(0.10)	(0.09)	(0.09)	(0.09)	(0.08)	(0.08)	(0.08)	(0.08)	(0.08)	(0.08)
自動車税及び 軽油自動車税	(0.03)	(0.03)	(0.03)	(0.03)	(0.04)	(0.03)	(0.03)	(0.03)	(0.03)	(0.03)
電気ガス税	(0.33)	(0.23)	(0.17)	(0.15)	(0.14)	(0.13)	(0.13)	(0.13)	(0.13)	(0.13)
通行税, 狩猟免許税, 入猟税及び入湯税	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)	(0.02)
小計	(15.29)	(11.12)	(8.15)	(6.67)	(5.86)	(5.02)	(4.43)	(3.71)	(2.87)	(4.14)
合計	(18.93)	(13.04)	(10.16)	(9.34)	(8.93)	(8.20)	(8.54)	(10.77)	(20.16)	(11.61)

(備考) 1. 「直接税」及び「間接税その他」の()内は, 所得に対する負担率である。
2. 間接税は, 原則として一次負担のみである。

単位 { 世帯数=千世帯
金額=億円(千円)
負担率=%

(3) 非納税世帯

世帯所得階層別	10万円以下	20 "	30 "	40 "	50 "	70 "	100 "	200 "	200万円超	計
世帯数	1,602	2,096	2,349	2,021	1,266	1,130	257	41	2	10,764
所得(1世帯当り所得)	1,150 (72)	3,242 (155)	5,826 (248)	7,015 (347)	5,635 (445)	6,521 (577)	2,070 (8.06)	483 (1,178)	76 (3,808)	32,019 (297)
直接税										
所得税	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
事業税	(0.06) ₁	(0.02) ₁	(0.02) ₁	(0.04) ₃	(0.07) ₄	(0.09) ₆	(0.10) ₆	(0.11) ₀	(0.04) ₀	(0.06) ₁₈
住民税	(1.06) ₁₂	(0.35) ₁₁	(0.34) ₂₀	(0.47) ₃₃	(0.56) ₃₂	(0.65) ₄₃	(0.83) ₁₇	(1.01) ₅	(0.30) ₀	(0.54) ₁₇₃
固定資産税	(2.24) ₂₆	(1.50) ₄₈	(1.28) ₇₄	(1.31) ₉₂	(1.23) ₆₉	(1.35) ₈₈	(1.36) ₂₈	(1.21) ₆	(0.47) ₀	(1.34) ₄₃₁
小計	(3.36) ₃₉	(1.87) ₆₀	(1.64) ₉₅	(1.82) ₁₂₈	(1.86) ₁₀₅	(2.09) ₁₃₇	(2.29) ₄₇	(2.33) ₁₁	(0.81) ₀	(1.94) ₆₂₂
間接税その他										
酒税	(4.43) ₅₁	(3.52) ₁₁₄	(2.51) ₁₄₆	(2.15) ₁₅₁	(1.97) ₁₁₁	(1.76) ₁₁₅	(1.59) ₃₃	(1.35) ₇	(0.98) ₁	(2.28) ₇₂₉
砂糖消費税	(0.55) ₆	(0.42) ₁₃	(0.29) ₁₇	(0.24) ₁₇	(0.20) ₁₁	(0.18) ₁₂	(0.15) ₃	(0.12) ₁	(0.11) ₀	(0.25) ₈₀
揮発油税、地方道路税及び軽油引取税	(0.36) ₄	(0.31) ₁₀	(0.26) ₁₅	(0.26) ₁₈	(0.26) ₁₄	(0.27) ₁₇	(0.29) ₆	(0.32) ₂	(0.31) ₀	(0.27) ₈₆
物品税及びトランプ類税	(1.74) ₂₀	(1.26) ₄₁	(0.82) ₄₈	(0.67) ₄₇	(0.60) ₃₄	(0.55) ₃₆	(0.48) ₁₀	(0.41) ₂	(0.38) ₀	(0.74) ₂₃₈
入場税	(0.21) ₂	(0.14) ₅	(0.06) ₃	(0.05) ₄	(0.05) ₃	(0.05) ₃	(0.05) ₁	(0.05) ₀	(0.05) ₀	(0.07) ₂₁
関税	(0.87) ₁₀	(0.68) ₂₃	(0.50) ₂₉	(0.41) ₂₉	(0.34) ₁₉	(0.31) ₂₀	(0.24) ₅	(0.21) ₁	(0.18) ₀	(0.42) ₁₃₆
専売納付金及びたばこ消費税	(7.34) ₈₆	(5.43) ₁₇₆	(3.45) ₂₀₁	(2.66) ₁₈₆	(2.22) ₁₂₅	(1.78) ₁₁₆	(1.35) ₂₈	(1.04) ₅	(0.62) ₀	(2.88) ₉₂₃
娯楽施設利用税	(0.09) ₁	(0.06) ₂	(0.02) ₁	(0.03) ₂	(0.02) ₁	(0.03) ₂	(0.05) ₁	(0.03) ₀	(0.03) ₀	(0.03) ₁₀
料理飲食等消費税	(0.10) ₁	(0.09) ₃	(0.08) ₄	(0.08) ₅	(0.08) ₅	(0.08) ₅	(0.08) ₂	(0.08) ₀	(0.08) ₀	(0.08) ₂₅
自動車税及び軽油自動車税	(0.03) ₀	(0.03) ₁	(0.03) ₂	(0.03) ₂	(0.03) ₂	(0.03) ₂	(0.04) ₁	(0.03) ₀	(0.03) ₀	(0.03) ₁₀
電気ガス税	(0.26) ₃	(0.19) ₆	(0.15) ₉	(0.13) ₉	(0.13) ₇	(0.13) ₉	(0.12) ₃	(0.12) ₁	(0.12) ₀	(0.15) ₄₇
通行税、狩猟免許税、入猟税及び入湯税	(0.02) ₀	(0.02) ₀	(0.02) ₁	(0.02) ₂	(0.02) ₁	(0.02) ₁	(0.02) ₀	(0.02) ₀	(0.02) ₀	(0.02) ₅
小計	(16.00) ₁₈₄	(12.15) ₃₉₄	(8.19) ₄₇₆	(6.73) ₄₇₂	(5.92) ₃₃₃	(5.19) ₃₃₈	(4.46) ₉₃	(3.78) ₁₉	(2.71) ₁	(7.22) _{2,310}
合計	(19.36) ₂₂₃	(14.02) ₄₅₄	(9.83) ₅₇₁	(8.55) ₆₀₀	(7.78) ₄₃₈	(7.28) ₄₇₅	(6.75) ₁₄₀	(6.11) ₃₀	(3.72) ₁	(9.16) _{2,932}

(備考) 1. 「直接税」及び「間接税その他」の()内は、所得に対する負担率である。

2. 間接税は、原則として一次負担のみである。

(出所) 主税局「昭和38年分世帯所得階層別租税負担調」(大蔵省資料Z22-408)。

15-63 所得税負担関係資料(昭和38年10月25日主税局)

所得税負担関係資料

昭和38年10月25日
大蔵省主税局

1 マーケット・バスケットによる食料費を基準として算定した生計費と現行課税最低限との比較

項目	年次区分	世帯別構成					
		1人世帯 20~27歳	2人世帯 (妻) 24	3人世帯 (妻) 28 3	4人世帯 (妻) 33 8 5	5人世帯 (妻) 38 13 11 4	
食料費	昭和37年 (A)	円 48,336	円 89,106	円 117,456	円 149,984	円 200,592	
	昭和38年	37年献立を38年価格で計算した場合 (B)	51,619	94,979	125,435	160,020	214,220
		38年献立で計算した場合 (C)	53,899	99,174	130,975	167,088	223,682
	対前年増減	(B) - (A)	3,283	5,873	7,979	10,036	13,628
		(C) - (A)	5,563	10,068	13,519	17,104	23,090
消費支出金額	昭和37年 (D)	142,879	239,984	290,445	342,821	426,157	
	昭和38年	37年献立を38年価格で計算した場合 (E)	157,567	260,645	312,650	365,342	451,179
		38年献立で計算した場合 (F)	164,527	272,157	326,458	381,479	471,108
	対前年増減	(E) - (D)	14,688	20,661	22,205	22,521	25,022
		(F) - (D)	21,648	32,173	36,013	38,658	44,951
現行課税最低限度額 (G)		155,181	293,267	339,295	385,323	428,472	
消費支出金額と現行課税最低限度額との比較	(G) - (D) (G/D)	(108.6) 12,302	(122.2) 53,283	(116.8) 48,850	(112.4) 42,502	(100.5) 2,315	
	(G) - (E) (G/E)	(98.5) △2,386	(112.5) 32,622	(108.5) 26,645	(105.5) 19,981	(95.0) △22,707	
	(G) - (F) (G/F)	(94.3) △9,346	(107.8) 21,110	(103.9) 12,837	(101.0) 3,844	(90.9) △42,636	

(付表)

1 消費支出金額算定の基としたエンゲル係数

世帯別	37年(A)	38年(B)	(B)/(A)
1人世帯	33.83%	32.76%	96.8%
2 "	37.13	36.44	98.1
3 "	40.44	40.12	99.2
4 "	43.75	43.80	100.1
5 "	47.07	47.48	100.9

2 消費支出金額算定の基とした食料費(成年男子1日当たり)

区分	37年(A)	37年献立 38年価格 (B)	38年	(B)/(A)	(C)/(A)
	円 銭	円 銭	円 銭	%	%
食料費	134.68	143.49	150.04	106.5	111.4
内 主 食	45.47	48.33	48.86	106.3	107.5
	副 食	89.21	95.16	101.18	106.7	113.4

(備考)

- 1 世帯の年齢別構成は、家計調査(昭35年10月分)の対象となった勤労世帯のうちから、有業人員1人で、かつ、夫婦又は夫婦と子とで構成する勤労世帯を抽出し、これについて世帯主の年齢別のモードを求め、そのモードに属する世帯について夫婦及び子の平均年齢を算出し、さらにこれらの夫婦の年齢に比準して1人世帯の年齢を想定した。
- 2 食料費は、次により計算した。
 - (1) 昭和37年分の食料費(A)は、昭和37年当時の食生活の状況に基づいて、成年男子の必要栄養量(2,500カロリー)を摂取することのできる質素な食料による献立を作成(国立栄養研究所作成)し、この献立による1カロリー当たりの食料費を算出し、これに1の年齢別構成による世帯別の所要カロリーを乗じて計算したものである。
 - (2) 昭和38年分の食料費(B)は、上記(1)の献立による食料費を最近における価額で修正したものである。
 - (3) 昭和38年分の食料費(C)は、最近の食生活の状況に基づいて成年男子の必要栄養量(2,500カロリー)を摂取することのできる質素な食料による献立を作成(国立栄養研究所作成)し、この献立による1カロリー当たりの食料費を算出し、これに1の年齢別構成による世帯別の所要カロリーを乗じて計算したものである。
- 3 消費支出金額は、2により計算した食料費をエンゲル係数で除して計算したものである。この場合におけるエンゲル係数は1の世帯のうち上記の食料費とはほぼ同額の食料費を支出している世帯のエンゲル係数(昭和37年分については、昭和37年5月、昭和38年分については、昭和38年5月の家計調査に基づく係数)である。
- 4 課税最低限は、1の年齢別構成に基づく世帯について計算した平年度(昭和39年分)の課税最低限である。

2 現行法による昭和39年所得税負担額(給与所得者) (単位 円, %)

38年所得階層 (38年度当初 子算ベース)	38年 所得税	39年所得		39年税額			実質上の 負担増加額 (A)-(C) (D)	実質負担 増 加 率 (D) (C)	
		名目所得 (112.6%) (対38年度当初子算ベース)	実質所得 ($\frac{112.6\%}{109.3\%}$)	名目所得に 対する現行 法による税 額(A)	実質所得に 対する現行 法による税 額(B)	(B)の税額 の目額 (B)× 109.3% (C)			
独身者	150,632	0	169,612	155,181	879	0	0	879	皆増
	200,000	2,926	225,200	206,038	4,259	3,093	3,380	879	26.0
	300,000	9,262	331,800	309,058	11,886	9,700	10,602	1,284	12.1
	500,000	29,115	563,000	515,096	37,038	30,837	33,704	3,334	9.9
	700,000	55,150	788,200	721,134	69,611	58,219	63,633	5,978	9.4
	1,000,000	111,120	1,126,000	1,030,192	140,722	118,443	129,458	11,264	8.7
夫婦	284,672	0	320,541	293,267	1,659	0	0	1,659	皆増
	300,000	710	337,800	309,058	2,709	960	1,049	1,660	158.2
	500,000	15,035	563,000	515,096	21,288	16,058	17,551	3,737	21.3
	700,000	39,588	788,200	721,134	52,208	42,469	46,418	5,790	12.5
	1,000,000	90,370	1,126,000	1,030,192	116,178	97,443	106,505	9,673	9.1
夫婦子一人	329,351	0	370,849	339,295	1,919	0	0	1,919	皆増
	500,000	11,660	563,000	515,096	16,692	12,558	13,725	2,967	21.6
	700,000	34,526	788,200	721,134	46,958	37,219	40,680	6,278	15.4
	1,000,000	83,620	1,126,000	1,030,192	109,178	90,443	98,854	10,324	10.4
夫婦子二人	374,030	0	421,158	385,323	2,296	0	0	2,296	皆増
	500,000	8,285	563,000	515,096	13,192	9,058	9,900	3,292	33.3
	700,000	29,463	788,200	721,134	41,708	31,969	34,942	6,766	19.4
	1,000,000	76,870	1,126,000	1,030,192	102,178	83,443	91,203	10,975	12.0
夫婦子三人	415,915	0	468,320	428,472	2,745	0	0	2,745	皆増
	500,000	5,528	563,000	515,096	9,692	6,046	6,608	3,084	46.7
	700,000	24,400	788,200	721,134	36,458	26,719	29,203	7,255	24.8
	1,000,000	70,120	1,126,000	1,030,192	95,178	76,443	83,552	11,626	13.9

[編注] 手書き。

[出所] 主税局「所得税負担関係資料」昭和38年10月25日(大蔵省資料Z22-398)。

15-64 各種所得者間の負担のバランスについて

(昭和39年6月12日税制調査会)

第2 各種所得者間の負担のバランスその他関係

一 問題点

1 各種所得者間の負担のバランスについて

給与所得者、農業所得者、営業所得者又は資産所得者等各種所得者間の負担のバランスの問題は、所得の性格に応ずる担税力の差異に着目した税制上の配慮の度合ばかりでなく、実際の税務の執行上の事情からも生じている。これらの負担のバランスの問題が生ずる要因を考慮しつつ、特に次の諸点についてどう考えるべきか。

(1) 給与所得者は、その担税力ないし所得のは握の度合からみて、他の所得者に比しその負担が特に過重であるとする意見がある。この意見は、昨年「税制一般に関する意見調査」でも大勢を占めている。このような見地から、給与所得者の負担を軽減するために給与所得控除の引上げを図るべしとする考え方がないしは給与所得に対しては特別な課税をすべきであるとする考え方がある。一方、給与所得控除については、これを所得の把握の調整の見地から引き上げることには限度があり、また、給与所得者の担税力は必ずしも低いと認められないとする立場からその引上げについては慎重を期すべきであるとの意見や給与所得に特別な課税を行なうことは困難であるとする見解もある。

これらの意見等を総合して今後における給与所得控除のあり方について、次のいずれによるのが適当か。また、給与所得控除の引上げ以外の方法によって給与所得者の負担の軽減を図るとすればどのような方法が考えられるか。

(イ) 給与所得者の負担は、これを大幅

に軽減する必要があると認められ、この見地から定額控除及び控除率の引上げを含めた給与所得控除の引上げを図るべきである。

(ロ) 給与所得控除の引上げを図るとする考え方を採る場合でも、その性格から見て控除率はこれ以上引き上げることは適当でなくその適用所得限度の引上げに止めるべきである。

(ハ) 給与所得控除のような控除をこれ以上拡充することは適当でない。納税者の大部分が給与所得者である現状からみて、その負担軽減は、基礎控除、税率等の一般減税によって行なうべきである。

(ニ) 法人企業の場合は代表者及び家族専従者の給与がともに損金とされるのに対し、個人企業の場合は事業主の給与はこれを認めず家族専従者については一定限度の専従者控除が認められている。このような法人、個人の所得計算の差異に着目して個人企業についても事業主の給与を必要経費に算入することを認め、また、専従者控除の控除限度額を撤廃すべしとする意見がある。さらに、事業主給与の必要経費の算入の考え方とは別の角度からとらえて事業所得者についても給与所得控除に準じた勤労控除を認めるべしとする意見がある。

(ヘ) 事業主給与の必要経費算入の意見に関しては、法人と個人との所得計算に差異があるのは法人の存在を前提とするかぎりやむを得ないものであり、かつ、事業所得を給与とその他の部分とに分割することは擬制にすぎるとする考え方がある。

また、勤労控除の意見に関しては、現在の給与所得控除は他人に雇われている給与所得者の担税力に主眼をおいて設けられている控除であるので、給与所得控除との均衡から勤労控除を認めることは適当でないとする考え方がある。

これらの諸点を考慮して、事業主

給与の必要経費算入ないし勤労控除についてどう考えるべきか。

(ロ) 次に、事業所得者の家族専従者についての専従者控除制度については、家族専従者といえども適正な労働の対価が支払われている限り、その全額を必要経費とすべきであって、現行のような専従者控除の控除限度額は撤廃すべきであるとする考え方があるが、現在のわが国の社会慣行ないしは個人企業の実情、個人企業と法人企業との負担のバランスの面等からみてどう考えるべきか。

(3) 米作所得者については予約減税措置が講ぜられており、医業所得者については社会保険診療報酬の所得計算の特例が認められている。これらの制度については、負担の公平を阻害していることないしその政策的効果が乏しいこと等の見地から、再三に亘りその廃止が答申されているにもかかわらずいまだに実現していない。

これらについては、その政策的効果をどのように考え、その存廃につきどう考えるべきか。

(4) 資産所得についてはその担税力が他の所得に比較して大きいといわれているが、資産所得に対しては政策的見地から次のような多くの特別措置が設けられており、負担の公平上大きな問題がある。これらの特別措置については、その政策目的と負担の公平との関連においてどう考えるべきか。

(イ) 利子所得及び株式投資信託の収益分配金に対する5%の税率による分離課税。

(ロ) 株式の配当所得に対する源泉徴収税率の軽減(20%→5%)

(ハ) 有価証券の譲渡所得の非課税

(5) 譲渡所得については、現在その半額を課税対象とすることとしているため、高額な譲渡所得については著しく負担が軽減されている。

この課税方式は、譲渡所得は長期間に発生した所得が一時に実現したもの

であるから超過累進税率の緩和を図る必要があるとする考え方の下にとられているものであるが、これに対し、譲渡所得の原因である資産の値上りは、主として社会公共投資が行なわれたことにより発生するものであり、このような所得に対して大幅な負担の軽減を図ることは適当でないとする考え方がある。

以上の見地から、譲渡所得の性格をどのように考え、その課税方式はどのようにすべきであるとするか。

2 課税単位について

所得税の課税単位について現行所得税は原則として所得の稼得者を課税単位としているが、社会生活の実態に適合した担税力を測定する見地から、課税単位のあり方についてどのように考えるべきか。特に次の諸点についてはどうか。

(1) 夫婦の所得に対する課税については、夫婦は一体となって家庭生活を営んでいることからみれば、諸外国の多くの制度にみられるように夫婦所得の合算制度を採用することが適当であり、これは夫婦共稼ぎ世帯と夫婦の一方が所得を得ている世帯との税負担のバランスを図るうえからも適当であるとする考え方がある。そしてこの場合には単純に夫婦の所得を合算するか、アメリカや西ドイツのように合算所得につき二分二乗課税を行なうべきかという問題がある。

これに対して、夫婦所得の合算はいたずらに税制を複雑化し実際問題としても夫婦共稼ぎ世帯は比較的所得が小さいので特に合算の必要がなく、また、合算所得の二分二乗課税は高額所得者に対しては甘きに過ぎると認められるので、夫婦所得の合算は行なわず、夫婦の一方が所得を得ている世帯については所得の稼得に対する配偶者の貢献等を考慮して配偶者控除を認める現行の方式が適当であるとする考え方がある。

これらの考え方についてどう考える

べきか。

(2) 資産所得に対しては、現在高額所得者について、世帯を単位として世帯員の資産所得を合算する制度が設けられている。この合算課税が行なわれるのは現在200万円以上の所得の場合となっているが、この限度額につき昭和32年の制度創設以来すえ置かれているので最近における所得の増加状況からみてその引上げを図るべきとする意見がある。

これに対して、この世帯員の資産所得の合算制度は名義分割の容易な資産所得の性格に着目し、名義分割による税負担軽減の弊害を是正する見地で設けられているものであるから、合算限度額は名義分割による税負担軽減の効果がどの程度の所得階層から大きくなるかという観点を主にして定めるべきであって、昭和32年以来税率の大幅な引下げが行なわれていないことでもあり、合算限度額を引上げることは適当でないとする考え方がある。

以上のような見地から現行の合算限度額についてどう考えるべきか。

〔出所〕 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和40年4月。

15-65 個人事業者の家族労働報酬の控除に関する問題点

(昭和36年4月税制調査会)

第3 専従者控除の拡充関係

一 問題点

(第1回企業税源部会提出)

個人事業者の家族労働報酬の控除に関する問題点

現在法人企業は、その事業に従事する企業主ないしその親族に対して支払う給与は損金に算入されるが、個人事業にあっては、青色申告者について8万円を限度としていわゆる専従者控除が認められるに止まり、たとえその事業に従事する親族に対して給与等の支払をしても、その経費算入が認められず、企業主個人の所得として課税される。この点につ

いて特に農業法人問題を契機として個人事業者の家族労働報酬の控除を認めよという意見があるが、これに関する問題点は、次のとおりである。

(家族労働の実態と税制の考え方)

一 法人個人を問わず、いわば個人的な事業における家族労働の実態、か得した所得の帰属ないし家族構成員への配分の実情、家族従業者に対する給与支払の慣行等についてどう考えるか。

1. 現行法が個人事業者についてその家族労働報酬の経費控除を認めないのは、一般に生計を一にする家族の間に給与支払の慣行がなく、事業から生ずる所得は原則として世帯主が支配しているという見方に立っているためであるが、このような見方についてどう考えるか。

2. また、現行法は法人形態をとった場合には一般に企業と家計が明確に分離されたものとして、その形式を尊重し、支払給与の損金算入を認め、個人事業者についても、一定の記帳のある青色申告者について一定限度までの給与支払を認めるという考え方を採っているが、これについてどう考えるか。

(家族労働に対する税制上の取扱いのあり方)

二 以上のような家族労働報酬の現状及び今後の社会慣行等を考慮して税制上家族労働報酬の取扱いはいかにあるべきか。

前記のような現行法の考え方に対して、法人と個人ないし青色申告者と白色申告者との間でそれ程実情に差異はなく、負担のバランスから個人についても広く支払給与の経費算入を認めようという意見があるが、現実に明確な給与支払の慣行がないとすれば所得の真実の帰属者に対して所得税を課するという所得税法のたてまえとの関係が問題となる。この点の見方をめぐって次のような種々の考え方があるが、どのような考え方が、最も実情に即したものと考えるか。

1. 法人、個人を問わず、広く各事業者の実情に即して給与支払を認めるべきである。

2. 一方において法人企業と個人企業との

差異を考慮しつつ、他方個人の青色申告者と白色申告者との間の負担のバランスを考慮し、白色申告者にも現行青色申告者の専従者控除を認めるべきである。

3. 基本的には、上記一の1及び2の現行法の考え方を維持すべきである(現行個人青色申告者の専従者控除(8万円)の金額については検討)。

上記の考え方を折ちゅうして、白色申告者にもある程度の専従者控除を認めるとともに青色申告者には、現行の控除限度(8万円)を引き上げるかあるいは限度を撤廃すべきである。

4. 個人の給与支払にのみ限度を設ける考え方は適当でなく、法人、個人のバランス論としては法人の支払給与の損金算入についても、一定の合理的な基準を検討することによって各事業者間のバランスを図るべきである。

(白色申告者と専従者控除)

三 かりに個人の白色申告者について、青色申告者の場合に準じて一種の専従者控除を認めるものとする場合には、その控除のあり方として次のような点についてどう考えるか。

1. 控除の性格をどのように考えるか。

現行の専従者控除は、一定の限度を設けているが、その性格は、一般の給与と同様にみている。継続的な記帳記録のない白色申告者について、税務行政の実情も考慮に入れて、このように給与とみることが適当であるかどうか。あるいは、一定の外形的な基準の下にある程度一律の控除を行なう方式を採ることについてどう考えるか。

2. 仮りに1の後者の考え方をとる場合

(一) その外形的な基準(控除を認められる親族の年齢、事業従事の程度等)についてどう考えるか。

(二) (一)と関連して控除は、すべて一律の金額でよいか。あるいは今後の扶養控除のあり方とも関連するが、専従程度に応じてある程度段階的な控除を考慮すべきか。

(三) この種の控除方式をとる場合には、

その個人事業者の所得額及び専従者数のいかんによっては、控除額が所得金額を上回り、あるいはその控除後の事業主に帰属すべき所得が、個々の専従者控除額より少額となることも考えられる。これは、控除の性格を本質的に一種の給与とみる場合その性格に反する結果になるように思われるがこのような場合についてどのように考えるべきか。

3. 控除の限度額を設けるとして、その限度額は、どのような観点からどの程度の額に定めることが適当か。この場合一般賃銀水準ないし生活費にも、都市と農村とで相当の開きが認められるが、なにを基準において定めるべきか。

(青色申告者の専従者控除)

四 以上と対応して、白色申告者の控除について仮りに前記三の1の後者の考え方をとるものとした場合には、青色申告者の専従者控除についてどう考えるか。

1. 専従者控除の考え方は、現行のとおりでよいか。あるいは白色申告者の場合と同性質の控除に改めるべきか(現行の専従者控除のもとでは、支払給与を一定金額以下とすることにより、専従者控除と扶養控除の双方を受けるいわゆる二重控除の例がみられるが、この点についてどう考えるか。)

2. 仮りに現行の考え方を維持するとした場合、白色申告者の控除と関連して、その控除限度額はいかにあるべきか。また、法人の場合に準じてこの種の限度を撤廃すべしという意見についてどう考えるか。

(専従者控除と個人法人のバランスとの関係)

五 個人の白色申告者及び青色申告者を通じ、家族給与の控除についていかなる形式をとるにせよ、控除限度を設ける場合には、原則として実際の支払給与の損金算入が認められる法人の場合とのバランスは完全には解決されず、ことに一定規模以上の所得者については、そのアンバランスが目立つものと思われる。かりに個人事業者の家族労働の実情から、この種の制限がやむを得ないとする立場に立つ場合には、法人、個人

のバランスは実際問題として一定規模以下の事業者について解決されるに止ることとなるが、この点についてどう考えるか。

また、常識的にどの程度の規模の所得者について法人形態をとることが自然と考えられるかという点とにらみあわせて、その「一定規模」とは、どの程度のものを考えるべきか。

(事業所得者と給与所得者とのバランス)

六 かりに白色申告者に一定の専従者控除を認める等現行制度を拡充する場合には実際問題として、事業所得者のみの利益となる減税という点で、給与所得者との負担のバランスが問題となるように思われる。この点についてどのような配慮をすべきか。

(予約減税等と家族労働報酬との関係)

七 現行のいわゆる農業所得者に対する予約減税制度、医師及び歯科医師に対する社会診療報酬課税の特例については、種々の沿革的な事情があるが、その現実の機能としては、家族労働に依存する農家や個人医に対する特殊の減税としての意味をある程度持っているものといわれる。家族労働報酬の控除により、これらの者が利益を受けること、ことに農家にとってはその受益が著しく、所得税納税者の激減が予想されることにかえりみ、この控除がとりあげられる場合には、当然これらの特別措置に対する処置が問題となるが、この点についてどう考えるか。

(地方税における家族労働報酬の取扱い)

八 国税について個人事業者の家族労働報酬の控除をなんらかの形で拡充する場合には、それと対応して地方税(事業税及び住民税所得割)についてどのように措置すべきか。

現在事業税及び住民税所得割においては、法人企業、青色申告個人企業及び白色申告個人企業についておおむね一の1及び2の国税の課税単位及び課税所得計算の原則を踏襲してその課税単位及び課税所得ないし税額を定めている(ただし、住民税においては家族専従者に対して均等割を課税)。

1. 上記のように地方税がその課税単位、課税所得等の決定について国税に依存する現在の方式についてどう考えるか。こ

とに所得の低い農民や中小企業者からも負担を求めざるを得ない地方税の性格からみてどの程度国税の原則を基礎とするのが適当と考えるか。

2. 個人事業税の「控除」のあり方についてどう考えるか。ことに現行の基礎控除(20万円)と家族給与の控除とのバランスをどう考えるか。

3. 住民税所得割については、特に課税方式の統一の問題と関連してどのような配慮を加えるべきか。

4. 現在国税において青色申告者に認められる課税所得の計算は、そのまま事業税及び住民税の計算に反映し、また、所得税の控除失格者についても、国の税務官署の承認を受けることにより地方税の面で青色申告者としての課税所得の計算が認められることになっていることについてどう考えるか。

(出所) 税制調査会「税制調査会第一次答申関係資料集(その1)」昭和36年4月。

15-66 税制調査会における税制と物価に関する審議

(昭和49年8月主税局)

二 税制調査会における税制と物価に関する審議

1. 昭和28年11月答申

国力を無視した財政の膨張が、インフレの原因となり、国民負担の加重を強いるものであることは明らかである。最近における中央、地方財政の姿は正に国力の現実を無視し、既に国民負担の限界をこえたものというべく、このままにして推移せんか、インフレは昂進し、対外競争力の喪失、輸出の不振をもたらして国際収支は悪化の一途をたどり、終には国民経済を破滅に導くに至るであろう。今日わが国民経済に課せられた最大の問題は、如何にして財政規模を圧縮し、国力と均衡を得せしめ、国民負担の軽減を実現するかに在る。

国民の租税負担が、今日その限界をこえたものとなっていることは、いまさら

説明を要しない。所得税の重課が生産、勤労の意欲を減殺し、賃金闘争を激化せしめ、ひいては税負担の企業への転嫁を通じて企業のコストを高めてその競争力を弱体化せしめ、法人負担の重課と相まって資本蓄積ないし輸出振興を妨げていることは、多くの説明を要しないであろう。標準世帯にあっては、所得税について1年の勤労所得24万円程度までを無税とすることはすでに常識化し、決して過大の要求とは言えない。

租税負担がその限界をこえていることを是認する以上、租税の総額をせいぜい現在程度に止め、国家財政の規模を1兆円程度におさえるべきことは、当然の要求である。もとより財政規模の圧縮は決して容易なことではないであろう。しかし乍ら、その途は決して一、二に止まらぬ。中央・地方を通じての行政機構の重複、いわゆる出先機関の濫設、公共事業費の総花的支出、徒らに地方自治体に事業を強いる数多の補助金その他の非効率的な零細補助金の支出等について再検討を加え、新規経費の要求にけると同様に既定経費についても根本的検討を加えて中央・地方を通じて財政支出を重点化し、効率的運用を図れば、財政規模の圧縮は期すべきものがある。

租税負担の軽減は、所得税を中心として直接税を軽減しなければならない。しかし乍ら、財源を無視して減税することはできない。従って減税財源を主として経済活動の進展による租税の自然増収に求めるとともに、奢侈的消費に対する増税その他間接税の増徴に求める他はない。所得税等の軽減が国民生活の安定に資し、明日への希望を与えることを目的とする以上、この際間接税を或る程度増徴するのはやむを得ない。また地方税制の改正については、地方に能う限り独立財源を与えるよう配慮するとともに、税源の偏在是正につとめることを必要とする。

なお、この際特に一言すべきは、公債の発行及び蓄積財政資金の使用についてである。インフレは最悪の大衆課税であ

ることにかんがみ、インフレ防止のためには最善の努力を尽すべきであって、公債の発行及び蓄積財政資金の使用は極力これを避けなければならない。

以上の趣旨により、当調査会は、昭和29年度において、国の財政規模は1兆円程度に抑え、地方財政の規模はおおむね現在程度にとどめることを経済自立の絶対的要件と考え、中央、地方を通じて700億円程度の減税を行なうことを目途として、次のとおり税制を改正することを適当と認める。

2. 昭和31年12月答申

(1) 経済の現状

戦後10年にわたる復興時代を経て、最近のわが国経済はきわめて順調な拡大発展の道を歩んでいる。鉱工業生産の規模は既に戦前の2倍をこえ、国民所得も昭和30年には、ほぼ5割も戦前を上回るに至った。しかも、昭和28年秋に始まった経済健全化政策以来、インフレを起さないで経済の拡大を持続的に進めていこうという政策は、海外経済の好転という恵まれた事情もあって、今日に至る3ヶ年余、生産、貿易など経済活動の各分野において十分にその成果をあげることができた。

更に、物価は短期の小波動を含みながらも、おおむね安定した状態で推移したため、いわゆるインフレなき拡大を実現した。このような経済発展に伴って、実質国民所得は大幅に増大し、昭和30年度に引き続いて、昭和31年度もおそらく前年度に比べて1割程度の増加をみることとなろう。もとより内外経済の動向等からみて、手放しの樂觀は許されないが、いずれにしても、戦後10年にして日本経済はようやく正常な発展の軌道にのるに至ったといえよう。このような経済の正常化は、同時に、財政正常化の基盤ができつつあることをも物語るものである。

(2) 自然増収と減税

このような国民所得の増加によって、租税収入も順調に増大し、いわゆる自

然増収を生むに至った。しかもこれらの自然増収は、かつてのようにインフレによってもたらされた名目的なものではなく、着実な経済の発展に裏付けられた実質的なものであって、今後とも持続する性質のものであることに注意しなければならない。

内外の経済情勢から判断して、日本経済の発展が止り、国民所得が減少し、その結果として租税収入の総額が減少するというような事態はさしあたり考えられない。過去数十年の事例をみても、租税の自然増収が生じたのは、終戦の年を除けば、昭和恐慌のときだけである。

そこで、このような自然増収をどのように扱うかが当面の財政上の課題となってくる。これをインベントリー・ファイナンスや債務償還などの方法によって、超均衡予算の形で処理することも考えられる。しかし、このようなデフレ的効果の最も強い方法に徹底することは、今日の社会経済情勢からみて問題があろう。とすれば、この自然増収分は、一般的には、財政支出の増加に充てるか、あるいは、減税によって国民の手もとに還元するか、いずれかの方法によって処理することが考えられる。しかし、われわれは、この際は、まず減税を選ぶべきことを主張する。租税の予期しない自然増収は、まず国民の手もとに返す必要があるのみならず、現行税制にいくつかの欠陥が指摘されている現在において、後に述べるように租税特別措置の整理、間接税の比重の増大等によってもこれらの欠陥を是正しようというのであるから、この際自然増収があれば、まずこれを減税に向けるべきである。

しかも今日の経済情勢は、減税を中心とする税制改正に最も適当であると判断する。それは、税制改正の影響が経済発展に多くの混乱を与えることなく行えると確信するからである。

(3) 減税の経済効果

もちろん、このような減税論に対しては、いくつかの反論が予想される。

① その1つは、自然増収をもって財政支出の増加に充てるべしという議論である。しかし、今日の経済情勢からみれば、このような追加的な財政需要はインフレ的な作用をもつものであり、経済好況期にはむしろ財政活動を縮小すべしという基本原則からみても、賛成することはできない。

のみならず、最近の経済現象の中には、一步を誤ればインフレ化への危険を含み、あるいは国際収支を悪化に転ずるおそれのある要素がないとはいえない。この際に財政面から経済活動を刺激することのないよう、財政規模の膨張は極力抑制し、引き続き健全財政を維持することが、長い目でみて経済の安定的な成長を持続する方策であるというべきであろう。

なお、減税を行う一方において、積極政策をも実施するため、公債政策を採用すべしとする論もあるが、上記のような経済情勢からみて、この際、公債発行による積極政策を行うことは適当でない。

② 更に減税論に対しては、消費を刺激し、インフレの進行に拍車をかけるという反論もある。この点については、われわれは、現在の安定した国民の消費性向及び比較的緩和している消費財の需給関係からみて、それほど懸念する必要はないと考える。戦後における国民の消費水準は、国民所得の増加に伴って急速に向上したが、これにつれて消費性向も逐年安定し、現在では消費者の態度が、堅実になってきたことを指摘しなければならない。

更に、一般的に、減税によって増加する国民の購買力は、減税と同額の財政支出を行う場合に増加する購買力に比べて、小さいといわれてい

る。つまり、減税を行わないで、自然増収を財政支出の増加に向けるとすれば、減税の場合に貯蓄される部分までが有効需要を増大させることとなり、それだけ多くの購買力を生み出す結果となるからである。

しかも、われわれの主張する所得税の軽減は、主として税率の調整に重点をおく方針であるから、減税によって増加する所得のうち貯蓄に向う部分は更に大きいであろうし、このことは一層減税が購買力に及ぼす効果を小さくし、消費インフレのおそれを少なくするであろう。

現在の経済情勢からみれば、国民の自発的貯蓄に基く民間投資を中心として、着実に経済の発展を図るべきであって、財政支出の増大によって国民経済に刺激を与える必要はない。

要するに、減税によって不健全な所得効果が誘発されるおそれは少く、財政支出に充てる場合に比べて、より健全であるといえることができる。

3. 昭和37年12月臨時答申

所得税の負担の調整軽減について

(1) 現在の所得税の負担、特に中小所得者の負担は、諸外国と比較してもなお相当に重く、今後ともその軽減に努めるべきものと思われる。しかし、このような意味における所得税負担の軽減は、他の税負担との関連において検討されるべき税制の基本的なあり方の中心をなす問題であるので、これを今後の税制調査会の審議にまつこととし、われわれは、当面の経済諸事情に対応した所得税の問題点をとり上げて検討した。

所得税の本来の負担は、実質所得に対する負担を中心に考えられるべきものである。消費者物価の上昇があったために実質所得の増加の割合をこえて名目所得が増加した場合でも、もし所得税の負担が、実質所得に対応する税額(実質所得に対して累進税率を適用

して得られる税額に消費者物価の上昇率を乗じて得られる金額)に相当する負担であれば、別に問題はない。しかるに実際には、名目所得に直ちに累進税率が適用され、消費者物価の上昇に相当する部分についても一律に累進税率が課せられるので、その税額は、上記の実質所得に見合う税額よりも当然に多くなっていく。この差額は、明らかに同じ税法のもとにありながら、消費者物価の上昇が実質的な負担の増加をもたらしていることを示すものといえよう。言いかえれば、物価上昇がある場合には、所得税の累進課税の結果、実質所得に対する実効税率よりも名目所得に対する実効税率の方が高くなるというところに問題があるのである。しかも、所得税が基礎控除、扶養控除等を設けて、一定の課税最低限をこえる課税所得に対して累進税率により課税を行なっているところから、この実質的な税負担の増加は、低額所得者ほど、その程度が著るしく、いわば、この税負担の増加が逆進的に働くところに特に問題がある。

したがって、この問題は物価騰貴により所得の増加が減殺されている場合に、その減殺された部分を直ちに減税でカバーすべしというような問題ではない。また、このような物価騰貴による所得の減殺という事実は所得税の納税者のみに限られた問題ではないことは、改めていうまでもない。

もとより、このような実質的な税負担の増加がわずかな場合にまで、これを調整すべしとするのは実際的ではあるまい。しかし、その増加が相当の程度に達すればこれを無視することはできないであろう。

われわれは、以上のような考え方から、来年度においては、少なくとも実質的な負担の増加を調整する意味における所得税の改正を行なうことが適当であると考えたのである。

このような調整を行なう場合、以上

のような税負担の増加の状況からみると、税率の緩和よりも課税最低限の引上げによる方がより適切であることはいうまでもない。この場合、諸控除のうち、どれをどの程度引き上げるかについては、従来から課税最低限を定めるに当たってモデルとして用いてきた基準的な生計費の最近の計数を基礎として検討した結果、次のような結論に到達した。

(2) 基礎控除、扶養控除(15歳未満)及び配偶者控除について、それぞれ1万円引き上げる。なお、これに伴い専従者控除についても1万円引き上げる。

(中略)

4. 昭和46年6月税制調査会基本問題小委員会における審議

(1) 検討課題の設定

税制の物価に与える影響は、物価水準に対するものと価格体系に対するものとに分けられることにかんがみ、この2点に重点を置き、次のような検討事項をとりまとめた。

「税制と物価についての検討事項」

① 物価の安定を達成するためには、財政金融政策をはじめ様々の政策を総合的に組み合わせていく必要があるが、とくに現在のわが国の経済環境に即応するような政策の組合わせを考えた場合、租税政策はどのような位置を占めるべきか。

② 経済全体の相互関連性を前提とした場合、租税の物価に及ぼす影響をいかに評価すべきか。とくに直接税(所得税、法人税等)と間接税とでは物価に対する影響はどのように異なるか。

③ いわゆる物価調整減税をどのように評価するか。

④ 物価安定のためには、自由な価格形式機能が維持されることが基本的に重要であると思われるが、これと関連し次の点をどう考えるか。

(i) 企業の費用構造、個人の消費需要構造に影響を与える各種租税特

別措置等のあり方

(ii) 管理価格、寡占価格等市場の競争度を減ずるような価格形成に対する税制のあり方

(iii) 土地税制の今後のあり方」

(2) 検討の概要

① 上記「検討事項」について、次のような審議が行なわれた。

(i) 税制と物価水準との関係を検討するに当たっては、とくに、現在のわが国経済はほぼ完全雇用状態にあり、かつ、国際収支の黒字を続けていることに配慮しつつ、そのなかで物価安定のため、財政支出、国債、租税、通貨供給、為替レート等多元的な政策手段の適正な組合せを考え、その一環として租税政策のあり方を決めるべきであるとする意見があった。

(ii) 各種の租税の物価に及ぼす影響の例として、資料に基づき法人税の転嫁に関する従来の検討結果を概観したが、この点に関連して、法人税はコスト面よりも、有効需要面により大きい影響を及ぼすのではないかと、また、間接税はまず第一次的にはコスト面、価格面に影響し、第二次的に有効需要面に影響するのではないかと指摘があった。さらに、関税の物価に及ぼす影響も大きいと思われるので、検討の必要があるとの意見があった。

(iii) 物価水準の安定は、総需要の調整と関連するので景気調整政策ともあわせて検討すべきであるが、ここでは、むしろ租税が個別価格の安定のために果たしうる機能の方に重点をおくべきではないかとする意見があった。この場合、価格安定のために税制上構造政策的見地からの検討も必要ではないかという意見もあった。

(iv) 物価が上昇した場合の税負担の増加をさけるため、物価調整減税

を実施することは今後ともきわめて重要である。ただ、このような減税は、一面において物価上昇の結果生ずる実質税負担の増加を減殺するが、反面総需要を刺激し、かえって物価上昇につながるおそれもあるので、さらに一層の検討が必要であるとの指摘があった。

- ② なお、現在の土地問題の性質にかんがみ、土地税制については、地価自体の安定ないし抑制という見地から検討を行なうよりも、税制の抑止的、誘引的機能との関連で検討する方が適当ではないかとの意見があり、そのように取り扱うこととされた。

報 告

(1) 税制と物価の関係については、従来、物価調整減税等の問題がその時々物価の動向、経済情勢等との関連から論じられてきたが、税制全体と物価との関連について特に議論されることは少なかった。ところで、租税は一面において歳入調達的手段であることから、その調達の内容、程度が直ちに民間の経済活動、ひいては物価に対して影響を与えるのみならず、他面物価が変動すれば、税制もそれに応じて影響をこうむるという両面の関係がある。こうした観点から、税制と物価の関係についての議論を整理しておくことは、税制にとっても物価政策にとっても有益と考えられる。なお、間接税の問題については、間接税全体の考え方や租税体系の問題と密接に関連するので、これらの問題とともに検討する必要がある。

(2) このような観点から、まず、税制の物価に及ぼす影響について検討した。

① 従来、様々の議論が行なわれてきた租税の転嫁論は必ずしも税制と物価という角度からのみとりあげべきものではないが、これと密接な関係をもつものであることは否定できない。

②(1) まず、所得税の転嫁については、

短期的には賃金の引上げあるいは勤労意欲の減殺という形で物価に影響することが考えられる。さらに、長期的には、これらの影響の結果需要の減退や現在及び将来の資源配分の変更を生ずることも考えられよう。これらについては、個人の勤労と余暇に対する選好態度や労使間の賃金交渉の実態や、所得税負担の軽重の度合などの要因に左右される面が大きいと思われるが、この問題については、次の法人税の場合に比べ、理論的実証的研究が相対的に少ないので、今後の検討が必要であろう。

(2) 法人税の転嫁についてはとくに問題がある。法人税の転嫁は市場の状態等様々の要因によって左右されるものであり、結局問題は転嫁の有無やその程度をどれだけ実証できるかにかかるといえる。このような実証は、企業行動等に関する理論的検討及び統計的検討の両面から行なうことが必要であるが、いずれにしてもきわめて困難な問題である。すなわち、同じく転嫁といっても、企業が税引利潤を課税前の水準に維持するよう価格の引上げ又は賃金、原材料などコストの引下げを行なうかどうかという短期的転嫁の問題もあるし、利潤が減少し設備投資を減少させ供給力の低下をきたすことによって結果的に価格を引き上げるという長期的転嫁の問題も考えられる。さらに、かりに法人税負担の変化が生じた場合に法人利潤の変化が起っていたとしても、そのような法人利潤の変化が果たして法人税に起因するものか、その他の経済要因(たとえば、他の財政金融政策、国際収支、景気の動向等)に起因するものであるかが識別されなければ、転嫁が生じているかどうか確定できない。

従来の欧米諸国及びわが国における法人税転嫁についての研究は、いずれももっぱら短期的転嫁をとり上げ、一定の経済モデルを設定し、法人利潤に影響する税以外の要因を除去するといった部分均衡的分析により転嫁の実情をは握しようとするものであった。

計測の結果は、いずれも多かれ少なかれ法人税が転嫁するという結果にはなっているが、このようなモデルはいずれも計量経済学的に十分なものであるとはいいきれず、もろもろの他の経済要因の変化に基づく法人利潤の変化を完全に分離したとはいえない実情にある。従って、この問題については、さらに今後経済の全体にわたる一般均衡的、総合的なモデルにおいて慎重に検討をすべきものと考えられる。

(3) 租税は、必要な歳入の調達を基本的な目的とするものであるが、調達にさいして物価その他経済一般に対してなるべく悪影響を与えないように配慮することが必要である。さらに一步を進め、必ずしも財政自体として歳入調達の必要性がない場合にも、物価安定のために租税を利用すべきかどうかという点は問題である。この点については、様々な政策目的の中から物価安定のみをとり出して考えるのではなく、これらの政策目的相互を比較衡量しその中で物価安定の占めるべき位置が明らかにされていなければならない。その上で租税をどの程度物価安定のため利用すべきかがきめられるべきであろう。

さらに租税を物価安定のため利用する場合、租税が物価安定のためどの程度有効適切な手段として役立ち得るかどうかという点については問題がある。また、物価安定のため租税を利用した結果、他の政策目的をかえってそこなう結果を生ずることがある点も考え合わせなければならない。

このように、物価安定をめざすにしても、どの政策目的にどの政策を割当てるかという問題を十分考慮したうえで、租税政策の役割を評価すべきであろう。

(4) 従って、個別の価格でなく一般的な物価水準の安定という意味で物価安定を考えた場合、租税政策は、単独で物価安定に結びつくものではなく、予算や金融政策等他の経済政策の手段と適当なポリシー・ミックスを形成することによって始めて物価安定につながるものである。すなわち、まず、物価安定のための適正な諸政策の組合わせが存在し、租税政策はその一環としての役割を果たすべきものである。

しかしながら、現在のところこうしたポリシー・ミックスの具体的内容については、少なくとも審議の過程においてはコンセンサスが必ずしも得られなかった。たしかに、物価安定のための政策としていわゆる総需要政策と構造政策との二つが大きな支柱となっている。しかし、そのような政策によって対処すべき物価の上昇がどのような性質のものであるかについての一致した見解は見出し難いのが現状である。

① わが国における物価上昇については、従来経済が成長していく過程で産業間、企業間の生産性上昇率に格差が生じる一方、賃金は平準化する傾向があるために相対価格が変化し、これが生産の拡大や失業の解消をささえるための財政金融政策や価格の下方硬直性などと相まって、高生産性部門の価格安定、低生産性部門の価格上昇という形で一般物価水準の上昇を生じさせているといわれることが多かった。

② ただ、最近数年においては、従前に比し卸売物価が上昇し、労働需給も相当ひっ迫してきたこともあって、このような構造的な物価上昇とは違った完全雇用下における一般需要超過に基づく物価上昇という面が出て

きているのではないか、ともいわれている(注)。しかし、このような面があるとしても、物価の上昇と貿易収支の黒字とが併存しているのであれば、その原因は必ずしも国内需要要因にのみ求めるべきものではなく、いわゆる輸入インフレ要因が働いていると見るべきであるとも指摘されている。

- ③ このほか、賃金の上昇が物価上昇にかなり影響してきている面もあるといわれ、また、経済の自由価格機構が漸次硬直化してきていることに物価上昇の原因を求める考え方もある。

(注) わが国の物価上昇がこのような種々のタイプの物価上昇のいずれに属するかについては、明確な結論が得られてはいないが、たとえば、経済審議会の「物価・賃金・所得・生産性研究委員会報告書」においては、一種の混合的なタイプの物価上昇であるとされている。

- (5) このように、どのような性質の物価上昇に対し、どのような安定を図るのが明確でないまま、少なくとも総需要政策的見地から、租税政策のあり方を定めることは、時期尚早と思われる。しかも、たとえば過熱の場合の物価安定のための政策を考えるのであれば、それは後に述べる景気調整等の問題となろうとし、また、コスト・プッシュ型の物価上昇や海外要因に基づく物価上昇に対し財政面とくに税制面で対処できる場所は少ないのではないかといった問題もある。

いずれにしても、現状において必要なことは、物価安定のための政策として予算、税制、金融等の政策手段をはじめ競争促進政策などの齊合的な組み合わせが確立され、その一環としての租税政策の役割を決めることであろう。その場合、このような組み合わせは、抽象的、一般的にではなく、具体的、個

別的に、現にわが国のおかれている経済環境に照らして決めるべきものである。

この点については、より具体的に租税、歳出、通貨供給及び為替レートという4つの政策手段の組合わせを考えると、歳出は公共資本充実の見地から拡大すべきであり、租税負担率は若干の上昇を考慮すべきであり、また、通貨供給は現状程度にとどめることとするならば、国際収支黒字、地価上昇という問題に対処するためには他の政策手段によって調整を図るべきであるとする見解が示された。

これに対しては、このような考え方は、単純化された理論モデルを基礎とする一つの試みであって、その現実の適用を論ずるに当たっては多くの留保を付する必要があるとする見解が多かった。

- (6) 現在、租税特別措置の中に農業、中小企業等の低生産性部門に対する優遇措置が講じられている。このような措置は、企業の生産性を高め、これら企業の製品価格の安定に貢献することがねらいであるが、その効果については、こうした減税措置に必要な財源を他にふりむけた場合と比較して吟味しなければならず適確に評価することは難しい。また、このような政策の見通しがあやまった場合にはかえって物価を押し上げることになりかねないので、特別措置の創設にあたっては、あらかじめこの点についてのできる限り厳密な見直し策定がなされるべきであり、また、当初の見通しどおり進捗していないような場合には、その改廃を行なうべきであろう。

さらに、このような特別措置が低効率、高コストの企業を保護することによってかえって物価上昇を支えるようなものにならないように常に配慮を加えていくべきであろう。

- (7) 次に、物価の変動により税制がどのような影響を受けるかという点に関し

ては、従来税制調査会において物価調整減税の問題として多くの論議が行なわれてきた。

例えば、昭和38年の答申においては、「所得税の本来の負担は実質所得に対する負担を中心に考えられるべきものである。」とされ、「物価上昇がある場合には、所得税の累進課税の結果、実質所得に対する実効税率よりも名目所得に対する実効税率の方が高くなる」という観点から物価上昇に伴う名目所得増加に対する税負担の増加を除去するという考え方がとられている。

ところで当時においては、まだ課税最低限が低く、常に基準生計費との関連が問題とされていたという事情があった。すなわち、課税最低限が基準生計費に近い状態のまま物価上昇が生ずるならば、課税最低限が基準生計費を下回ることになりかねないので、この点から物価上昇に対応して課税最低限を引き上げざるを得なかったのである。

しかし、課税最低限の引上げには、高所得層にも低所得層にも、物価上昇による影響の差異に関係なく、その効果が及ぶという問題がある。

さらに、今日においては、課税最低限は大幅に上昇し、従来のように、これを基準生計費と比較するということは行っていない。そこで基準生計費の概念自体に問題はあろうが、少なくとも従来のような意味での物価調整減税の考え方がそのまま適用できるかどうかは、今日の段階においては疑問なしとしない。

しかし、これらの点については、次のような意見が表明された。

- ① 課税最低限が基準生計費を下回ってはならないということと物価調整減税とは別の問題であって、一方の必要がなくなったからといって他方の必要がなくなるというものではない。
- ② 物価調整減税はやはり名目所得上昇によって所得税の実質負担増を来

たすのをさける措置であるから、他にこれをやめるべき特段の理由がない限り、課税最低限と基準生計費との関係をどうするかという問題とは別に引き続き今後も実施していくべきではないか。

- ③ ただ、物価調整減税を行なうことが妥当かどうかは、所得税の実質負担のあり方とも関連しているので、理論上の問題というよりは国民の政治的判断の問題であろう。
- ④ また、物価調整減税の方法としても課税最低限の引上げを長期間継続すると、所得階層別の相対的実効税負担にひずみを生ずるので、そのような方法による場合には、適当な期間において税率に所要の調整を加えることが必要となろう。

なお、物価調整減税といえども減税である以上は、それ自体としては需要拡大的に働き、物価上昇要因となることが考えられる。

こうした効果に関しては、今までの減税がとくに大きな物価上昇要因となったとは必ずしも断定できないと思われるが、なお歳出面の影響等も考え合わせ慎重に検討すべき必要があろう。しかし、いずれにしても今後とも減税に際しては常にその物価引上げ効果を慎重に勘案すべきことは当然である。とくに、物価上昇に対して機械的、自動的に減税を行なうことは、歳入構造の中にある需要安定化機能を弱める結果を招来するので、これを避けるべきであろう。このような減税を行なう場合は、その時々々の景気動向、経済情勢を総合的に考慮したうえで行なわれなければならない。

また、物価調整減税については、従来からもしばしば物価(公共料金を含む。)の上昇の結果生じた消費生活への影響を調整するという含みで受け取られている場合がある。たとえば、所得税の減税額と郵便料金や

電話料金等の引上げによる増収額を通算して議論されることがあるが、これにはもろもろの価格の一部である公共料金の引上げを減税で補てんすべきであるという前提がある。

しかしながら、このような考え方は、適当でない。すなわち、減税という方法による限りは課税最低限以下の者に対しては、何ら恩典が及ばない。課税最低限が大幅に引き上げられ相当多数の所得者が課税されていない現状においては、減税によって物価上昇に起因する消費生活への影響を是正することはできないと考えられる。また、實際上個々の家計の支出について物価上昇の影響を調整することは不可能に近い。

次に、法人が物価の上昇によって影響を受ける面としては、売上げ面では長期延払い、費用の面では減価償却及びたな卸資産の評価等がある。

しかし、法人の所得は、適正な企業会計基準に基づいて計算されるべきであり、現に税法においてもそのような適正な企業会計基準に基づいて算出される所得を基準として課税する建前とされている。こうした企業会計基準については、いわゆる不変貨幣価値の公準が採用されている。最近の物価の動向にかんがみ、一部に物価変動会計等の提案があるが、まだ確立された原則に至っていない。このような状態の中で税法が特段の措置をとることは、物価上昇によって企業の会計に著しく深刻な影響が

ある場合でない限り避けるべきであるが、現在、わが国では、消費者物価がひとり上昇を続け卸売物価は安定しているという事情もあり、産業全体についてとくにこのような影響が生じているとはいえないであろう。

一般消費税の新設又は増税は、これが前転するという前提をとる限りは、物価水準を引き上げる効果をもつとされている。もっとも、物価が上昇するとしても、それは、導入(又は増税)時に一回限り生ずるものであるとする意見が多い。このような物価上昇をどう考えるかについては、経済運営全般との関連において評価されるべき問題であるし、また、物価への影響の度合については、導入(又は増税)時における経済情勢や金融政策その他の経済政策いかにより異なると考えられよう。

他方、個別消費税は、わが国のように需要の価格弾性値の比較的高い品目を課税対象としている場合には、増税(又は新規課税)が行なわれると、この増税(又は新規課税)は、一時的には価格に反映するとしても、他の物品による代替等を通じて当該物品の需要減退を招く反面、代替支出が他の物品に対する需要を増加させる等、需要構造に変化が生じ、これにより価格構造も変化するので、特定物品に対する増税(又は新規課税)が価格水準にどの程度影響を与えるかは、単純には論じられない。

〔編注〕 手書き。
〔出所〕 主税局「税制と物価」昭和49年8月。

(2) 法人税関係

15-67 長期税制のあり方についての答申(抄)

(昭和43年7月税制調査会)

第3 法人税の性格と法人課税のあり方

1 法人税の性格

(法人税の性格についての考え方)

(1) 法人税は法人の利潤ないし所得を基準として法人に課される税であるが、この法人税の性格あるいは基本的仕組みについては、法人の利潤が分配された場合に株主に対して課される個人所得税との関連をどう考えるかの問題をめぐって、論議の多いところである。このような論議の背景にある法人税の性格論は、おおまかにいって次の二つの考え方に整理できるであろう。

(イ) 法人は個人株主とは別個の課税主体であって、法人税は法人独自の担税力に応じた税であるとする考え方

この考え方によれば、法人は、その株主とは別個の独立の存在であり、法人税は法人の独自の存在に担税力を求めた税であるとされる。昭和15年から22年までのわが国の税制、1936年から1953年までのアメリカの連邦税制、1920年から1952年までのドイツの税制、1965年以降のイギリスの税制はこのような考え方によっているものといえよう。

(ロ) 法人を独立の課税主体とせず、法人税は単なる株主に対する所得税の前取りにすぎないとする考え方

この考え方によれば、法人は株主の集合体にすぎず、法人税は株主に対する所得税の前取りであるとされる。明治20年から32年の改正までのわが国の税制、すなわち株主に対する所得税の課税のみを行なって法人税課税を行なわなかったもの、明治32年から大正9

年改正までのわが国の税制、すなわち法人税のみ課税して株主の受取配当を非課税とするもの、シャープ勧告による昭和25年から現在にいたるわが国の現行税制、すなわち個人株主の受取配当については配当控除を、法人株主の受取配当については益金不算入を認める制度等は、このような考え方によっているということができよう。諸外国については、1965年までのイギリスの制度では、普通所得税についてはグロス・アップ方式による税額控除を認めている。また、現在もこのようなイギリス方式を実施しているアイルランド、これと同様に受取段階で税額控除するギリシャ(1967年10月の改正前までは、留保所得にのみ法人税を課し、支払配当損金算入方式をとっていた)及びフィンランドなどがこの考え方に立っているものといえよう。この考え方は、租税負担は国民経済が産出する経済的な富を最終的に享受する個人に求めるべきであり、所得を発生させるメカニズムにすぎない法人に独自の負担を求めるべきではないとするものである。

しかしながら、各国の現行税制の実情からみると、上述のようになぜか立場に徹した制度をとっている国はきわめて少なく、多くの国は実際にはこれら二つの考え方を折衷した中間的な制度をとっているように見受けられる。すなわち、アメリカの個人株主についての100ドルまでの所得控除制度、フランス、ベルギーの2分の1グロス・アップの税額控除制度、スペインの3分の1所得控除制度、西ドイツ、オーストリア等の法人税の配当控除制度など、上記の二つの考え方のいずれにも完全に割り切ることができない制度である。このような各国の法人税制の沿革や変遷のあとをたどってみると、いずれの国においても国民感情なり租税

負担公平の観念にマッチし、かつ、法人企業に対する税制として社会的経済的な要請にも即応する制度を見いだす努力が重ねられてきたことがわかる。

特に、法人税の基本的あり方という観点からみて最近特に注目すべきものは、イギリスにおける利潤税方式の採用であろう。1965年に行なわれたこの改正の結果、従来、グロス・アップ方式によりかなり完全に二重課税を調整するたてまえをとっていた英国は、一転して法人利潤税と株主に対する普通所得税による完全な二重課税を行なう制度をもつに至ったのである。この制度改正は、法人の留保を促進するねらいからくるものであると説明されているが、最近ではその効果が生じていないとの批判もあるようである。また同じく、1965年にフランスは、イギリスと反対に、従来完全に法人税と所得税の二重課税を行なっていた制度を改め、半額グロス・アップ方式により二重課税を排除する制度を新たに採用するに至ったことも興味深い。

(シャープ勧告による改正以来の法人税制の変遷)

(2) わが国の現行法人税制は、シャープ勧告による昭和25年の税制改正以後は、すでに述べたように、法人を個人の集合体と考え、法人税を株主所得税の前取りとして構成する基本的たてまえを引き続き維持してきた。しかし今日までの制度の変遷を振り返ってみるとこのような基本的たてまえとは必ずしも斉合しないような制度改正等がしばしば行なわれており、法人税制の基本的あり方について少なからざる混乱や動揺がみられるという印象は否めないであろう。

このような法人税をめぐるこれまでの制度改正の過程につき、特にシャープ勧告が設定した法人段階源泉課税方式の体系について、必ずしも本来の考え方からは説明しきれないような改正が行なわれてきた点に焦点をあわせて、その経緯を振り返ってみると次のとおりである。

① 昭和25年のシャープ勧告採用時か

ら、法人株主の受取配当の益金不算入制度の対象となる受取配当の金額について負債利子を控除する必要があることとされている。純粋に法人間の二重課税を排除するという観点からみた場合、受取配当の益金不算入につきこのような制限を加える必要があるかについて問題があるとする向きもある。

② 昭和26年、法人の留保所得に対する累積的特別課税の制度が廃止された。法人税を株主所得税の前取りと考えるならば、法人が留保する所得は配当されないかぎり所得税の課税が繰り延べられる結果になることに着目して、所得税が繰り延べられる期間の利子に相当するものとして課税する趣旨で創設されたこの制度は、シャープ税制のたてまえからいえばそれ相応の根拠があり、これを廃止すべきものではないとも考えられよう。

③ 昭和27年、シャープ勧告に基づく改正によって廃止された配当所得に対する源泉徴収制度が復活された。法人税を株主所得税の前取りと考えるならば、法人税に加えてさらに別個に配当所得に対する所得税の源泉徴収を行なう必要はないとする意見もある。

④ シャープ勧告が示すように配当控除制度を二重課税調整のための仕組みであると考えれば、法人税率の引上げあるいは個人所得税率の引下げが行なわれる場合には配当控除率を引上げる必要があるし、また、法人税率の引下げあるいは個人所得税率の引上げが行なわれれば、配当控除率の引下げが必要となるはずである。しかし、昭和27年の法人税率の大幅な引上げ(35パーセントから42パーセントへの引上げ)にもかかわらず配当控除率はすえ置かれ、昭和32年の個人所得税率の大幅な引下げにもかかわらず配当控除率は逆に引き下げられた。

⑤ 昭和28年、株式の譲渡所得に対する所得税の課税が廃止されたが、そもそも株式の譲渡益は法人留保所得が分配

第48表 完全に二重課税を排除する場合の配当控除率(理論配当控除率)、所得税の最高税率、法人税率と実際の配当控除率の推移

年度	法人税率	所得税率		実際配当控除率	理論配当控除率				備 考
		最低	最高		最低税率	50%	55%	最高税率	
25	% 35	% 20	% 55	% 25	% (58.0) 43.07	% (92.9) 26.92	% (103.2) 24.23	% (103.2) 24.23	シャープ勧告による配当控除(最高税率の理論控除率)の創設
27	42	同上	同上	同上	(40.5) 61.71	(71.8) 34.84	(82.4) 30.35	(82.4) 30.35	
28	42	15	65	25	(37.8) 66.18	(71.8) 34.84	(82.4) 30.35	(110.6) 22.60	
30	40	15	65	(措) 30	(49.4) 60.79	(94.7) 31.68	(109.0) 27.53	(156.3) 19.21	租税特別措置法による配当控除率の引上げ
32	同上	10	70	1千万円超 20 " 以下 10	(30.8) 64.94	(63.1) 31.68	(36.3) 27.53	(66.4) 15.05	配当控除について2段階率の採用(低い方は最高税率、高い方は55%(1千万円)の理論控除率を基準)
33	38	同上	同上	同上	(33.8) 59.24	(69.2) 28.91	(39.8) 25.11	(72.8) 13.73	
36	配当28 38	同上	同上	同上	(45.8) 43.66	(93.9) 21.31	(54.1) 18.50	(98.7) 10.13	
37	同上	8	75	1千万円超 15 " 以下 7.5	(33.5) 44.77	(70.4) 21.31	(40.5) 18.50	(102.3) 7.33	配当控除率の引下げは配当控除措置より1年遅れて実施(4分の1引下げ)
39	配当26 38	同上	同上	同上	(36.1) 41.57	(75.9) 19.77	(43.7) 17.18	(110.3) 6.80	
40	配当26 37	同上	同上	同上	(36.7) 40.85	(77.5) 19.35	(44.6) 16.18	(114.3) 6.56	
41	配当26 35	8.5	同上	同上	(38.3) 39.19	(80.9) 18.53	(46.8) 16.04	(123.4) 6.08	
43	配当26 35	9.5	同上	同上	(38.8) 38.70	(80.9) 18.53	(46.8) 16.04	(123.4) 6.08	

(備考) 1 各年度とも所得税率は、平年度計算によった。
2 理論配当控除率は、27年以降、法人住民税は個人住民税で調整すべきものとし、配当可能額の計算上は法人住民税を考慮するが、個人住民税は関係せしめない方式で計算している。
3 理論配当控除率の()書は、二重課税排除割合を示している。

をまたずに株主段階で実現するにひとしいものとも考えられるので、この措置はシャープ税制の立場からは説明が困難であろう。

また、この株主の譲渡所得課税の廃止に伴い、法人の清算所得課税が復活され、清算所得に対する株主段階の課税は行なわないこととされた。これは会社の合併、解散の場合について、それまでみなし配当所得及びみなし譲渡所得として受取株主の段階で総合して累進税率で課税していたものを、法人の段階で一定税率で源泉徴収することとしたものであり、この措置もシャープ税制の立場からは説明が困難であろう。

- ⑥ 昭和29年、企業の資金調達について株式資本の増加を図るために、配当の支払者側で課税を行わず、その受取者側で配当控除も認めるという増資配当免税の措置が実施された。
- ⑦ 昭和30年、企業規模による担税力の差異に着目し、大法人よりも中小法人の負担を軽くする趣旨から法人税に軽減税率が設けられたが、これに伴う配当控除率の変更は行なわれなかった。
- ⑧ 昭和36年、株式資本調達を促進し、株式資本の充実を図る見地から、法人所得のうち配当に充てられた部分に軽減税率を適用するいわゆる配当軽減措置が採用され、これに見合っ株主段階における配当控除又は受取配当益金不算入が縮減された。

(現行法人税制の理解され方)

(3) このようにシャープ勧告以後における法人税の仕組みについては、その基本的な考え方に必ずしも一貫したものが認められないが、その原因の一端は、現行法人税の基本的な仕組みが社会の各層に十分理解されていないことにあると考えられる。その例証として、たとえば次のような点を指摘することができよう。

- (イ) 企業の経営者等の立場から、支払配当に法人税が課税されるのに比較して、支払利子は損費に認められ、法人税の課税対象とならないので、支払配当の

法人税部分が増資に対する過重な資金コストとなっているという意見がきかれる。この見解によれば企業の資金調達に対し現行税制は中立的でないから、株式資本を充実するため、支払配当に対する法人税を軽減する必要があるとされている。

この点については、法人税は株主の所得税の前取りであるとする現行税制の仕組みに即して、経営者は、配当控除相当分を配当率に含めて表示するか、配当控除相当分につき配当率の引下げを行なうことを通じて、株式資本の配当コストの引下げを図るのが筋であるともいえるのであるが、このような方向は現実的でないといわれている。

- (ロ) 個人株主は、配当控除を法人税により前取りされた部分を所得税の段階で調整する仕組みとは理解せず、これを恩恵的なものとする傾向があるため、法人税制の変更に伴う配当控除の廃止、引下げ等が既得権の侵害であると誤解されるうらみがある。
- (ハ) 一般の納税者も配当控除制度を配当所得者のみの特別の恩典と考えがちであり、配当所得のみを有する納税者は夫婦子3人の世帯で236万円まで無税である事実をとらえて、これを給与所得者の課税最低限等と比較し、税制に大きな不公平の要因ありとする非難がかなり説得力をもつものとして受け取られている。

(現行のわが国法人税制の骨格)

(4) わが国の法人税制は、基本的には、昭和25年のシャープ勧告当時の考え方をわが法人を個人の集合体として観念し、法人税を株主所得税の前取りとして構成する考え方に基礎をおいていることはすでに述べたとおりである。しかし、昭和25年以来上記(2)に述べたような変遷を経てきた結果、現行法人税の骨格を昭和25年の創設当時の制度と対比してみると、以下に示すように、そのかなりの部分がすでに相当大きな変容をとげていることが明らかとなる。

第49表 普通法人の法人税率

課税所得の区分 法人の区分	留保分		配当分	
	年300万円以下の部分	年300万円超の部分	年300万円以下の部分	年300万円超の部分
資本金1億円以下の法人	28%	35%	22%	26%
資本金1億円超の法人	35		26	

(イ) 法人税率

- ① 創設時…税率は35パーセントの一本の比例税率として、他の特別の税率を認めない。
- ② 現行…中小法人の担税力の配慮と、支払配当の資金コストの引下げの配慮を加えたため、中小法人(資本金1億円以下の法人)に対する軽減税率及び配当に対する軽減税率が設けられ、株式会社等の普通法人について、第49表のような複雑な税率構成となっている。

(ロ) 配当控除

- ① 創設時…法人と株主との間の二重課税を排除するため、個人株主については最高所得者の限界所得税率を基礎として計算した25パーセントの配当控除率による税額控除を行ない、法人株主については受取配当に法人税を課さない。
- ② 現行…配当控除率は、昭和32年に基本は20パーセントとし、所得1,000万円超の部分は10パーセントとする二段階制に改められ、また、配当軽減措置の採用に伴い、昭和36年からはこの控除率がさらに4分の1圧縮され、15パーセント又は7.5パーセントとされて現在に至っている。なお、第50表は現行税制下における配当控除率をシャープ勧告と同じ計算方式で計算してみたものであるが、これによれば最高所得者に対して必要な控除率は6パーセント程度として算出される。

(ハ) 留保所得課税

- ① 創設時…法人の所得が社内に留保されると、株主に対して課せられるはずの累進税率による所得税の納付

の時期が延期される結果になるから、その期間に対する利息相当分として、法人の毎事業年度末の留保所得の累積額(積立金額)に対して、每期低率(2パーセント)の法人税課税を行なう。なお、同族会社についてはこの税率は7パーセントとする。

- ② 現行…一般法人に対する積立金課税は行なわない。同族会社の不当留保についてのみ、10パーセントないし20パーセントの累進税率により留保のあった事業年度において1回かぎり課税する。

(ニ) 有価証券の譲渡所得に対する課税

- ① 創設時…有価証券の譲渡益は、株主にとって、法人の社内留保の蓄積が実現したものと考えられるので、これに対して完全な所得税の課税を行なう。
- ② 現行…個人の有価証券の譲渡所得については、事業譲渡類似の場合等の特殊な場合を除いて非課税とされている。

(ホ) 清算所得課税

- ① 創設時…法人の清算所得については、それが株主に分配されたときに、個人株主の段階で所得税の完全な課税を行なうこととし、法人には清算所得に対する法人税を課さない。
- ② 現行…法人の清算所得に対する法人税課税が復活され現在に至っている。現在の清算所得課税は、いわゆる評価益等からなる部分について30パーセントの税率で課税することとしている。

(ヘ) 配当所得の源泉徴収

- ① 創設時…法人税を株主に対する所得税の前取りとして一種の源泉徴収

第50表 完全に二重課税を排除する場合の配当控除率と実際配当控除率(現行の場合)

課税所得階級	所得税率(A)	法人税等の額33.25 (B)うち法人住民税4.26 配当可能額66.75 (C)			要配当控除率 (F+C)= (G)	実際配当 控除率 (H)	二重課税排除 率 $(\frac{H}{G}) \times 100$
		個人株主の 負担 $C \times \frac{A}{100}$ =(D)	総負担額 (B+D)= (E)	要配当控除額 (E-A- 4.26)=(F)			
万円 10以下	9.5	6.34	39.59	25.83	38.70	15	38.8
10 超	10	6.68	39.93	25.67	38.46	15	39.0
30 "	15	10.01	43.26	24.00	35.95	15	41.7
60 "	20	13.36	46.61	22.35	33.48	15	44.8
100 "	25	16.69	49.94	20.68	30.98	15	48.4
150 "	30	20.02	53.27	19.01	28.48	15	52.7
220 "	35	23.36	56.61	17.35	25.99	15	57.7
300 "	40	26.70	59.95	15.69	23.51	15	63.8
400 "	45	30.04	63.29	14.03	21.02	15	71.4
600 "	50	33.38	66.63	12.37	18.53	15	80.9
1,000 "	55	36.72	69.97	10.71	16.04	7.5	46.8
2,000 "	60	40.05	73.30	9.04	13.54	7.5	55.4
3,000 "	65	43.39	76.64	7.38	11.06	7.5	67.8
4,500 "	70	46.73	79.98	5.72	8.56	7.5	87.6
6,000 "	75	50.07	83.32	4.06	6.08	7.5	123.4

(備考) 1 個人所得及び配当所得に対する税額は、いずれも当該所得を上積所得として計算している。
 2 法人の税負担額及び配当可能額については、個人所得と同額の配当原資(法人事業税控除後)から法人の税負担額(住民税を含む。)を差引いた残りの全額を配当に充てるものとして計算した。
 配当可能額Cの算出式 $C + \{ (0.26)C + (100 - C) \times 0.35 \} \times \{ 1 + 0.147 \} = 100$

とみる考え方をとったため、配当に対する源泉徴収は行なわない。

② 現行…昭和27年に、法人税に加えて、配当所得に対する源泉徴収制度を復活し、現在に至っている。なお、所得税法の源泉徴収税率は20パーセントとされているが、租税特別措置法で15パーセントに軽減されている。(配当課税のあり方に関する前長期答申の考え方)

(5) 前長期答申は、企業課税のあり方について、主として法人税の性格、支払配当に対する課税といった点を中心として検討を行ない、次のような結論に達している。

① 法人税の性格については、現行税制のように法人税を単なる個人株主の所得税の前取りとしてではなく、法人自体にも独自の負担を求めるという立場からする利潤税方式の考え方もある。しかし、わが国における法人の実態、

利潤税の根拠等について断定的に判断するにはなお幾多の問題があり、現行法人税の基本的なあり方を改めるべしとの結論を得るに至らなかったため、この問題については、なお将来の検討にゆだねることが適当であると認める。

② 支払配当に対する課税については、現行の配当控除と配当軽減税率を併用する制度が、制度を複雑にし、配当についての税制の考え方をきわめて理解しにくいものとしているので、これを簡明直截なものに合理化して、誤解を生ぜしめることのないようにすることが必要である。このような見地から今後の配当に対する課税のあり方について検討した結果、配当控除の方式により受取株主の段階で完全に二重課税を調整する法人段階源泉課税方式をとることが適当であると認める。

(法人段階源泉課税方式の検討)

(6) 当調査会は、前長期答申でとり上げられた配当課税のあり方と法人税の性格の問題につき、改めて新たな角度から検討を行なった。われわれは、まず、前長期答申が提案している法人段階源泉課税方式をとり上げた。

(イ) われわれは、前長期答申の述べるように、現在の税制は支払段階と受取段階とを総合して考えれば、利子と配当について、理論的に中立であるともいえようが、税制の仕組みが複雑なため、その基本的なたてまえが一般には十分理解されていない点に留意すべきものと考えた。

この点について、前長期答申の立場は、昭和25年の税制改正当時の税制のたてまえにたちかえり、法人税を株主に対する所得税の前取りと観念し、その完全な調整を株主段階で行なうという考え方に立ち、グロス・アップによる法人段階源泉課税方式を採用するののも一つの簡明な解決方法であるとし、二重課税の調整措置が徹底しなかったことに現行制度が正しく理解されなかった原因があるとしているように見受けられる。しかしながら、配当を支払う企業が、法人税を配当率に織り込んで株主に転嫁しようとする意識も傾向もみられない現状においては、現行税制の仕組みが法人の資金調達に当たって利子と配当に中立的に働いているとは認められないし、また、株主も、配当控除等を織り込んで投資利回りを考えていない状況では、現行法人税のたてまえをさらに徹底して、グロス・アップによる法人段階源泉課税方式を採用することによってこれらの点が一挙に是正され、中立的な税制として働くかどうかにも疑問があるといえるのである。また、グロス・アップ方式を採用したときに、配当のみの所得者についての非課税限度は現行よりさらに上昇する結果となるが、これが税制上の仕組みの当然の帰結として理解されず、むしろ配当所得者の優遇措置の拡

大と受けとられるおそれがあることも十分に考慮する必要がある。

(ロ) 前長期答申は、所得は発生段階で課税するのが望ましく、帰属段階で株主のみに課税する方式は、捕そくの困難を伴うと述べている。しかしながら、現実的な所得の捕そくの問題は別としても、理論的にみて所得はすべて発生段階で課税すべきであるかには疑問があるほか、支払利子が企業段階では付加価値として発生しているにもかかわらず、これに支払法人の段階で課税されないこととのバランスの問題はなお残るともいいうるであろう。

(ハ) 次に、法人段階源泉課税方式は配当流出を促進しないが、支払配当損金算入方式は配当流出を促進し、内部留保の充実に反するので望ましくないのではないかという意見について検討した。しかし、配当率は法人税負担の影響よりも、市中金利や法人利益の多寡によって定められるとの見方もある一方、また、配当流出を促進したとしても、それが資本市場を活発にし、配当として支出した金額以上のものが増資資金として企業に還流するならば、自己資本の充実になおいに効果があると指摘する向もあり、いずれにも明確な結論が得られなかった。

(ニ) われわれは、上記の諸点のほか、グロス・アップによる法人段階源泉課税方式を基礎として現行制度を合理化する場合に予想される次のような付随的な問題点についても検討を行なったが、これらの事項はいずれもその実施に当たって困難を伴う面があり、たとえば法人税率の一本化(配当軽減税率の引上げと留保税率の引下げ)にしても、前長期答申によって提案されて以来、連年のようにその具体案が示されたが、そのつど強い反対にあい、実現の緒につかないというような事実を考慮するときは、当面、現実的な解決策としてはあまり高く評価できないと認めざるをえなかった。

- ① 配当所得に対する源泉徴収制度の廃止
- ② 法人の受取配当益金不算入についての負債利子控除制度の廃止
- ③ 法人税率の一本化(支払配当軽減税率の引上げと留保税率の引下げ)
- ④ 法人税課税分の配当率への転嫁と税額控除のできない部分の還付制度の採用

(支払配当損金算入方式とその検討)

(7) 前長期答申は、現行方式より簡明な二重課税調整の方式として支払配当損金算入方式をとり上げ、法人段階源泉課税方式と比較しながら検討を行なっている。また、従来、一部企業家の間にも、資金調達上利子と配当に対する税制の中立性を高め、株式資本を充実するという見地から、この方式の採用を要望する声が聞かれる。また、昭和35年12月の税制調査会第一次答申は、支払配当損金算入方式の一変型として、支払配当一部損金算入方式を試案としてとり上げて詳細な検討を行なっている。

支払配当損金算入方式の得失については、法人段階源泉課税方式との比較に関連して、一部すでに上記(6)で述べたところであるが、それ以外になお問題として検討すべき諸点をとり上げて次のような検討が行なわれた。

(イ) 支払配当損金算入方式は、企業家の立場からは株式資本と借入資本、株主と債権者とを同一視し、支払配当と支払利子とを同じく資本コストとみる一方、投資家の立場からは株式も社債等の貸付金も同じ性格の投資物件とみる考え方に立っていると認められる。しかしながら、株式資本と借入資本との間には次のような点で差異があり、これを全く同一視することは、問題なしとしないであろう。

- ① 借入資本についての利子支払いは法律上の債務であるが、株式資本についての配当支払いは法律上の債務ではなく、企業利益の持分に応じた分配であり、利子の数倍に及ぶ支払

いも可能であるし、また、無配も可能であること。

- ② 借入資本は残余財産の分配につながらないが、株式資本は残余財産の分配を受けうるものであること。
- ③ 株式資本は値上り益を享受できるが、借入資本はそれができないこと。たしかに株式資本と借入資本とでは、その法的性格も本質的に異なるが、所有と経営の分離した公開大会社の株式と社債とを例にとると、投資物件としての経済的性格はかなり類似している点があるのも否定できない事実であり、特に配当のうち利子率に準ずる一定率までは、その傾向が強いであろう。ただ、所有と経営の分離しない中小法人の株式資本と借入資本では、なお本質的差異があると考えるのが適当であろう。

(ロ) 支払配当損金算入方式は、法人段階源泉課税方式に比べて企業の経営者心理にも比較的合致し、法人税と支払配当との関係は、支払利子と同じく、きわめて簡明なものになるが、この方式による場合、法人課税のあり方をめぐって、次のような点をどう考えるかの問題がある。

- ① 利潤は同額でも、企業の配当性向によって法人税の負担は著しく異なることとなること。
- ② 留保すればするほど法人税が重くなるという法人留保重課となること。これは企業の内部留保充実の方策に反するという批判がありうること。
- ③ 法人の各事業年度の配当性向により税負担がかわるため、期間損益について一層厳密な態度でのぞむ必要が生ずるのではないかという問題があること。
- ④ この方式は、資本市場から株式資本を調達することのできる公開大会社にはメリットがあるが、この方式による法人税を画一的に適用すると同族会社など中小法人や公益法人など配当支払の少ない法人については、

負担が相対的に重くなること。

- ⑤ この方式の採用に当たり、法人税の基本税率に調整を加えないかぎり、減収が生ずるおそれがあること。

当調査会における支払配当損金算入方式等の得失をめぐる論議を通じ、負担が激変するような制度改正は適当でないという意見と、なんらか新しい方式が法人税のあり方として望ましいとの結論を得た場合には多少の変動が生ずることもやむをえないのではないかという意見とがあったが、たとえば支払配当損金算入方式を導入した場合、金融保険業と電力業とを比べて同一の利潤でも、後者の負担が前者の数分の1ですむというような極端な結果を招くことは、現実的にかなり問題があるといわざるをえないであろう。このような意味で、われわれは、このような方式を採用することについては、改変が社会経済や企業活動に及ぼす影響を十分に検討し、慎重な態度でのぞむ必要があると認めた。

また、この方式を採用する場合には、それが公開大会社に適し、中小法人には適さないという事情を考慮し、中小法人等については、別個にその資金調達形態に適した税制を検討する必要があるであろう。

なお、多額の減収を生ずる点については、一部配当損金算入、法人税率の定め方、経過措置、配当所得課税の改正(源泉徴収税率の定め方)により対処すればよいとの意見もだされた。

- (イ) 支払配当損金算入方式に関連し、法人税の一部を企業税と考え、法人企業自体に相当の負担を求めるとともに、法人の支払配当のうちでも企業の立場から経済的にコスト視される部分は、法人の純益課税上控除するという考え方からくる支払配当一部控除方式についても改めて検討する必要があるとの問題提起もされた。

たしかに、支払配当損金算入方式の採用を具体的に考える場合には、まず、

支払利子に準ずる一部の配当を損金に算入する方式が現実的であるという考え方もあろう。しかし、この方式については、昭和35年の税制調査会に試案として提案された際、もっとも強い反対理由とされた配当率固定化の懸念はないかの問題がある。もっとも、現在では昭和35年と比べて配当率がかなり低下してきているので、損金算入率のきめ方にもよるが、この点、当時ほど深刻な問題にはならないであろうとの見方もあった。

- (ニ) なお、諸外国の立法例をみても、純粹の支払配当控除の方式が採用又は提案された例はほとんど見受けられないこと(西欧でただ一つこの方式を採用していたギリシャも、1967年10月の改正で法人段階源泉課税方式に切り替えている)にも留意する必要があるであろう。支払法人の段階で配当について課税を軽減している例としては、西ドイツ、オーストリア、フィンランド、ベルギーにおける配当軽減措置、スウェーデン、ノルウェーにおける増資配当免税措置があげられよう。しかしながら一般的にいて、基本税制において株式資本と借入資本とを同一に取り扱う例はまれであり、ただ政策的配慮から増資配当免税等の臨時的な措置をとるにとどまっていると認められる。

(法人利潤税方式の方向)

- (8) われわれは、以上のとおり、現行税制を始めとして、法人を株主の集合体とみて、法人税を個人株主の所得税の前払いと観念する立場から構成される種々の法人課税の方式について検討を行ってきた。しかしながら、法人の現実の経済活動を考えた場合大法人と中小法人との間には経済上かなりの格差が存するとともに、大法人については一般株主が企業とは経済的に別個の存在になっていることも事実であり、むしろ法人の実態的活動に着目して株主とは別個に法人独自の負担を求めるような社会的意識を端的に認め、この

線に沿ってわかりやすい税制の仕組みを確立することを検討してみることも必要であろう。このような見地から、今後の法人税の姿を長期的視野に立って描くとすれば、法人税を法人独自の負担として認識し、企業の純利潤を株主の負担とはきりはなした企業独自の負担力の指標と考える方向で法人税の仕組みを考えてみることであろう。

また、現行税制上も、次のような点については、法人税を法人企業独自の負担とみる考え方からよりよく説明ができ、ある意味では法人税を法人企業独自の負担と考える社会的意識がすでに現行税制にも反映されているともいえるであろう。

① 大法人と中小法人の負担力の差に着目して設けられている中小法人の軽減税率

② 利益の分配のない公益法人や人格のない社団等に対する法人税課税(以下略)

〔出所〕 税制調査会「長期税制のあり方についての答申」昭和43年7月。

15-68 基本問題小委員会の審議報告

〔抄〕

(昭和46年6月税制調査会)

3 法人税について

(1) わが国の税収のなかでは、法人税は、所得税、間接税等と並んで、ほぼ3分の1を占めている。この割合は、昭和30年代の中頃から景気による多少の変動はあるものの、ほとんど変わっていない。今後においても、わが国の経済構造に特別の変化がない限り、法人税は相応の収入をあげ、税体系における現在程度の地位を維持していくであろう。

法人税収が全体の3分の1を占めるのは、わが国の税体系の一つの特色となっている。アメリカ21.3%、イギリス13.1%、西ドイツ8.7%、フランス8.4%で、一番ウェイトの大きいアメリカでもわが国の3分の2、そのほかの国では3分の1から4分の1の割合となっている。これがわが国の法人税

の負担率が高いためでないことはよく知られているところである。法人税の基本税率を比較すると、わが国の36.75%に対して、アメリカ48%、イギリス40%、西ドイツ51%、フランス50%となっていて、わが国の負担率は、決して高いことはない。それにもかかわらず法人税収入のウェイトが大きいのは、法人税以外の租税、すなわち所得税及び間接税等の負担水準において諸外国に比べて相当の差があるために法人税収入のウェイトが、かなり大きなものとなるわけである。

(2) 法人税の負担水準を考える場合においては、法人税の仕組みなり性格をどのようにとらえるかという点と関連してくる。

現在、わが国には約85万の法人が存在するが、そのうち資本金が1億円をこえる大法人は約6千社で全体の1%に満たない。残りの99%以上が中小法人で、そのなかでも資本金が500万円未満の小法人が70万社をこえ、全体の8割以上を占めている。こうした小法人はほとんどが同族会社であって、1グループの家族で大半の株式を所有しているといった法人が圧倒的である。こうした会社は法人とはいうものの実態はほとんど個人企業に近いであろう。一方1%に満たない大法人は、そのほとんどが株式を公開しており、大会社になると何十万人という株主がおり、所有と経営の分離が進み、一般の株主の地位はほとんど債権者に近い。同じように商法の適用を受ける会社でも実態としては、このような差異がある。しかも、この1%にも満たない大法人の所得が全体の法人の所得の6割近くを占めるにいたっている。

このような実態の異なる法人について負担水準を考えるときには、やはり差異が出てくる。個人企業に類似した法人の税負担を考える場合においては、個人の所得税負担とのバランスをも考慮のうえ検討すべきであろう。法人税を個人の所得税の前取りであるとするシャープ勧告の考え方をとり入れる余地もあるであろう。一方、公開大法人については、個人的色彩は消えている。法人税負担を自己の税負担として考える株

主はほとんどいないであろう。こうした場合における法人税の負担水準のあり方としては、人格的な負担能力の基準を離れ、法人税の転嫁の問題とも関連させつつ、税負担の変更が法人の資金の流れや蓄積、法人企業の経営効率さらには経済全体の活動水準や成長率にどのような影響を与えるかといった観点を中心として検討すべきものと考えられる。

(3) わが国の法人税負担は、さきに述べたように、基本税率は36.75%であるが、このほか、配当分に対するものとして、26%の軽減税率がある。

また、わが国の法人税率は、昭和25年のシャープ税制において35%と定められたあと昭和27年に42%に引き上げられたが、その後は昭和30年に40%、昭和33年に38%、昭和40年に37%、昭和41年に35%と順次引き下げられ、これが昭和45年に1.75%引き上げられて現在にいたっているものである。この間、昭和30年には低額所得に対する軽減税率が導入され、また昭和36年には配当分に対する軽減措置が創設されている。

なお、法人税の負担水準をみる場合には、法定税率でみる方法と国民所得計算上の法人所得に対する法人税収の割合でみる方法との二つの方法がある。後者の場合には、国民所得計算上の法人所得と法人税収との間に期間のとり方や欠損金額の扱いの面などにおいてかなりの差異があるので負担率が景気の局面によって著しく変動し法定税率と異なる動きを示す傾向があることに留意する必要がある。例えば、昭和30年代末期に比べ昭和40年代初期にはこのような法人税負担率は10%程度も低下し、これがその後の経済の予想以上の拡大を招来したとする見方も出されているが、上記のような概念等の差異を調整すると、負担率は実際にはやはりその間の法定税率の引下げ分(3%)程度しか低下していないのである。

(4) ところで、今後における法人税負担のあり方を考える場合においては、法人の所得、従って法人税収の6割近くをあげ、経済活動全体への影響も大きいと思われる大法人の負担水準を中心として検討すべきことと

なろう。この場合には、さきに述べたように、法人の資金繰りや資本蓄積に対する効果を考慮すべきことになるが、昭和36年頃の税率が特に当時の法人の企業活動に悪影響を及ぼしたと認められる点もないとする、法人税率はその頃の水準に戻しても差しつかえないのではないかとする考え方もありえよう。

ところでわが国の基本税率は、さきにみたように諸外国に比べるとかなり低い、やはり国際的に負担水準を比較する場合には、所得税の場合と同じように、地方税を含めて考える必要がある。地方税を含めたところでの実効税率をみてみると、わが国の45%に対して、アメリカ51.6%、イギリス40%、西ドイツ49.1%、フランス50%となっている。これらの諸外国の例でみると負担率は所得の半分というのが普通で、その意味ではわが国の法人税の負担水準は低い部類に属しているといえよう。

以上のような点を考えると、わが国の法人税の負担水準については、今後経済活動水準が大きく落ち込むようなことがない限り、ある程度の負担の増大を求める余地があるものと考えられる。

(以下略)

〔出所〕 税制調査会「基本問題小委員会の審議報告」昭和46年6月(大蔵省資料Z22-568)。

15-69 企業税制のあり方についての従来の税制調査会の検討の経緯

(昭和49年3月税制調査会)

3 企業税制のあり方についての従来の税制調査会の検討の経緯

(昭48.9.14)

I 昭和35年12月の税制調査会答申における検討

(検討の方向)

(1) この調査会では、企業課税の問題については、次のような観点から検討された。「① 企業の税負担の現状からみて、この際は、法人税等の税率の引下げの問題よりは、法人税等の課税が、企業の

資本構成及び資本調達に与えている影響の問題の方を早急に取り上げる必要があるものと考えられる。

- ② 企業の拡張のテンポが早く、外部資金に多く頼らざるを得ない現状では、企業の自己資本の充実のためには、特に株式資本の充実を図ることが重要であり、これと関連した税制面の検討が必要である。

もちろん現在わが国企業の他人資本依存の傾向には、資本市場と金融機関のあり方の問題等税制以外にも大きな要因があり、企業の自己資本の充実を図るためにはこれらを含めた広い角度からの検討が必要である。」

(検討の内容)

- (2) このような問題点をあげ、相当の時間を用いて詳細に次のような二重課税調整の各方式について税制上の長短を検討している。

- ① 株主段階で調整する方法
 (a) 源泉徴収法(グロス・アップ法)
 (b) 受取配当控除法(わが国の現行所得税方式)
 ② 配当支払法人の段階で調整する方法
 (a) 支払配当控除法(支払配当全額損金算入法)
 (b) 支払配当一部控除法(支払配当一部損金算入法)
 (c) 支払配当軽減課法(わが国の現行法人税方式)

(結論)

- (3) 企業の資本充実に資するための配当課税の改正という観点から、この問題の検討の結論を次のように述べている。

- ① 「検討の結果、配当に対する二重課税の調整を配当支払法人の段階で行なう方法が、この問題を解決するために有力な一つの方法であることを認められた。」
 ② そこで、この方向での改正案として、支払配当の一部を損金に算入する方式についての試案(支払配当のうち支払金利に見合う資本の8%相当分を損金に算入し、株主段階での配当控除等に

よる調整を廃止する案)を作成し、かりにこれを採用する場合の経過措置の問題を含めて総合的な検討が行なわれた。

- ③ しかし、この試案については「検討を進めるにつれて、企業の配当コスト引下げの方向にばかり重点を置きすぎると、その反面、現行制度のもとで利益を受けている株主の利益が削減され、それがひいては、株主の投資意欲や株式市場に影響を与える」おそれがあるとの意見や配当率を一定率に誘導する等の批判がでて、委員の意見の一致をみなかった。
 ④ このような意見を調整した結果、代案(法人の支払配当に対する法人税率を軽減するとともに、配当控除及び法人間配当の益金不算入割合を若干縮小する案)が検討された。その結果、法人税制の基本的たてまえについてはなお検討を続ける必要があるが、すみやかになんらかの措置をとる必要があるという意味において、この代案を暫定措置として実施することで意見が一致し、その旨が答申された。これが昭和36年度の税制改正に織りこまれて、現行の配当軽減措置の採用となったものである。

II 昭和39年12月の長期答申における検討(検討の方向)

- (1) 長期答申は、法人税制の基本的なあり方について、
 ① 法人税の性格、② 支払配当に対する課税の項目に分け、次のような検討を行ない、結論を出している。

(法人税の性格)

- (2) 法人税の転嫁の状況が二重課税の調整に基本的に関連するとの立場から、その実態調査等が行なわれたが、結論を得るに至らず、この答申では「現段階ではこの面から現行の法人税制について何らかの措置をとることは時期尚早であると認められた。」

また、法人税は個人株主の所得税の前取りであるとの現行法人税の基本的なあ

り方については、「わが国における法人の実態、利潤税の根拠等について断定的に判断するにはなお幾多の問題があり、現行法人税の基本的なあり方を改めるべしとの結論までは得るに至らなかったため、この問題については、なお将来の検討にゆだねることが適当であると認めた。」

(支払配当に対する課税)

- (3) 現行の課税方式は、二重課税の調整を受取株主の段階で行なっており、「税制としては企業の支払う利子と配当に対して理論的に中立的であるといえる。」という見地に立ち、支払利子と支払配当に対する税制上の措置がアンバランスといわれるのは「支払段階の課税を受取段階で調整する税制の建て方が複雑であるため、その仕組みが充分認識されていないことがその一因となっている」とし、特に「配当軽減措置と配当控除を併用することによって制度を一層複雑化し、配当についての税制の考え方をきわめて理解しにくいものとしている。」と述べている。このような見方から、この問題の解決に当たっては、「その課税方式を簡明直截なものに合理化して、誤解を生ぜしめることのないようにすることが必要である。」との考え方に達している。そして、このような考え方から、①法人段階源泉課税方式(グロス・アップによる受取段階完全控除方式)及び②支払配当損金算入方式の得失を検討し、「両方式とも、企業及び株主の両者を通じてみれば配当についての税負担は同一になる」という理解のもとに、次のような理由から、「法人段階源泉課税方式をとることが適当であると認められた。」と答申している。

- ① 「所得は発生の段階で課税するのが望ましく、」また、「株主段階で配当所得を完全に捕捉して総合課税を行なうことが、現実の税務行政面において十分保証されていない。」
 ② 支払配当損金算入方式をとる場合には、「株主の配当控除及び配当益金不算入の制度が廃止されることとなるので、企業が株主の配当所得に対する税

制を考慮しないで配当を行なえば、株主に実質的な負担増加をもたらすこととなり、また企業がこれを考慮して配当を行なっても株主に対する心理的影響は免れない。」

- ③ 支払配当損金算入方式は、「配当コストを引き下げて配当流出を促進」することとなるが、これは「内部留保充実の政策に矛盾した結果をもたらすことになる。」

III 昭和39年12月の昭和40年度の税制改正に関する答申における検討

昭和39年12月の長期答申を受けて、昭和40年度の税制改正に関連して、「法人段階源泉課税方式への漸進的移行案」として、配当軽減措置を廃止して、34%の一本税率(当時は留保分38%、配当分26%の税率)とする案が検討されたが、強い反対にあい、結局留保分の法人税率の1%引下げが代案として採用された。

IV 昭和43年7月の長期税制答申における検討

(検討の方向と中間答申)

- (1) この調査会では、「企業に対する長期税制を考えるにあたっては、法人税制を安定的な基盤のうえにおくことを基本的目標」として検討が行なわれている。

すなわち、「法人税については、従来からその性格あるいは基本的仕組みをめぐって議論が多いが、主要な論点は法人を独立の課税主体と考えて税制を構成するか否かに帰着する。」との判断に立って検討を開始している。

この検討の過程でシャープ勧告に基づく昭和25年の税制改正以来の法人税制は、基本的には法人を独立の課税主体とみない建前であるにもかかわらず、実際の法人税制の変遷を見ると、その建前と矛盾し、むしろ法人を独立の課税主体と考えた場合に合理的な説明ができる改正の例が多いことを指摘している。このような改正が多いことは、法人を独立の課税主体として取り扱うことが、企業の所有と経営とが分離した現実の社会・経済の実態に即していることを示唆していると解している。そして、「法人税のあり方に

については、今日までの混乱の原因が法人税のあまりに観念的にとらえすぎる傾向にあったものと認めざるをえない。」そこで、「当調査会としては、むしろ法人税を企業独自の負担と考えるような社会的意識や近年の税制の歩みを端的に認め、社会経済の実態に即応したわかりやすい税制の仕組みを確立する」とし、「このためには、法人税は株主の所得税の前払いとしてではなく法人の独自の負担であると認識し、企業の純利潤を株主の負担とは切り離れた企業独自の負担力の指標と考える方向で検討することが適当である」との方向で中間答申が行なわれた。(利潤税方式による法人税制の仮案)

(2) 中間答申以後(1)の方向に沿って検討を具体的に進める手がかりとして、次のような利潤税方式による法人税制の仮案が想定され、慎重に審議された。

- (イ) 課税標準は法人の純利潤とする。
- (ロ) 税率は一本の比例税率とし、留保分、配当分を区分しない。
- (ハ) 中小法人(たとえば資本金1億円以下の法人)については、軽減税率を設けることを検討する。
- (ニ) 個人株主については配当控除を行わず、法人株主の受取配当は益金に算入することとする。ただし、親会社の子会社から受取る配当は引き続き益金に算入しない。
- (ホ) 現実に株主即経営者であり、株主と企業とが密着している法人については、株主分割課税方式の選択を認めることについて検討する。
- (ヘ) 以上の改正に伴い、所得税の税率を一般的に引き下げる。
- (ト) 制度改正に伴う負担変動を緩和するため、所要の経過措置を講ずる。」

(審議の内容)

(3) 仮案をめぐる審議で主として論議が集中したのは、次の諸点であった。

(イ) 課税標準である法人の純利潤の算定に当たっては、主として企業の自己資本充実の見地から支払配当の損金算入を認めるべきかどうか。

(ロ) 支払配当の税制上の取扱いとあわせて、受取配当と受取利子との課税上の取扱いを同一にすべきかどうか。

(ハ) 企業の支払利子と支払配当、さらには社外流出と内部留保の課税上の権衡の論議に決着をつけるため、これらについて差別しない付加価値税方式を企業課税の方式として採用することが適当かどうか。

(ニ) 税率の設定に当たっては、大法人と中小法人との実態的な差異に基づき企業の規模による担税力の程度に応じた累進税率を設けるべきかどうか。

(結論)

(4) このような問題を中心として法人利潤税方式について慎重な検討が行なわれたが、「法人税制のあり方のわが国経済に及ぼす影響が広汎かつ重大であることにかえりみ、いたずらに結論を急ぐことなく、なお十分時間をかけて、基本的仕組みの変更による影響や効果を見きわめたうえで、安定的な税制の基礎を確立するという態度」をとることになり、ついに成案はえられなかった。

(今後の検討の方向)

(5) 成案はえられなかったが、今後の検討の方向として、次の四つの留意事項が指摘されている。

① 公開大企業と株主即経営者である非公開中小企業とについて、一律の法人税制による方針(現行方式)をつらぬくか、なんらかの基準を求めて別個の体系を設けるべきかを研究すること。その際、法人に関する組織法の改正の要否にいたるまでの細かい分析が必要であろう。

② 法人税制の改変が資金の流れと蓄積の主体など国民経済に与える短期・長期の効果、波及効果等についても十分分析を加え慎重に判断すること。(例えば留保と流出、利子と配当の課税方法が法人の蓄積、自己資本比率、個人の金融資産選択に及ぼす影響等)

③ 利子、配当の支払者、受取者双方を通じた課税の権衡については、配当所

得者の非課税限度などに対する社会感情等その他多面的な性格に留意し、一面的な考察に偏した判断を下さないよう注意すること。

④ 企業課税としての付加価値税は、当面その創設を予定せず一般売上税の発展した形態としての付加価値税の問題ともあわせて長期的な観点から検討を続けること。

V 昭和45年1月の昭和45年度の税制改正に関する答申における検討

法人税の基本的な仕組みのあり方につき、とくに配当控除制度との関連で検討を重ねた結果、法人税は法人独自の負担であり、配当控除は株主個人の恩典であるとする見方が一般的であること、配当分に対する法人税が株主にのみ転嫁しているとみることには困難であること、配当所得者に対する所得税の非課税限度が他の所得者に比しかなり高く、公平の見地から批判が絶えないことなどの疑問点を提起したうえ、直ちに配当控除制度を基本的に廃止する方向に踏み切ることとするには、個人類似法人の取扱いや法人間配当の処理についても最終的な判断を下す必要がある等、なお検討を要する問題があるとしつつも、これらの点を総合的に判断して、配当控除率の引下げを行なうべきであるとの結論に達した。

昭和45年度の税制改正においては、この答申どおり、配当控除率を課税総所得金額1,000万円以下の部分については10%(改正前15%)、同1,000万円を超える部分については5%(改正前7.5%)に引き下げる改正が行なわれた。

VI 昭和46年8月の長期答申における検討

この答申においては、45年度税制改正の際の配当控除率縮減に関する検討の経緯にかんがみ、「今後においても個人の金融資産の選択、株式資本と借入資本との調達可能性、法人の蓄積状況、配当政策などの実情をふまえて制度改正のもたらす社会的、経済的影響を検討するという態度が望ましい。すなわち、法人税の基本的仕組みについては、法人の性格論に固執することなく、法人税制を法人の社会的、経済的実態に適

合させるという方向で引き続き検討していくべきである。」としている。

4 シャープ勧告における法人税制の考え方とそれ以後の法人税制の変遷

[昭48.9.14]

I シャープ勧告における法人税制の考え方(勧告の内容)

(1) シャープ勧告は、「根本的には、法人は、与えられた事業を遂行するために作られた個人の集合である。」という見方に立って、次のような法人税制及びこれに関連する制度についての勧告を行なった。

- (イ) 法人の所得に対して一律35%の税率による法人税を課税すること。
- (ロ) 個人である株主に対しては、法人から受け取る配当の25%相当額の所得税額控除の制度を設けるとともに法人間配当を非課税とすること。この場合、個人の受け取る配当は総合課税を行なうことを当然の前提とする。
- (ハ) 法人の留保利益合計額について毎年1%の利子附加税を課税すること。
- (ニ) 有価証券の譲渡所得をすべて課税所得に含めること。
- (ホ) 超過所得税、清算所得課税及び配当所得に対する源泉徴収の諸制度を廃止すること。

(勧告の理由)

(2) シャープ勧告では、上記内容の勧告を行なった理由を次のように述べている。

(イ)及び(ロ)は、「それぞれ法人の利益に対して有する株主の持分に対して定率で大ざっぱに源泉課税を行なうことと、個人である株主が申告する際にその源泉課税を斟酌して大ざっぱな控除を行なう」ためのものである。なお、法人間配当については、これを非課税としないと、「法人が他の法人の株式を所有すると仲介的法人を経由することなく利益の配当が最終の個人である株主に直接行なわれる場合よりも重い税が課せられる」ととなるが、このような差別待遇をする理由はなく、特に国際貿易では外国の子会

社を利用するのが便利であり、これに懲罰的課税を行なうことは好ましくないとの理由を挙げている。

(イ)の利子附加税は、「株主に所得税が課税されぬために利益を留保しようとするものの圧力と大体において平衡を保つことを目的」としているとしている。

(ニ)の有価証券の譲渡所得については、これを課税しないと、配当を貰うよりもむしろ株式を売り譲渡所得の形で法人の留保利益の分前を得た場合の税負担が、配当を受けた場合の税負担に比べて軽くなるのが理由に挙げられている。また、(ホ)の清算所得課税の廃止とも関連して「譲渡所得を個人の課税所得に完全に含ませることができなければ、多くの点において非合理的でなく、気まぐれでもなく、差別待遇的でもない法人税の改正案を立案することは、殆ど不可能であると思う。」としている。

(ハ)の「超過所得税の廃止」は、その基準が再評価されない資本額であって「人を愚弄するものである。」ということであり、再評価後でも「超過」を決定する確実な指針はないというものである。また、「清算所得課税の廃止」は、清算に伴う利益を法人の段階で一律の概算的課税により課税するよりは、個人株主の段階で総合して累進課税を行なう方が好ましいという理由による。

さらに、「配当に対する源泉徴収の廃止」は、法人税が「大雑把な源泉徴収の一形態であると取扱う」以上、「源泉徴収の第二のしかも異った形態がある」ということは、論理的でもないし、また必要でもない。」という理由による。

II シャープ改正以後のこれに関する法人税制の変遷

シャープ勧告に基づく法人税制の採用以後、次のようにその法人税制の勧告事項が変容を受けている。

(1) 留保所得に対する累積的利子課税の廃止(昭和26年)

法人の留保所得に対する一般的な累積的利子課税の制度(勧告は1%であった

が、2%の課税)は、法人の内部留保の充実を阻害するものとして、翌年度には租税特別措置法で適用を停止され、その後廃止された。

(2) 配当に対する源泉徴収制度の復活(昭和27年)

配当所得に対する所得税課税の充実を図る趣旨から、配当所得に対する源泉徴収制度が復活した。

(3) 株式等の譲渡所得の非課税等(昭和28年)

資本蓄積の促進に資するため、有価証券の譲渡所得に対する課税が廃止されるとともに、その他の譲渡所得も半額課税とされた。

(4) 清算所得課税の復活(昭和28年)

株式等の譲渡所得が非課税とされたことに伴い、合併、解散の場合の分配に対する課税を清算所得として源泉で概算課税することとされ、この制度が復活した。

(5) 増資配当免税制度の採用(昭和29年)

法人の資本構成の是正を図るとともに、企業経営の合理化に資するため、増資配当免税の措置が採用された。なお、法人段階で免税とされた配当についても、課税された配当と全く同様の配当控除が認められた。

(6) 配当軽減措置の採用(昭和36年)

企業の資本充実に資するための措置として、配当軽減措置が採用された。これに対応して、昭和37年からその配当軽減税率の軽減割合(約4分の1)に見合う配当控除率の引下げが行なわれるとともに、法人の受取配当のうち支払配当にむけられなかった部分の4分の1を益金に算入することとされた。

(7) 配当控除率の縮減(昭和45年)

法人税は法人独自の負担であり、配当控除は株主個人の恩典であるとする見方が一般的である等の理由から、法人税率及び所得税率をしゃ断して配当控除率の縮減が図られた。

〔出所〕 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和49年3月。

15-70 税制調査会関係資料—国税収入の構成割合の国際比較 (昭和48年主税局)

一、法人税率関係

1. 国税収入の構成割合の国際比較

国 別	年 次	国税総額	直 接 税				間 接 税		
			法人税	所得税	その他	計	付加価値税	その他	計
		%	%	%	%	%	%	%	%
日 本	42	100	29.8	29.3	1.5	60.6	—	39.4	39.4
	43	100	29.9	30.3	1.5	61.7	—	38.3	38.3
	44	100	31.1	31.1	1.6	63.8	—	36.2	36.2
	45	100	33.0	31.2	1.8	66.0	—	34.0	34.0
	46	100	30.3	34.2	2.5	67.0	—	33.0	33.0
	47	100	28.7	34.9	3.5	67.1	—	32.9	32.9
	48	100	30.2	36.1	3.3	69.6	—	30.4	30.4
アメリカ	42	100	27.1	56.7	2.7	86.5	—	13.5	13.5
	43	100	27.5	57.4	2.4	87.3	—	12.7	12.7
	44	100	24.5	61.1	2.4	88.0	—	12.0	12.0
	45	100	21.6	62.9	2.6	87.1	—	12.9	12.9
	46	100	23.3	59.7	3.5	86.5	—	13.5	13.5
	イギリス	42	100	9.7	41.6	3.7	55.0	—	45.0	45.0
	43	100	9.2	40.2	4.0	53.4	—	46.6	46.6
	44	100	8.8	39.8	4.7	53.3	—	46.7	46.7
	45	100	10.1	40.5	4.7	55.3	—	44.7	44.7
	46	100	9.5	43.0	4.6	57.1	—	42.9	42.9
フランス	42	100	8.8	19.4	9.5	37.7	37.5	24.8	62.3
	43	100	8.5	21.7	3.6	33.8	44.5	21.7	66.2
	44	100	8.9	19.8	3.9	32.6	47.7	19.7	67.4
	45	100	11.2	19.4	4.1	34.7	45.7	19.6	65.3
	46	100	10.6	18.9	3.1	32.6	48.2	19.2	67.4
西ドイツ	42	100	7.0	36.6	4.3	47.9	24.5	27.6	52.1
	43	100	8.0	37.3	4.5	49.8	23.9	26.3	50.2
	44	100	8.6	36.2	4.1	48.9	26.7	24.4	51.1
	45	100	6.4	33.9	7.6	47.9	28.1	24.0	52.1
	46	100							

(注) 日本の48年度は当初予算額、47年度は補正後予算額、その他はすべて決算額である。

二、法人数

1. 法人数の推移

年次	普通法人		特別法人		公益法人		計	
	法人数	割合	法人数	割合	法人数	割合	法人数	割合
昭和26年度	294,907	87.0	43,241	12.8	637	0.2	338,785	100.0
30	382,389	90.7	38,262	9.1	828	0.2	421,479	100.0
31	406,986	90.7	40,189	9.0	1,385	0.3	448,560	100.0
32	443,852	91.4	40,586	8.4	1,146	0.2	485,584	100.0
33	484,305	91.2	41,785	8.4	1,698	0.4	530,788	100.0
34	509,852	92.0	42,802	7.7	1,814	0.3	554,468	100.0
35	546,179	92.3	43,405	7.3	1,897	0.4	591,481	100.0
36	584,831	92.7	44,025	7.0	1,947	0.3	630,803	100.0
37	624,322	93.0	44,666	6.7	2,394	0.3	671,382	100.0
38	662,471	93.3	45,375	6.4	2,459	0.3	710,305	100.0
39	714,072	93.6	46,171	6.1	2,570	0.3	762,813	100.0
40	752,536	93.8	46,923	5.9	2,768	0.3	802,227	100.0
41	799,390	94.1	46,711	5.5	3,130	0.4	849,231	100.0
42	843,491	94.4	46,376	5.2	3,281	0.4	893,143	100.0
43	898,276	94.6	48,117	5.1	3,587	0.3	949,979	100.0
44	943,822	94.6	49,616	5.0	4,594	0.4	997,992	100.0
45	978,825	94.8	48,488	4.7	4,847	0.5	1,032,160	100.0
46	1,058,102	94.9	50,646	4.6	5,862	0.5	1,114,610	100.0

(備考) 1. この表は国税庁「税務統計速報(全数調査)」による。(昭和46年分は暫定計数である.)
 2. 普通法人の法人数には、休業中のもの及び年途中で解散したものを含む。

[出所] 主税局「法人税関係資料集」昭和48年(大蔵省資料Z2-604)。

15-71 法人税率と国民所得統計上の負担率との関係
 (昭和46年5月14日税制調査会)

9. 法人税率と国民所得統計上の負担率との関係

(単位: 億円, %)

年度	国民所得統計上の法人所得					
	法人所得 (A)	タイムラグ等の調整			調整後の 法人所得 (B)	所得概念 の調整
		欠損金額	タイムラグ	在庫品 評価調整		
39	(100)27,511	(25.1)6,895	(Δ4.4)Δ1,201	(0.5)148	(121.2)33,353	Δ6,547
40	(100)26,883	(29.5)7,920	(Δ7.3)Δ1,974	(3.1)838	(125.2)33,667	Δ6,221
41	(100)36,037	(19.2)6,918	(Δ11.7)Δ4,227	(5.4)1,935	(112.8)40,663	Δ7,911
42	(100)47,553	(14.3)6,813	(Δ9.2)Δ4,397	(2.2)1,031	(107.2)51,000	Δ10,045
43	(100)63,349	(11.6)7,319	(Δ9.9)Δ6,303	(Δ0.1)90	(101.5)64,275	Δ12,248
44	(100)73,552	(10.0)7,377	(Δ11.6)Δ8,527	(9.6)7,075	(108.1)79,477	Δ15,434
45(実績見込)	91,500	...	...	...	...	...
46予算	101,500	...	...	...	...	...

年度	課税 法人所得 (C)	法人 税負担 額 (D)	(参考) 法人 税入 (E)	法人税負担率				
				E/A	D/A	D/B	D/C	法定基本 税率
39	(80.4)26,806	10,102	9,754	35.5	36.7	30.3	37.7	38 (26)
40	(81.5)27,446	9,923	9,271	34.5	36.9	29.5	36.2	37 (26)
41	(80.5)32,752	11,164	10,317	28.6	31.0	27.5	34.1	35 (26)
42	(80.3)40,955	14,517	13,080	27.5	30.5	28.5	35.4	35 (26)
43	(80.9)52,027	17,650	15,919	25.1	27.9	27.5	33.9	35 (26)
44	(80.6)64,043	22,128	20,087	27.3	30.1	27.8	34.6	35 (26)
45(実績見込)	79,713	27,683	25,512	27.9	30.3	...	34.7	36.75(26)
46予算	89,243	31,210	28,715	28.3	30.7	...	35.0	36.75(26)

(備考) 1. 資料 昭和40年度基準「改訂国民所得統計」(企画庁)
 2. 「在庫品評価調整」, 「所得概念の調整」は企画庁推計である。「所得概念の調整」の内容の主要なものは、
 税務上損金経理が認められる諸準備金等や、損金算入限度を超えた交際費の調整である。
 3. 「欠損金額」「タイムラグの調整」「課税法人所得」は「税務統計」「法人税処理状況報告」(いずれも国税
 庁)による。
 4. 法人税負担率は、法人税収入に利子・配当に対する源泉所得税の負担額(法人分)を加算したものである。
 5. 上段()内は法人所得(A)を100としたときの割合である。ただし(C)欄の()内は(B)欄に対する
 割合である。
 6. 「法定基本税率」の()内は配当軽減税率である。
 7. 「課税法人所得」に対する「法人税負担額」の割合を求めても厳密には次の点で実体的な負担関係を表わ
 さない場合がある(例えば、42年度の(D/C)は基本税率をこえる負担率を示している)。
 (1) 年1回決算法人については、年税額ベースでの法人税収として集計されていないため、中間申告額、確
 定増差額の変動により負担率が上・下する場合がある。
 (2) 利子・配当の源泉所得税負担額の調整については、源泉徴収時点と法人決算上時点との差が調整されえ
 ないという問題がある。

[出所] 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和47年5月。

15-72 税制調査会関係資料—法人の配当輕課所得、受取配当及び支払配当調等
(昭和48年9月14日税制調査会)

5 法人の配当輕課所得、受取配当及び支払配当調
(1) 累年比較

区 分	課税所得金額 ①	左のうち 配当輕課所得金額 ②=⑧-⑥-(⑦×4)}	配当輕課 所得割合 ③=②/①	受 取 配 当				支払配当 ⑧
				受取配当計 ④	控除負債利子 ⑤	益金不算入額 ⑥=④-⑤	益金算入額 ⑦	
昭和	億円	億円	%	億円	億円	億円	億円	億円
40	25,995	5,693	21.9	1,683	715	968	44	6,485
41	30,072	5,885	19.6	1,868	831	1,036	60	6,681
42	38,446	6,775	17.6	2,461	1,207	1,254	75	7,729
43	48,028	7,690	16.0	2,609	1,059	1,550	73	8,948
44	60,862	9,084	14.9	2,863	940	1,923	93	10,635
45	75,009	10,483	14.0	3,300	1,100	2,200	110	12,243
46	74,721	11,169	14.9	3,808	1,266	2,542	122	13,223

(備考) 1 「法人企業の実態」(国税庁)による利益法人について作成した。

2 支払配当の配分は、個人受取分が約50%(株式分布状況調査によると個人の保有株式割合は33%と低くなっているが、これはこの調査は資本金1億円以上の会社のみを対象としており、個人の保有比率の高い中小法人が除かれているためである。)、非課税団体等が5%程度で、法人受取分は残りの約45%(同調査では67%)であると推定されるが、上の表の法人の受取配当④の額は、受取配当の益金不算入制度を適用しない法人(例えば生命保険会社等)の受取配当が含まれていないこととおよび支払と受取の決算計上時期のずれがあることなどにより、支払配当額⑧)に対する法人受取配当額④)の割合は、29%と低くなっている。

3 法人の受取配当の益金不算入額が支払配当額をこえる場合には、そのこえる額の1/4相当額を益金に算入すべきものとされている。⑦の益金算入額は、これらの法人についての益金算入額を合計したものである。

4 「支払配当⑧」は、所得等からした配当の額である。

(2) 資本金階級別(昭和46年度)

区 分	課税所得金額 ①	左のうち 配当輕課所得金額 ②=⑧-⑥-(⑦×4)}	配当輕課 所得割合 ③=②/①	受 取 配 当				支払配当 ⑧
				受取配当計 ④	控除負債利子 ⑤	益金不算入額 ⑥=④-⑤	益金算入額 ⑦	
100万円未満	億円	億円	%	億円	億円	億円	億円	億円
100万円以上	2,273	205	9.0	12	2	10	2	207
500万円 "	8,453	938	11.1	25	8	17	1	951
1,000万円 "	4,766	538	11.3	23	5	18	2	548
5,000万円 "	12,679	1,506	11.9	164	42	122	11	1,584
1億円 "	3,552	357	10.1	87	24	63	5	400
10億円 "	9,421	1,130	12.0	284	96	188	15	1,258
50億円 "	10,953	1,746	15.9	527	167	360	18	2,034
100億円 "	4,893	872	17.8	391	112	279	19	1,075
計	17,731	3,877	21.5	2,295	810	1,485	49	5,166
	74,721	11,169	14.9	3,808	1,266	2,542	122	13,223

(3) 業種別(昭和46年度)

区分	課税所得金額 ①	左のうち 配当課税所得金額 ②=⑥-⑦×4}	配当輕課 所得割合 ③=②/①	受取配当						支払配当 ⑧			
				受取配当計		控除負債利子		益金不算入額			益金算入額		
				④ 億円	構成比 %	⑤ 億円	構成比 %	⑥=④-⑤ 億円	構成比 %		⑦ 億円	構成比 %	
農林水産業	307	53	17.3	12	0.3	4	0.3	8	0.3	0	—	61	0.5
建設業	932	71	7.6	24	0.6	12	1.0	12	0.5	1	0.8	79	0.6
機械工業	6,325	875	13.8	84	2.2	24	1.9	60	2.4	0	—	935	7.1
化学工業	1,337	236	17.7	73	1.9	32	2.5	41	1.6	1	0.8	273	2.1
鉄鋼工業	7,128	1,281	18.0	376	9.9	121	9.6	255	10.0	3	2.5	1,524	11.5
機械工業	3,896	1,042	26.7	255	6.7	117	9.2	138	5.4	1	0.8	1,176	8.9
食料品製造業	11,035	1,878	17.0	452	11.9	137	10.8	315	12.4	2	1.6	2,185	16.5
出版印刷業	2,945	592	20.1	55	1.4	17	1.3	38	1.5	0	—	630	4.8
その他の製造業	1,395	128	9.2	23	0.6	6	0.5	17	0.7	1	0.8	141	1.1
卸売業	3,379	433	12.8	34	0.9	11	0.9	23	0.9	0	—	456	3.4
小売業	11,200	1,350	12.1	403	10.6	175	13.8	228	9.0	8	6.6	1,546	11.7
料理飲食旅館業	3,496	481	13.8	32	0.8	14	1.1	18	0.7	1	0.8	495	3.7
金融業	1,173	138	11.8	7	0.2	3	0.2	4	0.2	0	—	142	1.1
不動産業	9,010	303	3.4	1,546	40.6	448	35.4	1,098	43.0	83	68.1	1,069	8.1
運輸通信公益事業	2,612	305	11.7	133	3.5	42	3.3	91	3.6	12	9.8	348	2.6
サービス業	4,810	1,381	28.7	232	6.1	78	6.2	154	6.1	3	2.5	1,523	11.5
その他	3,177	619	19.5	61	1.6	24	1.9	37	1.5	5	4.1	636	4.8
計	564	3	0.5	6	0.2	1	0.1	5	0.2	1	0.8	4	0.0
	74,721	11,169	14.9	3,808	100.0	1,266	100.0	2,542	100.0	122	100.0	13,223	100.0

6 法人及び個人の株式分布状況の推移(構成比)

(単位：%)

年度(昭和)	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47
対象会社数(社)	5,165	5,602	6,463	7,578	4,732	4,686	4,640	3,887	3,567	3,209	3,066
株主数(千人)	18,551	19,841	19,928	19,751	18,997	18,298	18,364	18,431	18,797	18,344	17,409
株式	0.26	0.29	0.25	0.25	0.29	0.30	0.37	0.35	0.27	0.28	0.27
政府及び地方公共団体	28.33	28.28	27.01	26.28	27.51	28.39	29.77	30.17	30.91	32.54	33.72
金融機関	8.32	8.48	7.02	4.96	3.34	2.19	1.50	1.09	1.28	1.22	1.19
(うち投資信託)	2.36	2.17	4.11	5.27	4.98	4.09	1.98	1.36	1.17	1.42	1.76
証券会社	19.98	20.47	21.00	21.25	21.22	23.14	23.99	24.09	24.69	25.08	27.67
その他の国内法人	1.44	1.73	1.78	1.73	2.00	1.94	2.38	3.22	3.03	3.55	3.72
外国法人	47.33	46.77	45.53	44.87	43.80	41.96	41.35	40.63	39.76	36.94	32.73
個人	0.30	0.29	0.32	0.35	0.20	0.18	0.16	0.18	0.17	0.19	0.13
外国	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00	100.00
割合											

(備考) 1. 41年度分までは、「株式分布状況調査」により、42年度以降は全国証券取引所調査による。

2. 41年度において調査対象を従来の資本金5千万円以上から1億円以上の法人に引き上げた。

7 法人税率(配当分)の変更と配当率

年度	法人税率(配当分)	配当率(全産業)	配当性向(全産業)	年度	法人税率(配当分)	配当率(全産業)	配当性向(全産業)
昭和30	%	9.2%	29.3%	昭和39	26(～300万 22)%	10.1%	30.6%
31	40(～50万 35)	9.8	24.2	40	26(")	9.4	31.7
32	40(～100万 35)	10.4	21.7	41	26(")	9.5	25.6
33	38(～200万 33)	9.2	29.8	42	26(")	10.3	23.0
34	38(")	9.6	26.1	43	26(")	11.0	21.3
35	38(")	10.0	21.6	44	26(")	11.7	19.2
36	28(～200万 24)	10.3	25.4	45	26(")	11.6	19.5
37	28(")	11.0	31.1	46	26(")	10.9	22.9
38	28(")	10.7	30.0				

(備考) 1. 法人税率について年度途中の改正があった場合には、9月決算法人に対し適用される税率を掲げてある。なお、41年度以降は資本金1億円超の法人に対する税率である。

2. 配当率は「法人企業統計」(大蔵省証券局)による。

3. 配当性向は「法人企業統計」の税込利益に対する配当の割合である。

8 法人企業の財務構成の推移

(1) 実数

区分	流動負債			固定負債			負債計	資本			総資本	
	買掛金 (含支払手形)	金融機関 短期借入金	その他	金融機関 長期借入金	社債	その他		資本金	資本 剰余金	利益 剰余金		
昭和9年度	1,106	731	1,837	479	1,956	—	2,435	5,137	—	1,436	6,573	10,845
10	1,214	837	2,051	468	1,888	—	2,356	5,344	—	1,698	7,042	11,449
11	1,519	1,020	2,539	561	1,843	—	2,404	5,866	—	2,001	7,867	12,810
年	億円	億円	億円	億円	億円	億円	億円	億円	億円	億円	億円	億円
28	19,584	12,263	42,457	6,207	1,746	671	8,624	6,452	7,735	3,809	17,996	69,077
29	23,846	15,129	52,424	8,016	1,855	1,647	11,518	8,804	11,268	4,327	24,399	88,341
30	27,465	16,739	59,144	9,947	2,019	2,522	14,448	10,696	11,935	5,276	27,907	101,539
31	33,654	20,453	73,110	11,665	2,390	3,207	17,262	12,770	11,755	6,578	31,103	121,475
32	42,845	28,793	97,653	15,918	3,056	5,149	24,123	16,901	10,765	9,245	36,911	158,687
33	44,879	33,919	104,839	19,947	3,551	5,574	29,072	20,365	10,714	11,133	42,212	176,123
34	54,625	37,496	124,528	24,369	4,588	6,563	35,502	22,345	10,106	13,106	45,557	205,605
35年度	79,594	48,675	170,710	33,350	8,386	9,373	51,114	30,407	10,049	17,375	57,831	279,655
36	98,541	58,230	207,594	42,016	10,205	11,977	64,198	39,211	10,573	20,205	69,991	341,783
37	113,117	71,513	241,561	50,893	10,985	13,379	75,257	48,036	10,480	22,731	81,247	398,065
38	132,503	80,159	276,615	59,233	12,698	21,038	92,969	55,566	10,632	28,920	95,118	464,702
39	156,686	94,541	324,695	66,994	13,337	27,033	107,364	62,568	10,186	33,252	106,006	538,065
40	169,840	110,387	359,180	80,632	15,168	32,824	128,624	67,998	9,787	36,958	114,743	602,547
41	207,490	123,388	420,966	89,180	15,974	38,261	143,415	73,001	10,330	44,082	127,413	691,794
42	253,100	143,172	503,719	107,583	18,940	45,220	171,743	78,111	9,178	56,070	143,359	818,821
43	310,311	177,368	625,431	143,230	21,689	61,968	226,887	89,721	9,241	74,371	173,333	1,025,651
44	393,066	221,824	767,736	176,984	24,284	74,384	275,652	99,874	9,545	100,831	210,250	1,253,637
45	457,304	239,222	899,419	217,782	27,884	92,783	338,449	110,122	10,619	116,517	237,258	1,475,126
46	468,925	279,675	976,522	282,558	32,879	102,383	417,820	120,213	12,383	128,745	261,341	1,655,683

(備考) 1. 資料は、昭和11年以前は「本邦事業成績分析」(三菱経済研究所)、昭和28年以後は「法人企業統計年報」(大蔵省証券局)による。

2. 昭和11年以前の「金融機関長期借入金」の欄は、「その他」の固定負債を含む。

3. 昭和28年から37年度までは、法人税等引当金が流動負債に計上されていないので、法人税額等を利益剰余金から控除し、流動負債に加えている。

(2) 構成比

区分	流動負債			固定負債			負債計	資本			総資本	
	買掛金 (含支払手形)	金融機関 短期借入金	その他	金融機関 長期借入金	社債	その他		資本金	資本 剰余金	利益 剰余金		
昭和9年度	10.2	6.7	16.9	4.4	18.0	—	22.5	47.4	—	13.2	60.6	100.0
10	10.6	7.3	17.9	4.1	16.5	—	20.6	46.7	—	14.8	61.5	100.0
11	11.9	7.9	19.8	4.4	14.5	—	18.8	45.8	—	15.6	61.4	100.0
28年	28.4	17.8	61.5	9.0	2.5	1.0	12.5	9.3	11.2	5.5	26.1	100.0
29	27.0	17.1	59.3	9.1	2.1	1.9	13.0	10.0	12.7	4.9	27.6	100.0
30	27.0	16.5	58.2	9.8	2.0	2.5	14.3	10.5	11.8	5.2	27.5	100.0
31	27.7	16.8	60.2	9.6	2.0	2.6	14.2	10.5	9.7	5.4	25.6	100.0
32	27.0	18.1	61.5	10.0	1.9	3.3	15.2	10.7	6.8	5.8	23.3	100.0
33	25.5	19.3	59.4	11.3	2.0	3.2	16.5	11.5	6.1	6.5	24.1	100.0
34	26.6	18.2	60.5	11.9	2.2	3.2	17.3	10.9	4.9	6.4	22.2	100.0
35年度	28.5	17.4	61.0	11.9	3.0	3.4	18.3	10.9	3.6	6.2	20.7	100.0
36	28.8	17.0	60.7	12.3	3.0	3.5	18.8	11.5	3.1	5.9	20.5	100.0
37	28.4	18.0	60.7	12.7	2.8	3.4	18.9	12.1	2.6	5.7	20.4	100.0
38	28.5	17.3	59.5	12.8	2.7	4.5	20.0	11.9	2.3	6.3	20.5	100.0
39	29.1	17.6	60.3	12.5	2.5	5.0	20.0	11.7	1.9	6.1	19.7	100.0
40	28.2	18.3	59.6	13.4	2.5	5.5	21.4	11.3	1.6	6.1	19.0	100.0
41	30.0	17.8	60.9	12.9	2.3	5.5	20.7	10.5	1.5	6.4	18.4	100.0
42	30.9	17.5	61.5	13.1	2.3	5.6	21.0	9.5	1.1	6.9	17.5	100.0
43	30.3	17.3	61.0	14.0	2.1	6.0	22.1	8.7	0.9	7.3	16.9	100.0
44	31.4	17.7	61.3	14.1	1.9	5.9	21.9	8.0	0.8	8.0	16.8	100.0
45	31.0	16.2	61.0	14.7	1.9	6.3	22.9	7.5	0.7	7.9	16.1	100.0
46	28.3	16.9	59.0	17.0	2.0	6.2	25.2	7.3	0.7	7.8	15.8	100.0

9 主要企業の自己資本比率の国際比較

区分	日 本	アメリカ	イギリス	西ドイツ
昭和年度	%	%	%	%
39	22.4	46.3	58.1	41.1
40	21.6	61.9	57.2	40.4
41	21.0	59.7	55.2	40.7
42	19.6	58.7	53.1	41.1
43	19.0	56.6	51.3	41.7
44	18.0	55.0	48.7	40.6
45	17.3	53.9		38.7
46	16.6	53.8		

(備考) 1. 大蔵省証券局調による。
2. 日本は、資本金1億円以上の法人の計数である。

〔出所〕 税制調査会「税制調査会関係資料集」
昭和49年3月。

(3) 資産税関係

15-73 長期税制のあり方についての答申〔抄〕

(昭和43年7月税制調査会)

第4章 資産税

第1 検討の概要

1 相続税及び贈与税の基本的性格

われわれは、まず相続税及び贈与税の基本的性格について次のように考えた。

(相続税の基本的性格)

(1) 相続税は、個人が生存中に蓄積した財産について、その者の死亡により、それが相続又は遺贈によって承継される時に、その承継取得者に対して、その財産の価額を標準として課税するものである。

相続税は、所得税の補完税として特定の者に富が過度に集中することを抑制して、その再分配を図るという機能を有しているものであり、また、被相続人が生存中に国から受けた恩恵によって蓄積した財産を社会に還元するとともに、相続人等が相続により偶発的に受けた富に対して担税力を求めるものである。したがって、相続税は、生産や所得に関係がなく、偶発的に生じた相続という事実に基づいて行なわれる財産課税であるため、景気に対する自動安定作用あるいは有効需要の調節等の経済的効果を期待できるものではない。

(贈与税の基本的性格)

(2) 贈与税は、被相続人の生存中に財産の贈与があった場合において、贈与を受けた者を納税義務者とし、その受贈財産の価額を標準として課税するものであって、相続税と同様、受贈者が贈与により偶発的に受けた富に対して担税力を求めるものであるとともに、被相続人の生存中に財産を分割して贈与することにより相続税負担の回避を図ることを防ぐ趣旨もあって設けられている。したがって、贈与税は、相続税の補完税としての性格を有

しており、その課税体系は、相続税の課税体系と密接な関連をもっている。

2 相続税及び贈与税の負担

(相続税の負担水準)

(1) すでに述べたように、相続税の負担は、税収入を期待するよりも、相続税のもつ富の再分配等の機能に重点をおいて定めるべきであるが、その際にはいわゆる中小財産階層について課税の生じない配慮はもちろんのこと、ゆとりのある家計の形成に資するための中堅財産階層の育成に障害とならないような配慮をすべきであろう。われわれは、このような見地から現行相続税及び贈与税の負担について検討を行なった。

まず、相続税及び贈与税の収入が全租税収入あるいは直接税収入中にどのような地位を占めるかについてみると第58表のとおりである。これらの税が国税総額のうちを占める割合は、戦前の比較的経済の安定していたと思われる昭和9～11年では2.4パーセントであったものが、戦争による被災や戦後の農地開放、財閥解体、財産税の課税等による富の喪失による財産の平準化を反映して0.7パーセントにまで減少した。その後わが国の経済の復興及び成長に伴い国民の富の蓄積も逐次回復したことにより、昭和37年以降は毎年増加の傾向をたどり、国税総額中の相続税及び贈与税の割合は、昭和42年では1.5パーセントとなっている。この割合は、戦前の昭和9～11年平均と比較すればなお低い。諸外国と比較すれば同表の(参考)にみられるとおり、アメリカ、イギリスよりは低く、西ドイツ、フランス、イタリアよりは高い割合となっている。わが国は、これらの諸国よりも平均国民所得や国民個々の財産形成が相当に低い状態にあることを考えあわせると、わが国の相続税の負担は、これらの諸国に比して相対的にはなお重いとい

第58表 国税収入からみた相続税及び贈与税の地位

年 度	国税総額(A)	直接税額(B)	相続税額(C)	(C) (A)	(C) (B)
	百万円	百万円	百万円	%	%
昭和 9~11年	1,226	427	30	2.4	7.0
31	1,086,774	576,655	7,083	0.7	1.2
32	1,201,775	628,867	8,237	0.7	1.3
33	1,190,818	580,267	8,386	0.7	1.4
34	1,372,372	681,808	9,925	0.7	1.5
35	1,801,464	978,336	内 4,691 12,285	内 0.3 0.7	1.3
36	2,227,729	1,227,660	内 5,624 16,109	内 0.3 0.7	1.3
37	2,390,697	1,381,521	内 6,787 21,158	内 0.3 0.9	1.5
38	2,731,724	1,582,652	内 8,842 28,894	内 0.3 1.0	1.8
39	3,159,246	1,846,766	内 8,741 33,836	内 0.3 1.1	1.8
40	3,279,652	1,941,565	内 9,743 44,042	内 0.3 1.3	2.3
41	3,663,006	2,171,820	内 11,683 55,858	内 0.3 1.5	2.6
42	4,386,384	2,635,450	内 12,754 63,676	内 0.3 1.5	2.4
43	5,067,831	3,025,551	内 17,358 83,295	内 0.3 1.6	2.8

(備考) 1 国税総額には専売益金を含み、昭和41年度までは決算額、昭和42年度は補正後予算額、昭和43年度は予算額である。
2 「相続税額」欄の内書は贈与税額である。

(参考) 諸外国との比較

国 名	国税総額(A)	直接税額(B)	相続税額(C)	(C) (A)	(C) (B)
				%	%
日 本(百万円)	5,067,831	3,025,551	83,295	1.6	2.8
アメリカ(百万ドル)	117,948	102,100	3,100	2.6	3.0
イギリス(百万ポンド)	9,853	5,642	300	3.0	5.3
西ドイツ(百万マルク)	98,421	48,143	328	0.3	0.7
フランス(百万フラン)	108,116	39,502	1,070	1.0	2.7
イタリア(億 リ ラ)	73,467	20,404	950	1.3	4.7

(備考) 日本は昭和43年度予算額、アメリカは昭和42年度補正後予算額、イギリス、フランス及びイタリアは昭和42年度予算額、西ドイツは昭和41年度実績額である。

えよう。

(贈与税の負担水準)

(2) 贈与税の負担水準は、さきに述べたような意味で相続の場合の負担との関連において定めるべきものであり、現行の負担は、昭和41年度の基礎控除及び税率の改正に際して検討のうえ定められたものである。

3 昭和41年度における改正の経緯

昭和41年度の相続税の改正は、以上のよ

うな税負担の実状にかえりみ、現行課税体系が採用された昭和33年以後の個人財産の増加及び将来の経済成長に伴うその増加傾向を勘案して負担の軽減を図る必要があると考えられたことからくるものである。これが、税制調査会の昭和41年度の税制改正に関する答申において、「現在の相続税の構造については、所得税の構造について述べたと同様に、経済成長に対する適応が十分行なわれていないという欠陥が認められ

る。これは、相続税については、昭和33年度以来、控除の一部手直しが行なわれたほかみるべき改正がされていないことによるものであって、その欠陥は、課税最低限についても税率構造についても同様と認められる。したがって、個人家計を豊かにし国民生活の安定に資するとともに、適正な分配機能をもつ相続税制を確立するため、相続税負担の大幅な軽減を図る必要がある。……負担の軽減に当たっては、近い将来までの国民財産の増加状況をも勘案して、この際思い切って課税最低限の引上げと国民の財産保有の分布に応じた税率の緩和を行なうべきである。」と述べられている背景である。

この答申に基づき、昭和41年度の税制改正において、最近における国民財産の状況にかえりみ、適正な財産形成に資するため、相続税負担を軽減し、これとの権衡において贈与税の負担を軽減する必要があるとして、相続税の基礎控除を被相続人については250万円から400万円に、また、法定相続人1人については50万円を80万円にそれぞれ引き上げられるとともに、相続税及び贈与税の税率の緩和等が行なわれた。

この結果、標準的な相続(配偶者を含め相続人5人)の場合の相続税の負担は、遺産3,000万円の場合、それまでの負担率17.1パーセントが10.2パーセントに、遺産1億円の場合は35.3パーセントが28.3パーセントにまで大幅に軽減され、遺産1,000万円の場合は6.1パーセントの負担率であったものが、課税されないことになった。

4 今後のあり方

(相続税のあり方)

(1) われわれは、相続税及び贈与税の基本的性格及び昭和41年度の改正の経緯についての以上のような検討の後に、今後の相続税及び贈与税の基本的なあり方について検討を行なった。その経過及び結論は、次のとおりである。

相続税は、さきに述べたように所得税の補完税として、富の集中の抑制と富の再配分に資することをその大きな役割としているものであり、その課税は国民各

階層の財産形成にかなりの影響を及ぼすものである。しかしながら、相続税の課税は、長期間のうちに偶発的に生ずる相続という事実を契機として行なわれることからみれば、相続税の課税体系にひんばんな改正を加えることは、かえって納税者の負担の不公平感を招くというおそれがある。現行の課税体系については、わが国における相続による財産承継の実情を考慮しつつ、検討が行なわれたが、特に大きな弊害を生じているということもないと認められるので、うえに述べたような制度の安定性に重点をおいて、さし当たり現行の体系は維持するのが適当であるとの結論に達した。

次に、相続税の負担水準については、国民経済の安定的成長のために国民一般がゆとりのある家計を営むことが必要であり、特に安定した成長をになうべき社会の健全な中間階層を維持し、育成することが肝要であるという見地から検討を行なった。この結果、相続税の負担は、さきに昭和41年度の税制改正において大幅な軽減が図られたところであるが、さらに今後ともゆとりのある家計の基礎となる財産形成を阻害することのないよう、また、経済成長に基づく国民所得水準の上昇及び資産価格の上昇等に伴う個人財産の増加及びその分布状況の変化も考慮しつつ、一層負担の軽減を図っていくことが必要であると考えに至ったものである。

(贈与税のあり方)

(2) 贈与税のあり方は、相続税のあり方と密接に関連するものであり、相続税の改正と関連して、そのつど検討を加えることが適当であるが、相続税の課税体系についてさきに述べたようにさし当たり現行の制度を維持すべきであるとの結論を得ているので、贈与税の課税体系についても、さし当たりこれを変更する必要はないものと考えられた。

(出所) 税制調査会「長期税制のあり方についての答申」昭和43年7月。

15-74 夫婦間の財産移転に関する相続税及び贈与税の課税の経緯

(昭和44年6月20日税制調査会)

1 夫婦間の財産移転に関する相続税及び贈与税の課税の経緯

[昭44.6.20]

1 昭和25年の改正

シャープ勧告により財産の相続及び贈与について一生累積課税方式が採用されるとともに配偶者については、遺産の取得に限り取得財産の半額が控除されることとなった。配偶者について半額控除する理由として、同勧告は「配偶者はそう永く生きながらえないであろうとの予想の外になお考慮されるべきものがある。即ち相続財産の集積ないし保存は、屢々夫婦双方協力の結果である。このように可成自分の努力に負うような相続財産を継承する寡婦に税を課するのは不公平である」と述べている。

2 昭和28年の改正

一生累積課税方式は、主として税務執行上の理由から昭和28年に廃止され、相続又は遺贈については相続税、贈与については贈与税を課税する取得課税体系がとられたが、配偶者課税については、相続税についてのみ半額課税が引き続いてとられた。

3 昭和33年の改正

(1) 昭和32年12月の税制特別調査会の「相続税制度改正に関する税制特別調査会答申」により、相続税及び贈与税について現行制度にみられるような課税体系に整備されるとともに、配偶者課税について同答申は「配偶者が相続した財産については、相次相続控除制度により救われない比較的早い次の相続税の課税の時期があること、配偶者が遺産の形成に寄与したこと及び配偶者の老後の生活の保障を考慮して設けられたものであるが、これらの諸点を考慮しても、高額な財産階層については配偶者控除による利益をある程度制限することが適当であるとともに、この制度の利用が乱に流れることを防止

する必要がある」として、半額控除に改め、その限度を配偶者の法定相続分について納付すべき相続税額の3分の1とし、遺産額が3,000万円をこえるときは、3,000万円の場合に受ける配偶者控除の金額を限度とすることとされた。

(2) 政府は、昭和33年の税制改正においては、この答申に基づいて改正法案を国会に提出したが、国会審議において3分の1の税額控除を2分の1の税額控除に改める修正が加えられた。

4 昭和41年の改正

(1) 昭和39年12月の税制調査会の「今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」についての答申は、夫婦間の財産継承、とくに生前贈与について検討が加えられた結果、夫婦間の贈与について、課税の特例を認めることは「民法における夫婦財産制度との関係あるいは現状の財産制度を基礎として構成されている所得税制の基本に触れる点を含んでいるほか、現行の相続税法との調整等多くの問題点を解決しなければならないこと」、また、「現在の夫婦間財産制度の状況、さらには個人における財産保有についての認識状況のもとでは、夫婦間の贈与の場合の贈与税のあり方については、いまただちに改正を考慮することは適当でなく、むしろ今後における財産に対する社会的認識の変化に伴って考慮すべき問題であり、さらに慎重に検討すること」とされた。

(2) さらに昭和40年の税制調査会では、前調査会に引き続いてこの問題について検討が加えられ、同年12月の答申は「夫婦間の贈与については、その財産の取得について夫婦間に贈与の認識がないようなものが多い反面、明らかに贈与と認められるものがあり、われわれは、これを一律の判断で処理することは問題がある」こと、また「夫婦間において形成した財産は、課税面においても所得の稼得者の財産とみることが現在の財産制度の上では一般的に理解し易いようなことも考えられる」こと等の問題を指摘し、今後

においてもなお慎重に検討を続けるべきこととされた。

(3) これに対し、昭和41年の税制改正においては、夫婦間の贈与の実情は、概して贈与の認識が薄く、しかも最近における親子相互間の扶養義務の観念が薄らぐ傾向から夫の死後における妻の生活保障の意図で生前に財産の贈与をする場合に相続税に比べて高率な贈与税を課すことは問題の解決にならないという観点から、現行制度にみられる贈与税の配偶者控除の制度が創設されるとともに、それとの関連から遺産に係る配偶者控除の制度が設けられた。

(注)① 贈与税の配偶者控除—婚姻期間25年以上の配偶者から居住用不動産(その取得のための金銭を含む。)の贈与について1回に限り、160万円を贈与財産価額から控除する。

② 遺産に係る配偶者控除—贈与税の配偶者控除を受けなかった場合に限り、婚姻期間15年以上の配偶者について婚姻期間に応じて15年超1年につき20万円(最高200万円)を遺産額から控除する。

5 昭和42年の改正

(1) 昭和41年12月の税制調査会の「長期税制のあり方についての中間答申」においては、相続税及び贈与税の場合の配偶者間の財産継承については、上記の検討をふまえたう「相続税及び贈与税の課税の仕組みは、自己の名で得た財産はその者の財産とするいわゆる特有財産制度を前提として組み立てられているが、夫婦間における財産形成についての社会的な風潮は、漸次配偶者の貢献による夫婦財産形成の認識が強められ、また、夫婦間の財産の継承及び贈与の実情等にもかえりみ、他面夫婦の所得に対する所得税の課税方法とも関連して、長期的な目標として相続税及び贈与税の合理的なあり方を前向きの方角で検討する必要がある」とされた。

(2) これに対し、昭和42年の税制改正にお

いては、妻の財産継承の場合に相続税が課税されることは、適当でないという理由から従来設けられていた配偶者の2分の1税額控除制度を全額控除とし、現在にみられるように遺産3,000万円を限度としてその法定相続分まで課税しないこととされた。

6 昭和43年7月の長期税制のあり方についての検討

前回の税制調査会は、以上のような経緯と検討の結果、その答申は「今後における夫婦間の財産の承継及び贈与の実情を勘案し、かつ、所得税における課税単位のあり方との関連も考慮しつつ、社会一般の健全な常識とも合致する合理的なあり方を長期的な観点から、今後も検討していくこと」とされている。

2 夫婦間の財産移転に関する相続税及び贈与税についての最近の意見

[昭44.6.20]

相続税及び贈与税について、妻の座を高めるための措置として、最近国会をはじめとして、各方面から次のような意見が主張されている。

(相続税関係)

1 最近における財産の増加状況にかんがみ、配偶者に係る相続税の非課税限度額(現行遺産3,000万円の法定相続分)を引き上げること。あるいは、法定相続人の構成いかんによって非課税限度額を異にするのは好ましくないので非課税限度額を同額とすること。

(贈与税関係)

2 贈与税の配偶者控除額(現行居住用財産の贈与に限り160万円)を、相続税の配偶者の非課税限度額とのバランスから大幅に引き上げるとともに、婚姻期間や対象財産の適用要件の緩和を図ること。

(出所) 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和45年。

15-75 税制調査会関係資料—相続税・贈与税に関するデータ
(昭和48年5月税制調査会)

2. 国税収入からみた相続税の地位 [昭47.10.20]

年 度	国税総額 A	直接税額 B	相続税額等C			C/A			C/B		
			相続税額	贈与税額	計	相続税額	贈与税額	計	相続税額	贈与税額	計
昭和9~11年	億円 12	億円 4	億円	億円	億円	%	%	%	%	%	%
31	10,868	5,767	37	34	71	0.3	0.3	0.6	0.6	0.6	1.2
32	12,018	6,289	44	38	82	0.4	0.3	0.7	0.7	0.6	1.3
33	11,908	5,803	48	36	84	0.4	0.3	0.7	0.8	0.6	1.4
34	13,724	6,818	59	40	99	0.4	0.3	0.7	0.9	0.6	1.5
35	18,015	9,783	76	47	123	0.4	0.3	0.7	0.8	0.5	1.3
36	22,277	12,277	105	56	161	0.5	0.2	0.7	0.9	0.4	1.3
37	23,907	13,815	144	68	212	0.6	0.3	0.9	1.0	0.5	1.5
38	27,317	15,827	201	88	289	0.7	0.3	1.0	1.3	0.5	1.8
39	31,592	18,468	251	87	338	0.8	0.3	1.1	1.3	0.5	1.8
40	32,797	19,416	343	97	440	1.0	0.3	1.3	1.8	0.5	2.3
41	36,630	21,718	442	117	559	1.2	0.3	1.5	2.0	0.5	2.5
42	43,968	26,624	520	128	648	1.2	0.3	1.5	1.9	0.5	2.4
43	53,238	32,826	625	151	776	1.2	0.3	1.5	1.9	0.5	2.4
44	64,554	41,174	828	203	1,031	1.3	0.3	1.6	2.0	0.5	2.5
45	77,754	51,344	1,148	243	1,391	1.5	0.3	1.8	2.2	0.5	2.7
46	84,439	56,559	1,750	353	2,103	2.1	0.4	2.5	3.1	0.6	3.7
47	94,539	62,531	2,168	432	2,600	2.3	0.4	2.7	3.5	0.7	4.2

(備考) 国税総額には専売納付金を含み、昭和46年度までは決算額、昭和47年度は予算額である。

3. 国税総額等に対する相続税の地位の諸外国との比較 [昭47.10.20]

国 名	相続税の国税総額に対する比率	相続税の直接税額に対する比率	相続税のGNPに対する比率
日 本	2.7%	4.2%	0.36%
ア メ リ カ	2.3%	2.6%	0.48%
イ ギ リ ス	2.8%	5.9%	0.82%
西 ド イ ツ	0.3%	0.7%	0.07%
フ ラ ン ス	1.0%	3.6%	0.20%
イ タ リ ー	1.2%	4.2%	0.22%
ベ ル ギ ー	1.5%	3.5%	0.34%
オ ラ ン ダ	1.0%	1.7%	0.25%
デ ン マ ーク	0.8%	1.9%	0.19%
オ ー ス ト ラ リ ア	1.3%	2.0%	0.59%

- (備考) 1. イギリス大蔵省の1972年版「相続税に関する青書」による。
2. 相続税には、贈与税を含む。
3. アメリカ、オーストラリアのGNPに対する比率の計算では、州の遺産税を含んでいる。
4. 計数は、日本(1972年予算)、オーストラリア(1968年)を除き、1969年のものである。

4. 相続税関係

(1) 課税状況の推移

[昭47.10.20]

区 分 年 次	死亡状況・課税件数等			課税価格		相続税額		課 税 最 低 限
	死亡者数 (A)	課税被相続人数 (B)	被相続人 1人当たり 相続人数	合計額 (C)	被相続人 1人当たり 金額	課税額 (D)	被相続人 1人当たり 金額	
昭和35	706,599	9,183	4.14	706	7,692	100	1,089	(33年度以降) 150万円+30万円×法定相続人数(300万円)
36	695,644	11,342	4.19	981	8,654	160	1,411	"
37	710,265	9,461	4.15	1,217	12,862	221	2,336	200万円+30万円×法定相続人数(350万円)
38	670,770	11,237	4.14	1,505	13,382	293	2,610	"
39	673,067	10,381	4.11	1,642	15,298	326	3,145	250万円+50万円×法定相続人数(500万円)
40	700,438	13,407	4.17	2,091	15,579	410	3,111	"
41	670,342	9,232	4.23	2,183	23,648	380	4,117	400万円+80万円×法定相続人数+配偶者 控除最高額200万円(1,000万円)
42	675,006	11,334	4.25	2,861	25,239	512	4,517	"
43	686,555	14,574	4.03	3,644	25,003	608	4,172	"
44	693,787	19,367	4.28	5,117	26,421	922	4,761	"
45	716,313	24,454	4.27	7,011	28,690	1,342	5,488	"
45/35 年伸率	101	266	103	993	373	1,342	504	(46年度以降) 400万円+80万円×法定相続人数+配偶者 控除最高額400万円(1,200万円) かつこ書は、相続人が妻と子4人の場合で ある。
45/41 年伸率	0.1	10.3	0.3	25.8	14.1	29.6	17.6	3.0
	107	265	101	321	121	353	133	110
	1.7	27.6	0.2	33.9	4.9	37.1	7.4	2.4

- (備考) 1. この表の計数は、国税庁統計年報による。
2. 税額は、課税額による。

(2) 財産階級別課税状況の推移
(1) 年度別推移

(昭47.10.20)

遺産額 階級区分	35年		41年		42年		43年		44年		45年	
	人員	遺産額 百万円	人員	遺産額 百万円	人員	遺産額 百万円	人員	遺産額 百万円	人員	遺産額 百万円	人員	遺産額 百万円
1,000万円以下	7,623	34,745	2,302	18,807	2,621	20,871	3,293	26,217	4,151	33,200	4,896	40,030
1,500万円 "	722	8,776	2,606	32,187	3,082	37,741	3,830	46,899	5,036	62,158	6,079	77,170
2,000万円 "	332	5,742	1,402	24,858	1,787	30,969	2,199	38,334	2,920	50,338	3,738	64,573
3,000万円 "	245	6,019	1,311	31,874	1,654	40,194	2,309	56,058	2,929	71,313	3,887	95,447
5,000万円 "	151	5,748	910	34,741	1,192	45,509	1,563	58,755	2,252	85,475	3,003	114,282
1 億円 "	85	5,492	493	32,931	683	45,708	975	64,051	1,396	94,169	1,917	129,388
1 億円 超	25	4,114	196	38,088	294	62,313	377	69,091	591	108,208	916	170,498
合 計	9,183	70,636	9,220	213,486	11,313	283,305	14,546	359,405	19,275	504,861	24,436	691,389
35年対比	100	100	100	302	123	401	158	509	210	715	266	979
(1人当たり)	7,692千円	23,155千円	23,155千円	25,042千円	24,708千円	26,193千円	28,293千円	30,842人	32,842人	34,842人	36,842人	38,842人
法定相続人数 (1人当たり)			39,012人 (4.23人)	48,178人 (4.26人)	58,670人 (4.03人)	82,842人 (4.30人)	104,505人 (4.28人)					

(備考) 1. 国税庁統計年報により作成した。
 2. この表は、各年分の申告分(修正申告を含まない)による計数を基としたものである。
 3. 「人員」欄は、被相続人の数である。
 4. 「遺産額」欄は、相続税の課税価格に加算された贈与財産の価額を含む。

(ロ) 構成比

(単位 %)

遺産額 階級区分	被相続人数					遺産額(債務控除後)					相続税額							
	35年	41	42	43	44	45	35年	41	42	43	44	45	35年	41	42	43	44	45
1,000万円以下	83.0	25.0	23.2	22.6	21.5	20.0	49.1	8.8	7.4	7.3	6.6	5.8	19.2	1.3	2.3	1.5	0.6	0.5
1,500万円 "	7.9	28.3	27.3	26.3	26.1	24.9	12.5	15.1	13.3	13.1	12.3	11.2	11.8	3.9	2.4	2.6	2.2	1.9
2,000万円 "	3.6	15.2	15.8	15.1	15.2	15.3	8.1	11.7	10.9	10.7	10.0	9.3	9.7	5.4	3.6	4.0	3.4	3.2
3,000万円 "	2.7	14.2	14.6	15.9	15.2	15.9	8.6	14.9	14.2	15.6	14.1	13.8	11.9	9.7	7.2	8.5	7.5	6.9
5,000万円 "	1.6	9.9	10.5	10.8	11.7	12.3	8.1	16.3	16.1	16.3	16.9	16.5	14.2	15.5	13.1	14.4	14.3	13.5
1 億円 "	0.9	5.3	6.0	6.7	7.2	7.8	7.8	15.4	16.1	17.8	18.7	18.7	16.9	21.5	20.7	24.7	24.7	23.7
1 億円 超	0.3	2.1	2.6	2.6	3.1	3.8	5.8	17.8	22.0	19.2	21.4	24.7	16.3	42.7	50.7	44.3	47.3	50.3
合 計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

(ハ) 累積比

(単位 %)

遺産額 階級区分	被相続人数					遺産額(債務控除後)					相続税額							
	35年	41	42	43	44	45	35年	41	42	43	44	45	35年	41	42	43	44	45
1,000万円以下	83.0	25.0	23.2	22.6	21.5	20.0	49.1	8.8	7.4	7.3	6.6	5.8	19.2	1.3	2.3	1.5	0.6	0.5
1,500万円 "	90.9	53.3	50.5	48.9	47.6	44.9	61.6	23.9	20.7	20.4	18.9	17.0	31.0	5.2	4.7	4.1	2.8	2.4
2,000万円 "	94.5	68.5	66.3	64.0	62.8	60.2	69.7	35.6	31.6	31.1	28.9	26.3	40.7	10.6	8.3	8.1	6.2	5.6
3,000万円 "	97.2	82.7	80.9	79.9	78.0	76.1	78.3	50.5	45.8	46.7	43.0	40.1	52.6	20.3	15.5	16.6	13.7	12.5
5,000万円 "	98.8	92.6	91.4	90.7	89.7	88.3	86.4	66.8	61.9	63.0	59.9	56.6	66.8	35.8	28.6	31.0	28.0	26.0
1 億円 "	99.7	97.9	97.4	97.4	96.9	96.2	94.2	82.2	78.0	80.8	78.6	75.3	83.7	57.3	49.3	55.7	52.7	49.7
1 億円 超	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

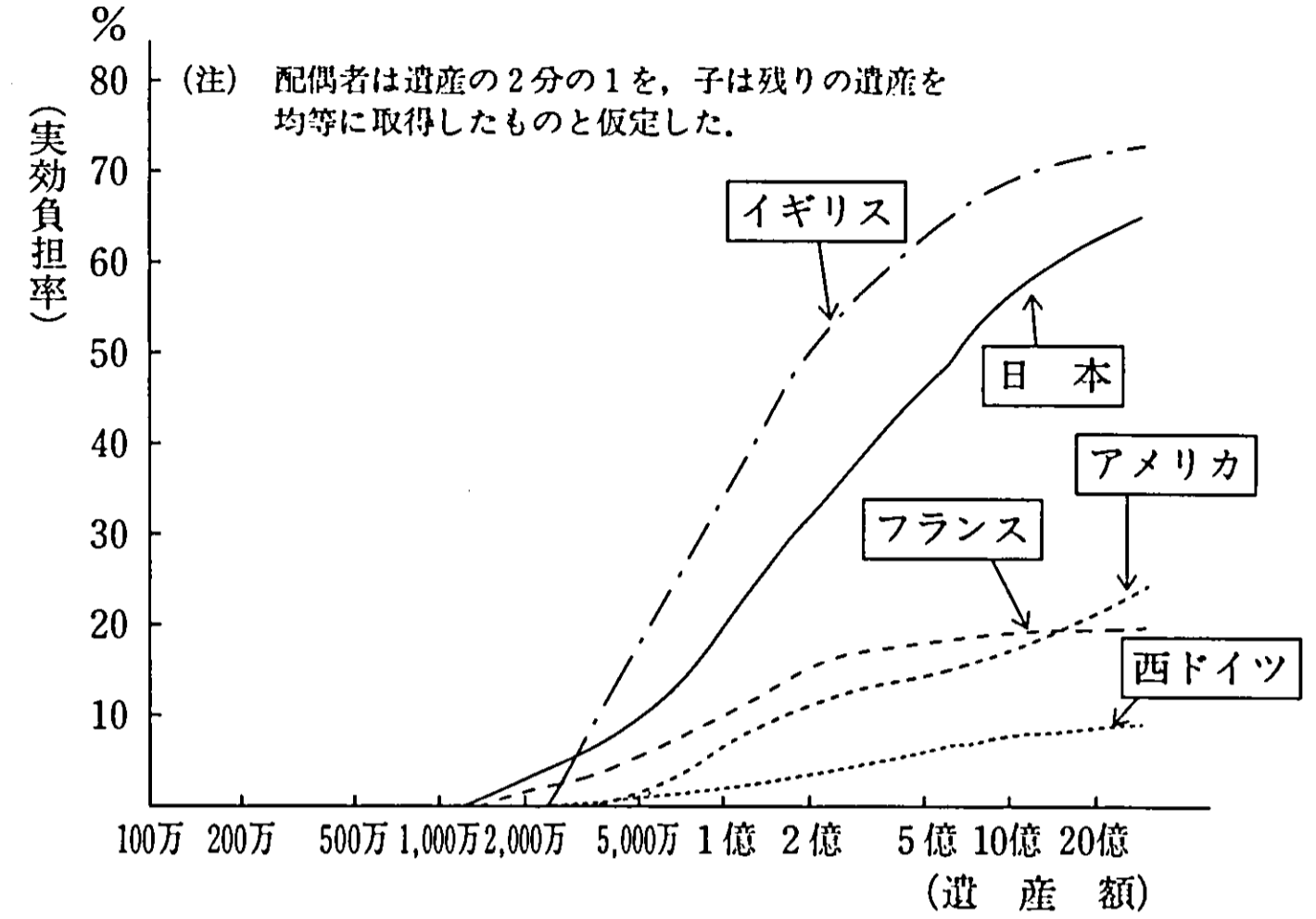
[昭47.10.20]

(3) 財産種類別の推移

区分	相続財産種類別の金額の伸び(単位=億円)										構成比の推移									
	昭35	41	42	43	44	45	45/35	年伸率	45/41	年伸率	35	41	42	43	44	45				
土地	287	1,005	1,240	1,533	2,149	2,833	987.1	25.7	281.8	29.6	36.4	42.5	38.8	39.1	37.5					
宅地	98	385	590	915	1,379	1,990	2,030.6	35.1	517.1	50.8	12.4	16.3	23.1	25.1	26.4					
その他	385	1,390	1,830	2,448	3,528	4,823	1,252.7	28.9	347.0	36.5	48.8	58.8	61.9	64.2	63.9					
家屋・構築物	90	141	156	217	280	403	447.8	16.2	285.1	29.9	11.4	6.0	5.5	5.1	5.3					
事業用財産	37	61	71	99	122	151	408.1	15.1	248.1	25.5	4.7	2.6	2.5	2.2	2.0					
有価証券	141	368	555	516	690	973	690.1	21.3	264.3	27.5	17.9	15.6	13.1	12.6	12.9					
現金・預金	50	200	269	337	467	660	1,320.0	29.4	330.0	34.8	6.3	8.4	8.5	8.5	8.8					
その他	86	204	256	335	410	538	625.6	20.1	263.7	27.4	10.9	8.6	8.5	7.4	7.1					
合計	789	2,364	3,137	3,952	5,497	7,548	956.7	25.3	319.3	33.7	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0				

(備考) この表は、各年分の申告分(修正申告を含まない)による計数を基として作成したものである。

7. 相続税実効負担率の国際比較(相続人・妻と子4人の場合)
[昭47.10.20]



8. 贈与税関係

(1) 課税状況の推移

[昭47.10.20]

区分	課税件数	課税価格		贈与税額			課税最低限
		合計額 (A)	一件当たり金 額	税 額 (B)	一件当たり税 額	(B)/(A)	
昭和 年	件	億円	千円	億円	千円	%	(33年以降)
35	91,658	386	421	51	55	13.1	20万円
36	95,178	418	439	51	54	12.3	〃
37	87,859	444	506	72	82	16.2	〃
38	95,888	492	513	72	75	14.7	〃
39	53,451	424	793	54	101	12.7	40万円
40	66,564	573	860	76	115	13.3	〃
41	80,982	735	908	77	95	10.4	〃
42	90,828	913	1,006	101	112	11.1	〃
43	102,328	1,137	1,111	139	135	12.2	〃
44	123,202	1,416	1,149	188	153	13.3	〃
45	136,942	1,633	1,192	236	173	14.5	〃
45/35	149	423	283	463	3.16	111	婚姻期間が一定以上の配偶者間の居住用財産の贈与について配偶者控除が設けられている。
年伸率	4.1	15.5	11.0	16.6	1	1.1	
45/41	169	222	131	307	1	139	〃
年伸率	14.0	22.1	7.0	32.4	1	8.6	

(備考) 1. この表の計数は、国税庁統計年報による。
2. 税額は課税額による。

区分	アメリカ	西ドイツ	フランス	イギリス
課税方式	遺産課税方式	遺産取得課税方式	遺産取得課税方式	遺産課税方式
納税義務者	遺言執行者又は遺産管理人	相続人又は受遺者	相続人又は受遺者	遺言執行者又は財産の移転を受け若しくは財産の処理を委託された者
課税客体 (生前贈与の加算)	被相続人の死亡時におけるすべての財産 贈与者の死を見越しての贈与等一定の生前贈与(3年以内)が加算される。	相続・遺贈により取得した財産 相続前10年以内の生前贈与は加算される。	相続・遺贈により取得した財産 生前贈与は加算される。	被相続人の死亡により移転する財産 相続前7年以内の生前贈与の一定部分(贈与時期により40%~100%)が加算される。
基礎控除等	基礎控除 遺産1件につき6万ドル(1,848万円)	(1) 基礎控除 ① 配偶者(配偶者控除の適用がある場合を除く。)又は子3万マルク(287万円) ② 孫 2万マルク(191万円) (2) 免税点 ① 直系尊属又は傍系親族 3,000マルク(29万円) ② その他 1,000マルク(10万円)	基礎控除 ① 配偶者又は直系親族 10万フラン(602万円) ② 傍系親族(特定の者に限る。) 5万フラン(301万円)	基礎控除 遺産1件につき 1万5,000ポンド(1,204万円)
配偶者控除等	配偶者の取得した財産の価額。ただし、被相続人の調整総遺産の価額の2分の1を限度とする。	配偶者で子又は孫を有するときの控除 25万マルク(2,389万円) なお、婚姻中の付加取得についてはその2分の1が非課税とされる。	なし (一般には夫婦財産共有制が行なわれているので2分の1非課税となる。)	配偶者がいる場合の控除 1万5,000ポンド(1,204万円)

相続税

税率	超過累進税率 最低 3% 最高 77%	全額累進税率 第1階級(配偶者又は子) 2~15% 第2階級(孫) 4~25% 第3階級(父母, 祖父母, 兄弟姉妹) 6~40% 第4階級(婿, 嫁, 甥, 姪等) 8~50% 第5階級(その他) 14~60%	(1) 超過累進税率 ① 配偶者 5~20% ② 直系親族 5~20% ③ 兄弟姉妹 35~45% (2) 比例税率 ① 上記以外の4親等内の親族 55% ② その他 60%	超過累進税率 最低 25% 最高 75%
納税義務者	贈与者	受贈者	受贈者	贈与税の制度はない。ただし、相続前7年以内の生前贈与の一定部分が遺産に加算されて相続税が課されることになる。
課税客体	年間におけるすべての贈与財産	年間に同一人から取得した受贈財産	年間に同一人から取得した受贈財産	
累進制度	1932年以降の贈与につき一生累積	同一人からの受贈財産につき10年累積	1942年以降の同一人からの受贈財産につき一生累積	
基礎控除等	(1) 基礎控除 毎年各受贈者ごとに 3,000ドル(92万円) (2) 生涯控除 一生 3万ドル(924万円)	相続税と同じ	相続税と同じ	
配偶者控除	夫婦間において贈与した財産の価額の2分の1			
税率	超過累進税率 最低 2.25% 最高 57.75%			

相続税

贈与税

(編注) 「8. 贈与税関係」の(2)表以下は省略。
(出所) 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和48年5月。

(4) 間 接 税 関 係

15-76 長期税制のあり方についての答申〔抄〕
(昭和46年8月税制調査会)

第5章 間 接 税

第1 概 観

(序説)

(1) わが国の間接税の体系は、各税の性格に照らし、①特殊なし好品の消費に関連する課税(酒税、たばこ専売納付金等)、②しゃし的、趣味・娯乐的、便益的な物品又はサービスの消費に関連する課税(物品税、入場税等)、③道路財源としての受益者負担的な消費課税(揮発油税等)、④流通課税(印紙税、登録免許税等)、⑤その他の特殊な目的による課税(関税、とん税等)に分類することができる。これらの個別消費税を中心とする間接税の税収は、昭和46年度(当初予算、以下同じ。)で国税収入総額の33.4%を占めている。

さきに税体系のところ述べてように、間接税の大宗を占める消費課税については、所得税と異なり、人的控除等の個別的配慮を加えたり、累進課税を行ったりすることが事実上困難であり、所得に対する課税の方がより個別の納税者の担税力に即応した負担を求めることができるといわれている。しかし、所得税では、理論的にはともかく現実には制度や執行の面で個別的な負担に差別が生じることがあるのに対して、消費税ではそのような差別が生じることとは比較的少ない。所得税と消費税とは、この両者が適当に組み合わせられることによって垂直的、水平的公平が確保され、全体として実質的な公平が実現されるといえる。

したがって、消費税が所得税とあわせて税制上果たすべき役割を考慮し、今後消費税ひいては間接税が税体系において適切な地位を維持するよう配慮を加えていくことが必要であろう。

(間接税の比重の推移)

(2) わが国の税体系に占める間接税の地位は、第112表に示すように、昭和33年度の51.3%をピークとして累年低下の傾向を示しており、昭和46年度では33.4%となっている。われわれは、間接税を構成する各税をその性格に従って(1)に述べたように、①し好品課税、②個別物品又はサービス課税、③道路整備財源、④流通税、⑤その他の五つに分類し、各分類ごとに国税収入中に占める比重の推移を検討した。

第112表は、戦前の昭和9~11年度、シャープ税制改正の結果が現われたとみられる昭和26年度及び33年度以降における間接各税を、さきに述べた各税の性格による五つの分類ごとに国税収入総額及び間接税収入総額に占める割合で示すものであるが、これで見ると、次のことがいえると思われる。

① し好品課税たる酒税、たばこ専売納付金及び砂糖消費税の比重は、最も顕著に低下の傾向を示しており、昭和26年度において国税収入総額の34.4%を占めていたものが、昭和46年度では3分の1弱の11.3%まで低下している。これは、(a)これらのし好品はその消費の伸びに限界があり、個人消費支出の伸びを上回って増加することは期待できないという特徴をもっていること、(b)酒税について過去にかなりの減税が行われてきたこと、(c)その税率は原則として従量税によっていること等によると思われる。

② 個別物品又はサービスに対する課税としての物品税、入場税、ランプ類税及び通行税の比重は、昭和26年度の約2倍となっているが、最近における消費支出の増大、消費水準の高度化、平準化の傾向にもかかわらず、低位にとどまっている。これは、この種の課税の大宗をなす物品税が、シャープ勧告を背景として、その課税対象を主にしゃし品ないしは比

第112表 国税収入に占める間接各税の比重の推移

区 分	昭和9~11年度	26	33	34	35	36	37	38	
国 税 収 入 計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	
直 接 税 計	34.8 (100.0)	58.8 (100.0)	48.7 (100.0)	49.7 (100.0)	54.3 (100.0)	55.1 (100.0)	57.8 (100.0)	57.9 (100.0)	
間 接 税 計	65.2	41.2	51.3	50.3	45.7	44.9	42.2	42.1	
間 接 税 の 内 訳	① し好品課税 { 酒 ば 税 た 砂 糖 消 費 税 } 40.8	(83.5) 34.4	(62.0) 31.7	(54.7) 27.6	(51.5) 23.6	(49.2) 22.1	(47.0) 19.8	(44.6) 18.8	
	② 個別物品又はサービス課税 { 物 品 税 入 場 税 } 3.3	(5.5) 2.3	(11.3) 5.9	(11.9) 5.9	(12.5) 5.7	(13.0) 5.9	(11.7) 4.9	(12.0) 5.0	
	③ 道路整備目的財源 { 揮 発 油 税 地 方 道 路 税 } —	(3.0) 1.2	(11.5) 5.9	(14.2) 7.1	(14.8) 6.7	(16.3) 7.3	(19.0) 8.0	(19.2) 8.1	
	④ 流 通 税 { 取 引 所 税 有 価 証 券 取 引 税 } 8.0	(3.5) 1.4	(6.6) 3.4	(7.3) 3.8	(7.6) 3.5	(7.3) 3.3	(7.4) 3.2	(7.3) 3.1	
	⑤ そ の 他 { 関 と ん 税 等 } 13.1	(4.5) 1.9	(8.6) 4.4	(11.9) 5.9	(13.6) 6.2	(14.2) 6.3	(14.9) 6.3	(16.9) 7.1	
区 分		39	40	41	42	43	44	45	46 (当初)
国 税 収 入 計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
直 接 税 計	58.5 (100.0)	59.2 (100.0)	59.3 (100.0)	60.6 (100.0)	61.7 (100.0)	63.8 (100.0)	66.0 (100.0)	66.0 (100.0)	66.6 (100.0)
間 接 税 計	41.5	40.8	40.7	39.4	38.3	36.2	34.0	33.4	33.4
間 接 税 の 内 訳	① し好品課税 { 酒 ば 税 た 砂 糖 消 費 税 } 18.2	(42.0) 17.1	(41.4) 16.9	(38.5) 15.2	(39.0) 14.9	(36.6) 13.2	(35.3) 12.0	(33.8) 11.3	
	② 個別物品又はサービス課税 { 物 品 税 入 場 税 } 4.9	(11.4) 4.6	(10.3) 4.1	(11.6) 4.5	(13.1) 5.0	(13.9) 5.0	(13.9) 4.7	(13.9) 4.6	
	③ 道路整備目的財源 { 揮 発 油 税 地 方 道 路 税 } 8.5	(22.5) 9.2	(23.4) 9.6	(23.2) 9.2	(22.5) 8.6	(22.8) 8.2	(23.2) 7.9	(23.9) 8.0	
	④ 流 通 税 { 取 引 所 税 有 価 証 券 取 引 税 } 2.8	(7.0) 2.9	(7.2) 2.9	(7.9) 3.1	(8.3) 3.2	(8.8) 3.2	(9.1) 3.1	(10.8) 3.6	
	⑤ そ の 他 { 関 と ん 税 等 } 7.1	(17.1) 7.0	(17.7) 7.2	(18.8) 7.4	(17.1) 6.6	(17.9) 6.6	(18.5) 6.3	(17.6) 5.9	

較的高価な便益品や趣味・娯楽用品に限定するという考え方をとってきたことによるところが大きい。このような考え方から、所得水準の上昇とともに、従来は高級な消費とみられていたものが次第に一般化するにつれて、物品税の課税範囲も漸次縮小されるに至っている。その他、中小企業対策等の政策的要請等もあって、従来からしばしば税率の軽減と課税範囲の縮小が行なわれてきたのが実情である。この結果、現行の物品税制度は最近における消費の動向に必ずしも適応しなくなっている点が見受けられ、これが最近における消費の高級化、大量化にもかかわらず、国税収入に占める物品税の税収の割合が低位にとどまり、かつ、また低下する傾向にある理由であると思われる。

- ③ 道路整備目的財源たる揮発油税、地方道路税及び石油ガス税の比重は、昭和26年度の1.2%から昭和41年度の9.6%まで増加したが、これをピークにその後若干減少の傾向を示している。この場合、揮発油に対する課税が、昭和29年、32年、34年、36年及び39年にそれぞれ引き上げられ、また、41年には石油ガス税が創設されたことを考慮に入れる必要がある。
- ④ 流通税には各種の税目があり、その全体の比重は、昭和34年度以降40年度まで若干減少の傾向がみられたが、その後再びその比重が増加している。これは、昭和40年度頃までは有価証券取引税の税収が株式市場の不況により減少傾向にあったことのほか、印紙税や登録税が定額税をとり、所得や物価水準の推移に即応しなかったため、その比重が低下したが、その後、株式市場の好転、昭和42年度における印紙税及び登録免許税について所得、物価水準の上昇に応じた負担調整が行なわれたこと、さらに昭和46年度における自動車重量税の創設等から、再びその比重が増加してきたものと思われる。
- ⑤ その他の間接税の収入の比重は、昭和42年度まではほぼ累年増加してきたが、その後減少に転じている。この項目は、関税収入の動向に影響されるところが大きい

いが、昭和42年度までは経済の発展に伴って輸入が増大した反面、その後、43年度からケネディ・ラウンドに基づく関税率の引下げが行なわれたことを反映しているものと思われる。

(個人消費支出に対する消費税等の負担率の推移)

- (3) 次に、個人消費支出に対する消費税等の負担率をみると、第113表のとおりである。これで見ると、個人消費支出に対する消費税等の負担率は、その総額で、昭和26年度の8.3%から、昭和46年度では、4.9%に低下している。これを課税対象の性格によって分類した負担率で見ると、

- ① し好品課税については、昭和26年度の7.5%から、昭和46年度では2.3%と大幅に低下していること、
- ② 個別物品又はサービス課税については、昭和33年度以降おおむね1%前後にとどまっていること、
- ③ 道路整備目的財源については、昭和36年度までは若干増加の傾向があったが、その後はほぼ横ばいにとどまっていること

が認められる。これらの理由は、おおむね(2)に述べたところに対応するものと思われる。

(検討の要約)

- (4) わが国の税体系に占める間接税の比重やその個人消費支出に占める負担の推移等に関する上記のような検討から、おおむね次のようなことがいえよう。
- (イ) わが国の税制の沿革をみると、第二次世界大戦前の昭和9~11年度においては、国税収入に占める間接税の比重は約65%と、間接税中心の税制を採用していたが、戦時中における所得税を中心とする増税の結果、一時直接税の比重は増加した(昭和26年度には直接税の比重58.8%)。しかし、その後、所得税の大幅な減税が毎年のように行なわれ、他方消費財も次第に豊富に出回るようになって間接税の税収も増加していったため、昭和30年代の前半には、いわゆる直間比率は、あいなかばするに至った。ところが昭和30

第113表 個人消費支出に対する消費税等の負担率の累年比較

年 度	個人消費支出(A)	し好品課税		個別物品又はサービス課税		道路整備目的財源		消費税等合計	
		金額(B)	(B)/(A)	金額(C)	(C)/(A)	金額(D)	(D)/(A)	金額(E)	(E)/(A)
昭和 9~11年度	百万円 10,962	百万円 499	% 4.5	百万円 42	% 0.4	百万円 —	% —	百万円 541	% 4.9
	億円	億円		億円		億円		億円	
26	33,001	2,491	7.5	164	0.5	90	0.3	2,745	8.3
33	72,002	3,783	5.3	693	0.9	701	1.0	5,177	7.2
34	79,944	3,776	4.7	825	1.0	979	1.2	5,580	6.9
35	90,652	4,237	4.6	1,032	1.1	1,218	1.3	6,487	7.2
36	105,183	4,921	4.7	1,305	1.2	1,632	1.6	7,858	7.4
37	121,364	4,740	3.9	1,176	1.0	1,922	1.6	7,838	6.5
38	142,878	5,129	3.6	1,376	1.0	2,202	1.5	8,707	6.1
39	164,324	5,753	3.5	1,561	1.0	2,694	1.6	10,008	6.1
40	184,690	5,622	3.1	1,530	0.8	3,006	1.6	10,158	5.5
41	209,482	6,179	2.9	1,530	0.7	3,495	1.7	11,204	5.3
42	238,926	6,666	2.7	2,013	0.8	4,026	1.7	12,705	5.3
43	274,400	7,959	2.9	2,671	1.0	4,600	1.7	15,230	5.6
44	316,906	8,550	2.7	3,258	1.0	5,327	1.7	17,135	5.4
	(見込)								
45	370,000	9,323	2.5	3,659	1.0	6,135	1.7	19,117	5.2
46予算	428,500	9,975	2.3	4,101	1.0	7,047	1.6	21,123	4.9

(備考) し好品課税は酒税、専売納付金及び砂糖消費税、個別物品又はサービス課税は物品税、トランプ類税、入場税及び通行税、道路整備目的財源は揮発油税、地方道路税及び石油ガス税の収入額をそれぞれ合計したものである。

年代なかば以後は、わが国経済の高度成長を反映して直接税収入の比重は、逐年急速に増加し、昭和46年度には、直接税の66.6%に対し、間接税は33.4%と低下するに至っている。

(ロ) これを諸外国との対比で見ると、まず、直接税に非常に比重がかかっているのがアメリカで、ここでは直接税が連邦の全租税収入の86.3%を占めている。これときわめて対照的なのが欧州大陸の諸国である。たとえば、フランスでは、直接税はわずか33.1%に過ぎず、残りの66.9%は間接税である。イタリアはさらに間接税の比重が高く、71.1%となっている。次に西ドイツは、直接税と間接税の比重がほぼ半々である。さらに、イギリスをみると、ここでは直接税が57.4%となっていて、西ドイツより若干直接税にウェイトを置いている。

(ハ) このようにわが国において、近年間接税の比重が急速に低下してきたのは、戦後わが国の高い経済成長率が、所得税の強い累進構造と相まって、直接税収入の急激な増加をもたらした面も大きい。同時に現行の間接税の制度にもその原因の一端があると考えられる。すなわち、わが国の間接税制度は欧州諸国と異なり、個別消費税体系をとっていることは、上に述べたとおりであるが、その大宗をなすべき個別物品又はサービスに対する課税、とくに物品税については、課税範囲が狭く限定されており、あとに述べるように、最近における消費の高級化、大量化、平準化に必ずしも適応できなくなっていることに注意する必要がある。

(ニ) 間接税のあり方を考えるときには、常に経済・社会の推移、消費態様の変化を握し、これに適合した課税を実現する

ように努める必要がある。とくに最近の問題としては、消費の多様化、高級化等の動向に的確に即応して、課税対象の選択等を行ないつつ、間接税がわが国の税体系において適切な地位を維持するよう特段の配慮がなされなければならないものとする。

〔出所〕 税制調査会「長期税制のあり方についての答申」昭和46年8月。

15-77 過去の税制調査会における売上税検討の経緯

(昭和42年10月20日税制調査会)

2 過去の税制調査会における売上税検討の経緯

〔昭42.10.20〕

1 昭和31年の臨時税制調査会

所得税負担の過重が勤労意欲の阻害、税負担の回避等の弊害を招いていると考えられるところから、所得税の減税財源を間接税の増徴に求めるべきであるとする基本的方向を背景に、間接税増徴の方向をどこに求めるかについて、世界各国にも多くの例があり、かつ、低税率で多額の税収を挙げうる売上税の創設が検討された。

検討の内容は、①多段階売上税と単段階売上税の長短や経済効果、②売上税の累積効果を排除するための附加価値税制度の検討、③社会福祉制度の拡充と租税負担のあり方、④企業の大小による転嫁能力の問題と解決策等、租税負担論から経済効果に至るまでかなり広汎な角度にわたるものであった。その結果、売上税の創設には賛否両論があるが、その収入面の長所は見逃すことができないので、将来直接税の大幅な減税や歳出の大幅な増加等が要請される場合には、これをとりあげてしかるべき税目であるものの、現在においては、これに対する国民の理解も十分といえず、減税財源には自然増収を充てることのできるの、当面はその創設を見送ることとし、なお将来の問題として引き続き検討すべきであるとされた。

2 昭和33年の臨時税制懇談会

昭和31年同様所得税負担がなお重いとして、その減税財源を間接税の増徴に求める方策として再度売上税の創設がとりあげられたが、31年の結論を再確認するに留った。

3 昭和36年の税制調査会

税制全般を体系的に整備改善する方策について検討することが同調査会の目的であったため、売上税問題もその検討の一環としてとりあげられた。しかしながら、当時は高度経済成長の時代で多額の自然増収の生じていた折でもあり、売上税創設に関する新たなテーマも提起されていなかったの、検討内容も過去の調査会における検討範囲を殆ど出していない。結論としては、諸外国における売上税創設の事情からみても、その経済環境は今日われわれがおかれている経済環境とは程遠いものであるとし、所得水準や消費水準のめざましい向上によって多額の自然増収を得ている現状では新税を創設してまで財源確保を図る必要はないし、現行個別消費税と売上税とでは税率、免税点等にきめこまかい配慮のできる個別消費税の方が勝れているので、当面売上税創設の必要はないとされた。

4 昭和39年の税制調査会

高度成長を続けてきた国民経済のテンポに鈍化の傾向がみえはじめるとともに、開放経済体制への移行に伴って輸出振興が一段と強く叫ばれることとなったが、こうした経済情勢を背景として、企業減税を売上税に置き換えることによる資本蓄積、売上税の輸出還付制度による輸出振興、景気変動に応じて売上税の税率を上下することによるフィスカルポリシー等を命題とする売上税創設論が財界等の一部におこり、このような観点を中心に検討が行なわれた。時あたかも、イギリスにおいても同様な問題から専門委員会を設けて検討し、その結論が出された直後でもあったので、これらの意見をも参考として検討した結果①わが国の現況ではなお財源的にも余裕があり、売上税を設けてまで歳入確保を図る必要はない。②外国の経緯をみても売上税から附加価値税へと推移し、附加価値税は個別消費

税に接近の方向をたどっている。③売上税の創設は物価上昇と賃金上昇との悪循環を生ずる可能性があり輸出振興に役立つかどうか疑わしい。④売上税によりフィスカルポリシーは、景気変動の正確な予知が困難であることと、景気変動に対応して歳入調節ができるような財政制度が確立されていない現状では活用が困難である。等の理由から売上税の創設はなお当面必要でないとした。

〔出所〕 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和43年3月。

15-78 基本問題小委員会の審議報告〔抄〕

(昭和46年6月税制調査会)

4 間接税等について

(1) わが国の税体系において間接税等がほぼ3分の1のウエイトを占めていること及びこの割合が、このところかなり低下してきていることはすでに述べたとおりである。このわが国の間接税等のウエイトは、極端に所得税収入の割合の大きいアメリカよりは高くなっているが、イギリス、西ドイツ、フランスのいずれの国よりも低いものとなっている。

(イ) 個人に対する課税のあり方としては、所得の稼得の段階をとらえて課税するものと、消費支出の段階をとらえて課税するものがある。

所得課税では、所得を個人の段階で総合し、これについて各種の人的控除などの個別的な配慮を加えたうえ、累進税率を適用して課税を行なうことができる。これに対して、消費支出に対する課税では、個別的な配慮や累進課税は事実上困難であり、無差別的な課税が行なわれる。こうした点から、所得課税の方がより担税力に即応した課税を行なうことができるといわれている。

一方、しかしながら、所得税がこのように合理的な租税であるとされるのは、制度面でも執行面でももれがないことを前提としている。現実には所得税につい

ては、もろもろの非課税、免税、軽減等の措置があることはよく知られているとおりである。また、所得税はその執行面においても納税者の協力なしには完全な所得のは握を期し難いことは事実である。このように所得税は、理論的にはともかく、現実には、制度的、実務的に個別負担に差別を生じることがある。これに対して、消費税は個別的な負担に差異を生じることが少ない。

従って、所得税と消費税とは、その両者が適度に組み合わせられることによって、垂直的、水平的公平が確保され、実質的な公平が実現されるということができよう。

なお、消費課税の根拠については、所得課税を補完するという形ではなくて、それ自身として独自の地位を与えられて然るべきではないかといった考え方もありえよう。

消費行為に伴う公共サービスの受益に応じて税負担を配分するという考え方も成り立ちうるかもしれない。

さらには、公共支出のための負担の配分に当たっては、各個人が社会にどれだけの生産物を生みだしたかを基準とする方式と、社会の生産物をどれだけ費消したかを基準とする方式とがあり、所得課税と並んで消費課税も検討されるべきとする考え方もありえよう。

(ロ) 消費課税が税体系において相応の地位を占めるべきことについては以上に述べたとおりである。

消費課税が一般的に逆進的であるということは否定できない。しかし、この点は、税体系全体のなかで調整が可能なものであるし、また、社会保障等歳出面の所得再分配機能を含めて調整することも可能であろう。

諸外国の例をみても、個人に対する課税のあり方として、所得課税だけに依存している例は見当たらず、いずれの国でも、所得課税と資産課税と消費課税とが、その割合は別として、適宜に組み合わせられて税体系が構成されていることは、あ

らためて指摘する必要はないであろう。

このように考えると、わが国においては、今後とも、間接税が税体系において適切な地位を維持するよう配意さるべきものと思われる。

- (2) よく知られているように、わが国の間接税制は個別消費税体系をとっている。担税力に照応していると認められる個別物品やサービスの消費に着目し、それらの物品やサービスを個別に特定して課税対象とするものである。

ところで、最近のように消費が一般的に高度化、大量化するなかで多様化の方向をたどってくると、税制としては常時消費態様の変化に即応していくことが次第に困難となる。これにさらに、税率構造が従量税や定額税となっているものが少なくない事情が加わって、間接税取の地位は、消費の高度化、大量化のなかで急速に低下してきているわけである。現行制度を維持するかぎり、今後においてもこうした傾向はある程度避けられないものと考えられる。

また、最近のように所得水準の上昇が著しいと、消費の内容も次第に平準化する傾向がみられる。そうなると、何が担税力に照応する物品やサービスかの判定は困難となってくる。それに加えて、各関係業界の個別の利害が強くなるやうになると、個別消費税体系の運営はかなり硬直化したものとなってくる。

- (3) 個別消費税に対置されるものとして、一般消費税がある。

一般消費税は、西欧諸国においてかなり広い範囲にわたって実施されている。そのなかでは、EEC諸国が最近その統一税制として相ついで実施している付加価値税が最も完成されたものであるといわれている。西ドイツやフランスなどで間接税の割合が高いのも、付加価値税のような一般消費税を有しているからにほかならない。

- (イ) 一般消費税は、その課税範囲が広いことから、税率の定め方にもよるが、かなりの規模の税収をもたらす。こうした租税を導入する場合においては、間接税制だけでなく、わが国の税体系全体に大き

な影響をもたらすであろう。その意味では、その導入の可否や具体的な課税形態の選択に当たっては、所得税や法人税など他の租税との関係をも考慮しつつ、十分慎重な検討を行なうことが必要とされよう。すでに50年以上にわたる一般消費税の歴史を有する西欧諸国とわが国とではその背景が異なるだけに綿密な検討が特に必要とされることである。

- (ロ) わが国の税体系で3分の1を占める所得税については、すでにみてきたように、その負担水準はまだかなり低く、今後とも相応の減税を続けながらも、高福祉社会の実現のための財源調達面で引き続き所得税にかなりの役割を期待していくことが可能であろう。同じように3分の1の地位を占める法人税についても、なお負担水準の上昇を求める余地がないとはいえないことも、さきにみたとおりである。

ただ、今後、より豊かな国民生活の実現をめざし社会保障制度の抜本的な拡充なり社会資本の画期的な充実を図るために、相当な規模の財源の増加を図る必要性が生じることもないとはいえないであろう。その場合には、所得税の減税を縮めて所得税への依存度をさらに高めるか、法人税に相当な負担の上昇を求めるか、間接税の充実を求めるといった各種の方向が考えられるであろう。間接税の充実というときには、一般消費税が問題としてとりあげられることになるであろう。こうした各種の方式のなかでどれをとるか、それは結局はその時点での国民の選択の問題であると考えられる。

- (ハ) すでにみてきたように、わが国の所得税においては、負担水準はかなり低い、制度面や執行面で実質的公平の確保という観点からみて問題がないわけではなく、また、負担率の低さにもかかわらず、負担感はかなり強いとされている。個別的な負担の公平の確保については今後一層の配慮が必要とされることであり、負担感についても、それが税制及び政府支出に関連のあるものであればその緩和の

ための努力も要請されるところであって、こうした面については、今後なお改善の余地があるものと考えられる。ただ、それにもかかわらず、納税者として、所得税につきその負担水準や負担配分の面で問題点が多いというのであれば、他の租税、すなわち、法人税や間接税に負担を移していくこととなろうし、例えば一般消費税を導入して大規模な所得税減税を行なうといったことも考えられよう。この場合においても、問題は、結局は国民の選択いかんということになるわけである。

〔出所〕 税制調査会「基本問題小委員会の審議報告」昭和46年6月。

15-79 長期税制のあり方についての答申〔抄〕

(昭和46年8月税制調査会)

第4 一般消費税又は付加価値税

1 序説

(一般消費税又は付加価値税の問題を検討する必要性)

- (1) 一般消費税又は付加価値税の創設の可否の問題は、昭和31年の臨時税制調査会並びに昭和36年39年及び43年の税制調査会で種々論議されてきたところである。昭和43年の税制調査会においては、「一般売上税又は付加価値税の創設は当面予定しないが、(中略)今後においても長期的な観点から引き続き検討を加えていくことが適当であると認められる。」と答申されている。とくに最近において、わが国の税体系における間接税の地位が急激に低下してきていることとの関連や、最近における消費の動向に、より適応した消費課税のあり方としては従来のような個別消費税に代えて一般消費税を導入するのが適当であるとする考え方等の面から問題が提起されるに至っている。またその背景としては、付加価値税が単にEEC諸国にとどまらず、域外の西欧諸国ですでに実施され、又は採用する見込みであるというような動きがあることに

も留意する必要がある。

われわれは、このような観点により、一般消費税又は付加価値税の創設の可否について改めて検討を行なうことが適当であると認めたのであるが、その理由を若干詳しく述べる。

(公正な課税との関連)

- (2) 消費に対する課税は、人的控除などの個別的配慮を加えたり、累進課税を行なったりすることは、事実上困難であり、所得に対する課税の方がより担税力に即応した負担を求めることができる。しかし、所得に対する課税は、現実には制度や執行の面で個別的な負担に差別が生じることがある。消費に対する課税では、そのような差別が生じることが比較的少ない。したがって両者が適当に組み合わせられることによって、垂直的、水平的公平が確保され、全体として実質的な公平が実現されるといえる。こうした観点から消費に対する課税を見直す必要があると考える。

(消費の動向に適応した課税との関連)

- (3) 現行の個別消費税は、個々の課税物件の背後にある担税力に照応した税負担を課することができるという意味で、一般消費税にはみられない利点があるとされてきた。しかし、最近のように消費が多様化、平準化してくると、個別消費税の課税対象の選択等に際し、客観的な基準を得ることが困難なために恣意的な選択が行なわれやすく、時代の変化に伴う国民の消費の多様化、高級化に順応できない場合には、必ずしも消費に示される担税力に応じて課税できるとはいえない。むしろ国民の消費構造が急激に変化しているような場合には、付加価値税等の一般消費税の方が消費の態様に応じて課税できるものと考えられる。

(西欧諸国における税制の動き)

- (4) 西欧諸国における付加価値税制度の概要は、第153表のとおりであるが、とくにEEC諸国においては、イタリアが昭和47年1月に予定どおり実施されれば、加盟6か国すべてにおいて実施されるこ

第153表 ヨーロッパ諸国における付加価値税制度

区分	立法状況	施行期日	課税段階	税	標準税率	軽減税率	割増税率	税額算定方式	備考
デンマーク	発効	1967年7月3日	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、金融・保険業務、融・保険業、新聞、航空機、船の間の貨物等	15.0%(1970.6.29より)	なし	なし	前段階税額控除	
ドイツ	発効	1968年1月1日	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、信用供与、医療、教育等	11%(1968.7.1より)	基礎的必需品、印刷物、自由職業活動等 5.5%	なし	前段階税額控除	
フランス	発効	1968年1月1日(改正法)	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、金融・保険業務、融・保険業、新聞等	23%(1970.1.1より)	基礎的必需品、書籍、肥料等 7.5% 燃料、ぶどう酒等 17.6%	自動車、宝飾品、カメラ等 33%	前段階税額控除	1970年1月1日より、法定税率対し、抜いて税率をすした。
オランダ	発効	1969年1月1日	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、医療、文化的・社会的活動、引渡、金融・保険等	14%(1971.1.1より)	基礎的必需品 4%	なし(ただし、備考(2)参照)	前段階税額控除	(1) 輸出に對しては税率0%を適用する。 (2) 事業の用に供する自動車に對しては税率15%の税を併課される。
スウェーデン	発効	1969年1月1日	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、小型船舶、航空機、印刷物、燃料、金銀等	17.65%(税込価格に對し15%) (1971.1.1より)	一般的なものはない。ただし、フレハブ住宅の輸入に對しては9.89%(税込価格に對し9%)。備考参照	なし	前段階税額控除	実質的な税率軽減措置として一定の公共施設に關するサキビ等につつき対価の20%、建物の60%に對しては60%を課税標準とする。
ルクセンブルグ	発効	1970年1月1日	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、金融・保険業務、融・保険業、文化、教育、職業等	10%(1971.1.1より)	一定の必需品、旅客運送、自由職業活動等 5% パン、食肉類等 2%	なし	前段階税額控除	
ノルウェー	発効	1970年1月1日	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、航空機、船舶、新聞、郵便、医療、融・保険業等	20%	なし	なし	前段階税額控除	
ベルギー	発効	1971年1月1日	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、金融・保険業務、融・保険業、船舶、航空機、石等の輸入等	18%(1971.1.1より)	基礎的必需品 6% 日常の消費財等 14%	奢侈品 25%	前段階税額控除	
イタリア	方針決定(現在多段階累積売上税等が実施されている。)	1972年1月1日(予定)	全取引段階(輸出入を含まず、輸出を除く。)	輸出(前段階を控除)又は還付、農地の売買、農業譲渡、信用証券の移転等	12%	基礎的必需品 6% (食糧品、水道、ガス、電力、医薬品、新聞等)	奢侈品 18%	前段階税額控除	1971年1月19日に公表されたイタリア大蔵省の提案による。

とになる。EECにおいては、それまで実施されていた取引高税の多くが累積税であったためにあとに述べるような理由から、国際的、国内的な競争の中立性を維持することができないという問題が生じていた。このため、1967年4月11日にEEC指令が採択され、EEC加盟国は1972年1月1日までにこの指令の定める付加価値税制度を導入することとなっていたものである。さらに、付加価値税は、EEC諸国にとどまらず、デンマーク、スウェーデン、ノルウェーの域外諸国でも実施され、近くイギリス、アイルランド、オーストリアが採用する見込みと伝えられている。このような西欧諸国の税制上の動きをみて一般的にいえることは、世界経済の緊密化に伴って各国の税制を含めた諸制度が相互に接近しつつあるということであり、わが国としても今後における税制のあり方の検討に当たっては、このような国際的動向を注視する必要があると考える。

- 2 個別消費税と一般消費税 (個別消費税と一般消費税との比較)
- (1) 次に個別物品又はサービスの消費に關連する個別消費税と一般消費税についての比較検討に入った。この比較を具体的にこなうためには、個別消費税と一般消費税のそれぞれについて、税負担水準、課税範囲等の具体的な姿を前提とする必要があるが、今回は、課税範囲が一般的であるか限定的であるかの差異を中心として、抽象的な比較検討を行なうこととどめざるを得なかった。
- (注) ここでは、酒税、たばこ専売納付金、揮発油税等の特定物品に對して課税される個別消費税は除外して考えている。
- ① 消費に示される担税力に應じた課税という観点との関連
- 個別消費税は、個々の消費者の担税力との照応関係によって課税対象を選択することができるので、一般消費税に比べ逆進的でないといわれてきた。しかしながら、課税対象の選択に際し、

客観的な基準を得ることが困難なために恣意的な選択が行なわれやすく、時代の変化に伴う国民の消費の多様化、高級化に順応できない場合には、必ずしも、消費に示される担税力に應じて課税されるとはいえず、むしろ、国民の消費構造が急激に変化している場合には、一般消費税の方が個別消費税に比べ、消費の態様に應じて適正に課税することができるという意見もある。

さらに、基礎的必需品を課税対象から除外すれば、それ以外のものは消費者の選択により購入されるのであるから、個別消費税にせよ一般消費税にせよ、逆進性を問題にする必要はないのではないかという意見や、貯蓄も購買力という面からみれば減価するし、長期的にみれば結局は消費に回るのだから一般消費税は逆進的というよりむしろ比例的ではないかという意見もあった。所得再分配の問題については、消費税の分野だけで解決することを考えるよりも、むしろ所得課税や資産課税さらには、社会保障給付等税制全体や歳出面も含めて考えるべきであるという意見が強かった。

② 産業政策との関連

個別消費税は、課税物品の関連産業についてのみ、租税による価格機構への介入が行なわれることになるので、産業及び企業間の自由競争に對し非中立的である。

これと関連し、個別消費税は特定の産業政策上の目的、たとえば新規開発物品の保護育成策等を実現するために利用することができるというメリットがあるという意見があるが、これに對しては租税の中立性を阻害するという指摘も行なわれている。

他方、一般消費税は、特定の産業についてのみ価格機構への介入が行なわれるということがないので、後述の累積課税方式の場合を除いて産業及び企業間の自由競争に對し中立的であるとされている。

③ 消費に与える影響

一般消費税の導入によって、一般的には、国民経済における消費の比率が低下し、他方貯蓄の比率が高まると考えられている。

しかしながら、これに対しては、既存の個別消費税の相当部分の廃止や所得税の減税措置等一般消費税の導入に伴ってとられるべき税制、財政全体を通ずる調整措置を含めて考えないと判断し得ない問題であるという指摘が行なわれている。

個別消費税も課税物品に対する消費需要を抑制する効果を有するとされているが、非課税物品への代替が起こるので、この効果はある程度減殺されるであろう。

④ 物価との関連

一般消費税の新設又は増税は、これが前転するという前提をとる限りは、物価水準を引き上げる効果をもつとされている。もっとも、物価が上昇するとしても、それは、導入(又は増税)時に一回限り生ずるものであるとする意見が多かった。このような物価上昇をどう考えるかについては、経済運営全般との関連において評価されるべき問題であるし、また、物価への影響の度合いについては、導入(又は増税)時における経済情勢や金融政策その他の経済政策いかんにより異なると考えられよう。

他方、個別消費税は、わが国のように需要の価格弾性値の比較的高い品目を課税対象としている場合には、増税(又は新規課税)が行なわれると、それは、一時的には価格に反映するとして

も、他の物品による代替等を通じて当該物品の需要減退を招く反面、代替支出が他の物品に対する需要を増加させる等、需要構造に変化が生じ、これにより価格構造も変化するので特定物品に対する増税(又は新規課税)が価格水準にどの程度影響を与えるかは、単純には論じられない。

(検討のまとめ)

- (2) 以上の4点にわたって検討した結果は、おおむね次のとおりである。わが国の現行消費税制度は個別消費税体系をとっており、これは従来から個々の課税物件の消費の背後にある担税力に照応した税負担を課すことができるという意味で、一般消費税にはみられない利点があるとされてきた。しかしながら、個別消費税は、その課税対象の選択等に際し、客観的な基準を得ることが容易でないという問題がある。個別消費税の課税対象や税率構造が時代の変化に伴う国民の消費の多様化、高級化に順応できない場合には、必ずしも消費に示される担税力に応じて負担を求めることができるとはいえないであろう。むしろ、国民の消費構造が急激に変化し、かつ、複雑化しているような場合には、一般消費税の方が消費の態様に依りて負担を求めることができるという面をもっていることは否定できない。また、産業界の競争に対しても、一般消費税は後述の累積税方式の場合を除き中立的であるという長所をもっている。したがって、今後一般消費税を導入することの可否を判断するのに必要な問題点の整理、検討を進めるべきであると認めた。
- 〔出所〕 税制調査会「長期税制のあり方についての答申」昭和46年8月。

(5) 租税特別措置

15-80 「今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」についての答申〔抄〕

(昭和39年12月税制調査会)

第7章 租税特別措置のあり方

第1 租税特別措置の現状と基本的なあり方

1 租税特別措置の現状

(最近における租税特別措置の推移)

- (1) 最近のわが国において租税特別措置が多く設けられたのは、シャープ勧告に基づく根本的な税制改正が行なわれた後の昭和26年以降である。これらの特別措置は、戦後わが国経済の復興が軌道に乗り、企業利益が漸次増加し始めた当時の経済情勢を背景とし、戦争とインフレーションによって失われた資本の蓄積を、租税の軽減免除を誘引手段として急速にとりもどすことを主たる目的として設けられた。

すなわち、昭和25年にシャープ勧告によって始めて総合課税になった預金の利子が、早くも昭和26年には源泉選択課税に修正され、また、同様にシャープ勧告によって廃止された法人資産の評価減の制度が、昭和27年には価格変動準備金に形を変えて復活する等昭和30年の預貯金の利子の免税に至るまで、この間に資本蓄積を目的とする数多くの特別措置が設けられた。

この時期には、戦後の復興過程という事情を反映し、財政事情等の制約から税の軽減は部分的に重いものから順次是正するという見地に立って、重税の声の強かった所得税の一般的減税に配慮するとともに、法人税については経済の急速な回復を図る趣旨から、傾斜的減税によっ

て対処する方針がとられ、朝鮮動乱の結果企業利潤が増加したことを背景に税率引上げを行なう一方で、資本蓄積、産業助成等の経済政策的な要請から上記のような特別措置の創設が行なわれたのである。

しかし、わが国の経済も戦後の復興期を終えて次第に正常な姿に立ち戻るにしたがい、税負担の公平を図る見地から租税特別措置に対する反省が行なわれ、その結果、昭和32年にその整理合理化の方針が打ち出され、じ来かなり整理合理化が行なわれてきている。しかし、他方でその時々を経済的要請に応ずる新規措置の創設も決して少なくはない。

ここで、昭和25年度以降の租税特別措置による減収額をみると第81表のとおりである。この表の示すように、昭和25年度以降昭和39年度までの減収額(平年度ベース)は、1兆2,354億円に達しており、国税収入総額に対する割合も最近はおおむね6～7%台で横ばいの状況が続いている。

(特別措置の現状と特別措置の分類)

- (2) 前述のように、租税特別措置については、近年その整理合理化が進められてきているが、その反面その時々を経済的要請に応ずる新規措置の創設もあるので、現在の租税特別措置は、次の第82表に示すように、昭和39年度ベースで平年度減収額約2,100億円にのぼっており、国税収入総額に対する割合は約6.8%となっている。

なお、従来、特別措置として扱われてきた貸倒引当金、退職給与引当金等企业会計上費用性をもつ引当金については、租税特別措置の範囲にとり入れられるべきではないと考えられたので、この表からは除外している。

次に、特別措置は前掲第82表に示すように、今までの沿革にしたがって政策目

第81表 昭和25年度以降租税特別措置による減収額(平年度)及びその財政規模に対する割合
(単位 億円)

項目	年度							
	昭和25	26	27	28	29	30	31	32
租税特別措置による減収額合計(A)	8	57	234	422	507	732	828	641
国 税 総 額 (当初予算額)(B)	5,656	5,584	7,595	8,570	9,214	9,131	9,612	10,949
(A) (B) (%)	0.14	1.0	3.1	4.9	5.5	8.0	8.6	5.9
項目	年度							
	33	34	35	36	37	38	39	合計
租税特別措置による減収額合計(A)	746	877	1,071	1,119	1,348	1,666	2,098	12,354
国 税 総 額 (当初予算額)(B)	11,751	12,747	15,048	18,570	22,328	24,991	31,063	202,809
(A) (B) (%)	6.3	6.9	7.1	6.0	6.0	6.7	6.8	6.1

(備考) 1 租税特別措置による減収額は、各年度とも予算ベースにおける平年度減収額の試算である。なお、30年度以前の額は、大ざっぱに概算したものであるから、異動を生じることがある。
2 国税総額は、特別会計及び専売納付金を含む当初予算額である。

第82表 租税特別措置及びその減収額一覧(試算)
(単位 百万円)

事 項 別	39年度減収額	条 文	期 限
一 貯蓄の奨励			
(1) 利子所得の分離課税及び税率の軽減	41,000	措3	40. 3.31
(2) 少額貯蓄利子の非課税	23,000	所6の2	なし
(3) 配当所得に対する源泉徴収税率の軽減	22,500	措9	40. 3.31
(4) 有価証券譲渡所得の非課税	2,000	所6	なし
(5) 生命保険料控除	30,000	〃11の7	〃
(6) 損害保険料控除	1,400	〃11の8	〃
(7) 証券投資信託収益分配金の分離課税	800	措8の2	40. 3.31
小 計	120,700		
二 内部留保の充実			
(8) 価格変動準備金	2,500	措19, 53	なし
(9) 異常危険準備金	1,500	法規14の14	〃
(10) 湯水準備金	0	〃14の6	〃
(11) 違約損失補償準備金	100	〃14の9	〃
(12) 海外市場開拓準備金	11,400	措20, 28の2, 54, 55	44. 3.31
(13) 海外投資損失準備金	3,400	〃56	44. 3.31
(14) 証券取引責任準備金	1,100	〃57	44. 3.31
(15) 配当軽減措置	9,900	〃42	なし
(16) 特定協同組合の課税の特例	500	〃61	44. 3.31
小 計	30,400		

三 技術の振興及び設備の近代化			
(17) 科学技術振興のための特別償却	6,300	措12, 12の2, 18, 44, 44の2, 52	42. 3.31
(18) 探鉱用機械設備及び鉱業用坑道等の特別償却	1,100	〃15, 16, 48, 49	40. 3.31
(19) 合理化機械等の特別償却	9,700	措11, 43	なし
(20) 中小企業設備に対する割増償却	3,100	〃13の2, 46	41. 3.31
小 計	20,200		
四 産業の助成			
(21) 技術海外所得の特別控除	7.00	措21, 58	44. 3.31
(22) 輸出割増償却	11,700	〃13の3, 46の2	42. 3.31
(23) 新規重要物産所得の免税	7.00	所20, 法6	なし
(24) 重要外国技術使用料課税の特例	1,000	措28	40. 3.31
(25) 航空機用揮発油税の免税	6,200	〃90, 90の2	41. 3.31
(26) 航空機の通行税の軽減	1,300	〃95	40. 3.31
(27) 重要機械類の輸入関税の免税	8,500	関税暫定措置法2	40. 3.31
(28) 低開発地域等の工業用機械等の特別償却	500	措13, 45	基本法による
(29) 清算所得課税の特例	500	〃66の2	〃
小 計	31,100		
五 その他			
(30) 米穀所得課税の特例	7.00	特別法	その年分限り
(31) 社会保険診療報酬の所得計算の特例	9,000	措26, 67	なし
(32) 新築貸家住宅の特別償却	3,800	〃14, 47	42. 3.31
(33) 新築住宅の登録税の軽減	600	〃72	40. 3.31
(34) 増資登録税の軽減	1,500	〃80, 80の2	42. 3.31
(35) 特定公共事業等に関する譲渡所得課税の特例	5,000	〃33の2, 38の6, 65の3, 65の4	41. 3.31
(36) 交際費課税の特例	△13,300	〃62	42. 3.31
(37) 生前贈与の農地に係る納期限の特例	100	〃70の4	43.12.31
小 計	7,400		
合 計	209,800		

(備考) 1 この表は昭和39年度における平年度減収見込額の試算である。
2 条文欄の「措」は租税特別措置法、「所」は所得税法、「法」は法人税法、「規」は施行規則である。
3 配当軽減措置の減収見込額は、39年度改正における2%軽減相当額である。
4 揮発油税の免税については、揮発油税及び地方道路税の合算額によった。

的別に分類すると次のとおりである。

- (イ) 貯蓄の奨励
- (ロ) 内部留保の充実
- (ハ) 技術の振興及び設備の近代化
- (ニ) 産業の助成
- (ホ) その他

そして、上記のうちでは、利子所得の分離課税等貯蓄の奨励関係が約1,200億円、全体の約60%に相当する高いウェートを占めているのが目立っている。

2 租税特別措置の基本的なあり方
(問題の所在)

(1) 租税特別措置は、特定の政策目的の実現のための誘引手段として、特定の経済部門ないし国民層に対する租税の軽減免除を行なうものであり、したがって、誘引の効果を得るために、同じ経済的地位にある者に対しては同じ負担という、いわゆる租税負担公平の原則を大なり小なり犠牲にするという不可避的な性格を有

する。

このような特別措置のもつ性格から、従来の伝統的な考え方として、租税特別措置は租税負担公平の原則や租税の中立性を阻害し、総合累進税率構造を弱め、納税モラルに悪影響を及ぼすなど多くのデメリットがあるから、これ縮減すべしとする意見があり、また、政策的に考えても、戦後のような混乱期ならともかく、経済が安定的成長をとげている現状では、租税特別措置による傾斜的減税は必要でないという考え方もある。

他面、財政経済政策の上に占める税のウェートを高く評価して、積極的に税を経済政策の手段として活用すべきであり、当面の施策としても、開放経済体制に対処し企業の国際競争力の強化を図るためには、法人税率の引下げ等の一般的な企業減税よりも租税特別措置による傾斜的減税の方が効果があるという考え方がある。

租税特別措置の基本的なあり方に関しては、前述のように大別して二つの考え方があるが、租税特別措置の現状からみて今後その基本的なあり方についてどのように考えるべきかという問題がある。

(従来の検討の経緯)

(2) この租税特別措置に対する昭和28年の税制調査会以後における各税制調査会の検討の概要は次のとおりである。

(イ) 昭和28年の税制調査会は、特別措置全般及びその改廃等について個別に検討を行ない、租税特別措置が税負担公平の見地から必ずしも好ましいものではないことを指摘したが、結論としては、特別措置の拡張については、慎重な考慮を必要とする旨を述べるにとどまった。

(ロ) 昭和31年の臨時税制調査会は、特別措置についての検討を重要な問題としてとりあげ、はじめて特別措置について整理合理化の基本方針を明確にした。すなわち、各種特別措置を創設した当時に比し、経済の再建もようやくその成果をみるに至った今日、あらためて

政策遂行上の必要性和、税負担の公平とを比較検討するという見地から、政策的措置としては、補助金、財政投融資等が通常の場合特別措置よりも妥当かつ、効果的であること、及び特別措置が税制の複雑化を招いていることの2点をまず指摘した後、具体的には、各特別措置のうち、①減免の性質を有するものは、まずこれを整理圧縮の対象とし、②繰延べの性質を有するものは、特に行き過ぎと思われる点を是正する程度にとどめ、③適用期限の定めのあるものは、特別の事情のない限り、適用期限の延長を行なわないという基本方針の下に、その整理縮減をすべきであるとしている。

(イ) 昭和33年の臨時税制委員懇談会においても、租税特別措置に関する基本方針として、特別措置は租税負担の公平を犠牲にし、かつ、とかく長期化し、既得権化するところがあることから、常に制度の趣旨、経済の推移、運用の効果等を検討し、随時その改廃を行なう等弾力的運用を行なう必要があること、今後できる限り整理合理化し、一般的減税を押し進めることが適当であると確認されている。

(ロ) 前回の税制調査会も、基本的には、昭和31年の臨時税制調査会の答申において明らかにされた租税特別措置の整理合理化の考え方をそのまま踏襲したが、加えて、租税特別措置は本来、その政策効果を常時検討し、その改廃を機動的に行なうべきものであって、その存続が長期化ないし、既得権化することを避けるとともに、基本税制との関連、大法人と中小法人に及ぼす影響及び負担の激変緩和に配慮すべき旨を基本方針とした。

(検討と結論)

(3) 租税特別措置の基本的なあり方については、すでに述べたように、租税特別措置は一定の政策目的を達成するための手段として租税のインセンティブ効果を活用しようとするものであって、経済政策

の一環としての意義をもつものであるが、その反面、負担公平の原則や租税の中立性を阻害し、総合累進構造を弱め、納税道義に悪影響を及ぼすなど多くのデメリットがあることから、われわれは、基本的には今後も引続きこれを縮減することを推進すべきものと考えた。

次に、この基本的な考え方にもかかわらず、租税特別措置が存置又は新設されるためには、まず、税制以外の措置で有効な手段(補助金ないし財政投融資の交付等)がないかどうかを検討し、他に適当な方法が見出しえない場合に限られるべきであり、さらに、この場合にも少なくとも次の三つのテストを厳格に経たうてでなければならないと認めた。

(イ) 直接の政策目的の合理性の判定

その特別措置の目的が総合的な経済政策の観点から考えて合理的な意義をもつものであるかどうか、また、掲げられている政策目的が他の政策目的と抵触することはないか、つまり、経済政策全体として首尾一貫し調和のとれているものとなっているかどうかを検討されるべきである。

(ロ) 政策手段としての有効性の判定

第2の判定は、政策目的に対してその措置が果して有効であるかどうかの検討である。政策手段の有効性が十分確保されなければ、これを導入する意義に乏しいことはいうまでもない。

(ハ) 附随して生ずる弊害と特別措置の効果との比較衡量

租税特別措置には、さきに述べたように、負担公平の原則や租税の中立性を阻害し、総合累進構造を弱め、納税道義に悪影響を及ぼす等の弊害が生ずる。にもかかわらず特別措置の存在が是認されるのは、それによって弊害をカバーしてなお余りあるほど政策的効果が期待される場合に限られるべきことはいうまでもない。したがって特別措置については、この附随して生ずる弊害の程度を十分検討し、政策手段としての有効性ととのバランスにおいて評

価すべきである。

また、一般に租税特別措置はややもすれば既得権化ないし長期化していく傾向があるから、できるかぎり短期に改廃することが必要であると考えられる。

次に、租税特別措置を講ずる場合の税の軽減免除の方法であるが、これには大別して完全免税の措置と課税繰延べの措置とがある。完全免税の措置とは、免税、非課税、特別控除のように所得の全部又は一部を非課税とするものや税率の軽減措置等がこれに当たり、この減免の効果が永久的に及ぶものをいい、課税の繰延べの措置とは、各種準備金や特別償却のように、一時的には減税となるが、将来その軽減額を取り戻すことができる措置のことをいう。

われわれは、この二つの減免方法のうちでは、完全免税の措置は負担の公平を害する程度が大きいため、特にその創設には慎重であるべきものと認めた。また、課税繰延べの方法でも、たとえば特別償却等のように一定の機械装置を取得した事実が客観的に確認されるような場合に限るといいうわゆる実績主義を貫くことが必要であって、将来の偶発的な損失や不確実な支出に備える単純な利益の留保のようなものは減免と同様の性格をもつものと考えられ適当でないとした。

(特別措置の整理に伴う増収額の使途)

(4) われわれは、(3)に述べたように、租税特別措置について今後も整理合理化の方向を推進すべきものと認めたが、その際その論議の過程において、この整理に伴って生ずる増収部分は減税財源に充てるべきであるという意見が出された。

租税特別措置が一種のかくれた補助金であることを考えると、その整理と一般の減税に直接の関連をもたせることには必ずしも理論的必然性はないが、特別措置を整理することによって生ずる部分だけ、個人又は法人の実効税負担を高めることとなり、租税特別措置を整理縮減す

る目的が税負担の公平原則の実現等にあり、実効税負担を高める趣旨のものではないのであるから、上記意見をわれわれの答申につけ加えることが適当であると考へた。

〔出所〕 税制調査会「『今後におけるわが国の社会、経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方』についての答申」昭和39年12月。

15-81 昭和41年度税制改正に関する答申の審議の内容と経過の説明〔抄〕
(昭和40年12月税制調査会)

(租税特別措置についての考へ方)

租税特別措置が数多く現われ始めたのは昭和26年以降である。その後、わが国経済が戦後の復興期を終えて正常化していきにしたがい、租税特別措置も相当程度その役割を達したと考えられるようになり、租税特別措置が大なり小なり税負担の公平な原則を犠牲にするものであることに対し、反省が行なわれるようになった。

その結果昭和32年にはその整理合理化の方針がうち出され、一方においてはかなりの整理が行なわれてきているが、他方、その時々新たな経済政策的要請に応じ新規に創設拡充された措置も少なくない。

租税特別措置による減収額の推移は第31表(省略)のとおりで、国税収入に対するその割合は、おおむね6~7%で横這いを続けている。

このような状況に対して、当調査会は、従来から既存の特別措置は整理合理化し、その新設は必要最小限に限定する方向で答申を行なっており、長期答申においては、その基本的考へ方を次のように明らかにしている。

「租税特別措置は一定の政策目的を達成するための手段として租税のインセンティブ効果を活用しようとするものであって、経済政策の一環としての意義をもつものであるが、その反面、負担公平原則や租税の中立性を阻害し、総合累進構造を弱め、納税道義に悪影

響を及ぼすなど、多くの短所がある点にかえりみ、当調査会が従来から答申してきた整理縮減の方向を引き続き推進すべきものと考えらる。

上記のような短所があるにもかかわらず、租税特別措置が認められるのは、まず、税制以外の措置で有効な手段がないかどうかを検討し、他に適当な方法が見出しえない場合に限られるべきである。

さらに、この場合においても、少なくとも
(イ) 政策目的自体の合理性の判定
(ロ) 政策手段としての有効性の判定
(ハ) 附随して生ずる弊害と特別措置の効果との比較衡量

などのテストを厳格に経たうえでなければならぬと考えられる。

また、この場合には、一般に租税特別措置はややもすれば特権化し易い性質をもっているから、できるかぎり短期に改廃することが必要であると考えられる。

さらに、租税特別措置による課税の軽減の方法としては、たとえば特別償却などのように一定の機械装置を取得した事実が客観的に確認されるような場合に限るといふいわゆる実績主義を貫くことが必要であって、将来の偶発的な損失や不確実な支出に備える単純な利益の留保のようなものは適当でないと認められた。」

われわれは、今回の検討において、長期答申の考へ方は基本的に正当であり、今後もこの考へ方に則って、原則的には租税特別措置を整理縮減すべきであると考えらる。しかしながら、経済政策の一環として、新たな政策的要請に基づき特別措置を新設、拡充することは、この基本的な方向と矛盾しないばかりでなく、特に財政政策の新展開が期待される今日、租税特別措置の活用を図ることも考慮されてしかるべきものと考えらる。ただ、この場合においては、租税特別措置が既得権化し、慢性化し易い性質をもつものであることについて十分警戒する必要がある。

(企業体質改善のための特別措置)
(3) 企業の体質改善のために設けられる租税特別措置も以上のような基本的な考へ方に沿うものでなければならない。このような

第32表 企業の収益率の推移

(単位 %)

年度		36上	36下	37上	37下	38上	38下	39上	39下
売上高	総利益率	14.81	14.87	16.09	15.82	(16.04) 14.62	14.85	14.63	14.06
	営業利益率	7.24	7.27	6.94	6.70	(6.88) 6.81	6.93	6.53	6.21
	準利益率	4.58	4.47	4.03	3.81	(4.12) 4.12	4.26	3.90	3.54
収益率(税引前)	使用総資本	4.96	4.64	3.88	3.62	4.12	4.40	4.00	3.62
	自己資本	18.07	16.87	14.00	13.32	15.68	17.36	16.18	14.92
	資本金	34.27	30.21	23.70	22.16	26.36	28.74	26.62	24.04

(備考) 1 資料は三菱経済研究所「本邦事業成績分析」及び「企業経営の分析」による。

2 収益率の算式は次による。

$$\text{売上高総利益率} = \frac{\text{売上総利益}}{\text{売上高}} \times 100$$

$$\text{営業利益率} = \frac{\text{売上高} - (\text{売上原価} + \text{一般管理費} + \text{販売費})}{\text{売上高}} \times 100$$

$$\text{純利益率} = \frac{\text{当期利益金(税引前)}}{\text{売上高}} \times 100$$

$$\text{使用総資本収益率} = \frac{\text{当期利益金(年額換算額)}}{\text{使用総資本}} \times 100$$

$$\text{自己資本収益率} = \frac{\text{当期利益金(年額換算額)}}{\text{自己資本}} \times 100$$

$$\text{資本金収益率} = \frac{\text{当期利益金(年額換算額)}}{\text{資本金}} \times 100$$

見地からすれば、

(イ) 企業の体質改善を促進することが緊要であり、当面の重要な政策目的と考えられるかどうか。

(ロ) 企業の体質改善については、金融、経済全般にわたって総合的施策が必要であるが、その一環として設けられる税制上の特別措置についても、相当の効果が期待されるかどうか。

について十分考慮すべきである。

なお、企業の体質改善のための特別措置を設ける場合には、次のような方向で考えられるべきものと認められた。

(イ) 特別措置の弊害をできるだけ少なくする意味において、特定の業種等に偏することなく、すべての企業がその自主的努力に応じて税の軽減を受けられるよう、適用対象法人をできるだけ広汎なものとする。

(ロ) 企業の体質改善の事実が客観的に確認された場合に限り法人税が軽減されるような方法をとることにより、実績主義を貫くこと。

(ハ) 企業の体質改善を目的とする法人税の減税をすべて特別措置によって行なうことは、負担公平の見地から問題があるため、法人税率の引下げ等の一般的減税に併せて特別措置を設けること。

4 結論

われわれは、以上の検討に基づき、次のような結論に達した。

(1) 国際比較等の計数的な面からみるときは、わが国の法人税負担が重いということではできないが、戦後今日までのわが国経済の急速な発展過程において、戦災によって失った蓄積を十分回復することができなかった企業にとっては、どうしても税負担を重荷に感ずることも事実と認

められる。

(2) 他方、最近における企業の資本構成の悪化に代表される企業体質の脆弱化には著しいものがある。資本構成が昭和29年度を境として悪化の一途を辿っている原因は、現象的には利益剰余金の増加が総資本の増加に比較して相対的に少なく、また、資本剰余金が減少したことによるものと認められる。

しかし、このような現象が何故生じたかをさらに考えれば、民間投資主導型の急速な経済の発展に自己資本の伸びが追いつけず、旺盛な設備ならびに在庫投資資金の大部分を借入金に依存せざるをえなかったという事情がその根底にあるとみられる。

(3) われわれは、国民生活の安定向上を図るうえにおいて、経済成長の現実の担い手として企業の果たすべき役割の重要性を考え、また、今日の開放経済体制下における企業の国際競争力強化の緊要性を考えるとき、その体質を改善強化し、その経営基盤を安定させることの必要性は、国民経済的な見地からみて、極めて大きいと認めた。

また、企業体質を改善し、第32表にみられるように近年漸次低下し、特に最近においてはその低下が著しいと考えられる企業収益の回復と安定化を図り、企業にゆとりと活動意欲を与えることは、わが国経済を現下の不振から速かに脱却させる契機としても、わが国企業の次の発展を期するためにも必要であると考えられる。

(4) 企業体質の改善には、何よりも企業の自主的努力が必要である。しかし、これと同時に、資本市場の育成改善や金融市場のあり方についての再検討等総合的施策も必要である。その一環として、税制においても法人税の減税によって企業体質の改善に資することが必要と認められる。

(5) 具体的には、われわれは、税率の引下げ等の方法による一般的減税を行なうことが必要であると認めたが、これと同時

に、法人税の減税の効果を企業の体質改善に集中化し、また、企業の自主的努力を助長するような方向で特別な措置を設けることが適当であると認めた。ただ、この場合、特別措置は、長期答申に述べているような実績主義によることとし、できる限り対象企業を広汎なものにするのと同時に、実効あるよう簡明直截なものとする必要があると考えられる。

(6) なお、法人税減税を行なうについては、後に第4において詳細に述べるように、わが国の現状においては、中小企業の生産性の向上、中小企業と大企業との企業間格差の是正が大きな課題であり、ことに不況に対する中小企業の抵抗力を強めることは最近の経済状況等からみて不可欠であることにかえりみ、特に中小企業に重点を置いて配慮する必要がある。

〔出所〕 税制調査会「昭和41年度税制改正に関する答申の審議の内容と経過の説明」昭和40年12月。

15-82 昭和36年3・4月期および9・10月期決算法人の引当金、準備金および減価償却の損金算入見込額調 (昭和36年5月)

「昭和36年3・4月期および9・10月期決算法人の引当金、準備金および減価償却の損金算入見込額調」〔資本金1億円以上の大法人3, 9月期決算167社, 4, 10月期決算24社の調査結果〕

3・9月期決算分B

No	業 種	法人 数	売上高	申告 所得	退職給与引当金		価格変動準備金		貸倒準備金		その他準備金		減価償却			準備金等 償却前 利益	対前期割合	
					期末	当期	期末	当期	期末	当期	期末	当期	普通	特別	計		売上	償却前利益
1	水産業	1	17,721 15,453	398 845	409 408	55 57	340 200	340 △140	34 35	20 10	91 55	44 △36	1,115 1,066	385 119	1,500 1,185	2,357 1,921	87.2	81.5
2	金属	3	57,083 61,578	2,555 2,542	7,410 7,836	1,124 807	701 782	128 81	427 520	101 103	6 7	1 1	1,787 1,904	284 306	2,071 2,210	5,980 5,744	107.9	96.1
3	鉱石	3	31,050 34,327	821 1,134	8,087 6,172	1,366 1,325	114 98	114 △16	223 271	17 47	— —	— —	2,059 2,135	334 664	2,393 2,799	4,711 5,289	110.6	112.3
4	業石	6	120,526 142,519	7,267 8,907	1,052 1,202	182 253	1,987 2,261	△114 274	629 739	104 126	— —	— —	4,550 5,323	315 338	4,865 5,661	12,304 15,221	118.2	123.7
5	計	12	208,659 238,424	10,643 12,583	16,549 15,210	2,672 2,385	2,802 3,141	128 339	1,279 1,530	222 276	6 7	1 1	8,396 9,362	933 1,308	9,329 10,670	22,995 26,254	114.3	114.2
6	建設業	3	80,253 98,198	3,591 4,843	2,994 3,349	348 561	44 46	△2 2	366 436	66 82	— —	— —	1,489 1,906	84 89	1,573 1,995	5,576 7,483	122.4	134.2
7	製粉	1	19,412 19,403	357 396	316 331	130 45	93 321	△134 228	35 38	8 9	— —	— —	152 168	2 1	154 169	515 847	100.0	164.5
8	食製油	1	5,251 5,943	192 466	15 19	4 4	164 199	△20 35	35 35	— —	— —	— —	45 46	1 13	46 59	222 564	113.2	254.1
9	品製糖	4	25,349 28,941	2,025 1,940	158 170	35 35	300 361	△14 61	21 24	2 3	— —	— —	329 327	26 25	355 352	2,403 2,391	114.2	99.5
10	製菓	2	14,363 19,048	726 1,293	704 795	137 215	254 317	△50 63	188 211	2 23	— —	— —	370 394	16 15	386 409	1,201 2,003	132.6	166.8

No	業種	法人数	売上高	申告所得	退職給与引当金		価格変動準備金		貸倒準備金		その他準備金		減価償却			準備金等	対前期割合	
					期末	当期	期末	当期	期末	当期	期末	当期	普通	特別	計	償却前利益	売上	償却前利益
11	食品	3	39,568	2,813	1,184	254	507	111	163	29	—	—	957	38	995	4,202	99.0	98.5
12	計	11	103,943	6,113	2,377	560	1,318	△107	442	41	—	—	1,853	83	1,936	8,543	108.3	116.4
13	綿紡	1	4,916	536	30	30	64	△43	21	3	—	—	124	3	127	653	95.6	113.5
14	毛織	1	4,578	214	187	55	50	50	48	—	—	—	157	13	170	489	94.6	109.0
15	工業	6	131,146	8,931	4,565	958	2,565	57	572	89	—	—	8,795	155	8,950	18,985	114.0	103.8
16	計	8	140,640	9,681	4,782	1,043	2,679	64	641	92	—	—	9,076	171	9,247	20,127	112.7	104.2
17	製紙	3	36,192	1,990	2,776	449	789	△23	331	30	—	—	1,698	136	1,834	4,280	107.5	109.4
18	パルプ	1	6,118	202	221	60	36	13	96	8	—	—	503	29	532	815	105.2	102.1
19	工業	4	42,310	2,192	2,997	509	825	△10	427	38	—	—	2,201	165	2,366	5,095	107.2	108.2
20	肥料	2	18,976	786	2,295	240	392	△17	317	58	—	—	1,604	42	1,646	2,713	112.2	35.5
21	化学工業	3	16,220	1,329	1,618	129	286	△3	154	△4	—	—	1,095	42	1,137	2,588	102.7	90.7
22	油脂	1	7,238	593	82	8	190	20	17	9	—	—	185	12	197	827	105.0	86.7
23	医薬品	4	32,722	3,205	1,665	82	946	29	851	116	1,128	353	974	43	1,017	4,802	105.7	116.9

No	業種	法人数	売上高	申告所得	退職給与引当金		価格変動準備金		貸倒準備金		その他準備金		減価償却			準備金等	対前期割合	
					期末	当期	期末	当期	期末	当期	期末	当期	普通	特別	計	償却前利益	売上	償却前利益
24	染料塗料	2	9,713	748	153	15	160	△5	171	29	—	—	156	5	161	948	105.8	112.4
25	その他	6	28,794	2,302	810	255	648	160	336	41	—	—	2,372	66	2,438	5,196	114.0	98.0
26	計	18	113,663	8,963	6,623	729	2,622	184	1,846	249	1,128	353	6,386	210	6,596	17,074	108.4	92.5
27	ガラス	1	7,330	1,030	608	115	114	△11	135	16	—	—	320	13	333	1,483	113.7	131.6
28	セメント	2	32,956	2,036	1,339	220	314	10	284	—	—	—	2,481	101	2,582	4,848	103.9	73.1
29	その他	1	3,476	638	362	66	108	16	54	8	—	—	88	9	97	825	110.4	103.0
30	計	4	43,762	3,704	2,309	401	536	15	473	24	—	—	2,889	123	3,012	7,156	106.0	88.7
31	鉄鋼業	10	358,400	17,143	18,149	3,574	8,066	2,021	2,614	321	581	133	13,406	15,877	29,283	52,475	108.2	103.1
32	非鉄金属	1	7,756	806	492	66	272	115	138	22	—	—	602	173	775	1,784	108.8	103.6
33	鉄電線	4	60,383	4,721	1,726	256	747	108	588	67	—	—	1,218	109	1,327	6,479	105.4	104.8
34	計	5	68,139	5,527	2,218	322	1,019	223	706	89	—	—	1,820	282	2,102	8,263	105.8	104.6
35	金属製品工業	1	10,138	455	236	45	390	66	147	38	—	—	154	10	164	768	113.3	99.5
36	機械工業	8	34,698	4,711	1,573	273	1,232	196	392	54	71	—	775	645	1,420	6,654	121.2	124.2

No	業種	法人数	売上高	申告所得	退職給与引当金		価格変動準備金		貸倒準備金		其他準備金		減価償却			準備金等 償却前 利益	対前期割合	
					期末	当期	期末	当期	期末	当期	期末	当期	普通	特別	計		売上	償却前利益
37	電気機械工業	10	281,461 327,704	24,802 26,543	7,235 7,520	1,180 737	9,853 10,823	843 970	3,866 4,444	680 627	— —	— —	7,290 8,862	1,290 1,551	8,580 10,413	36,085 39,290	116.4 108.9	
38	造船	6	148,886 163,698	9,366 10,035	12,000 12,854	1,990 1,644	2,505 2,972	△340 467	2,235 2,487	306 321	△327 △54	— —	3,193 3,652	533 600	3,726 4,252	14,721 16,665	109.9 113.2	
39	送用機械工業	2	47,643 59,324	5,166 7,220	1,704 1,788	1,090 1,360	1,090 1,360	308 270	1,391 1,589	170 198	— —	— —	945 1,209	341 271	1,286 1,480	7,129 9,366	131.4	
40	計	8	196,529 223,022	14,532 17,255	13,704 14,642	2,189 1,842	3,595 4,332	△32 737	3,626 4,076	476 519	△327 △54	— —	4,138 4,861	874 871	5,012 5,732	21,850 26,031	119.1	
41	精密機械工業	2	13,130 14,621	1,329 1,268	448 478	72 53	251 258	48 7	179 210	43 50	— —	— —	149 184	43 49	192 233	1,684 1,611	95.7	
42	百貨店	1	9,064 11,837	394 581	191 204	14 26	29 43	△8 14	— 2	— 2	— —	— —	36 42	4 —	40 42	440 665	151.1	
43	貿易	6	1,318,162 1,460,866	6,105 6,851	1,282 1,293	227 250	3,880 4,660	△98 780	1,885 2,331	846 963	△25 △16	— —	789 868	90 94	879 962	7,934 9,790	123.4	
44	商事	3	136,090 160,006	4,389 5,253	901 896	226 87	1,111 1,268	118 157	1,495 1,736	263 399	— —	— —	582 638	16 17	598 655	5,594 6,551	117.1	
45	計	10	1,463,316 1,632,709	10,888 12,685	2,374 2,393	467 363	5,020 5,971	12 951	3,380 4,069	636 620	△25 △16	— —	1,407 1,548	110 111	1,517 1,659	13,968 17,006	121.7	
46	不動産業	1	3,250 3,448	1,014 1,162	125 148	27 28	— —	— —	— —	— —	— —	— —	592 596	— —	592 596	1,633 1,786	109.4	
47	陸運	8	68,722 72,880	5,759 5,889	5,922 6,661	1,998 1,988	16 31	1 15	278 318	58 53	— —	— —	6,550 6,564	1 1	6,551 6,565	14,367 14,510	101.0	
48	水運	1	4,086 4,337	161 194	35 26	19 14	22 —	△154 △22	— —	— —	— —	— —	820 820	185 154	1,005 974	1,031 1,160	112.5	
49	通信業	1	2,508 2,668	154 165	309 304	50 30	— —	— —	27 30	2 3	— —	— —	84 92	1 1	85 93	291 291	100.0	

No	業種	法人数	売上高	申告所得	退職給与引当金		価格変動準備金		貸倒準備金		其他準備金		減価償却			準備金等 償却前 利益	対前期割合	
					期末	当期	期末	当期	期末	当期	期末	当期	普通	特別	計		売上	償却前利益
50	放送	1	2,697 2,781	434 467	22 25	6 3	— —	— —	19 23	4 4	— —	— —	100 112	— —	100 112	544 586	107.7	
51	運輸通信業	1	3,713 4,080	1,011 1,240	608 648	125 61	— 52	— —	— —	— —	— —	— —	305 293	— —	305 293	1,441 1,646	114.2	
52	計	12	81,726 86,766	7,519 7,955	6,896 7,664	2,198 2,096	38 83	△153 45	324 371	64 60	— —	— —	7,859 7,881	187 156	8,046 8,037	17,674 18,193	102.9	
53	電気供給業	6	195,217 222,924	15,595 18,743	22,032 21,837	5,122 2,376	303 246	24 △57	327 349	64 61	△2,615 △9,130	— —	27,474 32,736	— —	27,474 32,736	45,664 44,729	98.0	
54	日銀	1	27,355 30,618	12,685 11,739	1,673 2,375	168 872	4,050 4,050	— —	6,858 6,858	— —	— —	— —	185 197	— —	185 197	13,038 12,808	98.2	
55	都市	12	220,182 237,953	23,652 20,605	16,375 20,540	2,907 6,304	22,764 25,851	1,616 3,087	78,466 84,143	7,518 6,437	— —	— —	3,218 3,539	152 153	3,370 3,692	39,063 40,125	102.7	
56	地方	12	35,892 39,060	6,944 7,440	2,715 3,044	525 543	4,375 4,772	216 397	19,250 21,396	2,146 2,265	— —	— —	464 506	32 32	496 538	10,327 11,183	108.3	
57	相互	3	8,988 10,041	1,481 1,661	369 414	72 89	445 552	77 107	3,028 3,390	431 551	— —	— —	194 204	3 2	197 206	2,258 2,614	115.8	
58	信託	3	10,219 11,198	2,319 2,365	544 569	77 67	501 572	— 71	4,924 5,439	434 514	— —	— —	172 193	14 13	186 206	3,016 3,223	106.9	
59	長期信用	2	39,107 43,699	4,174 4,346	954 1,196	168 351	1,641 2,092	191 451	13,186 14,584	1,363 1,403	— —	— —	166 170	18 20	184 190	6,080 6,741	110.9	
60	計	33	341,743 372,569	51,255 48,156	22,630 28,138	3,917 8,226	33,776 37,889	2,100 4,113	125,712 135,810	11,892 11,170	— —	— —	4,399 4,809	219 220	4,618 5,029	73,782 76,694	103.9	
61	合計	167	3,798,698 4,235,310	200,055 212,688	136,660 144,663	25,703 23,855	74,709 84,190	5,960 9,481	146,781 159,840	15,582 15,341	△2,436 △8,629	— —	102,868 117,900	21,691 20,737	124,559 138,637	369,423 391,373	105.9	

No	業種	法人数	売上高	申告所得	退職給与引当金		価格変動準備金		貸倒準備金		その他準備金		減価償却		準備金等		対前期割合	
					期末	当期	期末	当期	期末	当期	期末	当期	普通	特別	計	償却前	償却後	売上	償却前利益
62	金融	134	3,456,955 3,862,741	148,800 164,532	114,030 116,525	21,786 15,629	40,933 46,301	3,860 5,368	21,069 24,030	3,690 4,171	38,503 29,874	△2,436 △8,629	98,469 113,091	21,472 20,517	119,941 133,608	295,641 314,679	111.7	106.4
63	日銀	166	3,771,343 4,204,692	187,370 200,949	134,987 142,288	25,535 22,983	70,659 80,140	5,960 9,481	139,923 152,982	15,582 15,341	39,012 30,383	△2,436 △8,629	102,683 117,703	21,691 20,737	124,374 138,440	356,385 378,565	111.5	106.2

〔編注〕 手書き。

〔出所〕 主税局調査課・国税庁管理課「昭和36年3・4月期および9・10月期決算法人の引当金、準備金および減価償却の損金算入見込額調」昭和36年5月。

15-83 税制調査会関係資料—住宅対策(昭和42年3月税制調査会)

八 住宅対策関係

(1) 住宅対策に関する税制の国際比較

日 本	アメリカ	ドイツ	フランス	イタリー
<p>(1) 国税</p> <p>(イ) 従業員(役員等)を除く.)が勤務先から時価よりも安い価額で住宅の分譲を受け、場合のその価額と時価との差額に相当する経済的利益に対する所得税の非課税</p> <p>(ロ) 従業員(役員等)を除く.)が勤務先から通常の金利より低い金利又は無利子で住宅資金の貸付けを受けた場合のその金利と通常の金利との差額に相当する経済的利益に対する所得税の非課税</p> <p>(ハ) 新築貸家住宅の5年間20割(耐火構造は30割)の割増償却</p> <p>(ニ) 地方公共団体又は日本住宅公団に集合住宅の建設のための用地を譲渡した場合の譲渡所得の課税の特例(圧縮記帳の方式による課税の繰延べ)</p>	<p>1 個人所得税</p> <p>住宅借入金に対する非事業用借入金利子と同じく、所得控除を認め、なお、アメリカにおいてはみなし家賃に対する課税は行なわれない。</p>	<p>1 住宅の特別償却(所得税、法人税) 対象 1965年1月1日以後に建築許可申請がなされ、その3分の2以上が居住目的にあてられ、二家族用貸家及び自家用住宅。</p> <p>(2) 方法 建築費を建築完成の年から8年間、毎年5%まで償却することができ、(但し、限度額があり、建築費が、一家族用貸家及び自家用住宅にあつては15万DM、二家族用貸家にあつては20万DMを超えるときは、その超過額は、年2%の通常の定額償却をうけるのみである。)</p> <p>なお、ドイツにおいては、自家用住宅に対してはみなし家賃課税が行なわれる。</p> <p>2 建築貯蓄金庫に対する預金についての特別支出</p>	<p>1 個人所得税の免除 不動産所得は、原則として、賃貸料から維持修繕費、租税、利子及び30%の概算控除額を差し引いて計算するが、新築、再築、増築された建物に係る不動産所得については、この概算控除額は、35%に割増される。(なお、1965年度以降、自家用住宅に対する不動産所得課税は廃止された。)</p> <p>2 法人税の免除</p> <p>(1) 低家賃住宅、管理事務所、低家賃住宅会社及び不動産信用会社並びにこれらの連合会社は、法人税を免除される。</p> <p>(2) 建築協同組合等が営利を目的とすることなく、その所有になる土地を分譲又は販売することにより取得した収益については、法人税を免除される。</p> <p>(3) 不動産投資会社又は不動産管理会社が、その所有になる不動産の</p>	<p>1 企業のINA—Casa(国立保険機関)への拠出金の損金算入</p> <p>企業がその被用者のための住宅建築のために、INA—Casa(国立保険機関)により要求されて支払った拠出金については、その損金算入が認められる。</p> <p>2 建物所得税(所得の5%)の免除(自家用住宅に対するのみなし家賃課税の制度あり)</p> <p>(1) 通常の住宅</p> <p>(イ) 居住不可能と認定された家屋の取り壊し後の再築及び標準都市計画の施行による再築について、25年間免税とされる。</p> <p>(ロ) 戦争によって破壊された家屋に代える目的を以って、同一の又は他の敷地で、1957年12月31日以前に完成した再築については、25年間免税とされる。</p> <p>(2) 大衆住宅及び低家賃</p>

日本	アメリカ	ドイツ	フランス	イタリー
<p>(※) 住宅供給公社が分譲価格決定の際その剰余金に還元する剰余金に対する所得税の非課税</p> <p>(ㄥ) 防災建築街区造成組合を設けて防災建築街区を造成する場合の土地等の出資に伴う譲渡所得の課税の特例及び同組合が取得する土地等の取得登記並びにその組合員が出資の払戻しとして取得する土地等の取得登記の登録税の軽減(1,000分の50→1,000分の6)</p> <p>(ト) 防災建築街区内に新築した防災建築物たる住宅(店舗併用住宅を含む。)の所有権保存登記の登録税の軽減(1,000分の50→1,000分の1)</p> <p>(ㄱ) 地方公共団体が新築した住宅を個人が取得する場合の取得登記の登録税の軽減(1,000分の50→1,000分の1)</p> <p>(ウ) 個人の新增築住宅の保存登記の登録税(1,000分の6)及び取得登記の登録税(1,000分の50)並びに新增築住宅の貸付</p>	<p>控除(所得税)</p> <p>建築貸付金の貸付を受けることを目的として建築貯蓄金庫に預け入れた金額は、支払保険料等の金額と合算して下記の範囲で特別支出控除として所得から控除される。(ただし、契約の締結時から4年を経過した後の預け入れ金については、1年度当たり、最初の4年間の平均年額の1.5倍を限度として控除を認められる。)</p> <p>特別支出控除の制限額は</p> <p>成人 1,100DM</p> <p>合算賦課される夫婦 2,200DM</p> <p>(扶養子女1人につき500DMを加える。)</p> <p>である。この限度額をこえるときは超過額の半額を控除することができ、が、上記の限度額の50%を限度とする。</p> <p>3 建築貯蓄金庫に対する預金についてのプレミアム賦与(所得税)</p> <p>建築貸付金の貸付を受けることを目的として建築貯蓄金庫に預け入れた金額については、当該金額の25%(ただし、400DMを限度とする。)のプレミアムが賦与される。</p>	<p>賃貸により取得した収益については、法人税を免除される。</p> <p>3 地方税の免除</p> <p>新築、再築、増築の建築物については、建築後2年間、もっぱら住宅として用いられる新築の住宅については15年間、建物不動産税(地方税)を免除される。</p>	<p>住宅</p> <p>(イ) 公営の大衆住宅並びに低家賃住宅協会により建築された大衆住宅及び低家賃住宅については、25年間免税とされる。</p> <p>(ロ) その他の会社又は団体が国の補助金を得て建築した住宅で1957年12月31日以前に完成したものであるについては、25年間免税とされる。</p> <p>(ハ) 地震によって破壊された土地に建築された大衆住宅及び低家賃住宅については、15年間免税とされる。</p> <p>(3) 特別の居住用住宅次に掲げる住宅は、一定の条件の下に、25年間免税とされる。</p> <p>① 農業者、農業労働者等が自己が居住するために建築した住宅</p> <p>② 民間雇用主が自己の被用者のために建築した住宅</p> <p>③ 企業が1949年雇用促進計画により被用者のために建築した住宅</p>	

- (2) 地方税
- (イ) 新築住宅の取得に係る不動産取得税の軽減(1戸につき150万円を控除)
- (ロ) 新築住宅用土地の取得に係る不動産取得税の軽減(150万円を控除)
- (ハ) 新築住宅に対する固定資産税の軽減(3年間2分の1軽減)
- (ニ) 新築中高層住宅に対する固定資産税の軽減(4階建以下は5年間、5階建以上は10年間それぞれ2分の1軽減)

42年度改正案

次の措置を講ずることとしている。

(1) 個人が地方住宅供給公社、日本住宅公団又は金融機関と締結した特定の住宅貯蓄契約(3年以上の積立貯蓄、住宅取得資金の低利長期の融通等特定の要件を満たすもの。)に基づいて貯蓄をした場合には、その貯蓄期間、各年の貯蓄額の4%

- このプレミアムが賦与された場合は、さきの特別支出控除は認められない。
- なお、このプレミアムに対しては、所得税は課せられない。
- 4 公共性をもつ特定の住宅組合については、法人税が免除される。
- 5 新規建造物についての不動産税(地方税)の免除床面積が一定の限度を超えない新規建造物については、不動産税が免除される。

日本	アメリカ	ドイツ	フランス	イタリー
<p>に相当する所得税の税額控除(1万円を限度とする。)を行なう。</p> <p>(2) 従業員(役員等を除く。)が住宅取得のために支払う借入金利子について、その勤務先から受ける補助金には所得税を課さない。</p> <p>(3) 高層貸家住宅の建築物の一部を構成する店舗部分について割増償却を認める。</p>				

(出所) 税制調査会「税制改正関係資料集(第1分冊)」昭和42年3月。

15-84 税制調査会関係資料—試験研究対策・輸出振興対策(昭和42年3月税制調査会)

九 試験研究対策関係

(1) 各国における試験研究費の税制上の取扱いの概要

日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス	カナダ
<p>1 試験研究費の支出時損金算入 新製品の製造又は新技術の発明に係る試験研究費(固定資産の購入費を除く。)は、繰延資産とされ、研究費を支出する事業年度において全額を損金に算入することができる。</p> <p>2 開発研究用機械等の特別償却 開発研究の用に供する特定の機械及び設備を取得して開発研究の用に供した場合には、その用に供した事業年度において取得価額の95%相当額を償却することができる。</p> <p>3 開発研究用減価償却資産の耐用年数の短縮 開発研究用の建物、構築物、機械及び装置等の減価償却資産については、一般の減価償却資産と区分して別に耐用年数表を設け、著しく短縮した耐用年数によることとしている。</p> <p>(注) 建物は約10分の1、機械は約2分の1</p> <p>4 新技術企業化用機械設備等の特別償却 主務大臣の承認を受けて企業化の新技術企業化の機械設備を取得して企業化の用に供したときは、その用に供した事業年度に普通償却の別枠として取得価額の3分の1を特別償却することができる。</p> <p>5 国産1号機の特別償却 大型で高度な生産技術と多額な費用(1億円以上)を必要とする機械設備のうち、その開発が緊急に必要なものの第1号機を取得して事業年度の用に供した場合には、その用に供した事業年度において取得価額の3分の1を特別償却することができる。</p> <p>6 試験研究法人等に対する寄付金の別枠損金算</p>	<p>1 試験研究費については、納税義務者の選択によつて、全額損金に算入するか、または60カ月以上の期間(当該研究費の支出に始まり最初に利益が発生する時に始まる。)にわたつて均分に償却する。</p> <p>2 なお、当該研究費の支出により、確定しうべき耐用年数を有する資産を取得する場合には、当該耐用年数に応じた通常の減価償却を行なう。</p> <p>3 科学研究を目的として新規資産を取得した場合につ</p>	<p>1 試験研究費については初年度全額償却を認める。</p>	<p>1 基礎的研究費は全額損金算入する。</p> <p>2 開発研究費(一定の製品又は製造工程を新規に開発するための研究費)は納税義務者の選択により、繰延資産とするか、または全額損金算入する。</p> <p>3 改良研究費(製品改良のための研究費)は製造原価に算入する。</p> <p>4 なお、研究開発用固定資産は、資産に計上して減価償却を行なうが、普通償却のほか5年間以内にわたり動産50%、不動産</p>	<p>1 試験研究費は、納税義務者の選択によつて、全額損金に算入するか、または繰延資産に計上する。</p> <p>2 なお、試験研究用設備は初年度に2分の1を償却し、残額を通常の耐用年数によつて償却する。</p>	<p>1 試験研究費は、初年度全額償却を止める。</p> <p>2 なお、資本的支出たる科学調査費に對しては25%の補助金賦与又は税額控除が認められ、經常費たる科学調査費が前3年度の平均を上回つて支出される場合には、当該超過額に對して25%の補助金又は税額控除が認められる。</p>

日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス	カナダ
<p>入 試験研究法人等に対する寄付金は、一般の寄付金の損金算入限度額と同額まで別枠で損金算入が認められる。</p> <p>7 鉱工業技術研究組合に対する支出金の特別償却</p> <p> 鉱工業技術研究組合に対する支出金については、その支出した事業年度において全額損金算入が認められる。</p> <p>(注) 本来は、繰延資産として一定の年数により均等償却をする。</p> <p>8 鉱工業技術研究組合の所得計算の特例</p> <p> 組合が試験研究の用に直接供する特定の固定資産を取得した場合には、圧縮記帳により当該資産の取得価額から1円を控除した金額を損金に算入することができる。</p> <p>9 技術輸出所得の所得控除</p> <p> 各事業年度の総収入金額のうちに技術輸出取引に係る収入金額がある場合には、当該収入金額の70%(技術役務の提供は20%)相当額(所得の50%を限度とする。)を所得金額の計算上損金に算入する。</p> <p>10 重要外国技術使用料についての所得の税率の軽減</p> <p> 昭和42年3月31日までに締結された契約に基づき支払を受ける重要外国技術の使用料に対する源泉徴収税率を15%(本則20%)に軽減する。</p> <p>42年度改正案</p> <p> 次の措置を講ずることとしている。 企業が、各事業年度又は各年において、その試験研究費の額を昭和42年1月1日を含む事業年度の直前事業年度又は昭和41年の試験</p>	<p> いても投資額の7%の税額控除が認められる(ただし、1967年12月31日まで一時適用停止)</p>		<p> 産30%の特別償却が認められる。</p>		

研究費(その後において試験研究費の額がこれよりも多い事業年度又は年がある場合には、そのうち試験研究費が最も多い事業年度又は年の試験研究費とする。)より増加して支出した場合には、その増加した金額の25%に相当する所得税又は法人税の税額控除(所得税額又は法人税額の10%を限度とする。)を行なう。

なお、これに伴い、開発研究用機械等の特別償却及び新規の契約に係る重要外国技術使用料についての所得税軽減の措置を廃止する。

(2) 試験研究費支出状況(昭和40年度)

業 種	調査法人数	研究費支出総額(A)		(A)のうち 固定資産 購入額(B)	(A)のうち 開発研究費 (C)	(B) / (A)	(C) / (A)	研究費を繰延資産に 計上した法人	
		社内研究費	社外研究費					法人数	金額
鉱 業	9	479	247	72	244	10	34	1	6
織 維	18	16,125	71	3,501	10,394	21	64	7	1,947
パ ル プ	10	824	17	127	472	15	56	2	109
化 学	44	27,428	936	7,469	11,642	26	41	19	1,949
ゴ ム, ガラス, 土石	7	2,702	13	372	1,196	15	44	1	246
鉄 鋼	21	10,402	401	2,194	4,069	19	38	8	2,309
非 鉄 金 属	11	2,116	402	452	614	17	24	2	56
機 械	29	3,833	112	758	1,478	17	37	11	587
電 機	43	38,436	793	5,735	21,507	14	55	12	1,706
輸 送 用 機 器	22	19,583	1,426	6,120	3,620	27	17	10	2,297
精 密 機 器	4	1,009	20	98	303	9	29	2	136
そ の 他 製 造 業	3	34	47	8	30	26	37	—	—
電 気, ガス	12	1,850	2,045	901	375	23	9	—	—
合 計	233	124,821	6,530	27,807	55,944	21	43	75	11,348

(単位 百万円, %)

(備考) 調査対象は、資本金20億円以上の対象業種全部260社及び資本金20億円未満1億円以上から選定した63社、計323社のうち回答のあった233社である。調査年度は、昭和41年4月1日に最も近い決算日よりさかのぼって1年間をさす。(工業技術院調)

十 合併促進対策関係

(1) 資本金額別合併受理件数の推移

資本金	年度	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41 (4~12)
50万円未満		27	12	15	10	6	11	10	2	4	3	2	2	6	0	3	1	1
100 "		34	34	24	9	15	13	18	18	10	9	8	6	9	11	5	6	11
500 "		215	139	162	156	151	141	150	135	152	149	144	147	146	188	182	220	162
1,000 "		62	58	71	52	33	47	75	84	85	95	100	125	131	187	160	169	114
5,000 "		68	66	70	64	73	88	89	98	81	94	94	176	221	320	313	318	270
1億円未満		7	8	17	24	15	11	17	30	16	18	33	85	72	115	67	57	46
5 "		7	12	19	19	23	15	13	18	23	30	41	45	91	116	90	93	42
10 "		0	2	4	5	5	4	2	4	2	7	8	9	10	15	14	16	8
50 "		0	0	3	5	4	7	6	9	7	8	9	13	23	28	17	8	15
100 "		0	0	0	0	0	1	1	0	1	0	0	3	3	5	4	3	—
100億円以上		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	2	3	12	9	3	4
計		420	331	385	344	325	338	381	398	381	413	440	591	715	997	864	894	673

(備考) (1) 本表は、公正取引委員会が私的独占の禁止及び公正取引の確保に関する法律第15条第2項の規定に基づき受理した合併の届出件数の推移である。
(2) 資本金額は、合併行為後の金額を示す。

十一 輸出振興対策関係

(1) 輸出振興対策に関する税制の国際比較

日 本	アメリカ	イギリス	ド イ ツ
<p>1 海外取引等がある場合の割増償却 普通償却範囲額に輸出比率を乗じた額の割増償却を認める。</p> <p>2 技術等海外取引に係る所得の特別控除 ①特許権, ②技術役務, ③映画上映権, ④運送, ⑤修理加工, 建設請負, ⑥旅行あっせん, ⑦一次産品について, その収入金額の①は70%, ②は20%, ③は30%, ④~⑦は3%又は, ①~③は全所得の50%, ④~⑦は輸出所得の80%のいずれか低い金額を所得金額から控除する。(昭和42年度改正案……適用対象に外貨を対価とする測量請負及び直映館の映画, 上映を追加)</p> <p>3 海外市場開拓準備金 海外取引による収入金額の1.5%(資本金1億円超の商社0.5%, その他の商社は1.0%)の損金算入を認める。</p> <p>4 中小企業海外市場開拓準備金 特定商工組合が, その組合員の海外取引による収入金額の1.0%(特別指定商工組合は2.5%)までを組合に賦課し, それを積み立てたときに損金算入を認める。組合員の納付する賦課金も損金算入を認める。</p> <p>5 海外投資損失準備金 東南ア, 中南米, アフリカなどの新開発地域の現地法人及び新開発地域への投資を目的として設立された内国法人(海外投資法人)の株式取得等について, 取得価額の50%相当額の損金算入を認める。</p> <p>6 間接諸税(酒税, 物品税等)の輸出免税</p> <p>7 関税の輸出戻税</p>	<p>1 西半球事業法人 専ら西半球で事業を行ない, 前3年間の総所得の95%以上が外国源泉のものであり, 総所得の90%以上が事業所得である内国法人については, 通常の方法により算定した課税所得からその14/48を控除することを認める。</p> <p>2 中国事業法人 1922年中国事業法に基づき組織された法人については, 台湾又は香港内の源泉から生ずる所得の特定部分の控除を認める。</p> <p>3 輸出事業法人 米国居住者等が議決権付株式の50%以上を保有する外国法人の未配当利益については合衆国株主の手元で課税されるが, 総所得の75%以上が輸出事業所得からなり, かつ, 総所得の90%以上が外国所得からなる法人については, その適用を除外する。</p>	<p>1 輸出入ペー ト 年額2,000ポンド以上の輸出を行なう者に対して, 輸出品の生産に使用される商品に課された炭化水素油税, 仕入税(減価償却対象資産に対するものを除く)及び自動車税にほぼ対応する額を還付する。還付率は大蔵省命令により定められているが, 最低1.25%から最高3.5%となっている。</p> <p>2 交際費控除 否認の特例 交際費を事業経費として控除することは否認されるが, 海外の顧客のために支出したものである限り経費控除を認める。</p>	<p>1 取引高税の還付 輸出取引については取引高税を免除するほか, 概算還付率によって輸出者に還付を行なう。還付率は最低0.5%から最高7%となっている。</p> <p>2 低開発国投資準備金等 低開発国に対する一定の直接投資については, 15%の圧縮記帳及び42.5%の非課税準備金の積み立てを認める。準備金は6年後に毎年1/6以上づつ取り崩して益金算入する。</p>

[出所] 税制調査会「税制改正関係資料集(第1分冊)」昭和42年3月。

フランス	イタリー	カナダ	スイス	オーストラリア
<p>1 付加価値税の還付 輸出については付加価値税を免除するほか、当該取引の前段階までの付加価値税負担を排除するため、輸出者に対して免税取引又は税額控除を認める。</p> <p>2 外国源泉事業所得の非課税 外国源泉の事業所得は非課税とされ、かつ、外国に販売施設等を設置した場合には、設置後3年間の営業経費を損金算入(大蔵大臣の認可を必要とする)することが認められる。</p> <p>3 輸出貸倒準備金 輸出取引又は外国での事業活動に係る一定の債権については非課税準備金の積み立てを認める。ただし、課税所得の15%か年度末の輸出債権総額の2%かいずれか多い方の額を限度とする。積み立て累積額が年度末の輸出債権総額の5%をこえるときは、当該超過額を取り崩して益金に算入する。</p>	<p>1 一般売上税の還付 輸出については一般売上税を免除するほか、特定商品の輸出について概算還付率によって輸出者に還付を行なう。</p> <p>2 外国源泉所得の非課税 外国源泉所得は原則として非課税である。ただし、外国源泉所得とされるものの範囲は非常に狭い。</p>	<p>海外事業法人の免税 全事業を国外において営み、保有資産が国外にあるカナダ法人に対しては法人税を免除する。ただし、別途毎年100ドルの手数料を課する。</p>	<p>外国源泉所得の非課税 外国に所在する恒久的施設に帰属する所得及び外国に所在する不動産より生ずる所得は非課税である。</p>	<p>1 外国源泉所得の非課税 配当を除く外国源泉所得は、当該外国が課税している場合には、非課税とされる。</p> <p>2 海外市場開拓費控除 海外市場開拓費として税法が認める経費(たとえば、海外見本市への参加費用)については、支出した各1ポンドにつき2ポンドの割合で控除を認める。</p> <p>3 賃金税の割り戻し 1958~59年度の輸出額を上回る輸出を行なった企業に対しては、下記により算定した金額の賃金税を割り戻す。 $\left(\frac{\text{輸出増加額}}{\text{総収入金額}}\right) \times (\text{賃金税額}) \times 12.5\%$</p>

15-85 事業主報酬問題
(昭和46年11月19日税制調査会)

15. 事業主報酬問題 [昭46.11.19]

- (1) 事業主報酬に関する要望
昭和47年度税制改正における事業主報酬に関する要望は、次のとおりである。
- イ 通商産業省；「個人事業主の所得に対する課税方式について、法人課税方式に準ずるいわゆる事業主報酬制度を創設し、その所得を勤労性所得と事業所得とに分け、勤労性所得に対しては給与所得控除を適用し、事業所得に対しては法人税率を適用する。」
 - ロ 中小企業関係諸団体；(全国青色申告会総連合)「個人・法人を通じた企業課税方式を検討し……企業経理上で認められている事業主報酬を、青色申告者の課税所得計算上の必要経費算入を認め、企業課税を行なうこと。なお、事業主報酬は勤労性所得として源泉課税することとし、企業課税分と合わせて確定申告を行なう。……青色事業主特別経費準備金制度も……事業主報酬が創設されるまでは、さし当り、法定限度額を青色事業主特別控除として控除方式をとること」
- (2) 事業主報酬問題の経緯
- ① 事業主報酬の要望は、専従者給与制度の要望とともに古くから行なわれていたところであるが、昭和43年の青色専従者完全給与制度の実施以来中小企業諸団体の統一要求として、とくに強い要望が関係各方面に対し行なわれている。
 - ② 赤松勇衆議院議員より、質問主意書が45年4月及び46年1月の2回にわたり提出されている。これに対して政府からは、「個人に帰属するすべての所得を総合して課税するというのが所得税の建前であり、個人企業の事業所得は所せん事業主自身に帰属するものであるから、個人企業において事業が自分に対して報酬を支払うと想定すること自体意味をなさないし適当でない。」旨の答弁書が出されて

- いる。
- ③ 税制調査会においては昭和46年度税制改正の審議に当たり、政府提出の資料「事業主報酬についての問題点等」(別紙参考1)をもとに臨時小委員会で検討が行なわれている。その結果、事業主報酬を認めることは適当でないが、税負担の軽減を通じ青色申告の普及、個人事業主の老後保障を図る必要があるとして、青色事業主特別準備金制度の創設の答申が行なわれることとなった。
 - ④ この答申に基づき、昭和46年度の税制改正として青色事業主特別経費準備金制度(別紙参考2)が創設された。
(参考1)
事業主報酬についての問題点等
- (1) 事業主報酬を認め、給与所得控除を認めることの問題点
- イ 個人企業において事業主が自分に対して報酬を支払うという想定をすること自体無意味である。
 - ロ 個人企業の近代化合理化のための事業主報酬分を経理上明確にすることは既に認められている。
 - ハ 事業主報酬につき、給与所得者の必要経費をしん酌することを主な理由とする給与所得控除を認めることは、事業所得者に必要経費を二重に控除することになる。
 - ニ 事業所得者の勤労性部分を認めよとの趣旨であっても、事業所得について勤労性部分を区分することは所せん擬制にすぎず、税制上特別な取扱いをすることについて客観的に明確な説明をすることは不可能であり、給与所得者にも波及することとなる。その場合は、一般減税と異ならない。
- (2) 個人事業者に法人税課税の選択適用を認めることの問題点
- イ 現在の法人税課税と個人課税の均衡点は、個人所得で約280万円であり、それ以下の場合にはむしろ個人課税の方が有利で法人課税が不利である。したがって法人とみなして事業主報酬を認めることは、少数の高額事業所得者

のみが恩典を受けることになる。

ロ 課税技術上の問題としても、たとえば事業用資産は個人から「みなし法人」への譲渡とみなして課税を行なう必要があること、「みなし法人」の固定資産の譲渡には法人税が課税され、預金、所有株式からの利子・配当には少額貯蓄非課税・源泉分離課税等の適用がないこと、「みなし法人」の所得と個人の所得との損益通算が認められないこと、事業を廃止した場合には「みなし法人」に対し清算所得課税(法人税)が行なわれること等をはじめ各種の問題がある。

(3) 「青色事業特別準備金」(仮称)の新設事業主報酬を認めることにはこのような問題があるが、一方事業所得者について、自主申告、税務執行等の観点から今後青色申告の普及を一層推進させる必要がある。このような観点から青色申告の奨励、青色事業者の老後保障等を考慮し、次のような「青色事業特別準備金」(仮称)制度を創設することはどうか。

- ① 青色申告書を提出する個人事業者について「青色事業特別準備金」の設定を認める。
- ② この準備金の繰入限度額は、毎年事業所得のたとえば5%相当額(最高限度8万円程度)とする。
- ③ この準備金は累積方式とする。将来個人事業者について廃業、引退等の事実が生じ、又はその者が一定年齢に達

した場合には、準備金相当額を取りくずして一時所得として課税する。また、これらの条件が発生する前に取りくずした場合及び青色申告者でなくなった場合は事業所得として課税する。

(参考2)

青色事業主特別経費準備金制度の概要

- (1) 青色申告書を提出する個人で事業所得を有するものに対して適用する。
 - (2) 準備金への繰入れは、次による。
 - イ 毎年の事業所得の5%相当額(最高10万円)まで認める。
 - ロ 繰り入れた金額は必要経費に算入される。従って課税の対象とならない。
 - ハ 繰入れは、年齢65歳に達するまでの間、毎年累積して認める。
 - (3) 準備金のとりくずしは、次による。
 - イ 廃業、引退または死亡の場合には、準備金は一時所得とみなす。(40万円控除後半額課税である。これは生存中に生命保険金を満期で受けとった場合や外部拠出制の小規模企業共済の場合と同様である。)
 - ロ 青色申告者でなくなった場合には、準備金はその年及び翌年の2カ年にわけて事業所得とする。
 - ハ イ及びロ以外のとりくずしの場合(たとえば欠損を生じた場合)には、その年の事業所得とする。
- [出所] 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和47年5月。

(6) 土地税制

15-86 土地税制についてのこれまでの経緯 (昭和47年9月29日税制調査会)

1. 土地税制についてのこれまでの経緯 〔昭47.9.29〕

- 1 昭和30年代以降、わが国の土地の価格は、賃金や物価の上昇テンポを上回る大幅な上昇を続けてきた。このような地価の高騰は、人口と産業の都市集中に伴う土地の需給の不均衡を反映して、大都市及びその周辺地域においてとくに著しいものがあった。
- 2 このような状況のもとで、税制調査会においては、昭和42年に土地税制特別部会が設けられ、土地税制について慎重な審議が重ねられた。その結果、昭和43年7月「土地税制のあり方についての答申」が提出されたが、この答申において、税制調査会は、「現実に実施可能な税制上の施策によって、需給の不均衡の是正を図るにはおのずから限界があることを認めざるをえず、土地政策全般において土地税制の果しうる役割は、あくまでも補完的、誘導的なものととどまることを強調せざるをえない」ことを指摘し、「土地問題の解決のためには、総合的な土地政策の確立がまず必要であることを強調したい。総合的な土地政策の当面の重点は、大都市及びその周辺の土地を中心として、総合的かつ具体的な利用計画を策定し、ある程度の私権制限を伴う土地の利用規制を制度的に確立することにあると考えられる。これには、相当の困難を伴うことも当然予想されるが、当調査会としては、このために必要な立法その他の措置が早期に実現されることを期待してやまない」と述べたのち、「土地政策上要請されている政策目標の柱として、土地の供給及び有効利用の促進、需要(特に仮需要)の抑制及び開発利益の吸収の三側面をとらえ、これら

各方面に税制を利用する場合の仮案を想定して具体的な検討を行った」結果、当面実施すべき事項として、

- (1) 個人の長期保有土地の譲渡益に対する税負担の軽減(分離比例課税方式の採用と売却時期に応ずる段階的な税率の引上げ)
 - (2) 個人の短期保有土地及び新規取得土地の譲渡益に対する重課
 - (3) 事業用資産の買換制度及び個人の居住用財産を取得するための買換制度の合理化
 - (4) 収用等の場合の特例的軽減措置の縮減
 - (5) 固定資産税の評価の適正化等の五つの点を取りあげている。
- 3 上記の答申をうけて、所得税、法人税については、昭和44年度税制改正において、上記(1)から(4)までの4点についての改正が行なわれた。
- 4 その後、昭和45年8月に開かれた地価対策閣僚協議会においては、「大都市及びその周辺における宅地需給の不均衡は、依然として解消されるにはいたらず、地価の騰勢は鎮静をみせていない」との判断のもとに、当面緊急に実施すべき施策として、
- 宅地需給長期見通しの策定
 - 市街化区域及び市街化調整区域の設定の早期完了
 - 市街化区域内における農地の宅地化等宅地利用の促進
 - 大規模宅地開発の推進
 - 公的土地の保有の拡大と活用
 - 農村地域への宅地需要の分散
- を掲げたのち、今後早急に検討すべき施策の一つとして土地税制の改善がとりあげられた。その具体的な内容は、
- (1) 法人による投機的な土地取引について、その実態を調査し、個人の譲渡所得に対する課税との均衡を考慮しつつ、土地売却益の課税の強化措置を講ずること。

(2) 地価公示法による公示価格との関連において公的土地評価の適正化と一本化を図り、時価による土地保有課税を行なうことにより、土地の有効利用を促進すること。

(3) 土地の投機的取引を抑制し、土地の値上り益の帰属の適正化を図るため、上記の公的土地評価の適正化に応じ、適正評価額を超える土地売却益について、土地高価譲渡所得税の創設を検討すること。

の三点であった。

5 一方、税制調査会では、第二部会において、土地税制に関し、土地保有課税の強化及び法人の土地譲渡益課税の強化について審議を行なったが、その結果について、昭和45年11月の第二部会長の総会への報告は次のように述べている。

(1) 市街化区域内の農地に対する固定資産税の課税のあり方については、近傍宅地との均衡を考慮し課税の適正化を図るべきである。

(2) 法人の投機的な土地取引の実態について明確な結論を得るためには、なお一層の調査を続ける必要がある。

また、法人の土地譲渡所得に対し課税の強化を行なう場合の仮案として、
イ 法人税額のうち土地譲渡所得に対応する部分につき付加税を課する方式
ロ 事業の用に供していない土地について、その土地を使用収益したと仮定した場合の収益を見積りこれに課税する方式

の二つの方式が検討されたが、いずれにしても宅地建物取引業者による望ましい宅地造成など土地の円滑な供給を阻害しないようにするための除外措置が必要である。しかし、どのような宅地供給を望ましいとするかの具体的基準について結論を得るに至らず、今後さらに検討をつづけていくべきである。

6 昭和46年8月の税制調査会の長期答申においては、土地税制について、固定資産税を除いてとくに触れられていない。しかし、昭和46年6月の基本問題小委員会の審議報

告は、土地税制のあり方について次のように述べている。

「もとより土地税制は、土地問題解決の上で主導的な役割を果すものではないが、また補完的役割を果すに止まるものでもない。特に土地税制が有効に働き得るのは供給促進、なかんずく農地の宅地転換に関してであろう。」

「現在の土地問題の中心は、自己所有地に対する売りおしみの形でひそんでいる投機的動機にあるとの見地から、譲渡所得面の措置に加え、保有課税の強化によって値上りの期待を減殺することが必要であり、また有効であろう。」

7 以上のように、土地税制については税制調査会等において種々検討が行なわれてきたが、これまでに採られた施策は大筋において昭和43年7月の「土地税制のあり方についての答申」に準拠してきたものといえよう。

しかし、この間、昭和44年度税制改正以降、個人の長期保有土地の供給はかなり増加したと認められる反面、このうちかなりの部分が法人企業の保有にとどまり、必ずしも宅地の供給増加につながっていないとの判断がかなり強い。

このような情勢を背景に、法人の土地取得の実態について、建設省や経済企画庁によってアンケート調査が行なわれるなど、社会的な監視の目が法人の土地取得に対して向けられ、あらためて土地税制に対する関心と期待が高まりつつあるものと考えられる。

〔出所〕 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和48年5月。

15-87 今後の土地税制のあり方についての答申〔抄〕 (昭和48年1月18日税制調査会)

今後の土地税制のあり方についての答申
昭和48年1月18日
最近における法人の土地取得の実情にかえりみ、これに対し何らかの規制措置を講ずべ

きであるとして、とくに税制上の対策を要望する声がかきわめて強い。

当調査会は、このような土地問題の緊急性にかんがみ、第二部会において、昭和47年9月14日以降本年1月12日までの間9回にわたり審議を重ね、その結果に基づいて、ここに「今後の土地税制のあり方についての答申」をとりまとめた。

1 審議の経過

土地問題は、国土利用、住宅供給等多面的な角度からの検討を要することにかんがみ、第二部会の審議に際しては、学識経験者、関係省庁等から専門的な意見を聴取のうえ、従来の土地税制の効果について検討するとともに、当面の情勢に即し、今後の土地税制のあり方をいかにすべきかについて討議した。その内容は、おおむね次のとおりである。

(1) 土地税制の背景となる事情の変化

今後の土地税制のあり方を定めるに当たっては、まず、個人保有土地に係る長期譲渡所得の分離軽減及び短期譲渡所得の分離重課という昭和44年度の土地税制の改正の効果などをどう評価するかが問題であるが、これについては、改正後の土地供給の実績からみて、相当の効果があつたと認められる。この改正が土地譲渡による高額所得者を輩出させたという批判もあるが、土地所有者が譲渡益の実現時期と規模とを自ら決定しうる以上、この改正がなくとも切り売りによって累進税負担を免れ得るわけであり、その際は、土地の供給はかえって遅れるおそれがあることに留意すべきであろう。

他方、法人の土地取引については現在格別の措置が講じられていないため、昭和44年度の個人の譲渡所得課税の改正以後、個人から放出された土地が法人によって取得されたまま投機的に留保され、最終的な供給増加となっていない場合が少なくないという批判がなされている。とくに、昭和46年以降従来に例をみない金融緩和を背景として、法人の土地取得が顕著となるに及んで、これが地価高騰に拍車をかけ国民の住宅取得についての

希望の実現を阻んでいるとの社会的批判が強まり、何らかの規制措置を期待する世論が著しく高まっている。

関係官庁の調査によっても、このような法人の土地投資の実情には放置しがたいものが認められ、今やその抑制を図ることは、緊急に解決を要すべき社会問題となっていると判断される。

(2) 土地税制と他の土地政策との関連

以上のような情勢の推移を背景として、法人の土地投機に対する規制を実施するに当たっては、まず、この規制が税制上の施策と税制以外の諸施策によってどのように政策的に分担されるべきかを明確にする必要がある。この点についての基本的な考え方として、昭和43年7月の税制調査会の答申は、土地税制は、各般の総合的な土地政策の一環をなすものであり、税制のみによって土地対策、地価対策の実効を期することはできないとしているが、当調査会は、今日においてもこの考え方は基本的に正しいと考える。

しかしながら、最近における情勢の推移をかえりみるときは、昭和44年度の個人を中心とする土地税制の改正との関連において、これを補完する必要性が生じており、かたがた昭和48年度において各般にわたる土地法制の整備のための所要の法案が提出される情勢となったことでもあり、当調査会は、この際としては法人の土地投機抑制のため、税制面から何らかの措置を講ずべき必要があると認めた。

(3) 新しい土地税制の重点

上記の政策課題に即し、税制上の措置を講ずるとして、その重点をどこに置くべきかは議論の分れるところである。

すなわち、

- ① 大都市近郊地域を対象とし、この地域における地価の高騰が一般市民の土地取得を阻害しているのを是正するため、この地域における未利用地、投機保有地の放出促進を主眼とするか、
- ② 山間僻地にまで拡がる全国的な土地投機の抑制を目的として、一般的に土地の取得、保有、譲渡のそれぞれにつ

いて負担を加重することをねらいとするか、

といった考え方をはじめとして各種の考え方があり得よう。しかし、いずれにせよ、当面の政策的要請にてらせば、法人の土地投機抑制を主たる政策目標としつつ、同時に供給促進に配慮するという態度が基本となるべきであろう。

このような視点から、審議の過程においては、次のような課税方式を含む「土地税制(国税)第一次試案」を基礎として検討を進めた。

① 昭和44年以降法人により取得された土地のうち、利用促進を図るべきものとして定められた地域の中に存する未利用地の保有に対し、5乃至10%の税率で課税する(土地保有税第一案)。

② 全国的に新規取得された土地の保有に対し、利用度のいかに問わず、1乃至2%の税率で課税する(土地保有税第二案)。

③ 法人の土地譲渡益に対し、15乃至20%の税率で重課する(土地譲渡税案)。この場合個人の不動産業者等の土地譲渡益に対しても重課する。

なお、以上の三方式のほか、適正価格を上回る土地の譲渡益を吸収するような土地高価譲渡所得税やいわゆる土地増価税、土地再評価税についても検討した。しかし、前者については、現段階では前提条件の整備が十分でないほか、何を適正価格とみるべきか、また、土地の値上り益をどこまで許容すべきかについて一般的合意が確立しない以上、その実行を図ることは困難であろう。また、後者については、技術的な困難があるほか、未実現のキャピタル・ゲインに課税すると、古くから本来の事業の用に供していた土地の税負担の方が最近投機目的で取得した土地の税負担より重くなるなど、当面の政策として適当でないと考えられた。

(4) 課税方式の選択

上記の第一次試案の課税方式のうち、保有税第一案については、一たん供給された土地が投機的動機で未利用のまま保

有されているのを解消するという見地からは、理論上もっともすぐれた税であると考えられる。したがって、当調査会は、この課税方式の実行可能性について慎重に検討したが、次の理由により、その実施には多くの困難があるので、これを採用することは適当でない判断せざるを得なかった。

① この課税方式は、利用を促進すべき地域に限って適用されるべきであるが、現実には、都市計画法上の市街化調整区域のように、相当の法人買いがありながら、法制上、開発、供給が抑制されるべき地域とされているため、この課税方式の適用が矛盾を来す地域もある。

したがって、この課税方式の適用地域を特定するためには、土地利用計画関係の法制整備が必要となるが、その具体化にはなおかなりの時日を要するものと見込まれるほか、かかる法制の利用区分がそのままこの税の適用に役立つかどうか現段階では必ずしも明確でない。

② 未利用地の判定について、土地の上に占める建物の比率等形式的基準によって行なうことを検討したが、形式的基準のみによることには実際上無理があり、やはり実質的な土地利用上の観点からの適用除外を認めざるを得ない。そのような適用除外の前提としては、個々の土地の利用度の判定とその土地のあるべき利用度の設定について詳細かつ具体的な土地利用規制がなされ、かつ、これに基づいて適正な利用の判定を行ないうる機構の存在が必要であるが、現在のところこのような条件は満たされていない。未利用地に対する課税を本格的にとり上げるためには、これらの条件の整備を早急に具体化すべきである。

以上のように、土地保有税第一案の実現は困難であるので、新たな土地税制としてこの際の検討対象に値するのは、土地保有税第二案と土地譲渡税であるとい

うことになる。もっとも、これらの課税方式にも問題は多い。土地保有税第二案のような全般的な保有税は、供給促進や取得抑制の観点から有効であり、特に異常な地価形成の原因の一つである管理費用を無視した過大の買値による土地取引についての抑制効果をも期待できようが、一律的な課税であるだけに税率を高くすることはできず、また、その性格が固定資産税に似ており、課税対象の把握という点からも、国税として実施するより地方税として実施することが適当である。

一方、土地譲渡税は、仮需要抑制の面での効果は大きいだが、反面、供給遅延という弊害を伴う。この短所は、適正宅地供給に対する適用除外の設定や課税実施時期の調整によってある程度は解消するが、完全に解消することは難しい。

このような点を考え合わせると、残された二方式のいずれか一つを選択することは必ずしも適当でなく、むしろ国税としての譲渡税と地方税としての保有税を組み合わせ、相互に短所を補ないつつ、一方で仮需要の抑制を図るとともに、他方で供給促進にも配慮するという方法がもっとも現実的であると考えられる。

以上のような審議の結果、当調査会は、今回の改正においては、これら二つの課税方式について所要の調整を加えたうえ、両者をともに採用すべきであるとの結論に達した。この場合、保有税については、技術的に実施可能なもっとも早い時期から実施すべきであるが、譲渡税については、今後取得する土地については勿論、昭和44年1月1日以後取得した土地の譲渡についても重課することを考慮し、若干の猶予期間を設けたのち課税を開始することとし、これによってこの間における遊休土地放出の促進を期待することが適当であろう。

2 土地税制として新たに実施すべき事項

以上の考え方に即し、当面土地税制について次の事項を実施するものとする。

(1) 土地譲渡税(国税)

① 納税義務者は、非課税法人を除く全法人とする。

② 課税対象は、昭和44年1月1日以後に取得した土地(土地の上に存する権利を含む。)の譲渡益とする。

ただし、宅地供給及び公有地拡大の推進に資するため、適正な利潤率等投機的な利益を排除するような一定の要件の下で、望ましい宅地供給や国、地方公共団体等に対する譲渡を、課税対象から除外する。

③ 課税標準は、土地の譲渡収入から取得価額、直接要した譲渡経費及び適正な間接経費を控除した金額とする。

④ 課税標準は、法人の各事業年度の所得とは別個に、譲渡した土地について計算することとし、通常法人税を納めていない欠損法人にも、本税を課税する。

⑤ この税と現行の法人税、地方税とをあわせておおむね70%の税負担を課することを旨とし、税率は通常の法人税とは別に、20%とする。

⑥ 関係会社に譲渡した場合等有効な供給にむすびつかない一定の特殊な取引を除き、本税施行後1年間は課税を猶予する。

⑦ 法人の土地譲渡益重課とのバランスを考慮し、個人の不動産業者等の土地譲渡益についても重課する。

(2) 土地保有税(地方税)

① 課税団体は、市町村とする。

② 納税義務者は、毎年1月1日現在の土地所有者及び昭和48年7月1日以後の土地の取得者とする。

③ 課税対象は、昭和44年1月1日以後に取得した土地で、市町村ごとの合計面積が一定以上のものとする。また、昭和48年7月1日以後取得した一定面積以上の土地については、このほか取得についても課税する。

ただし、当該土地の取得が農林経営規模の拡大、工場の地方分散等国の施策に適合するもの等については、本税を課さない。

- ④ 課税標準は、土地の取得価格とする。
- ⑤ 税率は、保有について1.4%、取得について3%とし、固定資産税額及び不動産取得税額を控除する。
- ⑥ 保有に係る課税は、昭和49年度分から、取得に係る課税は、昭和48年7月1日以後の取得分から課税する。

3 実施に当たり留意すべき事項

- 上記2の譲渡税及び保有税の実施に当たっては、とくに次の点に留意すべきである。
- (1) 適用除外の設定については、これを安易に拡大し制度の実効を損うことのないよう充分配慮すること。
 - (2) これらの税を効果的に実施するためには種々の技術的困難が予想されることにかんがみ、関係官庁が一致協力し、課税の適正な執行を確保すべきこと。
 - (3) 税制上の土地対策は、各種土地利用法制の整備とあいまって、はじめてその実効を期しうるものであることにかんがみ、今後国土総合開発法をはじめとする土地利用法制について早急に所要の整備を図ること。

なお、この際とくに市街化区域内の農地の固定資産税の課税の適正化について付言しておきたい。土地税制については、昭和44年以来供給促進を主目的として個人の譲渡所得に

ついて特別の措置を講じてきたところであり、今回はそれに加えて投機抑制を目的として、法人の土地譲渡益の重課を行なうとともに、土地保有税を創設することとし、また、土地に係る固定資産税については昨年末の当調査会の答申において課税の適正化を推進することとしているが、これらの税制改正との斉合性を保つためにも、市街化区域内の農地の課税の適正化については、昭和45年12月の税制調査会の答申の線に沿ってその積極的具體化を図るべきである。
〔出所〕 税制調査会「今後の土地税制のあり方についての答申」昭和48年1月18日。

5. 不動産研究所調査による地価指数

〔昭47.9.29〕

(1) 全国市街地価格推移指数表

(昭和30年3月=100)

年次	全国市街地価格指数(A)	日銀卸売物価指数(B)	A/B
昭和30年3月	100	100.0	1.00
〃 9月	106	98.6	1.08
31年3月	114	100.5	1.13
〃 9月	127	105.7	1.20
32年3月	146	107.6	1.36
〃 9月	162	105.3	1.54
33年3月	178	100.7	1.77
〃 9月	197	97.7	2.02
34年3月	220	99.5	2.21
〃 9月	248	101.0	2.46
35年3月	280	101.8	2.75
〃 9月	330	101.2	3.26
36年3月	399	102.0	3.91
〃 9月	467	103.3	4.52
37年3月	507	101.6	4.99
〃 9月	551	100.1	5.50
38年3月	594	101.9	5.83
〃 9月	633	102.9	6.15
39年3月	677	102.8	6.59
〃 9月	726	102.8	7.06
40年3月	768	103.6	7.41
〃 9月	789	103.5	7.62
41年3月	808	105.4	7.67
〃 9月	832	106.3	7.83
42年3月	875	107.8	8.12
〃 9月	929	108.1	8.59
43年3月	994	109.2	9.10
〃 9月	1,073	108.9	9.85
44年3月	1,165	109.7	10.62
〃 9月	1,279	112.3	11.39
45年3月	1,395	115.2	12.11
〃 9月	1,511	115.4	13.09
46年3月	1,614	114.4	14.11
〃 9月	1,718	114.5	15.00
47年3月	1,827	114.2	16.00

15-88 税制調査会関係資料—個人譲渡所得の課税状況・地価指数・固定資産税資産別収入額推移

(昭和48年5月税制調査会)

個人の譲渡所得の課税状況

〔昭47.9.29〕

年別	①譲渡所得者数		②譲渡所得金額		1人当たり譲渡所得金額	
	前年比	前年比	前年比	前年比	②/①	前年比
	人	%	百万円	%	千円	%
42	254,988	—	445,450	—	1,747	—
43	256,092	100	500,356	112	1,954	112
44	280,717	110	1,013,150	202	3,609	185
45	310,789	111	1,392,872	137	4,482	125
46	398,500	128	2,486,907	179	6,241	139

(備考) この表は、各年分の所得税の確定申告書の提出期間内(2月16日~3月15日)において、税務署で譲渡所得に関する納税相談を行なった納税者に係る事績票等を基として国税庁が作成したものである。したがって、譲渡所得の課税実績の金額等とは異なる。

〔昭47.9.29〕

〔昭47.9.29〕

(2) 地域別六大都市市街地価格推移指数表

(昭和30年3月=100)

年次	地域別 最高価格地	商業地	住宅地	工業地	用途地域別 平均	対前回比 上昇率
昭和30年3月	100	100	100	100	100	%
" 9月	102	104	108	106	106	6
31年3月	103	116	113	117	115	8
" 9月	114	125	130	136	130	13
32年3月	130	137	150	160	149	15
" 9月	139	152	172	188	171	15
33年3月	144	161	191	213	188	10
" 9月	153	163	211	240	205	9
34年3月	159	173	236	270	226	10
" 9月	185	197	269	311	257	14
35年3月	219	231	303	361	294	14
" 9月	262	291	348	486	380	29
36年3月	318	370	436	675	494	30
" 9月	389	471	557	915	644	30
37年3月	430	500	614	1,017	708	10
" 9月	442	524	693	1,107	778	10
38年3月	449	558	763	1,192	839	8
" 9月	465	598	846	1,301	915	9
39年3月	480	641	928	1,391	986	8
" 9月	513	678	998	1,465	1,047	6
40年3月	522	696	1,038	1,514	1,082	3
" 9月	531	703	1,050	1,516	1,090	1
41年3月	537	711	1,075	1,516	1,101	1
" 9月	541	716	1,107	1,520	1,114	1
42年3月	579	747	1,146	1,554	1,149	3
" 9月	595	774	1,210	1,602	1,196	4
43年3月	620	798	1,288	1,660	1,249	4
" 9月	647	846	1,395	1,742	1,328	6
44年3月	695	915	1,525	1,869	1,437	8
" 9月	756	988	1,676	2,017	1,560	9
45年3月	796	1,058	1,832	2,187	1,692	8
" 9月	843	1,114	2,012	2,378	1,835	8
46年3月	873	1,164	2,176	2,554	1,965	7
" 9月	906	1,211	2,338	2,717	2,088	6
47年3月	944	1,271	2,504	2,866	2,213	6

(3) 六大都市を除く地域別市街地価格推移指数表

(昭和30年3月=100)

年次	地域別 最高価格地	商業地	住宅地	工業地	用途地域別 平均	対前回比 上昇率
昭和30年3月	100	100	100	100	100	%
" 9月	105	106	106	105	106	6
31年3月	114	113	114	113	113	7
" 9月	129	128	127	127	127	12
32年3月	143	146	143	148	146	15
" 9月	158	163	159	165	162	11
33年3月	172	176	176	179	177	9
" 9月	186	194	197	199	196	11
34年3月	212	218	218	216	217	11
" 9月	246	246	244	253	247	14
35年3月	286	284	267	290	280	13
" 9月	344	334	309	344	328	17
36年3月	403	385	369	437	395	20
" 9月	472	445	425	517	459	16
37年3月	509	477	463	566	498	8
" 9月	547	510	503	620	540	8
38年3月	588	561	532	672	582	8
" 9月	624	590	563	724	619	6
39年3月	662	627	603	795	667	8
" 9月	695	680	646	839	713	7
40年3月	706	713	692	877	753	6
" 9月	726	738	712	895	774	3
41年3月	751	761	736	906	794	3
" 9月	780	793	766	915	818	3
42年3月	825	842	811	949	862	5
" 9月	890	895	877	989	916	6
43年3月	955	961	947	1,051	981	7
" 9月	1,030	1,040	1,033	1,120	1,060	8
44年3月	1,114	1,127	1,135	1,204	1,152	9
" 9月	1,220	1,245	1,263	1,293	1,265	10
45年3月	1,329	1,345	1,393	1,407	1,380	9
" 9月	1,428	1,453	1,520	1,516	1,495	8
46年3月	1,513	1,540	1,638	1,617	1,597	7
" 9月	1,588	1,616	1,760	1,728	1,700	6
47年3月	1,661	1,709	1,874	1,849	1,808	6

6. 固定資産税の資産別収入額の推移

〔昭47.9.14〕

((単位：億円・%))

区分 年度	税 額				構 成 比			
	土地	家屋	償却資産	計	土地	家屋	償却資産	計
昭和25	187	200	89	476	39.3	42.0	18.7	100.0
26	233	298	121	652	35.7	45.7	18.6	100.0
30	433	465	228	1,126	38.5	41.3	20.2	100.0
35	516	680	445	1,641	31.4	41.5	27.1	100.0
38	575	947	761	2,283	25.2	41.5	33.3	100.0
39	644	1,055	851	2,550	25.2	41.4	33.4	100.0
40	655	1,210	948	2,813	23.3	43.0	33.7	100.0
41	725	1,364	1,024	3,113	23.3	43.8	32.9	100.0
42	845	1,519	1,094	3,458	24.4	44.0	31.6	100.0
43	1,001	1,745	1,227	3,973	25.2	43.9	30.9	100.0
44	1,196	2,008	1,449	4,653	25.7	43.2	31.1	100.0
45	1,509	2,255	1,680	5,444	27.7	41.4	30.9	100.0
46	1,766	2,336	1,881	5,983	29.5	39.1	31.4	100.0
47	2,289	2,728	2,163	7,180	31.9	38.0	30.1	100.0

(備考) 昭和45年度までは決算額, 昭和46年度および昭和47年度は地方財政計画による収入見込額である。

〔出所〕 税制調査会「税制調査会関係資料集」昭和48年5月。