

Title	所得税法の欠陥と其弊害
Sub Title	
Author	堀切, 善兵衛
Publisher	慶應義塾理財学会
Publication year	1918
Jtitle	三田学会雑誌 (Keio journal of economics). Vol.12, No.6 (1918. 6) ,p.705(1)- 721(17)
JaLC DOI	10.14991/001.19180600-0001
Abstract	
Notes	論説
Genre	Journal Article
URL	<a href="https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-19180600-0001">https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-19180600-0001</a>

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.

三田學會雜誌 第十二卷第六號

論 說

所得稅法の缺陷と其弊害

堀切善兵衛

余は曾て一度本誌に於て我國所得稅法が主觀的負擔の公平を期する上に於て不備の點極めて多きの事實を指摘したり。然れども當時論及せざりし點にして尙ほ重大なる問題少なしとせず。殊に我所得稅法は一面に於て遡源課稅法を採用し他の一面に於ては總額課稅法を適用しつゝあるが爲め兩者の間に非常の

不公平を來すのみならず。後者に由りて課税せらるゝ者が經營の組織を變更して前者に依りて課税せられんことを期するもの年々多きを加ふるの有様なり。加之ふるに同じく遡源法に由りて課税せらるゝものゝ中にも合名會社、合資會社及び株主の數二十人未滿の株式會社と普通の株式會社との間には單に税率の上にて多大の相異を設くるのみならず。一方には累進率を適用し、他方には比例率を適用するが爲め、脱税の目的を以て株式會社に其形成を改むるもの頗る多く今や殆んど其弊に耐へざるの有様なりと稱せらる。

又如何に不公平なる結果を各納税者に及すやと云ふ其一例は今回の多額納税者の選舉に關し其有資格者の顔振れを見れば明瞭なる可し。即ち大資産家は多額の租税を國家に納附せずして比較的資力なき者却て大なる犠牲を負担しつゝあること疑を容れず。例へば東京に於て三井、岩崎の如きは其資産億を以て算するは世間に隠れなく、古河、大倉、安田、高田、前田、島津、渡邊、徳川、村井、鍋島の諸豪は孰れも千萬圓以上の富豪たることも世間周知の事實なり。然るに是等の大富豪は幾干の直接國税を納附しつゝ、ありや、吾人の知らざる所なれども兎に角に彼等の多

くは東京に於ける十五名の多額納税者に其名を列せざるは事實にして其十五名は資産の程度に於て遙かに少なる人々たるや争ふ可らず。斯の如き相異の生ずるは十五名の有資格者は地租若くは營業税を負担するに拘らず前記大富豪は是等兩種の租税を負担せざるに由ること其理由の一なるや疑ふ可らず。然れども其最大理由は是等大富豪の資産は主として會社の株式にして其株式の所得に關しては直接所得税を納附せざるに由るものなりと認めざるを得ず。即ち現行所得税法の規定に由れば例へ何百萬圓の年收ありと雖も會社株式の配當なる場合には爲めに一錢の國税を負担するを要せざる譯なり、之れ蓋し會社の利益に對しては現行法は會社に向つて課税するが故會社が之を支拂ひたる上に株主に對して配當したる金額には所得税を課せざるの規定なればなり。其結果箇人納税能力の大少は一切無視せらるゝに至り、租税は人々の納税能力に應じて之を賦課するを要すとの財政學上の原則は根柢より破壊せられたるものと評せざるを得ず。課税手續上の簡易なる點より云々ば各會社に對して課税して一々其株主に課税せざることを極めて便宜なるや言を俟たざる所なり。然れども課税手續きの

難易と負擔の公平を期せざる可らざるとは果して孰れが重要なりやの問題に至りては何人も疑を挿むの餘地なき所にして必ずや負擔の公平を主眼となし、此目的を達するが爲めに課税の方法は如何様にも取捨選擇する所なかる可らざる等なりとす。然るに我國の所得税法の如く會社の所得に課税して其利益配當に對し簡人は何等の租税を支拂ふを要せずとせんか、手段の爲めに目的を犠牲に供するものと評せざるを得ず。元來國家が其租税を徵收するは國家に必要缺く可らざる經費を捻出するが爲めなること言を待たずと雖も、然れども此第一要義を達するに於て尤も公平なる手段方法に出でざる可らざること之れ亦極めて重要な所にして、苟くも此旨意を没却するが如き課税の方法は如何に他の方面に於て便利の伴ふものありと雖も、それは極めて重大なる缺陷を有するものと評せざるを得ざるなり。從來我國に於て所得税法の改正を見たること少なからず、第四十議會に於ても一部の改正案上下兩院を通過したりしと雖も、然も其改正たる高額の所得に對して比較的税率を加重したるに止まり、根本に於て國民の能力に適應して國家に納税す可しとの原則を確立するのの上に何等得る所なかりしは非常

の遺憾事なりと云はざるを得ず。即ち現行所得税課税の形式にして變更せらるゝことなきに於ては如何に税率に改正を加ふるも社會各般に渡りての不公平は依然として此處に残存す可く、區々たる其税率改正は徒らに所得納税者と之を納附する義務なき階級及び簡人との不公平を益々大ならしむるに過ぎざる可きを憂へざるを得ず、されば吾人は茲に主として負擔の公平を眼目となし、現行所得税法の缺陷と其弊害とに付き世間の注意を促し、他日の機會に於て之を改正するの止むを得ざる理由を提唱せんと欲するものなり。

## 二

現行所得税法にては會社に課税して株主の收受したる其所得には何等觸るゝ所なきが爲め一面に於て巨萬の所得を株式配當より收受するも一錢一厘の負擔を要せざるに拘らず、一面には五百圓千圓の少額所得者も第三種所得たる以上は重税を課せられて爲めに非常の不公平を生ずること一見明白なり。然るに現行法が株式配當に對し斯の如き遡源法を採用したる結果更らに發生する不都合の他の一は戰時利得税の場合に於て顯著なるに至りたり。即ち今回の戰時利得税

は所得税を基礎として賦課することとなりたるは云ふまでもなき所なるが、之れ亦所得税と同じく會社其物に課税する方法を採用したる其結果、會社は忽ち戦時利得税を顧客に轉嫁するの策に出でんとするもの少なからざること之なり。例へば會社が百萬圓の戦時利得税を負担せざる可らずと假定せんか、會社は従前同様の實収益を殘存せしめんが爲め此戦時利得税額に相當する商品若くは運賃等の値上げをなし、以て其租税を社會に轉嫁せんと努むるなり。されば此結果は國家非常の場合に於て巨額の利益を得たる會社又は其株主に課税せんと企てたる政府の計畫は全然破壊せらるゝに至りたり。否な一般社會は時局の爲め物價騰貴を來し、生活費激増して非常の苦痛を感じつゝあるに拘らず。社會の一部には此時局の影響を利用して巨利を博したる輩少なからざるに由り此輩に課税して以て負擔の公平を計らざる可らずとの感念より、戦時利得税の新設にも賛成したる次第なりしが、其結果は毫も是等成金者流の負擔に歸せずして一般社會に轉嫁せらるゝものとせんか、社會公衆は二重の損失を蒙るものと評せざるを得ざるなり。

戦時利得税を會社に賦課せずして之を株主の收受したる其配當金額に課するとするも同じく課税額を一般社會に轉嫁するに至らざるなきや否やは問題なり、而して恐らく之を轉嫁す可きこと尙ほ營業税關稅其他の間接税の如くならんと思惟するもの無きに非らざる可し、吾人と雖も絶對に此場合に轉嫁の恐れなしと信するものに非らず。然れども元來租税轉嫁の問題は税種の如何に由りて非常に轉嫁し易きものあり、又頗る轉嫁の困難なるものありて一様に論ず可きに非らざることを知らざる可らず。例へば營業税關稅の如きは比較的轉嫁し易き租税なること多く疑ふの餘地なしと雖も、所得税の如きは比較的困難なりと云はざるを得ず。而して同じく所得税の中に付きても、又難易同一なりと云ふを得ず、殊に俸給其他の勤勞所得は其轉嫁絶對に不可能なりと云ふも過言に非らざるなり、故に戦時利得税を會社其物に課したる場合と會社より利益の配當を受けたる後に之を簡人に課したる場合と同一程度に於て社會に轉嫁す可しと論ずるは餘りに早計なりと云はざるを得ざるなり。否な吾人の信ずる所を以てすれば後の場合には於ては轉嫁の事實殆んど起らざる可し、何となれば營利會社にして既に一定の

利益配當を株主に分配したる以上は會社として其責任を了したる次第なれば、之を受取りたる株主が其一部を租税として國庫に納附するや將た其の手に留保するやは會社として直接關係を有せざる問題たるに至る可ければなり。故に會社の經營者は會社として相當の利益配當を爲しつゝあるを以て満足し強て株主の直接支出す可き租税をも其配當中に加算せしむるの目的を以て生産貨物若くは運賃等の値上げを企て以て其顧客の一部を失ふの危険を敢てせざる可きなり。要するに經濟上の事實は常に多大の彈力を各方面に包括することを記憶せざる可らず。換言すれば會社にして租税負擔の義務ありとすれば飽くまで此負擔金額を捻出せんとして努力す可く反之直接此義務を負擔せざらんか會社の其努力は休止す可し。而して會社の努力たるや或は重役初め使用人一同の勤勉精勵となり、或は營業費の節約となり、或は發明改良等の形に於て實現せんか社會一般に取て幸慶を來すものに外ならずと雖も、苟くも是等の方法に由らず、唯單に商品若くは運賃等の値上げを爲し以て税金を一般社會に轉嫁せしむるの手段に出でたりとせんが會社に取りて禍なりと評せざるを得ざるなり。而して直接會社に課

税するの結果は常に斯の如くなるに至るべきこと吾人の信じて疑はざる所なり。

## 三

我現行所得税法は簡人の所得と會社の所得とに對し異りたる税率を課するの主義を採用したり、即ち所得第一種を甲乙兩者に分ち、甲は合名會社、合資會社及び株主の數廿人未滿の株式會社となし、其税率は今春の改正を経て千分の四十五乃至百七十五を課すること、乙即ち普通の株式會社に對しては千分の七十五を課すること、なし、第二種所得即ち公債及び社債の利子に對する所得には國債を免稅し、地方債及社債に就きてのみ千分の卅を課し、第三種所得即ち簡人所得に對しては五百圓以上の所得に對し千分の三十より初まりて廿萬圓以上の千分の三百に至る課税を爲すの定めなり、故に輕重の順序を以て記述すれば左の如き有様となる可し。

(一) 簡人所得 (五千圓以上千分の八十五—三百)

(二) 合名會社、合資會社及び株主の數廿人未滿の株式會社 (一萬五千圓以上千分の八十五—百七十五)

(三)株式會社、(全部千分の七十五)

(四)社債の利子、(全部千分の三十)

斯るが故に五千圓以上の所得を有する者は會社經營に其形式を變更すれば非常に輕き所得税を負擔して可なる結果となるなり。即ち個人事業は之を合名會社又は合資會社然らずむば株主の數廿人を越へざる株式會社に組織を改むれば約半額の納税を爲せば可なることとなり。合名會社、合資會社若くは株主廿人未満の株式會社に在りては更らに一步を進めて之を株主の數廿人以上の會社とせば其税額は更らに半減するに至る可し。若し會社の形式に據らずとせんか廿萬圓以上の所得を有する者は全所得の約三分の一を國庫に徴收せらる可き規定にして、其税率の高きこと殆んど世界無比なりと云ふも過言に非らざるなり。されば何を苦んでか其組織を會社に改め以て此高税率を免んと企てざる可き。近來會社組織に改更するもの陸續踵を接するの有様なるは決して偶然に非らざるなり、即ち個人組織は合名又は合資會社となり、合名又は合資會社は株式會社に改更するもの比々として皆然らざるはなし。殊に甚だしきは株主の數廿人を出でさ

へすれば普通の株式會社と見做され一様に千分の七十五をだに納税すれば可なるを以て、世の富豪中には事實に於て箇人經營と何等異なる所非らざるに拘らず。親戚若くは其使用人等を糾合して廿人以上の會社を組織し、其株式の大部分は自己一人にして之を所有し以て事實上の脱税を敢てするもの少なからず。甚しきに至りては婦女子小兒若くは手代小僧輩をして僅々數株を所有せしめて法律上廿人以上の株主より成る會社たることを標榜するもの亦無きに非らずと雖も如何せん。我現行所得税法の規定を以てすれば之を取締るに由なきなり、斯の如くにして一面には五百圓以上千圓前後の小所得者にして殆んど一家眷顧生活の必需品をも思ふが如く購入する能はざる經濟上の弱者と雖も尙ほ比較的多額の所得税を納附せざるを得ざるの有様なるに、是等の富豪輩は國家に對する當然の其義務を免れ居るが如きは實に不都合極まる所なりと稱せざるを得ず。されば此弊害を根本的に矯正せんと欲せば會社に課税する方法を廢止して株主が配當を受取りたる其際に於て所得の多寡に應じ累進税率を課することに改正せざる可らざること言を俟たざる所なり。然れども何等かの理由よりして強て會社を

保護する必要ありとなさんか。今少しく富豪が經營の形式を變更することに由りて脱税を敢てする此弊害を防止するの計畫なからざる可らざるなり。即ち事實上箇人經營たるに拘らず婦女子小兒若くは使用人丁稚小僧輩をして株主たるが如く装はしむることを禁止せんが爲めには現行所得税法中の第三條第二項を變更して廿人以下を以て組織したるもの又は株金拂込及び出資金額の二分の一以上が同一人又は親族使用人間の拂込又は出資に係るときは其所得に對し第一種甲の税率を適用すと改正し以て事實上會社組織にして所謂小資本を合して箇人の經營を以てしては到底遂行するに困難なる事業も株式組織に依りて之を遂行せしめ同時に其舉げ得たる利益をも一箇人に壟斷せしむることなくして一般世人と共に利益を分つる精神を明確ならしめ此種の會社に對してのみ低税率を許容するの主義を確立すること肝要なる可し。然りと雖も斯の如き改正を加へたればとて絶對に富豪脱税の弊を矯正し得可しとは信す可きに非らず。何となれば株金拂込及び出資金額の二分の一以上が同一人又は親族使用人間の拂込又は出資に係る場合には普通株式會社の税率を適用せずとしたりとするも彼等は

更らに自己關係の他の會社の使用人を以て當該會社の株主たらしめ以て形式上廿人以上の普通株式會社たらしむること敢て不可能なりとなさざればなり。故に現行所得税法の如く會社經營たると箇人經營たるとに由りて所得税率を數多に區別し。會社の所得に對しては非常の低税率を賦課して株主が利益配當を受けたる後には何等課税を爲さざる主義を採用する限りは富豪の脱税は到底防ぎ難きものと斷言せざるを得ざるなり。況んや平素斯の如くにして低税率の利益を收めつゝあるに拘らず納税額の多きに由り何等かの資格を得るの必要あるが如き場合には忽ち其資格を獲得する法律上の途も存在するに於てをや。例へば會社組織に由りて平素非常に少額の納税を爲しつゝありしものが今回の如く貴族院互選議員の資格を得んと欲する場合には其會社財産の一部に對して質權を設定し。此質權設定に基きて自ら納税する場合には多額納税者として貴族院議員の選舉權及び被選舉權を取得するに至るべく。選舉期日經過して資格の必要なに至らば再び質權を消失せしめて會社の名に於て低税率に由りて納税可きや必せり。要するに現行法は巧みに法網を潜るものに對し多大の恩典を與ふ

ものたるや明白なりと云ふ可し。

## 四

株主の受取りたる配當に課税せずして會社の利益に課税するは之れ英國流の所得遡源法を適用したるものなること言を俟たず而して遡源法には徵稅手續きの上に於て非常の便利を伴ふや之れ亦多言を要せざる所なり然れども此方法に由る時は一方に累進稅率を賦課すること非常に困難なるのみならず事實上に於て會社の株式所有より生ずる所得には課税せざることなる恐れ無きに非ず何となれば會社の株式を購入する者は實際上に於ける利益配當の多少に着眼して放資するの常にして此配當は會社に於て既に所得稅を支拂ひたる其殘額を以て充當するものなるが故株式の購入者は最初より所得稅の附帶せざることを前提と爲すものなればなり。換言すれば其投資したる金額は無稅地帯に於て利殖しつつあると同様なりと云ふを妨げざる可し。されば會社に對して所得稅を課したる後更らに株主の受取りたる配當に對して課税せんか二重課稅の誤りに陥るが如しと雖も然もそは株主の實際に支拂ふ所の二倍の課稅なりと認むるを得ざ

る可し著し吾人の既に論述したる所の如く經濟上の現象は常に多大の彈力を包含するものとして初めて正當なる結論に達し得可きものなるが故會社其ものに課税したる場合と株主に課税したる場合とは決して同一なる犠牲を株主に與ふるものと認むべきに非らず。換言すれば會社に課税したる場合には會社自身の節約勤勉等の力に由りて其租稅金額を捻出するに至るべく反之せる場合には株主自らの犠牲を以て其負擔に任ずるものと信せざる可らざるなり。

されば有らゆる所得稅を遡源法に依りて賦課し。同時に累進稅率を採用するの主義を放棄せんか。株主に課せずして會社に課するも一理なしとなさざれども我國の所得稅法の如く第三種所得及び第一種中の甲即ち合名會社合資會社及び株主の數二十人未滿なる株式會社に對しては累進稅率を適用しつつあるに拘らず普通の株式會社及び社債の利子に限りて比例稅率を適用しつつあるは大なる矛盾たるを免れざるのみならず。一面に於ては所得總額課稅主義に由りて第三種所得を徵收するの傍ら會社の配當に就きては遡源法を採用するが如き獨り其主義に於て矛盾撞着を極むるのみならず非常の不公平を社會に生ずるものと認めざるを得ざるなり即ち一般勤勞所得に依りて衣食する者若くは農業關係者

乃至は中産以下の商工業者の如きは殆んど總て會社組織に依らず、箇人經營に由りて事業に従事しつゝあるが故彼等は其所得の大少に應じ非常に多額の犠牲を國家の爲めに甘んせざる可らざるに拘らず、會社組織に依りて事業を經營するもの又は會社の株式を所有し其利益配當に依りて衣食するものは縱令何程多大なる収入ありとするも何等の國税を負擔せずして可なるの奇なる現象を生ずるに至る可し。

殊に我國が商工立國に推移すること益々急なると共に各種會社の設立は愈々多きを加へつゝあるは争ふ可らざる現象にして、特に歐洲戰爭の發生以來國內に新會社の發生したるもの若くは既設會社にして其資本を二倍三倍にしたるもの殆んど應接に遑なき有様なり。されば所得遡源法に由りて課税せらるゝものゝと總額課税法に由りて課税せらるゝものとの權衡は多々益々破壊せらるゝに至りしものと認めざるを得ず。換言すれば配當に由りて衣食するものと勤勞所得若くは箇人經營の外なき中産以下の商工業者との不公平なる取扱は現今の時勢に於て日々に甚しきを加へつゝあるものと斷せざるを得ざるなり。

斯の如きは明かに重大なる社會問題の一として識者の注意を怠る可らざる所

たるのみならず。單に之を財政上の問題として取扱ふも決して小なる問題となさざる可し。何となれば吾人の主張の如く所得遡源法を廢止して株主が配當を受取りたる其際に累進税率を課することゝせんか所得税の國庫収入は殆んど今日に倍加するに至る可きは疑を容れざる所なればなり。即ち吾人は(一)負擔の公平を期する上より云ふも(二)富豪脱税の弊を防ぐ上より云ふも(三)國庫の收入を増加せしむる上より云ふも會社に對して所得税を課する方法を改めて各株主が配當を受取りたる後に之に課税するを以て尤も策の得たるものと信ずるものなり。而して之に對する反對は唯徵税手續きの煩雜を憂ふるに過ぎずと雖も然も手續きの煩雜を口實として最善の途を講せざるが如きは未開の社會に於てのみ許さる可き所にして早晩其改變は避く可らざる所なりと思惟するものなり。

思ふに最初我國の立法者は遡源法と總額課税法と累進率と比例率とを併用するを以て歐米各國の長所を採用したるものと考へたるやも計り知る可らず、然れども今日の時勢に於て富の集積の尤も大なる會社株式に對し遡源比例法を適用したるは大なる誤りなりしと認めざるを得ず、之れ天下の富豪が國家に納税する所甚だ少なくして中産以下の負擔極めて多大なる所以なり。