

會學濟經學大國帝都京

# 叢論經濟

號六第 卷九十三第

行發日一月二十年九和昭

## 論叢

地方税としての酒税

法學博士 神戸正雄

社會的勢力の分析

文學博士 高田保馬

## 時論

増税とインフレーション

經濟學博士 小島昌太郎

臨時利得税を論ず

經濟學博士 沙見三郎

## 研究

經營信任會の構成に就いて

經濟學士 大塚一朗

アダム・スミスの貨幣價值觀

經濟學士 岡橋保

爲替相場  
の暴落が國民の富に及ぼす影響について

經濟學士 江口巳與吉

## 說苑

貨幣量と銀行制度

經濟學士 中谷實

## 附錄

新着外國經濟雜誌主要論題

本誌第三十九卷總目錄

(禁轉載)

# 臨時利得税を論ず

汐見三郎

## 第一 臨時利得税法案

大藏省は臨時利得税を昭和十年度より實行する計畫を有する事を昭和九年十一月初めに發表しこの發表を契機として財界は一時は大動搖を來たしたのである。僅か年収入額三、四千萬圓の新税を作ると云ふだけであつて、而も此の租税には地方附加税を認めない事となつてゐる。臨時利得税の母體たる所得税の昭和九年度の収入は、國税として一億六千萬圓に上り地方税たる所得税附加税と戸數割とを加へると總額三億圓を下らないのである。故に臨時利得税は、母體たる所得税の一割強に止まり、酒税(二億二千萬圓)よりも地租(地方附加税を加へて一億七千萬圓)よりも關稅(一億千萬圓)よりも營業收益税(地方附加税を加へて八千萬圓)よりも砂糖消費税(七千萬圓)よりも少く、織物消費税と肩をならべ、取引所税・相續税・資本利子税・鑛業税・清涼飲料税・噸税を凌駕してゐる程度である。かゝる少額の臨時利得税の提案が何故に大變動を財界に惹起したのであらうか。藏相が嘗て新増税を行はない事を聲明したのを裏切つた爲めでもあらうか——合法的脱税の防止の爲めに此

の裏切も止むを得ざる所であつて——寧ろ根本原因は財政それ自體の包藏する不健全性と大規模の増税に對する恐怖とに之を求めねばならぬ。

最近災害の連續して發生せる縣に於ては縣債の利子の支拂に窮するものが現はれ始めた、此等の地方では災害が毎年起つてくる事によつて新たに縣債を起し以て財政の辻褄を合してゐるのであつて、災害がやまれば財政が行詰まり縣債の元利支拂に差支を生ずると云ふ有様である。此等の地方の財政と類似の事が我國の財政についても行はれてゐないだらうか。論者の中には、今當分増税新税を見合はし専ら公債増發の手段によつて財界に休養を與へ以て一九三五年・一九三六年の危機にそなふべしと唱ふるものがある。一九三五年・一九三六年の危機については人により意見が異つてゐるが、假りに何か重大事件が起るとすれば、それに對抗する爲めには何うしても財政を堅實にして置かねばならぬ。非常時打開の使命を帯びてゐる財界が三千萬圓程度の新税に脅されると云ふのは、果して正常の状態であらうか。茲に財政それ自體の不健全性が示されてゐるのである。而して大規模増税の不安は財政の不健全性と密接なる關係を有してゐる。健全なる財政であれば臨時利得税と云へば單に三千萬圓の新税を理解するのであつて、臨時利得税が大規模増税の前提なりと考へるのは財政を今の儘で棄てて置けないと云ふ懸念を財界人が有してゐる何よりの證據である。

逆説的の言ひ方かも知れないが、三千萬圓程度の臨時利得税を新設する聲に財界が驚いたと云

ふ事が即ち臨時利得税の必要を反證してゐるものである。臨時利得税に對する全面的の賛否の論は已に言ひ盡されてゐるから、以下具體的に臨時利得税の内容を檢討したいのである。

## 第二 臨時利得税の大綱

臨時利得税が法律となつて施行せられる迄には政府案の確定より帝國議會の協賛に至る幾多の手續が残つてゐる。而して大藏省は十一月四日に新聞紙上に臨時利得税の大綱を發表したまふで其れ以上詳細なる内容は明かにせられてゐないのである。次の大綱を基礎として臨時利得税の特質を明かにし且つ之が批判を試みたいのである。

一、臨時利得税は法人についてはその利得に對して課税し個人については營業の利得について課税すること

二、法人の課税利得は事業年度の所得より昭和六年以前約二年間の事業年度の平均所得を控除して算出すること

前項の平均所得が資本金額（積立金を含む）の一定割合（約年七分程度）に達せざる時はその一定割合による金額を平均所得とみなすこと

三、個人營業所得の年額が一定金額（約六千圓程度）以下なるものには課せざること、個人の利得は個人の營業所得より昭和六年以前約二年間の平均營業所得を控除したる上さらに相當の金額を

控除して算出すること

四、税率は課税利得の約百分の十程度とすること

五、本税に對しては地方團體の附加税の賦課を認めざる方針とすること

六、本税は當分のうちこれを施行すること

此の大綱を見て第一に氣付く事は、臨時利得税が法人については其の利得に對して課税し個人については其の營業利得に對して課税してゐる事實である。即ち臨時利得税は課税物件の關係上より所得税と營業收益税と密接なる關係を存してゐるのである。第二に臨時利得税は現實所得より平年所得を差引いた殘額を課税標準としてゐるから、經常税であるよりも寧ろ臨時税たる性質を帶び、大正七年三月二十三日法律第九號戰時利得税法と其の思想を共通にしてゐる事を知るのである。大綱の内容が頗る簡單であつて臨時利得税の内容を詳細に批判する事が出来ないから、茲では臨時利得税を所得税と營業收益税と戰時利得税との三つに關連せしめて議論を進めたいのである。

### 第三 臨時利得税の特質

臨時利得税の特質を課税物件と課税標準と税率との三つに分ち説明すると、次の如くである。

第一は臨時利得税の課税物件であるが、法人については其の臨時利得全般に對して課税し個人

については其の臨時利得の中で營業利得に對してのみ課税する事となつてゐる。試みに戰時利得税法を見ると第三條に於て次の規定を設けてゐる。

第三條 戰時利得税ハ左記各號ノ利得ニ付之ヲ賦課ス

- 一 所得税法ニ依リ所得税ヲ課スヘキ法人ノ利得
  - 二 所得税法ニ依リ所得税ヲ課スヘキ第三種ノ所得中俸給、給料、手當、歳費、年金、恩給、退隱料ヲ除キタル個人ノ利得
  - 三 船舶又ハ鑛業若ハ砂鑛業ニ關スル權利者ハ設備ノ賣却ニ因ル個人ノ利得
- 前項第三號ノ船舶ニハ製造中ノ船舶ヲ含ム

法人の臨時利得の範圍については臨時利得税も戰時利得税も同一であらうと思はれるが、問題となるのは個人の臨時利得の範圍である。個人の利得の範圍については、戰時利得税は「所得税法ニ依リ所得税ヲ課スヘキ第三種ノ所得中俸給、給料、手當、歳費、年金、恩給、退隱料ヲ除キタル個人ノ利得」と「船舶又ハ鑛業若ハ砂鑛業ニ關スル權利者ハ設備ノ賣却ニ因ル個人ノ利得」とを擧げてゐる。即ち勤勞所得以外の第三種所得について全部之を課税する事とし課税物件の範圍を可なり廣く求めてゐるのが一特色である。又船舶又は鑛業若は砂鑛業に關する權利若は設備の賣却に因る利得に關しては財産増價税式の立法を設けて個人所得税法の所得概念の例外を示してゐるのが第二の特色である。然るに臨時利得税は單に營業利得と規定してゐるのみであつて、其の範圍が果してどの程度のものとなつてゐるかが明かでない。

第二は課税標準たる利得の算定方法である。戰時利得税の此點に關する立法は次の如くであ

る。

第五條 法人ノ戰時事業年度所得金額カ平時事業年度ノ平均所得金額ヲ超過スル場合ニ於テ其ノ超過額中平時事業年度ノ平均所得金額ノ百分ノ二十ヲ超過スル金額ヲ以テ法人ノ利得金額トス

前項利得金額計算ノ場合ニ於テ左記各號ニ該當スルモノアルトキハ各其ノ定ムル所ニ依リ平時事業年度ノ平均所得金額ヲ計算ス

一 何レノ平時事業年度ニ於テモ所得金額ナキトキ又ハ平時事業年度ノ平均所得金額カ平時事業年度ノ平均資本金額ニ對シ年額百分ノ十未満ナルトキハ平時事業年度ノ平均資本金額ニ對スル年額百分ノ十ノ割合ヲ以テ算出シタル金額ヲ平時事業年度ノ平均所得金額トス

二 大正三年八月一日以後第一次ノ事業年度終了シタル法人ニ付テハ戰時事業年度ノ資本金額ニ對シ年額百分ノ十ノ割合ヲ以テ算出シタル金額ヲ平時事業年度ノ平均所得金額トス

三 戰時事業年度ノ資本金額カ平時事業年度ノ平均資本金額ニ對シ増減アル場合ニ於テハ平時事業年度ノ平均資本金額ニ對スル平均所得金額ノ割合ヲ以テ戰時事業年度ノ資本金額ニ付算出シタル金額ヲ平時事業年度ノ平均所得金額トス此場合ニ於テ第一號ノ規定ノ適用ニ付テハ戰時事業年度ノ資本金額ヲ以テ平時事業年度ノ平均資本金額ト看做ス

四 平時事業年度ト戰時事業年度ト期間ニ相違アルトキハ戰時事業年度ノ月數ニ應シ月割ヲ以テ平時事業年度ノ所得金額ヲ計算ス

資本金額ノ算定方法ハ命令ヲ以テ之ヲ定ム

第六條 個人ノ所得金額カ大正二年以前二年ノ平均所得金額ヲ超過スル場合ニ於テ其ノ超過額中大正二年以前二年ノ平均所得金額ノ百分ノ二十ヲ超過スル金額ヲ以テ第三條第一項第二號ノ利得金額トス但シ所得金額中相續財産ヨリ生スル所得アル場合ニ於テハ之ニ對スル大正二年以前二年中ノ被相續人ノ所得金額ヲ相續人ノ所得金額ト看做シ平均所得金額ヲ計算ス

前項利得金額計算ノ場合ニ於テ大正二年以前二年中所得税法第四條ノ第三號ノ所得アルトキハ之ヲ除算シ大正七年以後其ノ年分ノ所得中所得税法第四條ノ第三號ノ所得アルトキハ其ノ所得金額ニ付命令ノ定ムル所ニ依リ算定シタル金額ヲ前項ノ平均所得金額ニ加算ス

第一項ノ場合ニ於テ大正二年以前二年ノ平均所得金額千圓未満ナルトキ又ハ其ノ平均所得金額ナキトキハ所得金額ノ半額ヲ

以テ利得金額トス

利得金額三千圓未滿ナルトキハ戰時利得稅ヲ課セス

第七條 船舶又ハ鑛業若ハ砂鑛業ニ關スル權利若ハ設備ノ賣却金額ヨリ命令ノ定ムル所ニ依リ算定シタル價額ヲ控除シタル金額ヲ以テ第三條第一項第三號ノ利得金額トス但シ其ノ利得金額カ第三條第一項第二號ノ利得ニ屬スルモノナルトキ又ハ利得金額三千圓未滿ナルトキハ此ノ限ニ在ラス

前項ノ利得金額ハ前年中ノ總額ニ依ル

法人及び個人の何れの戰時利得を計算するに際しても平年所得金額の百二十パーセントを現實所得金額より差引いたものを採用してゐる。而して法人の場合に於ては、平年所得金額なきとき又は平年所得金額が平年資本金額の一割未滿の時には、平年資本金額の一割を以て平年所得金額と推定してゐる。之に反し臨時利得稅の課稅標準は、法人については現實所得より平年所得その儘を差引き、個人については現實所得より平年所得を控除し更に其上に相當の金額を控除し算定する事となつてゐる。又法人の平年所得がなきか或は平年資本金額の約七分未滿の時には平年資本金額の七分を以て平年所得と見てゐる。此の點に於て兩者には相當の開きがある。

第三は稅率の問題である。戰時利得稅は

第四條 戰時利得稅ハ左ノ稅率ニ依リ之ヲ賦課ス

- 一、法人ノ利得 利得金額百分ノ二十
- 二、個人ノ利得 利得金額百分ノ十五

と規定してゐる。法人の場合は利得金額の二割、個人の場合は利得金額の一割五分と區別してゐる。



る。之に反し臨時利得税は法人個人の何れに對しても一割程度と定めてゐる。

#### 第四 臨時利得税の批判

上述の如く、臨時利得税は所得税法を母體として立案せられてゐるのであるが、同じく所得税法を母體とする戦時利得税とは可なり違つた構造を採用してゐる。これ一は母體たる所得税法そのものが大正七年より昭和十年に至る十七年間に格段の變化を遂げた事と營業收益税法が新設せられた事とに基くのである。配當金の綜合課税、法人の超過所得の特別課税が所得税法の改正の重なるものである。外形標準主義たる國稅營業税に代ふるに純益主義たる國稅營業收益税を設けた事を注目せねばならぬ。従つて臨時利得税を戦時利得税と比較するに當つても、所得税法と營業收益税法との發達を考慮に入れて之を批判せねばならぬ。

第一は課税物件の問題である。法人の所得については財産増價が考慮せられてゐるが、個人所得税では財産増價を顧慮しないのが、我が所得税法の特色である。而して戦時利得税は「船舶又ハ鑛業若ハ砂鑛業ニ關スル權利若ハ設備ノ賣却ニ因ル利得」に限り個人に於ても法人同様に財産増價を認めてゐる。臨時利得税は此點に關する明確なる方針を明かにしてゐないが、此の問題は所得税法全體の釣合を斟酌して之を定むべきである。次に考ふべきは個人所得については第三種所得より勤勞所得を除きたるものを全部戦時利得税が課税物件としてゐるのである、従つて戦時

利得税の課税物件の中には「船舶・鑛業及砂鑛業・田・畑・貸宅地及貸家・山林伐採・原野其他土地・鑛業・牧養及採取業・商業・工業・貸金預金其他利子・庶業・勞力・其他所得」が含まれてゐる。然るに臨時利得税の課税物件たる營業所得の意味を狹義に定め商工業のみよりの所得と解し、或は營業收益税の課税物件の「物品販賣業・銀行業・無盡業・金錢貸付業・物品貸付業・製造業・運送業・倉庫業・請負業・印刷業・出版業・寫眞業・席貸業・旅人宿業・料理店業・周旋業・代理業・仲立業・問屋業」乃至は營業税の課税物件の「運河業・棧橋業・船舶碇繫場業・貨物陸揚場業・兩替業・湯屋業・理髮業・寄席業・遊技場業・遊覽所業・藝妓置屋業」に限る時には、勤勞所得にも屬せず商工業所得にも屬せざる中間物を如何に取扱ふべきやの問題が生ずるのである。特に注目すべきは、個人が法人より受けたる配當金所得に對し戰時利得税法の制定の當時には課税しなかつたのが、只今では其の六割を限り個人に之を綜合し課税することになつてゐる。配當金所得で時局の好影響を受けたものは相當巨額に上つてゐるから之を如何に取扱ふかが問題である。要するに營業利得の意義を廣狹いづれに解するかにより、臨時利得税の範圍が變つてくるのである。

第二に課税標準と税率との問題を考へねばならぬ。臨時利得税の課税標準は戰時利得税の課税標準より高く且つ個人の課税標準の定め方に於て兩者が異つてゐる。而して臨時利得税の税率は戰時利得税の税率より低く、戰時利得税の税率が法人と個人と異つてゐるのに反し臨時利得税に於ては兩者同一になつてゐる。更に考ふべきは、法人所得税の一種として超過所得税が設けられ

戦時利得税の精神が法人に於てのみ残つてゐるのである。大正七年當時と昭和十年の事情とを比較すると次の式を得る事が出来る。

$$\begin{array}{l} \text{大正七年 〔戦時利得税〕} \\ \left\{ \begin{array}{l} \text{法人} \dots (\text{現實所得} - \text{平年所得}) \times 20\% \\ \text{個人} \dots (\text{現實所得} - \text{平年所得}) \times 15\% \end{array} \right. \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{昭和十年 〔超過所得税〔法人〕}] \\ \left\{ \begin{array}{l} \text{〔臨時利得税〕} \\ \left\{ \begin{array}{l} \text{法人} \dots (\text{現實所得} - \text{平年所得}) \times 10\% \\ \text{個人} \dots (\text{現實所得} - \text{平年所得} - x) \times 10\% \end{array} \right. \end{array} \right. \end{array}$$

法人について見るに、戦時利得税に於ては平年所得が一割未満の時は平年所得を一割と推定せしに反し、臨時利得税に於ては平年所得が七分未満の時には七分を平年所得と看做してゐるのである。個人については資本に對する所得の利廻を全く考慮に入れてゐない事に於ては、戦時利得税も臨時利得税も全く同様である。

要するに、臨時利得税を課税標準と税率との兩方面より見ると、次の結果を得る事が出来る。

(1) 法人に於て平年所得の最低利廻を戦時利得税が一割としたのを七分に引下げ、個人法人を通じて平年所得の十二割を差引く代りに十割を差引く事にし、結局に於て課税標準を高くしてゐるのである。

(2) 戦時利得税の税率が法人二割個人一割五分なるを引下げて、法人個人通じて一割とし、以

て課税標準の高くなつてゐるのを相殺してゐる。

(3) 戦時利得税を制定した當時に無かつた法人超過所得税なるものが只今出来てゐる爲めでもあり、又個人に於て現實所得より平年所得と更に相當の金額とを控除する事となつた爲めでもあらう、戦時利得税の時には法人の方が個人の方より税率が高かつたに拘らず臨時利得税は兩方に同一の税率を課してゐる。

## 第五 結 論

我國の租税體系は他の方面に於ても相當の發達を遂げてゐるのであるが不勞利得重課の方面に於ては相續税と法人の超過所得税との二つが存するのみであつて必ずしも充分なりと云ふ事が出来ない。今や我國に於ては、一方には赤字累積の未曾有の財政難を現出してゐると共に、他方には爲替安及び軍需品景氣に基き勞力に對する報酬以上の多額の利益を得てゐる人がある。而して國の内外には難問題が山積し財政難が益々加はらんとしてゐる。財務當局としては決して袖手傍觀すべき時機でない。茲に財政を整理して非常時を打開する第一策として採用せられたのが不勞利得重課の臨時利得税を新税として起す事である。新税又は増税と云へば無條件に反對する事となつてゐるのが財界一部の慣習の様であるが、僅か三千萬圓程度の不勞利得税を此際に起す事それ自身に對しては、何の反對も起り得無い筈である。只こゝに注意すべきは、動機がよいと云ふ

だけの理由で政府の提案を其儘に鵜のみにすべきではなく、同じ新税を起すならば成るべく財界に悪影響の無い様な立法を擇ぶべきである。大藏省の示す所は頗る簡單であるが、發表せられたる範圍のみから見ても課税標準・課税物件・税率に問題があり特に法人と個人との關係、超過所得税との關係、營業利得の範圍等に於て考慮すべき點が多く存してゐる。従つて問題の中心は、臨時利得税の是非論と云ふ漠然たる議論より一步を進めて具體的の臨時利得税に關して専門的考案を拂ふべきである。

臨時利得税に關する財界人の懸念は、一は戰時利得税の如く豫想以上の重税となりはしないかと云ふ事と、一は税制整理の頭だけが臨時利得税に現はれてゐるだけであつて其の後に恐ろしいものが潜在してゐないかと云ふ事である。

第一の懸念は戰時利得税制定當時を回想すれば當然起る問題である。大藏大臣が大正七年一月二十三日に衆議院に於て試みたる演説によれば戰時利得税は「大正七年度分は千七百九十餘萬圓平年度三千二百餘萬圓」と云ふ豫想であつたが、日本工業俱樂部は一億圓見當に評價し、大藏省と財界との間に非常な評價の隔りがあつた。實際は次の數字の示すが如く、昭和七年度は八千四百萬圓に上り昭和八年度は一億六千五百萬圓を示し、大體に於て大藏大臣の豫想した五倍となつたのである。(單位圓)

法人個人總計

	利得金額	税額	利得金額	税額	利得金額	税額
大正七年	三〇四、一八四、六〇七	六〇、八六、九三三	三〇、五一、五七六	二四、〇七六、七六九	四六四、六九六、二三三	八四、九三、七〇一
大正八年	六九〇、二六八、三三三	一三八、〇五、六二〇	一八三、七〇、四四四	二七、五五、三〇〇	八七四、〇三八、七六七	一六五、六九、三三〇

第二の懸念も一應は理解出来る。社會政策に對する議論が百出し、特に算盤と縁の遠い人が思ひ切つた財政改革論を公けにしてゐる際である。「臨時利得と云つても相當の努力を拂つて得たものであるのに拘らず恰も不正手段で儲けた様に罵しられ、臨時利得税を納めるのを恰も罰金を納める如く解せられる、この調子で段々極端に進んで行くのであると、今後の税制整理が思ひやられる」と心配してゐる人が財界に相當ある様である。

三千萬圓の臨時利得税と云つても蓋を開けると一二億圓に上るかも知れないと云ふのが一つの不安である、又臨時利得税が税制整理のスタートとなり今後にどんな無鐵砲な改革案が飛び出し財界を攪亂するかも知らないと云ふのが第二の不安である、こう云ふ二つの懸念が結びついて不安が昂じて行く事は決して喜ばしい現象でない。大正七年とくらべると昭和十年には餘程稅務技術が進歩してゐるから臨時利得税に關し大した豫想外れは無いと信じてゐる。又無鐵砲な税制整理は一時の聲であつて決して實現性の無いものであらう。然し臨時利得税を中心としてかゝる懸念が行はれてゐる事は打消し難い事實であるから、財務當局としては一方には臨時利得税の内容を洗練すると共に今後の税制整理の大方針を公表し以て財界の不安を一掃すべきである。