

# 經濟論叢

第七十八卷 第一號

---

- 農林業課税の問題……………神戸正雄(1)
- マックス・ウェーバーが考えていた經濟理論……………出口勇藏(12)
- 社會政策學の理論的性恪……………岸本英太郎(29)
- 時系列回歸分析における方程式誤差と變數誤差……………阿部統(55)
- 山陽自由黨の組織過程……………内藤正中(70)
- ジェントリの社會的經濟的性恪……………武暢夫(96)
- アメリカにおける特別償却本質論……………高寺貞男(116)
- ソヴェト社會史の時代區分について……………富岡裕(134)
- 

[昭和三十一年七月]

京都大學經濟學會

# 農林業課税の問題

——事業税の對象としての農林業——

神戸 正雄

## 一、公平課税の重要性

主題に入る前に、まず一般に公平課税の重要性について説く。

國税であると地方税であることを問わず、租税に對し色々の要請はあるのだが、一番大切なことは公平ということである。此が租税問題における中心となつてゐる。租税に對しては、公平ばかりでなく、國家公共的なる色々の要求がなされてゐる。財政收入の十分、及び弾力性ということや、經濟及社會政策、その他、諸々の政策からの要求もあり、課税技術上の要請もあつて、此等のため、或度まで又は色々な點で公平をそこなうようなことも出て來るが、しかし其公平を出來るだけ損じないよう、其公平との調和の取れるよう、有らぬ工夫が行われるのである。一體、公平ということは何とも人のもつてゐる倫理觀にも合致するし、感情にも符合する。公平であれば、凡べての人が納得し、甘んじて其税を納めるようになるが、不公平だとすると、人は之に反感をいだき、不満を感じ、遂に不道義を敢てし、脱税を行うようになる。本來、租税は、各人が強制を待たず、道義的に進んで國や地

方團體に向つて供出すべきものであるが、實際となると、通例、出来るだけ軽く少くして濟ませるならば、そうありたいと願う。そこで同等の他の人との比較を怠らず、他の同等人の負擔が割合に軽くして、自らのそれが割合に重いことを見出すときには不平を禁し得ない。不満をいだくことになり、脱税や滞納を敢てする氣持になる。それで納税を圓滿に行われしめる要點は、公平を保つことである。税の公平ということは納税について人々を協力せしめるのに必要事であり、更らに一般行政にも人々を協力的とならしめる所以であり、國の政治の眼目というべきものである。

## 二、現行法下にての目立つた不公平の一としての農林業非課税

かように公平課税ということが大切だというのに、現行日本税法中には、何人にも目につく大きな不公平が幾つかある。それには色々の説明が固よりつてはいる。それぞれに國家公共的な理由づけは出来るであらう。今それを一々あげることをしてしない。ただ此處で其の一として農業者が商工業者ことに小商工業者と對比して寛大な負擔をしてゐることを擧げることとする。それは更らに二の點においてである。第一は、所得税において、米の豫約賣渡金についての所得減額措置の行われていることである。即ち、昭和三十年九月三十日までの分は石當り二千四百圓、十月十五日までの分は同じく石當り下八百圓、十月三十一日までの分は千五百圓、三十一年二月末日までの分は千二百圓だけ農業収入金額の中から除外して課税するというのが、農業者を優遇し過ぎておるのではないかという事である。しかし米穀政策の重要性に考え合せて見るならば、此は配給米の集荷を確保し、一般國民の生活を安定するの役に立つ重要な働きをするためだというので辛棒することの出来るものともいえる。特に此が此年度だけの

一時的措置でもあり、愈々以て之を見逃がすとして、第二に、地方税の體系において、此が現在日本で住民税という人税と、固定資産税及事業税という物税とにて其體系を整える立前をとつてゐるのに、其地方税の大黒柱たる事業税において商工業及色々の雑業を課税しつつ、農林業だけ非課税としてゐるのは、此は前の第一のもの如く、一時的のものではなくて、恒久的制度に關するといつて、其については十分慎重に吟味して見なくてはならない。詳しくいふと、此事業税において鑛物の掘採事業、林業、個人が行ふ農業をば非課税にしてゐる。同じような原始産業的のものでも、畜産業（農業に附随して行ふものを除く）、水産業、養蜂業、薪炭製造業には課税してゐるのに、右農林業には非課税の特典を與へてゐる。尤も、昭和二十三年の事業税では、個人の營む農林業にも課税してゐたのであるが、此を二十五年の改正によりて非課税としたのである。そして其中、鑛物の掘採業には外形標準による事業課税としての鑛産税が別に嚴存してゐるので（尤も事業税は道府縣税であるのに、鑛産税は市町村税として行われてゐる。随つて此鑛産税は、事業税體系を整える上からは、道府縣税に入れた方が筋が通るといふ論も出て來る）、此は廣義の事業税に入ることになり、問題とならないで済む。問題は林業及個人の營む農業である。そこで次に此農業に對する事業税非課税問題について其非課税の理由と見るべきものを想定して、一々之に對するの批判をして見ようとおもう。

### 三、農業非課税の理由と之に對する批判

(一) 農業非課税の理由の第一は、農業には、其の使用する田畑に對し、既に別に固定資産税が相當重くかけられてゐる。其の上に事業税までも課税しては、農業の負擔が過重となるといふのである。

成程、農業者に固定資産税がかかつてゐる。そのもつ田畑だけでなく、そのもつ宅地にも。特に農地開放後の農村にては、大多數の農民は大なり小なり耕地を有つて、自ら固定資産税を納めつつ自作として營農してゐる。しかし其の固定資産税は農業者だけが納めてゐるのではない。商工業者も、小商工業者もが納めてゐる。商工業者としても、假令中小商工業者としても、其が事業用及び住居用の固定資産を有つただけにては、矢張り固定資産税をかけられており、其上に事業税をも、或限度(基礎控除)を越ゆる所得をあげておるだけにてはかけられてゐる。農業者のみが固定資産税を負うのではない。此固定資産税が農業者にも商工業者にも平等にかけられてゐる以上、農業者が固定資産税を負うからというて、商工業者が事業經營に當るだけにて商工業者の負う事業税に相當するものを、農業者の事業經營に當るだけにて事業税を農業者にもかけないのは不當であり、むしろ之をも對等に課するのが公正であるとする。

(二)農村、日本の農村では農地開放以後、殆んど大農というものを見ることは出來ず、中小農というか、むしろ小農、零細農というものが多く、假りに之に對して事業税を課したとしても、恐らくは生活最低線(現行事業税での基礎控除十二萬圓とすれば其線)以下のものが多く、之に態々事業税を適用したとしても之にて課税されるものは極めて少いことになる。限界線すれすれのものが多くなつて、却つて課税が面倒となり、紛糾するばかりで、而かも結果として得られる収入は少く、實益があがらない。だからむしろ初めから農業には事業税をかけないこととしたが良いという。

成程、農業者の多くのものが課税の限界線のすれすれ、又は其以下のものかも知れない。しかし、農家の中には働き盛りの者が数人揃つており、共によく働き、經營も巧みであり、蓄財も出來、機械耕作も行い、恵まれたる

環境の中に、自然の恩澤をも併せ受けて多大の収益をあげているものもある。多数のものが零細困窮農だからというので、此等の比較的富裕農までもを、一律に免税としては不公平である。一定限以下のは免税するとしても、之を超える商工業者に事業税を課している以上、一定度以上の農業者にも、商工業者と對等の條件にて課税するのが公平なる措置としなければならぬ。

(三)第三の理由としては、農業は食糧政策上、特に優遇するのが至當である。食糧の増産及び確保は國の最高の要請の一つであり、日本では全體上何としても食糧が不足するという缺陷をもつている。此食糧という第一生活資料を、不足勝ちな食料を生産し確保することに當る農業者を優遇するのは大切な國策とすべきもので、そのため之を課税上にも實現し、農業に事業税を免じても良いというのである。

しかし如何に農業が食糧を産出し供給してくれるからというても、彼が米麥などの主食をのみ作るのではなく、蔬菜、果物、花の採培や、養蠶、養鶏、養禽、牧畜など多種多様の仕事に従つている。其産物の中には、極めて贅澤な高級品に屬するものが少くない。之等のものをば主食の耕作の傍らに行うものもあるし、又、専ら高級品の生産のみに當るものもある。然るに此農業者が主食を作り食糧政策上、優遇しなければならぬとしても、此高級贅澤品を産出することに當るものまでも凡べて免税としては行過ぎてある。假令、統制下にある國民主食たる米の生産だけ位には特別の優遇措置をとるとしても、又現に所得税の上で此事が行われていることは上にもいう通りであるが、そして又、商工業についても國策上の理由から、所得税において例之、輸出奨励のため輸出所得控除などの特例も設けられているのであるが、それを超えて、凡べての農業について事業税免税を行うのは行過ぎてある。商工業につき一般的に事業税を課すると同じく、農業にも之と對等の事業税だけは課した方が公正である。

例第四には、第二理由の反面とも見らるることであるが、農業は大むね、自給自足的なる生産及生活形態である。其經營者は、それからして彼及彼の家族の生活を維持するのが精一杯であり、其處に餘剰とか、利益とか、税を拂うほどの餘裕を有たない。之に事業税をかけるのは無理である。もとより、今日の時世にありては昔日のように、彼が其の凡べての必需品を自給するということは出来ず、自らの生産物にて自給すると共に、何ほどか自分の作つたものの中であまつたものを外部に賣却して得た所の収入を以て、衣類や道具や器財を買入れることが行われるのではあるが、それにしても、それは昔日であつたならば不完全ながらも凡べてのものを自製で済ました、直接自給したのをば、今日では交換經濟を活用して、幾分か他人の作つたもので代用し、多少、間接自給を行つてゐるのに過ぎない。いづれにしても農業では漸くにして直接及間接自給をしてゐるのに止まり、自給以上の餘裕のないのが通例である。之に課税するような餘地はないといふのである。

成程、多くの農業者が新しい形にての直接及間接自給生活で精一杯かも知れない。之に課するのは無理でもある。しかし農民の中には、今日の時世にあつても、相當巧妙に經營し大に働いて餘裕のある生活をするものがある。之を非課税としては商工業者との均衡上不都合である。又、餘力のあるなしという上から、限界線すれすれにあるものも少くはなからう。しかし左様のものとても、其が農業者だけにあるのではなく、商工業者にもあつて、かかる商工業者における限界線すれすれのものが相當苦しい經濟の下に税を負うてゐるのである。之に事業税がかかけられてゐる以上、農業者についても同じようなものに課税されなければならぬ。商工業者の小いになると、其収入によりて漸くに自給するだけで、まことに窮屈なる間接自給をしつつある。農業の自給生活と商工業の自給生活とを比較すれば、農業では直接自給が多いのに、商工業では間接自給が多いという違いがあるだけであり、苦しい自

給生活の點では農業にも商工業にも共通してある。

(四)第五に、農業の更なる特色として、その勞働には特に大きな苦痛を伴う。通例、農業者は朝は早く起きて野良に往く。夜は遅く歸り、家にも更らに働く。特に農繁期には寢食を超えて過勞にも陥る。主人ばかりでなく、家婦も子供も共に働く。子供は學校を休み、家婦が産前産後の休養をとる暇も充分與えられないことが少くない。到底商工業における勞働とは比較にならぬ苦勞を伴う。かようにして得られたものに若干の餘力が出たとしても、直ちに之を追求しては酷である。農業には寛大なる課税をとつて良いといふのである。

此點、一應は考慮に入れて良い。一般にいうて農業には勞苦が多い。しかし商工業にも之に匹敵する苦しい面がある。商店や工場には狭く暗く、或は塵埃の中で或は瓦斯の中で、不衛生な條件の處が往々にしてある。其處で早く起き又は夜遅くまでも働き、過勞になるといふことの少くない場合もある。農業では過勞といつても、野天での勞働だから、充分に空氣を吸い、充分な日光を受ける健康的の面が多分にある。農繁期もあれば農閑期に骨休みの出来る時もある。特にまだ廣くとはいへぬが、最近段々と農業に働き易い機械應用の行われていい處が出てゐる。文化的な勞苦少き農法を用いて、相當餘剩をあげてゐるものもある。一概に農業には苦勞多きものと定めてかかり、之を凡べて商工業よりも優遇するのは過ぎてゐる。商工業者と農業者とを對等に見て、其餘力の大小に應じて税の課否を決すべきであつて、一部の農業に勞苦の多きが故を以て、全面的に農業を優遇しては行過ぎてゐる。

(四)農業には外界・自然界における災害に見舞われる危険が伴う。場合によりては年々歳々之に見舞われるということもある。随つて偶々、豐作に見舞われ、又は平年作であつたとしても、平均して見れば殆んど餘力なき經濟であるのが農業である。此は課税の上にも寛大に扱ふのが至當だといふ。



如何にも農業には自然界の災害を受ける危険がある。しかし此は或程度までは農業保険によりて救済されておるし、又逆に豊作によりてあまりにも恵まれることもある。そして前にもいうたように、不利を受けるといふことは農業ばかりでなく、商工業にもある。商工業とても常に好況にあるとは限らない。此處に景氣の變轉がある。不景氣に見舞われて大に苦しむことがある。火災、盜難、詐欺などにかかるともあり、貸倒れの禍にもかかる。かかる場合に、課税上相當の斟酌は行われてはいるが、其にて餘力ありと見らるゝだけにては、事業税をかけられてゐる。災害は農業だけにあるのではない。農業が災害に見舞われただけにて相當の減免を受けても良いが、良き成果を収めただけにては、商工業と對等なる課税には服するのが至當である。

(4) 農業は本來、資本を利用して經營する一の事業というほどのものではない。むしろ僅少なる資本を以て、主として經營者自らの勞力によつて營まれる事業である。むしろ勞働者と同列に見るべく、其報酬は勞働者なみの勞賃というか、或は勞働者以下の、薄給勞働者なみの勞賃というべきで、之に對し事業税など課すべきものでないといふ。

しかし日本の農業は農地開放以後、昔日とは異り、一般に其地位を高めている。勞働者に比してはむしろ一段と地位が高い。通例、何ほどの耕地を有つてあり、之に何ほどの肥料を施し、或計畫を立てて働いている。單なる勞働者とは同列ではない。小商工業者にては、特に小い工業者になると、殆んど勞働者と異らぬほどの事情にあるのに、尙且つ事業税のかけられているものがあるのだとすれば、農業者とても或限界以上のものである限り、之に事業税をかけてよいのである。

(5) 農は國の本なりという古い詞があるが、此農業が國の保守的分子を代表し、之あるによりて國の土台が固いこと

が出来る。之を優遇し育成して、國の基礎を動かぬようにすることが國策上大切である。其點から農業をば課税の上で特に優遇したが良いという。

成程、農業者は保守的であり健全なる國民として尊重せらるべきものである。しかし、國には保守的分子も必要だが、進歩的分子も亦た大切である。進歩的なる商工業者をも尊重しなければならぬ。特に今日の民主憲法下にては凡べての人民は平等であり、之に差別扱をしてはならない。農業者をば特權階級としてはならない。之を特に優遇しては、他の業者、商工業者を不利とするの結果となり、公平を缺くことになる。商工業者、農業者を同等扱するのが今日の通念であるとしなければならない。

#### 四、農業課税の積極的理由

上にいうようにして、農業を事業税から免ずる理由は凡べて一應否定されたが、更らに之を課税すべき積極的な理由は次の如きものである。

乃ち、地方税體系として、物税に人税を配し、その物税として事業税をとる以上、そして之に能力原則上の公平と共に、利益原則上の公正をも期する以上、均しく若干の資本を投じつつ働き且つ經營する一の事業と見るべき商工業と農業とは之を同列に事業税で課するのが至當であり、此間に差別扱してはならぬ。凡べての窮乏農業にまで課税するというのは行過ぎであるが、或限度以上の餘力ありと認められる農業は、商工業と對等の條件において相當の課税するのが、能力公平の見地から公平であるのみでなく、地方行政から農業が少からぬお世話になつてゐる面を考え、利益原則の上からも課税さるべきものである。此を免れては農業者において相濟まぬと念すべきもの

とする。

## 五、農業課税上の注意

(一)かくて農業にも事業税をかけるとして、其が嘗て一時的に（昭和二十三年）此事が行われたことはあるが、其は間もなく改められ、昭和二十五年の改正以來、長い間非課税となつていた事情を思ふと、今茲に新しく之に課税するとなれば、摩擦が生ずるであろうと想われる。舊税は良税なり、新税は悪税なりということもあり、之が實施には相當面倒が生ずるであろう。特に農業者は政治上一の有力なる勢力であるから、當初の立法に際し、當初の發足に際してまずむずかしいもの存することを覺悟しなければならぬ。

(二)さらに之を實現する方法としては、その所得の計算の上に十分考慮を拂ひ、單なる固定資産の對價と見るべきもの、單なる勞働報酬と見るべきものを超えて、何ほどか餘力ありと見るべきものに課するように配慮すべきである。かくて農業では商工業者におけるが如く大企業というべきものはなく、中小企業、むしろ小企業ばかりであり、平年においては極めて薄い所得をあげ、此からあげられる税収は大したものとはならないであろう。特に凶年にならば、大減收をも覺悟しなければならぬであろう。

## 六、林業課税の問題

農業をば事業税の對象とする以上は、林業をも對象とするのは當然のことである。特に林業には、中小業者のみの農業とは異り、巨大なる林業者もあつて、課税餘力の相當に大なものがある、之を見逃してはならない。或は此

處に、單なる固定資産の所有管理のみがあつて、既に固定資産税を課した以上、其上の事業税を課するには及ばずとも見られるが、しかし商工業、農業に固定資産税の外、事業税をも課する以上、之を林業に類することは出來ない。又、林業の國家的重要性、其の治山治水の根源を涵養するため、之を寛大にするということも考えられるが、此とて、其あるが故に、全面的に非課税とするは過ぎておる。相當之を考慮するとしても、全非課税は行過ぎてある。又、林業は其經營の性質上、或年の収入のみを捉えて直ちに課税してはならない。或長い年の平均的所得に應じて課することは既に所得税法において示しているが、此處にも之に準じて計算するのが至當である。