慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	所得税改正論（上）
Sub Title	
Author	成瀬, 義春
Publisher	慶應義塾理財学会
Publication year	1917
Jtitle	三田学会雑誌 (Keio journal of economics). Vol.11, No.11 (1917. 11) ,p.1432(38)- 1449(55)
JaLC DOI	10.14991/001.19171101-0038
Abstract	
Notes	論説
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-19171101-0038

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

所得稅改正論（上）

成瀨義春

一

國庫歲入の現況は頗る良好にして本年八月末の調査に係る大正五年度の現計が同年度の豫算に比し租稅に於て三千五百六十餘萬圓、印紙收入に於て九百七十餘萬圓、官業及び官有財產收入に於て四千二百餘萬圓の增加を示せるを以て見れば來年度豫算に於ては相當の自然增收を見積り得る其上に一時的財源として使用し得べき九千四百七十餘萬圓の國庫剩餘金を存する次第なれども一方に歲出增加の勢も亦甚だ急激なる爲め當局者は收支の均衡を圖る上に少なからざる困難を感じつゝあるは實際の事實なるが如し固より臨時事件費並に軍事費の如きは戰爭に伴ふ臨時の歲出にして其終局と共に當然消滅す可き性質のものなれども他方に海軍の補充、兵器の改良、航空機關の充實等永續的に支出を要す可き新規の費目少なからざるを以て單に軍事上より見るも臨時事件費並に軍事費の消滅は必ずしも經費の減少を來さゞるの事情あり殊に目下の自然增收は時局に伴ふ一時的現象にして戰後に至れば或程度迄減少するの虞あるに反し今後教育、產業、社會政策等種々の方面に於て國費の膨脹は免かる可からざるの趨勢に在り然も時局の結果益〻小額所得者の生活難を加重して著しく其納稅力を減殺したる爲め、負擔の公平を目的とする廢減稅の必要愈〻切實を加へたるを思ふときは一面に於て歲出の膨脹に應ずる他の一面に於て甚だしく負擔の均衡を失せる或種類の租稅例へば所得稅を始め各種の消費稅、通行稅、米其他の食料品に對する輸入稅等を減廢する爲めに大に歲入の增加を圖るは目下の急務と云はざるを得ず、或は行政整理、減債基金撤廢等の方法もあれども行政整理に依て巨額の財源を捻出するが如きは云ふ可くして行ふ可からず又減債基金の撤廢に依て總ての要求を滿足せしむること能はざるは明白なる事實にして他に適當なる財源を求めざる限り必要なる財政計畫を充分に遂行することは事實不可能なるに似たり而して我國の現狀に於て官業官有財產の收入又は專賣局の益金に依て多額の增收を得ること

は實際に望む可からざるを以て大に歳入の增加を圖らんとするには勢ひ租稅に依賴するの外なしとして、一時的財源としては戰時利得稅、永久的財源としては土地差增稅、資本利子稅、家屋稅（國稅としての）等の新稅を起すの至當なるを認むれども既設の租稅に對しても稅率もしくは課稅の方法を改むるに於ては之に依て相當の增收を得ること疑ひある可からず、所得稅の如きは即ち其一なり。

本來所得稅は近世の租稅中最も重きを置く可きものにして一國租稅制度の中心稅目たる可き性質のものなるにも拘はらず我國に於ては其收入極めて僅少にして豫想外の好成績を現はしたりと稱せらるゝ大正五年度に於てすら尙ほ五千百萬圓（本年八月末現計に過ぎずして遠く酒稅（八千九百餘萬圓）地租（七千三百餘萬圓）に及ばざるの有樣なり（時局前迄は關稅にも及ばざりき）今試みに最近五年間に於ける所得稅額と租稅總收入とを比較すれば左の如し。

年度	所得稅	租稅總收入	租稅總收入に對する所得稅の割合
大正元年	三八、九三三、四九八圓	三六〇、九六九、九一九圓	一割七厘
大正二年	三五、五九一、三四八	三六九、四七九、六八一	九分六厘
大正三年	三七、一五七、一八四	三四三、七〇八、四一六	一割八厘
大正四年	三七、五六七、三六七	三一二、七四四、八四一	一割二分
大正五年	五一、二八四、二二一	三四八、六七二、八三九	一割四分七厘

所得稅の收入斯の如く僅少なる其最大の原因は我國に於て一般に所得を隱蔽し以て脫稅を圖るの弊風甚だ盛なるの事實に歸せざるを得ずと雖も稅法上の缺點も亦與つて力あること爭ふ可からず、一般に納稅力の大なる財產所得に對して殊更に稅率を低くし甚だしきは之に免稅の特典を與へて以て全收入上に大影響を與へたるが如き其最も顯著なるものにして若しも是等の點に適當の改正の加ふるに於ては大に其收入を增加すること疑ふ可からず、然も一方小額所得者の立場より眺むるときは其負擔甚だ重くして一般に稅率の高きに過ぐるは申すに及ばず免稅點の如きも物價並に一般國民の生活程度に比して低きに失するの嫌ひあり、凡そ是等の事情を考ふるときは所得稅改正の必要は甚だ緊切にして、之を改正するに當りては大體に於て小額所得者の負擔を輕減すると共に納稅力の大なる者の負擔を加重し斯くて全般の課稅を公平ならしむると同時に其收入を大に增加することを目的とせざる可からざるなり。

二

然らば現行所得稅法は如何なる點に於て改正を施す可きか、先づ小額所得者の負擔輕減を目的として論せんに第一に必要なるは第三種所得に對する免稅點の引上げなる可し從來其免稅點の三百圓なりしを大正二年の改正に依て四百圓に引上げたるは稅法上の一進歩と見られざるに非ずと雖も物價並に一般國民の生活程度に比すれば四百圓は其當時に於ても決して適當の免稅點に非ず況んや物價騰貴、生活程度急騰の今日に於てをや。免稅點の基礎と爲る可き生計最小必要額を如何なる程度に定む可きやは極めて困難なる問題なれども國民生活の程度著しく向上し且つ物價昂騰の趨勢頗る顯著なる今日、四百圓の所得を以て一家を支ふることは非常の難事にして之に依て衛生、道德に適へる文明生活の最低限度を維持することは事實不可能なりと云はざる可からず、前回の改正に依て三百圓の免稅點を四百圓に引上げたるは一見大英斷に似たれども舊法制定の當時（明治三十二年）と新法制定の當時（大正二年）とを比較すれば物價は約三割五分の騰貴にして明治三十二年に於ける三百圓の購買價値は大正二年に於て二百二十二圓に減じ即ち明治三十二年の物價を標準とすれば大正二年に於ける四百圓の購買價値は二百九十六圓に過ぎざるを思ふときは事實に於ては免稅點の引上げに非ずして寧ろ其引下げと認めざるを得ず、若し夫れ新法制定當時と今日とを比較すれば物價は約八割の騰貴にして其當時四百圓の購買價値は今日二百二十二圓に激落したる道理にして事實上著しく免稅點を引下げたると同一の結果を來したり、固より近來の物價騰貴は戰爭に伴ふ一時的現象にして早晩反動的低落を告ぐ可きは略ぼ推測するに難からずと雖も其反動的低落も亦一時の現象にして一般物價の標準が戰前の狀態に復することは到底思ひも寄らず、否な之を平均して見るときは物價の大勢は騰貴の一方にして戰時中もしくは戰後に於て一時、反動的崩落を告ぐることありとするも再び騰貴の趨勢に向ふこと疑を容る可からず、免稅點引上げの必要甚だ緊切なるを見る可し、然らば其引上げの程度は如何、此點に於ては學者實際家の間に異論少なからざる可しと雖も物價騰貴の大勢と生活程度の急騰とに鑑み免稅點を少なくとも六百圓（一家五人平均と見て一人一ヶ月の生活費十圓）に引上ぐるの必要を感せざるを得ざるなり。

次に勤勞所得の控除額に就て考ふるに現行稅法に於ては第三種の所得中俸給、給料、手當、歲費年金、恩給、退隱料に就ては收入年額より其十分の一を控除したるものを以て所得と爲し之に課稅するの方法を取れるも十分の一の控除額は少なきに過ぐるが如し、抑も國家が勤勞所得と財產所得とを區別して課稅上に幾分の手心を用ふる所以は一方の所得が不確實にして疾病死亡等に因り大激變を來すのみならず其發生に一定の期間を存するに反し他方の所得が所得者一身の外に獨立して其收入確實なるのみならず其發生永久に涉りて盡くることなくして自ら納稅力に大なる相違を存するが爲めに外ならず、既に兩者の間に著しき納稅力の相違を認むる以上は其間に稅率の差別を設くるか然らざれば勤勞所得に對して相當の控除額を設けて以て負擔の均衡を圖るは至當の方法にして後の場合に於ては十分の三四を以て適當の控除額と認むること一般の定說なるが如し、現に我國に在りても明治四十年西園寺內閣の時に設置せられたる稅法整理案調査會に於ては右の控除額を十分の三と決定し、明治四十三年第二桂內閣が第二十六議會に提出したる所得稅法改正案(政府は財源の關係上之を撤回したること世人の記憶に新なり)すら之を十分の二と定めたるにも拘はらず前回の改正に於て十分の一と爲し折角稅法上に勤勞所得と財產所得との區別を認めながら實際に於て著しく其效能を減却したるは遺憾にして少なくとも之を十分の三位に改めざる可からざるなり、又現行法は小額所得者の負擔を輕減すると共に千圓以下の所得に對して總て稅率を均一にしたる事より生ずる負擔の不公平を緩和する目的を以て所得金額が五百圓以下なるときは百五十圓、七百圓以下なるときは百圓、千圓以下なるときは五十圓を其所得より控除したる殘額に課稅するの仕組なれども其趣旨を徹底せしむる爲めには右の控除額を增加するは勿論、更に進んで千圓以上の所得に對しても或程度迄、控除の特典を與ふるの要なきや如何、尙ほ租稅の分配は云ふ迄もなく各人の納稅力を標準とするものにして納稅力の大小に依て稅額を異にす可きものなりとすれば其納稅力に大なる影響を與ふ可き家族の員數就中小兒の數に依て課稅上に手加減を加へ例へば或程度以下の小額所得に對しては小兒一人に付一定の控除額を設くるが如きは負擔の公平を圖る上に於て甚だ必要の方法なるに此點に於て何等の規定なきは稅法上の一缺點と認めざるを得

す。

更に稅率の點より見るに千圓以下の所得に對して千分の二十五と云へるが如き高率を課するは穩當に非ず、課稅上に累進率を適用するは納稅力の點より見て至當の方法なれども一方に於て一般に納稅力の大なる第二種所得即ち公債社債の利子に對して千分の二十と云へる極めて低率なる比例稅を課しながら納稅力の最も小なる所得に對する累進稅の最低率を二十五の高きに居らしむるは不公平の甚だしきものなる可し、苟くも課稅上に負擔の公平を期する以上、小額所得に對する稅率は特別に之を低くして以て其納稅力との調和を圖らざる可からず、余は此點よりして小額所得就中千圓以下の所得に對しては著しく其稅率を引下ぐるの必要を認むるものなり。

三

以上は專ら減稅の方面より論じたるものなれども所得稅の全收入を增加せんとするには右の減收を償ふて尙ほ餘ある可き增收の方法を講ぜざる可からず、此點に於て第一に必要なるは會社と株主社員とを區別して別々に課稅すること是れなり、會社は合名たると合資たると將た株式たるとを問はず孰れも資本家の醵金に成るものなれば一旦會社の純益に課稅したる上、更に株主、社員の配當金に課稅するは明に重複課稅に陷るを以て會社の所得に所得稅を賦課するときは株主、社員が利益配當金として會社より受取りたる所得に對しては所得稅を免除せざる可からずとの說あり、現に我現行法は此見解に基き所得稅を課せられたる法人より受くる配當金に對しては所得稅を課せざるの規定なれども斯の如きは適當の方法に非ず、蓋し會社と個々の株主、社員とは各別個の納稅主體を爲すのみならず全然其納稅力を異にするものにして會社の所得と株主、社員の配當金とは斷じて同一の課稅目的物と看做すを得ず現に會社の所得即ち純益中には配當金の外に各種の積立金、賞與金、繰越金等を包含せるに非ずや、又實際問題として考ふるも株主、社員に對する配當率と會社の所得稅とは殆ど無關係にして其配當率が所得稅に依て何等の動搖を來さゞるは爭ふ可からざる事實なり、要するに會社と株主、社員とは別個の主體にして前者の所得と後者の配當金とは決して同一の課稅目的物に非ざるを以て是等の雙方に課稅するも重複不課稅の原則に反するものに

非ず、既に是等の兩者に課稅して差支なしとすれば大株主と小株主との間に負擔の均衡を失すとの理由を以て株式會社に對して累進稅を課することに反對するは無意味にして現在の比例稅は當然之を累進稅に改めざる可からず、而して之と同時に必要なるは會社に對する稅率を一般に引上ぐるの一事にして現行法に於て合名、合資會社に對する最高率を千分の百三十（二十萬圓を超ゆる金額に對し）と爲して第三種所得の二萬圓以上三萬圓以下の金額に對する稅率（千分の百四十）よりも低くしたるが如き將た株式會社に對する稅率を千分の六十二、五の比例稅と爲して第三種所得の五千圓以上七千圓以下の金額に對する稅率（千分の七十）よりも低からしめたるが如きは負擔の公平を得たるものと云ふ可からず、殊に株式會社に對する稅率を六十二、五の低きに居らしむる結果合名、合資會社の組織を株式會社に變更して事實上脫稅を企つるもの頻出するに至れるは苦々しき次第なれども兩者の稅率に格段の差別を設けて恰も脫稅を奬勵するが如き方法を取る以上、斯る結果を生ずるは當然にして毫も怪しむに足らず、此點に於ても稅率改正の必要を見る可し、大正二年に山本內閣が議會に提出したる所得稅改正案に於ては合名、合資會社に對する稅率を千分の四十乃至千分の二百二十と爲して殆ど第三種の所得と同一に取扱ひ、又株式會社の稅率を千分の六十五と爲し斯くて法人所得稅に於て八十四萬圓の增收を圖らんとしたる衆議院が政府の原案に修正を加へて前者を千分の四十乃至千分の百三十に引上げ、後者を舊法通り千分の六十二、五に止めたるは不當の修正にして所謂衆愚政治の弊を遺憾なく暴露したるものと云ふ可し。

次に考ふ可きは公債、社債の利子にして他の所得に對しては屢、其稅率を引上げながら獨り是等の所得に對しては明治三十二年以來今日に至る迄、其稅率を千分の二十に止めたるは不條理の甚だしきものと云はざる可からず、殊に日露戰役に關して發行したる國債の利子に對しては一般の應募を奬勵する爲めに特に所得稅を免除し次て明治四十二年に至り、時の桂內閣は公債市價の釣上を目的として總ての國債に對して所得稅を免除するの法律案を議會に提出して其協贊を經たる結果、現に第二種所得稅を課せらるゝ公債の利子は地方債並に外國公債の利子に限らるゝの有樣なり、公債の所得者は概ね納稅力の大なる階級に屬すること今

日の實際なるに之に對して二十年來最も低き比例稅を課するさへ不條理なるに況して公債中大部分を占むる國債の利子に對して所得稅を免除し事實に於て納稅力の大なる階級の負擔を大に輕減したるは租稅と納稅力との關係を無視したるものにして何と評す可き言葉もなし、公債、社債の利子に對する稅率を大に引上げて以て負擔の公平を圖るは甚だ必要の事なれども先決問題は國債利子不課稅法を廢止するに在り。

現行法に於て合名、合資會社の所得中二十萬圓を超ゆる金額に對しては千分の百三十、又第三種所得中十萬圓を超ゆる金額に對しては千分の二百二十の比例稅を課し稅率に何等の差別を設けざるは累進稅の效能を減殺するものにして適當の方法に非ず、云ふ迄もなく所得稅に累進稅を適用したるは納稅力に應じて各人の負擔を公平ならしむるの趣旨に出でたるものなるに十萬圓を超ゆること僅か計りの所得と何百何千萬圓の所得とを同一稅率を以て律せんとするは大間違の沙汰にして是非とも改正せざる可からず、尙ほ所得稅を課せられたる法人より受くる割賦賞與金に對しては配當金と同樣に所得稅を課せざるの規定なれども至當の方法と云ふ可からず、或は之に課稅するは重複課稅なりとの說もある由なれども、割賦賞與金は法人所得の一部分なるにもせよ、之が個人に歸屬したる場合には配當金と共に自ら別個の課稅目的物を爲すものにして決して法人の所得と同一視す可からず、若しも此種の所得は一旦所得稅を課せられたる法人の所得の一部分なるが故に絕對に課稅す可からずと云はゞ所得稅を課せられたる個人の所得の一部分を爲す第三者の所得（華族、富豪等の家扶、家令、執事の俸給の如き其通例なり）も亦絕對に課稅を免かる可き筈ならずや、後者に在りては如何なる小額の所得（無論免稅點以上のもの）も之を課稅の目的物と爲しながら前者に在りては如何なる多額の所得も之を課稅の範圍外に置くは矛盾の最も甚だしきものにして公平の措置に非ず、配當金並に割賦賞與金不課稅の規定は宜しく之を削除す可きものなり。

尙ほ序ながら土地の收益に對して地租、營業上の收益に對して營業稅を課しながら資本の利子に對して收益稅を課せざるは甚だ不條理にして殊に近年資本の效用大に增進し其收利力益大ならんとしつゝある場合に見す〳〵此好財源を逸

するは財政上に於ても極めて不得策なりと云ふ可し、私見を以てすれば株式の配當、公債、社債、預金の利子等各資本の利子に對しては成る可く遡源法に依りて比較的に低率なる收益稅を課し其收入が各個人に歸屬したる場合に他の收入と合せて之に累進所得稅を賦課するの得策なるを認むるものなり。

四

以上の諸點に改正を加ふるときは少なからざる增收を得る見込みなれども所得額査定の方法を改むるに非ざれば實際に負擔の公平を圖り且つ充分に所期の增收を得ること能はざるが如し、抑も我所得稅法は申告主義に依らずして決定主義を採り納稅者の申告如何に拘はらず稅務署の調査に依りて其所得額を決定するの規定なれども實際には左の如き事情に依り納稅者の申告を基礎とし之に依て所得額を査定せざる可からざるを以て所得隱蔽の弊風甚だ盛なる我國に於ては官公吏軍人等其性質上所得を隱蔽すること能はざる者のみ正直に納稅して（此場合に於ても俸給以外の所得に就ては脫稅の機會頗る多し）他は一般に脫稅に依て負擔を免かれんとするの傾向を生じマカロックの所謂「正直に對する罰金、詐欺に對する保護金」を或程度迄裏書せるが如し、蓋し第三種所得に在りては（一）俸給、給料、手當、歲費、年金、恩給、退隱料を以て唯一の所得と爲すものあり（二）土地、家屋より生ずる收入を以て全所得を構成するものあり（三）資本の利子を以て所得の全部を占むるものあり（四）營業上の收益を以て所得の源泉と爲すものあり（五）一人にして是等の所得の二以上を併有するものある等其所得の源泉一樣ならざるか故に所得額の査定は複雜面倒にして外部より正確なる數字を知ることは殆ど不可能なるに似たり。

（一）の場合に於て官公署の支給する俸給、手當、恩給等の調査は頗る容易なれども民間の會社、銀行、學校、工場等より支給するものは之を外部より知ること極めて困難にして自ら所得隱蔽の弊を滋からしむるは實際に免かる可からざるが如し、殊に所謂月給取の場合には其月給を以て唯一の所得と爲すものは極めて稀にして多くの場合に於ては月給の外に手當、賞與等の名目の下に年々一定の收入を得る其收入は月給と共に殆ど規則正しく所得の一部を成すものなるに實際には之を所得の內に加へざるが故に課稅所得額と實際の所得額との間に益〻多くの開きを

生ずるこそ是非もなき次第なれ。

（二）土地、家屋より生ずる所得中、田畑の所得に就ては各村又は各字毎に自作小作に區別して一反當り又は地價百圓當りの所得歩合を定め置き之に實際の反別又は地價を乘じて算出し、貸地、貸家に就ては其地代、家賃を調査して一年の收入額より地租、公課、及び諸雜費を差引たる殘額を以て所得と看做す由なれども其基礎たる可き田畑の收入及び地代家賃が果して正確なるものなりや否や頗る疑はし。

（三）資本の利子中公債、社債の利子、第一種所得稅を課せられたる法人より受くる配當金（假に之に課稅するとして）及び登記せられたる貸金の利子は正確に之を知ること格別困難ならざれども第一種所得稅を課せられざる法人より受くる配當金、登記せられざる貸金の利子、預金の利子等は其調査甚だ困難にして全然納稅者の申告に依らざる可からざる場合極めて多し。

（四）營業所得に就ては各種類の營業に就き其利益の多寡を斟酌して豫め一定の收益歩合を定め置き以て其見積額を算出するものなれども其算出方法が果して當を得たるや否や是れ亦大に疑はざるを得ず。

（五）の場合には其調査愈〻困難にして益〻實際と遠ざかるの虞あり例へば預金、貸金の利子を以て其生活費を補助することは月給取の階級に於ても敢て珍らしからざる所にして、中には是等の收入が月給に超過する場合もなきに非ざるに其調査至難なる爲め實際には月給を以て唯一の課稅目的物と爲す場合少なからざるが如し。

要する第三種所得は其內容甚だ複雜にして外部より正確に之を知ることは事實不可能なるを以て勢ひ納稅者の申告に重きを置く其結果自ら脫稅の機會を多からしめ延ひて全體の收入にも大影響を及ぼしつゝあるは憂ふ可き事相なれども租稅道德の程度極めて低くして脫稅を毫も恥とせざる我國の現狀に於て、納稅者の申告に重きを置き之を基礎として所得稅を決定する以上、斯る弊害を生ずるは免かる可からざる所にして之を芟除せんとするには外部より容易に之を識別することを得べき有形物に課稅の標準を求むるの外なかる可し、余は此意味に於て第三種所得に對しては家屋の賃貸價格を標準として課稅するの適當なるを認むるものなり。