

經濟論叢

第十八卷 第四號

神戸正雄博士
八十歳祝賀
記念論文集

昭和三十二年十月

京都大學經濟學會

シャウプ税制とその改正

汐 見 三 郎

第一 シャウプ勧告の内容

我国の租税制度をシャウプ税制と呼ぶ人がある。シャウプ税制とは、我国の租税制度がコロンビア大学教授のシャウプ博士を团长とする税制使節団の勧告によって作られたのをさすのである。シャウプ勧告は第一次勧告と第二次勧告とに分れている。第一次勧告の本当の名前はシャウプ使節団日本税制報告書 (Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission) であつて、本文二冊、附録二冊、いづれも英文と日本文とを併用している。本文は「日本の租税制度」「国家財政と地方財政との関係」「政府支出の予想とこれに應ずる税制改革の勧告」「個人所得税——税率の控除」「所得税——その他の問題」「法人」「個人所得税および法人税に共通する問題」「贈与税および遺産税」「煙草専売益金および酒税」「その他の間接税および関税」「住民税」「不動産税(地租及び家屋税)」「その他の地方税」「所得税における納税協力・税務行政の執行ならびに訴訟」の十四章より構成せられ、付録は「地方団体の財政」「所得税における不規則所得の取扱」「固定資産の再評価」「個人所得税および法人所得税の執行」の四部よりなる。

このようにシャウプ勧告は種々の内容を持つている。例えば「軍隊なき国家」という憲法の基本問題にふれる文句もあり、地方行政調査委員会議（議長の神戸正雄博士の名を採り神戸委員会という名称が広く行われている）として行政制度に関係し、行政事務の再配分を勧告した部分もあり、狭い意味の税制を超えて勧告している部分も少くない。しかし、なんと云つても税制が勧告の中核を占め、他の部分は直接間接に税制と結びついている。

昭和二十四年と二十五年の税制改正は第一次シャウプ勧告によつて行われ、二十六年の税制改正は第二次シャウプ勧告の産物である。シャウプ勧告の特色はむしろ第一次勧告に現われ、従つて純粹の形のシャウプ税制は専ら二十四年と二十五年の改正に求めることが出来る。

第二 シャウプ税制の特徴

シャウプ税制は終戦後に占領下に行われた税制である。従つて平時には想像も出来なかつた思い切つた改革であつて、その特徴は次の六点に求めることが出来る。

(1) 国税と地方税との両方面にわたつて税制の根本的改革を行つたことであり、税制の全体を通じて直接税に重心を置き、間接税については消極的な態度をとり、むしろ軽減または廃止する方向をとつたのである。国税についてみると、有価証券移転税、織物消費税、取引高税を廃止し、地方税については不動産取得税を廃止したのは、間接税を減廃する方向の著しい現われである。

(2) 国税の中心を直接税に置いた結果として、所得税・法人税・相続税を思い切つて改革して、近代的感觉を加えることに努力したのである。所得税の最高税率を八五%から五五%に下げた代りに、經常的財産税というべ

き富裕税を新設したのは、世界各国の税制で、初めて見るところである。法人税については、超過、清算の両所得を廃し、普通所得三五%一本にまとめると共に、損金の繰越控除・繰戻控除を認め、さらに棚卸資産の課税方法を改めるなど、全面的の改革が加えられた。相続税は従来の遺産課税主義的立法を改め、取得者課税主義立法を貫いたのである。

(3) 戦前から戦後にかけて進行したインフレーションの結果として、貨幣の錯覚が税制を攪乱しているのであつて、税制を正常化するためには課税標準の合理化を図る必要がある。ここに資産再評価法の中に六%の再評価税を設け、個人および法人を通じて資産の再評価を行うとともに、譲渡所得の課税方法を修正して、資本の食いつぶしを防ぐことに努力したのである。

(4) 生産を増強し、事業投資を促進し、外資を導入して日本経済の再建を図る必要がある。ここに個人及び法人の課税制度について適切な調整を加えるために、租税特別措置法を制定したのである。

(5) 地方税については、従来の附加税主義を全廃し、独立税主義をとり、各地方団体それぞれの独立財源によつて、地方財政の基礎を固めたのである。府県税は、付加価値税(しばらくの間は事業税と特別所得税)・遊興飲食税・入場税に重心を置くとともに、市町村民税としては、人税に市町村民税をとり、物税に固定資産税を採用した。しかし、財政力の乏しい地方団体が健全な活動をするためには、独立税だけでは不十分であるから、なんらかの調整財源を与える必要がある。ここに地方財政平衡交付金制度を創設して、その欠点を補うこととした。

(6) 納税者の協力を得て税務行政を適切に進めるために、所得税・法人税に青色申告制度の普及を図つた。また、税務行政が国税、地方税を通じ官僚主義、独善主義に流れるのを防ぎ、税務行政の民主化に力をつくした。税

務当局だけが知って民間に伝わっていない資料のあることは好ましくない。ここに、「税の虎の巻」といふべき取扱通達を公開し、「法なければ税なし」という税金の適法の原則を確立したのである。

第二 シャップ税制の修正

昭和二十七年に独立して以来、占領行政について再検討の聲が高まり、税制調査会と地方制度調査会が一応の答申を出したのである。二十九年の国税と地方税の改正はこの答申の線を尊重して行われたものである。税負担の調整、資本蓄積の促進、溢沢消費の抑制および地方財源偏在の是正を目標としている。地方制度調査会と臨時税制調査会の答申により三十年と三十一年と三十二年にも改正が行われた。

思うにシャップ税制の基調は、我国税制の近代化と民主化をはかることであつた。しかし何分にも占領時代に天下一行の行われたものであるから、方々に摩擦の起ることは避けがたい。二十七年、二十八年、二十九年、三十年、三十一年、三十二年の六回にわたり行われた改正は、シャップ税制の欠点を補う部分的改正であつた。その内容は次の如くである。

(一) 国税・地方税を通じて直接税に重きを置き、間接税を第二義的に扱っていることは変りがない。しかし、わが国民の考え方よりして、アングロサクソンの直接税中心主義で貫くのは適當でない。やはり、ヨーロッパ大陸の間接税尊重主義を加味する必要がある。ここに、国税として有価証券取引税を採用し、地方税では不動産取得税を復活し、たばこ消費税を新設した。シャップ博士が廃止した流通税形式の税制がふたたび取り上げられたことは注目すべき事実である。

(2) 国税についてみると、富裕税を廃止するとともに、所得税の最高税率を五五%から七〇%に引き上げた。また、有価証券取引税の採用と歩調を合わせ、所得税では譲渡所得課税から株式を除くこととしたのである。こうしてみると、財産税の一部が所得税に移り、所得税の一部が流通税に移ったこととなる。しかし、依然として国税の中心をなしているのは所得税と法人税であるが、所得税と法人税——地方税では府県民税と市町村民税と事業税と固定資産税——について、税務会計と企業会計との調和を図るため、シャープ税制をさらに、歩前進することとした。

(3) 資産再評価の問題については、企業が名目的の高利益を追求するために再評価が思うように進まず、その後も資本の食いつぶしがやまず、自己資本と他人資本との比率が変則的になっていた。これを改善するため、資本再評価の促進を図る必要があるが、第一次資産再評価の次に、第二次、第三次、第四次の資産再評価を行い、各種の立法を講じて企業資本の充実の促進を図ったのである。

(4) 租税特別措置法を中心とする立法により財政収入以外の目的を達するため多大の努力が払われたのである。とくに法人税については、税率の引上げが行われたため、これが緩和を図る意味からして、課税標準の算定にあたり企業会計と税務会計との調和を図ったのである。価格変動準備金、退職手当引当金等の準備金制度を整備し、景気の変動に伴う副作用を回避したのは、その適例である。

(5) 地方制度については、基調としてシャープ税制の独立税主義を持続はしているが、各種の改革が加えられた。(6) 税務行政の方面では、青色申告の普及徹底がどうもおもしろく運ばない。そこで税務行政の民主主義の基調は保つても、便法として税務行政の簡素化を図ることとしたのである。

第四 地方税制の発達

シャウプ税制の特色は国税制度よりもむしろ地方税制度を根本的に改革した点である。ここに地方税制につきシャウプ税制の改革とその後の改正について比較を試みたい。

明治以来、国税に重点をおき府県税は国税附加税を中心とし、市町村税は国税附加税と府県税附加税とを中心としたため、地方税制は附加税主義であつて、独立税はわづかなものであつた。終戦後、地方税法から国税附加税を廃止し、独立税を増し、全体として地方財源を充実する方策を講じたが微温的の改正に止まつた。シャウプ税制は従来の附加税主義を全廢し独立税主義一本で貫く根本的のものである。しかし財政力の乏しい地方団体に行政力の最低の線を確保するためには調整財源が必要であり、ここに地方財政平衡交付金制度が創設せられたのである。シャウプ税制による地方税法系を示すと次の如くである。

道府県税

普通税：附加価値税、入場税、遊興飲食税、自動車税、鉦区税、漁業権税、狩猟者税、法定外普通税
目的税：水利地益税

市町村税

普通税：市町村民税、固定資産税、自転車税、荷車税、電気ガス税、鉦産税、木材引取税、広告税、
入湯税、接客人税、法定外普通税
目的税：水利地益税、共同施設税

地方財政平衡交付金

その後二十九、三十、三十一、三十二年に地方税法の改正が続いて行われた。そして地方財政平衡交付金法に代

り地方交付税法が定められた。また、普通税目的税と地方交付税との中間のものとして地方譲与税が設けられた。国税財源を地方財政に還元する方法を講じたのである。現行の地方税体系は次の如くである。

道府県税

普通税 {道府県民税、事業税、不動産取得税、道府県たばこ消費税、娯楽施設利用税、遊興飲食税、自動車税、鉦区税、狩猟者税、固定資産税(特例)、法定外普通税}

目的税：軽油引取税、水利地益税

地方譲与税：入場譲与税、地方道路譲与税

地方交付税

普通税 {市町村民税、固定資産税、自転車荷車税、市町村たばこ消費税、電気ガス税、鉦産税、木材引取税、法定外普通税}

目的税：入湯税、都市計画税、水利地益税、共同施設税、国民健康保険税

地方譲与税：特別とん譲与税、地方道路譲与税

市町村税

地方交付税

現行地方税制度とシャープ勧告による地方税制度とを比較すると次の十点について異っている。

(1) シャープ勧告で国税地方税の配分の基準として (イ)地方に充分な財源を与える。(ロ)都道府県と市町村には別個の財源をあたえる。(ハ)地租家屋税については固定資産税として増収をはかる。(ニ)雑税を整理する。の四項目を掲げている。

勧告の主旨は実行されたが、二十九年の改正により住民税と固定資産税については同一税種を都道府県と市町村との両方の財源とした。

(2) 住民税は (イ)専ら市町村の財源として (ロ)均等割以外の標準は所得に限定する。(ハ)法人には住民税をかける。 (ニ)所得割の標準は所得税の課税標準により「所得税額」「課税所得金額」「課税所得金額より所得税額を控除した金額」の三つの中、いづれかを選択することが勧告されている。

勧告通り実施されたが昭和二十九年より住民税の一部を府県の財源とした。また法人税制を二十六年からかけることになった。

(3) 固定資産税は (イ)課税標準を資本価格(従来は貸賃価格)とする。(ロ)償却資産を課税対象に加える。の二点において勧告通り実施された。

(4) 附加価値税を設け事業税を廃止する問題である。

勧告に従い、附加価値税は法定されたが、経局は実施されず、昭和二十九年の改正でその法律も廃止され事業税が引き続き施行されている。

(5) 入場税及び遊興飲食税を府県税とすることは勧告通り実施された。

しかし入場税は、その大部分が国税に移管され入場譲与税として都道府県に還元されたが、残りの一部は娯楽施設利用税として地方に残された。譲与税として、道府県に入場譲与税、地方道路譲与税があり、市町村には特別とん譲与税と地方道路譲与税が設けられた。

(6) 勧告により不動産取得税は廃止されたが二十九年より復活した。

(7) 勧告になかったが二十九年にたばこ消費税が設けられた。道府県たばこ消費税および市町村たばこ消費税は、日本専売公社が売り渡す製造たばこに対して課税される。

(8) 社会保険料は社会保障税(国税)として徴収するが勧告された。現行法では市町村で国民健康保険税を実施している。

(9) 地方財政平衡交付金制度は勧告通り実施されたが、その総額を定めるのに毎年はげしい政治的折衝が行われた。

二十九年に現行の地方交付税制度に切り代え、國は所得税、法人税、酒税の一定割合を地方団体に交付税として交付することとなった。交付税を分配する方法は従来の地方財政平衡交付金の場合とはほぼ同様である。

(10) 寄附金を廃止することは勧告通りの方針がとられている。しかし実状は予想されたほど減少していない。

* * * * *

シャウプ税制は、わが税制に起つた大地震であつて、構造的変化さえも起したのである。大地震の後には餘震が起りがちである、占領時代が過ぎ、独立が回復せられるにともないシャウプ税制にも多くの修正が試みられた。然し餘震が一応終つた今日としては、我国税制は新しく出発せねばならぬ。