

# 經濟論叢

第十四卷 第一號

---

概念としての帝國主義……………	静 田 均	1
租税と利潤の費用化……………	島 恭 彦	18
社会保険概念についての一考察……………	与 田 柁	25
ドイツ民主共和国における社会主義 工業管理制度の発展について……………	金 鍾 碩	44
課業設定の評価……………	小野寺 孝 一	61
アメリカの産業構造と八大財閥の変遷 ……………	金 田 重 喜	72
社会主義再生産の特有法則と経済的範疇(一) ……………	長 砂 実	93
<b>書 評</b>		
F. E. ハイド『ブルー・フェネル』……………	山 田 浩 之	104
京大経済学部創立四十周年記念記事……………		109

---

昭和三十四年七月

京 都 大 學 經 濟 學 會

## 租税と利潤の費用化

島 恭 彦

戦後の一時期とくらべると、資本主義経済の復興と発展とがはじまった現在では、税収入上利潤課税のウェイトが著しく高まってきた。所得税の大衆課税化はいまでも消滅したわけではないが、それが著しく低所得者の重圧となっていた時期から数次の減税をへて、いまでは法人税が税収上のウェイトからみれば所得税を上まわっている。そのような比重の変化がはじまったのは、ほぼ昭和三二年であり、その後いくぶん景気の下降とともに法人税の位置は降ったが、三四年度でもなお租税収入の二六・七%を法人税がしめ、所得税は二一・三%という比重をあらわしているのである。法人税収入が高い位置をしめていることは、成熟した資本主義経済をもつ戦後の各国にはほぼ共通な現象である。これは独占資本の復活ということが、税制の上に自然増収として反映しているだけではない。利潤をとらえる租税が相当の高率であることを物語っている。アメリカでは法人税は五〇%をこえている。そればかりでなく朝鮮戦争の時期には、これに超過利得税が加わり、両者を合計すれば最高限界税率八二%、実効税率七〇%をしめたことがあった。

利潤の課税がこれだけ高率になると、資本の側でも当然租税負担を合法的に回避しようとするなんらかの反応をあらわすものであり、その一つの形態として「利潤の費用化」とよばれる現象が注目されている。ところで「利潤の費用化」という問題は、すでに会計学や経営学などによってもとりあげられ、利潤や資本主義的企業の構造変化の問題としてほりさげられているようである。ところが財政学や租税論がこの問題をとりあげる角度は少し違っている。すなわち第一には「脱税」の問題としてであり、第二には高率の租税がもたらす様々の経済的害悪、(利潤の浪費、資本蓄積の阻害等々)の問題としてである。現代独占企業の経営や会計の新しい動向に注意する論者は、企業の長期にわたる維持と競争力の強化との必要から利潤の概念が変化しつつあること、一定期間の収益計算の前提となっているような原価の概念ではなく、将来にむかっつての利潤の支出(新投資、技術開発、減価償却等)たる部分も「費用」として先取りされていること、それだけではなしに企業体制や社会体制の維持(管理費、福利施設費、社会保険費、租税等)に必要なもの——本来利潤の一部であるが——「費用」として考えられるようになっていくこと、このように費用部分を拡大していけば、利潤として表示されるものは小さくなることなどを指摘している。こういう利潤の新しい動向を極端に理想化したのは、ドラッカーであり、(新しい社会と新しい経営、現代経営研究会訳)彼の「未来費用」「社会的費用」および「最少限の利潤」等の一連の新しい概念はそれにあたる。彼においては、いわば最大の利潤が、最大限に拡大された費用概念の下で、「最小限の利潤」として擁護されている。こういう独占利潤の弁護論はさておいて、利潤や費用の概念上の変化、または混乱の基礎に、現代の独占企業の性格変化と新しい動向がみられることはたしかである。そしてそれが現代における高率の利潤課税の影響なのか、どうかは一つの重要な問題であろう。

新しい会計学や経営学に比較すると、租税論の問題接近の方法ははるかに伝統的といえるものがある。それは利潤をあくまで利潤としてとらえようとする。しかし租税論は他方で高率の租税のもたらす害悪に注意する。「利潤の費用化」はもっぱら脱税の手段であり、また利潤の浪費でもある。かつてのシャウプ勧告にもそういう思想が流れていた。こういう思想の実践的な結論は、減税による正常な形での資本蓄積ということになる。みられるように、オーソドックスの租税論は現在でも、「経済の正常化」を前提とした議論をたてているのである。それはしたがって、高率の利潤課税が常態化した段階での政府と独占との結合の形で行われる資本蓄積の問題を理論の焦点にすえていないといつてよい。

高率の利潤課税の下であらわれる「利潤の費用化」は利潤や資本の濫費だけを意味しない。むしろ固定資本の償却を価値計算以上に進める急速減価償却の方法などは、「利潤の費用化」がまさに資本の蓄積のために行われていることを示しているものである。現代では高率の租税と高度の資本蓄積とが併存している。それを可能にさせるのは「利潤の費用化」である。この事実はまだ伝統的な租税論の反省を要求している。それは一つのマイナス量としての租税の衝撃から、利潤や資本の運動を考察しようとする方法である。だから「利潤の費用化」は脱税の一手段としてしか理解されない。おそらく脱税は個別資本の考慮の中で大きな比重を占めていることに間違いない。しかし「利潤の費用化」を租税からの作用という一方的な方向だけで問題にすることはあやまりであろう。ここでは現代の独占の運動を総合的にとらえて、そこから租税への反作用を考える逆の視角が必要になってくるにちがいない。

第1表 アメリカにおける利潤課税の推移

年次	最高限界税率			法人純所得に對する税負担率
	法人税	超過利得税	複合税率	
朝鮮戦争以前	38%	0%	38%	35.8~36.5%
1950	42	15	57	43.9
1951	50 <sup>3/4</sup>	30	80 <sup>3/4</sup>	55.6
1952	52	30	82	54.2
1953	52	30	82	54.6
1954	52	0	52	48.2

(Lent, The Excess-Profit Tax and Business Expenditures, N. T. J. Vol. XI, No. 3)

高率の利潤課税がどの程度、利潤の費用化現象をひきおこすかということをみるには、利潤の課税が特別高率であつた特定の時期をぬきだして、その時期における利潤の費用化と、その時期の前後とを比較することが便利であろう。こういう条件は戦後のアメリカにあつた。それは朝鮮戦争を中心とする超過利得税の賦課の時期である。それは第一表が充分物語っているであろう。一九五〇年から一九五三年にかけての時期が、超過利得税の特別な作用を検出してみるのに、最も適当な時期である。ただし第一表に示される法人は製造工業以外のものはふくまない。さてこの時期をとるとして、この時期において課税の際に費用として控除された主な項目をあげてみる。修繕費、宣伝広告費、寄付金、退職積立金がそうである。そして各費用のこの期間における増加率は次のようであつた。いずれも、総売上収入の増加率よりも、大きい割合で増加しているのである。したがつて超過利得税は一般的に利潤の費用化を促進したといえそうである。しかしこれだけで、超過利

得税の賦課の時期である。それは第一表が充分物語っているであろう。一九五〇年から一九五三年にかけての時期が、超過利得税の特別な作用を検出してみるのに、最も適当な時期である。ただし第一表に示される法人は製造工業以外のものはふくまない。さてこの時期をとるとして、この時期において課税の際に費用として控除された主な項目をあげてみる。修繕費、宣伝広告費、寄付金、退職積立金がそうである。そして各費用のこの期間における増加率は次のようであつた。いずれも、総売上収入の増加率よりも、大きい割合で増加しているのである。したがつて超過利得税は一般的に利潤の費用化を促進したといえそうである。しかしこれだけで、超過利

修繕費	67.3%
宣伝費	52.6
寄付金	182.7
退職積立金	179.1
総売上収入	50.2

租税と利潤の費用化

得税を諸費用増加の原因と一義的に断定してしまふのはすこし速断にすぎるだろう。念のために諸費用の総売上取入に対する比率を計算し、その比率の推移を調べることにする。第二表がそれである。この表によると、ほぼ超過利得税の導入された時期にこの比率が増加し、その時期以後に低下したというのは、寄付金と退職積立金とであり、やや不明確であるが修繕費もこの中に含めてよいであろう。宣伝費の如きは、この時期に入ってから年によつては低下の傾向をしめし、逆にこの時期以後上昇している。したがつてさきにもみた宣伝費の絶対額の上昇は、この時期の超過利得税の作用によるとは必しもいえないであろう。この事実は超過利得税の対象とならなかつた法人企業の方が、かえつてこの時期に一そう高い宣伝費の上昇率を示めていることからもうかがわれるであらう。この時期に超過利得税の対象となつた法人企業は、全法人利潤の五五%を独占するが、数においては全法人企業のわずか九%を占める大企業であつた。したがつて当然宣伝費の比率なども小さくあらわれることもあらう。しかし宣伝費の動きを決定するものは、独占間、また独占非独占間の競争であらう。税法上の考慮はむしろこの競争あつてはじめて行われるものである。かつ税の影響といへば、超過利得税非適用の法人については、この時期にやはり相当の高率であつた法人税の影響も見おとしてはならない。

しかし超過利得税以外の考慮が必要なのは、宣伝費だけではない。修繕費

第2表 アメリカ製造工業における売上総収入と諸費用の割合

年次	売上総収入	修繕費	宣伝費	寄付金	退職積立金
1949	184,479 百万ドル	1.45%	1.13%	0.06%	0.38%
1950	216,819	1.31	1.07	0.06	0.48
1951	251,227	1.46	1.03	0.08	0.59
1952	257,322	1.55	1.12	0.09	0.69
1953	277,225	1.61	1.15	0.12	0.70
1954	264,547	1.48	1.27	0.06	0.68
1955	301,720	1.45	1.24	0.08	0.69

(Lent, *ibid.*)

の上昇にも、また戦時経済における設備利用や技術革新が作用しているといえる。また投資とか蓄積とかいうことになる、「利潤の費用化」という方法とならんで、直接利潤の社内留保のいう方法がアメリカではかなり行われているので、これをあわせて考慮する必要がある。つまり利潤の社内留保が税の衝撃を緩和する程度に応じて、利潤の費用化の程度は増減するだろう。

宣伝費と修繕費とは根本的には企業間の競争があつて、その上で税法上の考慮（税負担の回避）が働くものであるが、寄付金や退職積立金になると、この時期における超過利得税の影響が明確にあらわれている。とくに寄付金は期間後の下落率がはげしいので、やはりその上昇には租税の影響がかなりあつたとみなければならぬ。最高限界税率が八二%にもなると、税金に利潤をとられるよりは、教育文化、社会福祉のための基金をなるべく安上りに設定しておいて、ヒューマンリレーションズ労働関係、その他の人間関係を改善しようという独占の考慮が働くようになるだろう。退職積立金の上昇もこれに関連して考えることができる。積立金は税率の高い時にこの基金を確立しておいて将来の支払のためにくりのべる方が、税率の低い時に除々に積立るよりもはるかに有利である。もちろんこの種の積立金の動向を決定するものとして、租税よりも前に労資関係が考慮されねばならない。この時期に賃金統制令が布かれたが、退職金は統制のワクからはみきられたという事実があつた。そのために退職金増加についての労資間の妥協が成立した。資本家をそういう妥協へふみきらせたのは、高率の超過利得税だつたといえよう。

### 三

わたくしはアメリカの戦後の時期をとつて租税と利潤の費用化との関係をみた。たしかに高率の租税は、強弱の

度は異なるが、利潤の費用化の一要因になっている。しかしそれはいうまでもなく、そのすべての要因とは考えられない。租税の外に、また租税の前に独占自体の動向が考慮されねばならない。とくにこの点で問題なのは、この時期における超過利得税の影響が明瞭にあらわれているかのようにみえた寄付金や退職積立金の動きである。

それは独占にとっての「社会的費用」といふべきものだろう。つまり独占体制のみならず、それをバック・アップする社会体制を維持するための独占利潤の再分配の形態といえるだろう。この「社会的費用」が独占利潤をとらえる租税によって賄われるか、つまり政府によってまかなわれるか、それとも反対に租税を回避しようとする独占のインシヤティブによって行われるか、かなりその間に大きな政治経済情勢の相違があると思われる。ただ一般的にいえば、戦後の資本主義体制の下では、超過利得税の如き一時期を限った特別高率の利潤課税がなくても、「社会的費用」は政府と独占との間で分担されているとみてよいと思われる。