

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號三第 卷(十三第)

行發日一月三年九和昭

## 論叢

砂糖消費税に就きて……………法學博士 神戸正雄

昭和五年の我國の國富を論ず……………經濟學博士 汐見三郎

古典派の恐慌論と動態論との關係……………經濟學博士 谷口吉彦

## 時論

團體生命保險の官營問題……………經濟學博士 小島昌太郎

## 研究

統計解析に於ける基礎的問題……………經濟學士 蛭川虎三

ブウニヤティヤンと新信用論……………經濟學士 松岡孝兒

百貨店の植民地進出……………經濟學士 堀新一

## 說苑

陶業に於ける瀬戸・東濃・名古屋の關係……………經濟學士 菊田太郎

ロシアに於ける所得税の發達……………經濟學士 伊藤武夫

## 附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

# ロシアに於ける所得税 の發達

伊藤武夫

## 緒言

ロシアは今日凡ての方面に於いて特異の存在を示し、今後の其發展は世界注視の的となつてゐるのみならず、最近に於ける同國程經濟的に政治的に急激なる變革を経験したものはない。經濟的には小規模の商品生産、資本主義經濟、戰時共產主義經濟、新經濟政策と四轉し、政治的にはツァーの專制政治、共和政治、プロレタリアート獨裁政治と三轉した。従つてロシア所得税制は現在資本主義諸國の夫れに比し幾多の異色を有してゐるのみならず、其史的發展に於いても變轉極まりなき同國政治經濟の變遷を如實に反映し、本質に於いて形態に於いて獨特の發展過程を辿つてゐる。

今其成立發達の大要を概觀するに、既に一八六〇年

代ロシアに於いて所得税の創設は問題となり、爾後五十餘年間屢々其實施が熱心に要望されたが、社會的及政治的諸障害に阻まれて久しく其實現を見るに至らなかつた。世界大戰はロシアに於いても所得税の實施に最後の導因を與へ、遂に一九一六年四月所得税法の制定となつたのである。然るに早くも其翌年二月社會革命の嵐に襲はれ、共和新政府によつて同税法は改正を受けたが、更に十月のボルセヴィキ革命は所得税の本質形態を根本的に變革した。其後戰時共產主義の進行と共に一般的に租税の重要性は減退して、一九二一年二月遂に貨幣的租税の全廢が宣言された。同年三月サヴェート政府の政策が新經濟政策へ轉向すると同時に貨幣的租税も復活され、一九二二年十一月所得税の再興となつたが、其翌年同税制は整備され、サヴェートの形態を明瞭にした。一九二五年春所謂新々經濟政策が實施されて以後、所得税は更に一九二六年九月、一九二七年十二月及一九三一年六月等數次に亘つて改正補充され、現行所得税が成立したのである。

かくて我々はロシア所得税の史的研究に於いて、政治經濟制度の根本的變遷に伴つて所得税と言ふ一財政事實が如何なる變化發達を示し、夫れが如何なる意義を有するものであるかに最も興味を覺ゆるものである。従つて茲には便宜上(一)サヴェート政府成立以前(二)戰時共產主義時代(三)新經濟政策時代(四)新々經濟政策採用以後の各時期に分つてロシア所得税の發達を顧みようと思ふ。

### 一 サヴェート政府成立以前の所得税

ロシアに於いて所得税の創設は既に一八六〇年代より問題となり、且商工業の發達、貨幣の普及等所得税成立の前提條件も備はり乍ら、國民の無智、國民經濟の偏倚的發展及政治組織の未發達<sup>1)</sup>等を主たる障害として容易に採用さるゝに至らず、住居税(Tax on dwelling houses)<sup>2)</sup>、株式會社税(Progressive tax on the net profit of joint-stock companies)<sup>3)</sup>、俸給税(Progressive tax on salaries of government officials and employees of in-

1) Seligman, E. R. A., Income Tax (Encyclopaedia of the Social Sciences, Vol. 7., p. 626) (Seligman は政治組織の一定の發達を以て所得税採用の一前提條件とする)

2) Michelson, A. M., Russian Public Finance during the War, 1928, p. 21.

3) 4) Michelson, A. M., op. cit., p. 167.

dustrial and commercial enterprises)等の設置により、或は營業稅中に所得稅的思想を加味することによつて、漸く其缺陷を補ふに過ぎなかつた。

世界大戰はロシア所得稅成立に對して最後の決定的な動機となり、永き陣痛の苦みに惱んだ所得稅法は一九一六年四月六日遂に制定され、一九一七年一月一日より實施さるゝことゝなつた。同年のロシア所得稅法はプロシアの所得稅法を範とし、綜合課稅主義に據り、課稅所得の種類を列擧し、且純所得を以て課稅標準とする。稅率は年收八五〇ルーブルに對する〇・六%より累進して四〇〇、〇〇〇ルーブル以上の所得に對する一二・五%に至る。課稅上の斟酌に關しては、家族員の數に應じ又病氣其他の災害による家族員の出費額に應じて適用稅率を低下し、且小所得者を保護してゐる。強制申告制を採り、所得額査定上の稅務官廳の調査權限は甚だ廣汎なるものであつた。少くとも所得稅の内部に於いては、資産勤勞兩所得の差別課稅が行はれてゐないことと同じく綜合課稅方法を採用する米、

ロシアに於ける所得稅の發達

獨に於ける如く法人に對する特殊の所得稅を有せずして、法人の實收所得より資本金の三%に當る純益を控除し、其殘額に對して自然人の場合と同一の規定が適用されること等が、他の立憲的諸資本主義國の所得稅法に比し一九一六年ロシア所得稅法に於ける最も特徴ある點である。一九一七年二月の社會革命によつて新に政權を掌握したルボツフ共和政府は、戰費及社會鎮靜に要する經費調達の爲同年四月所得稅の三〇%増徴を行ひ、更に六月非常所得稅 (Extraordinary income tax levy) を徴收した。

## 二 戰時共產主義時代に於ける所得稅

一九一七年十月ボルセヴィキ革命は成功して政權は勞兵會の手に移つた。新に政權を獲得せるサヴェート政府は、革命後權力を維持する爲に内に外に全力を盡して戰はねばならなかつた。此戰爭の爲の一種の共產主義が所謂戰時共產主義であつて、夫れは赤衛軍及軍需品工業勞働者に最急速に生活資料を提供すること、

5) Michelson, A. M., op. cit., p. 176.

6) Michelson, A. M., op. cit., p. 197—201.

既存の生産物の沒收、土地・大工業の國有化によつて反革命運動の爲の物財蒐集を不可能ならしめることを目的としてゐる。而して一九一七年冬より一九二一年春に至る期間を戦時共產主義時代と呼ぶ。此時代に於ける政府の主たる財源は産物強制徵發、國有財産の處分、不換紙幣の濫發等であつたが、一方全租稅體系を前政府より繼承した。然しサヴェート政府は其奉ずる政治原理に基いて之に幾多修正を加へ、且戦時共產主義に従つて租稅を以て單に稅收入を擧ぐるのみならず、私的資本沒收の一手段にも利用したのである。之を所得稅に就いて見れば、一九一九年三月其累進率が著しく高められると同時に一定額以上の大所得沒收が規定された。例ばモスコ、レーニングラード等を含む第一級地域に於ては所得稅々額控除後の所得七二、〇〇〇紙幣ルーブル（一箇年）を以て所得の最高限となし、夫れ以上の所得は悉く政府に沒收することゝした。

之より先き一九一八年十月三十日全露中央執行委員會は百億ルーブルの非常革命稅 (Extraordinary revolutionary tax) の徵收を布告した<sup>7)</sup>。本稅は其性質所得稅と

言ふよりも寧ろ私的資本の強制徵收に近きものである。大工業・銀行の國有化、産物強制徵發、私的資本の沒收等戦時共產主義の徹底に伴ひ、課稅物件は急激に減少して、本稅の徵收は一九一九年半ばにして事實效果なきものとなつた。創設より此時迄の稅收入は僅に十五億ルーブルに過ぎなかつた。其後課稅物件の激減に加へて、貨幣制度自體を葬り去らんとする政府の意識的企圖に基くルーブル貨の慘落は、事實上凡ての貨幣的租稅の徵收を不可能ならしめたのであるが、尙一九二〇年の半頃迄新しき制度に適應せしめたる貨幣的租稅を徵せんとする租稅改革案が、政府に於いて問題とせられつゝあつた。然し遂に一九二一年二月三日全露中央執行委員會は貨幣的租稅の全廢を宣言するに至つた。

### 三 新經濟政策時代に於ける所得稅

農業の衰微と農民との提携の必要とが其契機となつ

7) Sokolnikov, G. Y., Soviet Policy in Public Finance, 1931, p. 114.

て、一九二二年三月二十三日サヴェート政府は一つの布告を發して、穀物の強制徴收を廢し、見積收穫の一〇%の現物税を課し、殘餘部分は農民の自由處分に委すことゝなつた。此現物税に關する布告こそは戰時共產主義より新經濟政策への一大轉向の時期を劃したものであつた。即ち農民に許された現物税納付後の剩餘生産物の自由處分は必然に交易の自由を伴ひ、交易の容認は私的商業の復活となり、市場の再建、貨幣制度の復興となつた。更に亦農民の必要とする物資供給の爲に小工業の私企業が公認された。かくてサヴェート政府は土地の國有、大工業・鐵道及外國貿易の國營を確保しつつも、新しい一聯の諸方策を樹立して私企業に活動の餘地を與へ、然かも其活動をして一定の範圍を越えざらしめんことに努めた。此私企業の活動を一定範圍内に制限する一手段として直接税が利用されたことは後述の如くである。

自然經濟より交換經濟への政策の轉向並に夫れに續く社會經濟情勢の激變は、財政政策上に著しき變化を

ロシアに於ける所得税の發達

齎らし、一九二二年六月の營業税採用を始めとして續貨幣的租税は復活されたが、全く破壊された稅務機關を以て變轉する社會經濟情勢の裡に擔稅者の負擔能力の測定も至難な過渡期に於いて、飢饉救済と流行病豫防の爲に巨額の臨時費を必要とした政府は、一般的市民税(General civil tax)に其緊急の財源を求めた。此非常税は一九二二年中に二度徴收され、其稅收入は豫想以上に多額に達した。尙之等貨幣的租税の徴收は自然經濟より貨幣流通經濟への復歸を促進した。

政府の新經濟政策採用以來私企業は各方面に於いて急速に發達して、所謂 *Zepman* の進出を見、殊に中小商工業に於ける彼等の勢力は侮り難きものとなつた。政府は彼等の勢力を抑へ私的資本の活動を一定範圍内に制限し、併せて稅收入の増加を圖らん爲に、從來何等の直接税を負擔せざりし中間商人、金利生活者及自由職業者等の所得・財産を把へて之に課稅せんとし、一九二二年十一月十六日所得財産税(Einkommen- u. Vermögenssteuer)を設置した。更に一九二三年六月

8) Haensel, P., Das Steuersystem Sowjetrusslands, 1926, S. 67.

二十日には營利主義の國家企業並に組合企業及公私混合企業に對し其利潤の八%の比例税率を以て特別の所得税が採用された。所得財産税は一九二三年十一月十二日所得税と改稱されると同時に根本的改正を受けた。前述の如く都市に於ける私的資本の過度の蓄積を阻止せんと目的をも有する同年の所得税は、他の資本主義諸國の所得税に比し、種々の顯著なる特徴を有する。先づ所得税は普通所得税 (Normalsteuer) と超過所得税 (Überssteuer) とより成る。普通所得税は納稅義務者を其屬する社會階級により次の四種に分類して差別課税をなすことが一つの特徴である。即ち所得は

- A 賃銀労働者及商業使用人の所得
- B 手工業者、家内工業者及自由職業者の所得
- C 商工業企業者、中間商人の所得及利子所得
- D 法人所得

に類別され、各々異なる累進税率を以て本税を課せられるが、B及Cの所得に就いては、更に營業種目其他の標準に従つて數種に細分され、且全國を地域的に四分

し、此細別と地域別に従つて税率を異にする。<sup>(註一)</sup> 農業所得は一切課税所得より除外され(別に單一農業税を課せらる)、亦一箇月七五ルーブル未滿の労働者所得は免稅される。納稅義務者の所得總額が半箇年三〇〇ルーブル乃至五〇〇ルーブル(地域により異なる)——労働者所得に就いては一、二〇〇ルーブル乃至一、四〇〇ルーブル——を越ゆる場合には、超過所得税が賦課されるが、本税は所得總額に對し三%から二五%に至る累進税率を以て課税する。超過所得税には更に二五%の地方税が附加される。<sup>9)</sup> 一九二四年十月一日所得税は改正を受け、普通所得税の納稅義務者の分類内容に些少の變更を見、且B及Cの所得に就いて税率が引上げられた外、超過所得税の累進率が大となつた。

(註一)一九二三年十一月の所得税税率次の如し。A所得に就いては一箇月(以下同じ)所得七五ルーブル以上一〇〇ルーブル迄に對する一箇月(以下同じ)三・六ルーブルから累進して所得一五〇ルーブル以上に對する一五ルーブルに至る。B所得に就いては前記の細別及地域別によつて税率を異にするが、モスコフ、レーニングラード等を含む第一級

地域に於いては最低七・二ルーブルより累進して最高一八ルーブルに達する。C所得に就いても前記の細別及地域別によつて異なるが、同じく第一級地域に於いて最低七・二ルーブルより累進して最高七・二ルーブルに至る。D所得は普通所得税を免ぜられ、超過所得税のみを負担する。

#### 四 新々經濟政策採用以後の所得税

一九二五年春以後私企業の活動範圍は更に擴張されて、所謂新々經濟政策が實施さるゝに至つたが、此新政策によつて生産業に企業的刺戟を與へて生産力の向上を計り、然かも同時に私的企業の活動及私的資本の蓄積を一定範圍内に抑制せんとするサヴェート政府の努力は、其租税政策發展の上にもまさまざと現れてゐる。所得税は一九二六年九月及十月に大改正を受けたが、同年改正の所得税の大意は次の如くである。<sup>10)</sup>従來の普通所得税並に超過所得税の區別は廢止されて、所得税は私人及私的企業所得税と國家及組合企業所得税とに二大別された。前者に於いて所得者の階級別差別課税と累進税率の適用を見た。即ち所得は

ロシアに於ける所得税の發達

A 賃銀労働者、國家年金受領者、文筆生活者の所得  
B 賃銀關係以外の労働者、三人以内を使用する家内工業者、家屋賃貸者の所得

C 商工業企業者、中間商人の所得及利子所得の三種に分たれ、各々別個の累進率を以て本税を課する。尚法人の所得にはCの税率を適用する。(後掲表參照) 免税點に就いては全國を地域的に四分して種々の規定を設けてゐる。<sup>(世二)</sup>尚右の所得税には地方税二五%が附加される。國家及組合企業所得税は同年十月企業純益の算出方法を改めた。私人及私的企業所得税の税率に於いても明らかなる如く、此度の所得税は一九二三年の夫れに比し、所得者の階級別差別課税を一層嚴格にすると共に累進率を著しく高めることによつて大所得重課の主旨が徹底されてゐる。

一九二七年十二月十四日再び所得税の改正を見た。改正の要點は私人及私的企業所得税に於いてA所得中に含まれた文筆生活者の所得が、俳優、生産組合員の所得と共に獨立の一項をなし、後掲表の如き税率を賦

10) Haensel, P., Die Finanz- und Steuerverfassung der Union der sozialistischen Sowjet-Republiken, 1928, S. 51—119.



課された外、A所得に就いて一、二〇〇ルーブル以下の所得は免税され、税率は一般に低下されたが、B及C所得に就いては累進率が高められた<sup>11)</sup>。尙一九二九年十二月十六日の法令によつて國家及組合企業所得税は従來の純益に對する八%の比例税率が二〇%に引上げられた。

其後更に一九二九年十月二十八日及一九三一年六月十七日に私人及私的企業所得税は改正補充され、現行法となつた。現行税法の概要は次の如くである。<sup>12)</sup> 納稅義務者の屬する社會階級によつて所得は

- A 賃銀労働者、國家年金受領者の所得
  - B 文筆生活者、俳優、生産組合員の所得
  - C 賃銀關係以外の労働者、賃銀労働者を使用せざる家内工業者の所得
  - D 家屋賃貸者の所得
  - E 三人以内を使用する家内工業者、中間商人の所得
  - F 商工業企業者、教會の所得及利子所得
- に六分類され、後掲表の如く各々異なる累進税率を以て本税を賦課される。尙法人所得に對してはF所得の稅

率が適用される。右各種の所得の中A所得に就いては特別の規定が存し、一箇月の所得額を標準として八五ルーブル未滿の所得に對する〇・七五%から累進して二〇〇ルーブル以上に對しては二・八八ルーブル及二〇〇ルーブルを越ゆる所得額に對する三・五%を以て稅額とする。A所得に就いては月收七五ルーブル乃至一〇〇ルーブル(地域によりて異なる)、B所得に就いては年收九〇〇ルーブル乃至一、二〇〇ルーブル、其他の所得に就いては五〇〇ルーブル乃至八〇〇ルーブルを以て免税點とする。亦A所得には源泉課稅法、他の所得には直接課稅法によつて徵稅上の効果を期待してゐる。人的事情の斟酌に就いては其情狀に従つて下級の税率適用を許される。更に本税には二五%の地方附加稅が徵收される。尙國家及組合企業所得税は前述の一九二九年十二月の改正稅法に據る。

(註二)一九二六年九月改正所得稅の免税規定

	第一級地域	第二級地域	第三級地域	第四級地域
A 所得	一、二〇〇 <sup>留</sup>	一、〇八〇 <sup>留</sup>	六〇〇 <sup>留</sup>	四〇〇 <sup>留</sup>
B・C 所得	八〇〇 <sup>留</sup>	七〇〇 <sup>留</sup>	六〇〇 <sup>留</sup>	五〇〇 <sup>留</sup>

11) Santalov, A. A., and Segal, L., Soviet Union Year-Book, 1929, p. 414-15.  
 12) Dobbert, G., Die Grundzüge der neuen Steuerverfassung der U. d. S. S. R. (Finanzarchiv, 1932, Heft I, S. 145-46)



結 言

ロシア所得税收入の最近の狀況を示せば次の如くである(單位百萬留<sup>13)</sup>)。

年 度	所得税收入	全租稅收入	全租稅收入に對する割合
一九二五—二六	一五・四	一七・七三	八・五%
一九二六—二七	一九・六	二四・八・九	七・八
一九二七—二八	三三・四	三三・五・七	七・一
一九二八—二九	二八・五	三、九〇・〇	七・二
一九二九—三〇	三六・四	五、七六・〇	六・八

以上ロシア所得税の成立發展過程を略述したが、之を要約すれば、國民教育の未發達、政治組織の不備、偏倚なる國民經濟の發展等によつて其成立を妨げられ、五十餘年の所得税誕生の悩みは、住居稅及部分的所得稅の設定、營業稅への所得稅的思想の採用等となつて現れた。世界大戰を契機として一九一六年成立した所得稅は、ロシア所得稅制を模倣し、著しく人稅的色彩の強いものであつた。漸く成立した資本主義的所得稅は其後の完成を見ずして、翌年二月及十月の社會革命の洗禮を受けて根本的に變革された。サヴェート財政制度に於いて所得稅は農村に於ける產物徵發と並んで都市住民の大所得沒收の手段に利用された。其後戰時共產主義徹底の結果一九二一年二月貨幣的租稅

の全廢が決議されたが、其翌月政府の新經濟政策への轉向に伴ひ、他の租稅と共に所得稅は一九二二年十一月復活し、翌年其稅制を整備した。新所得稅は財政的意義以外に Zepman の進出を抑制すべき重大なる社會的役割を帯ぶるものであつて、資本主義諸國の夫れに比し顯著なる相違點を有し、所得者の階級的差別課稅、大所得重課等が行はれた。一九二五年春以後新々經濟政策が採用さるゝに伴つて所得稅の右の社會的役割は愈々重きを加へた。かくて一九二六年九月の根本的改正を始めとして二七年、二九年及三一年等數次の修正補充により階級別差別課稅、大所得重課は益々徹底され、サヴェートの形態を鮮明にした。試みに一九二六—二七年度に於ける私人及私的企業所得稅に就いて、賃銀勞働者 使用人を含む、獨立營業者及不勞所得者の納稅人員、所得額及所得稅額を掲ぐれば次の如くである。<sup>14)</sup>

階 級	納稅人員		所 得 額		所 得 稅 額	
	絕對數	百分比	絕對額	百分比	絕對額	百分比
賃銀勞働者	七、七五	四九・三	一、二〇〇	四三・五	一三・五	一〇・〇
獨立營業者	四、八	三三・五	五〇〇	一五・〇	一八・〇	一三・二
不勞所得者	三、八〇	二四・二	九三〇	三三・五	一〇五・〇	七六・八
總 計	一、五七三	一〇〇・〇	二、六三〇	一〇〇・〇	三三六・五	一〇〇・〇

13) Statistisches Reichsamt Deutschlands, Finanzen und Steuern im In- und Ausland, 1930, S. 832.

14) Sokolnikov, G. Y., op. cit. p. 174.