

明治三十二年の所得税法改正の立法的沿革

堀 口 和 哉

(広島国税不服審判所長)

目次

一	はじめに	五	三	納税義務者及び課税所得の範囲の明確化	三二
1	所得税の役割	五	1	明治二〇年の所得税法における納税義務者と課税所得の範囲	三二
2	明治三二年の所得税法改正	六	2	改正条約施行前の外国人課税の実情	三三
二	明治三二年の所得税法改正の経緯と経過	一〇	3	改正内容等	三六
1	創設期の所得税	一〇	4	改正の意義	三八
2	所得税を取り巻く社会・経済環境の變化	一三	四	分類所得税制度の導入	四四
			1	明治二〇年の所得税法における総合所得税	四四
(1)	商工業の発展と企業の勃興	一三	2	分類所得税導入の経緯と改正内容	四六
(2)	制度的環境整備の進展	一四	3	改正の意義	四七
(3)	諸外国の所得税法	一七	五	源泉徴収制度の導入	五一
(4)	戦後経営と財政の逼迫	一九	1	源泉徴収制度導入の経緯と改正内容	五一
3	改正作業と議会審議	二〇	2	議会における審議経過	五二
(1)	改正作業の経緯と経過	二〇	3	改正の意義	五四
(2)	議会における審議経過	二二	六	生計費控除	五七
4	改正の意義	二三	七	法人課税の実施	六二

1	法人課税の根拠	六二
2	法人課税制度導入に関する議論	六四
3	二重課税の排除	六七
4	税率の設定	六八
5	法人所得の計算	七一
(1)	議会審議にみる法人所得計算の問題	
	点	七一
①	役員賞与	七一
②	積立金	七二
③	減価償却費	七五
(2)	法人課税と企業会計	七六
八	所得税の徴税機構の改組	八七
九	終わりに	九一
	参考資料	九三

一 はじめに

1 所得税の役割

言うまでもないことであるが、「税」は、社会経済制度の状況によって変化するものであり、現行の我が国税制についても「税収が特定の税目に依存しすぎる場合には、税負担の公平な配分を妨げ、国民経済に悪影響を及ぼすおそれがあることから、所得、消費、資産といった課税ベースを適当に組み合わせつつ、全体としてバランスのとれた税体系を組み立てる必要がある。」⁽¹⁾とされている。すなわち、「税」は、不断の見直しを求められるものである。

こうしたものではあるが、現行の我が国税制にあつては、個人及び法人の所得を課税対象とする税が全税収入の約六割強を占め、⁽²⁾「所得に対する税」、が基幹的税の役割を果たしている。これは、「所得に対する税」、特に個人所得に対する税としての所得税が「第一には、…各人に帰属する所得のすべてを総合し、それに超過累進税率を適用することによって、応能負担の原則を最もよく具現し、公平負担の原則に適合するものであること。第二に、…最低生活費に関する控除…等、各人の担税力をきめ細かく考慮して、課税の公平を図ることができること。第三に、経済機能の観点からみて、市場価格機構に大きな影響を与えないで公共目的のために資源の配分ができること、累進構造を通じて所得再配分の機能が果たせること、税収の弾力性が高く景気変動に対し安定機能を有していること」⁽³⁾から、「所得税は、各税の中でも最も近代的な租税であり、これに租税体系の中心的地位を与えることが租税制度の理想とされ」⁽³⁾

ている結果であり、この意味において、所得税を知ることが現在の「税」の本質を理解することに通ずると言っても過言ではあるまい。

このように、近代的税制として最も重要視される所得税であるが、その近代性を發揮しうる条件が与えられ、制度的に確立したのは、明治三二年の改正によってである。⁽⁴⁾と同時に、この改正に際しては、創設時と同様に所得税の基本的問題が幅広く取り上げられ、制度的検討が加えられている。こうしたことから、この明治三二年の改正の経緯を知ることは、我が国所得税の原点を知るために不可欠な要素であると考える。

2 明治三二年の所得税法改正

このように、所得税の歴史にあって、大きな意味を持つ明治三二年の所得税法の改正であるが、この時、新たに採用された制度としては、居住地国課税、分類所得税、法人課税、源泉徴収などの各制度がある。これらは、いずれもその後の我が国所得税制の根幹をなしたものであり、その導入の経緯を明らかにすることは所得税制変遷の原点を探る有益な試みと考える。と同時に、明治三二年の所得税改正法律案には取り入れられていたものの、結局は採用されなかつたのではあるが、生計費を控除するとの考え方や所得の確実性等所得の性格に着目して所得を分類するといった考え方もその後、様々な形で我が国所得税制に取り入れられており、所得税の理解に欠くことの出来ない要素になっている。不採用の経緯を知ることの意味があると思う。

また、分類所得税や法人への課税の可否の問題は、明治二〇年の所得税創設の際にも論点とされたが、主として時

期尚早との理由で導入が見送られた経緯がある。従って、明治三二年の改正の背景をより明確にし、改正の本質を理解する上で、所得税創設時の議論をも念頭に置くことが有益と思われる。むしろ、明治二〇年と三二年は本来一連の動きのものであって、両者を一緒にみることで我が国所得税の創設の経緯や考え方が理解できるとさえ思える。⁷⁾

さらに、この改正の背景には、我が国資本主義の発展に伴う社会・経済の構造的変革と日清戦争後の戦後経営に伴う財政需要の急増という時代の状況があることは当然であり、これら事象に対しての幅広い考慮なしには、この改正を的確に理解することはできない。

本論は、こうした考えにたつて、制度的な事柄については、当時の事務官僚の考え方が反映されている「松方家文書」や「松尾家文書」等を中心に、また、幅広い立法の背景や当時の社会的背景を知るために、既に加えられた専門家の研究業績や改正法律案の衆議院・貴族院の両院における審議録等を中心に、関係資料を整理分析することを通じて、明治三二年の所得税法改正の意味するところを探ろうとするものである。

〔注〕

- (1) 「税制の抜本的見直しについての答申」(昭和六一年一〇月二八日)
- (2) 参考9の第9表「現行税制等に関する参考指標」参照
- (3) 田中二郎「租税法(第三版)」四八三頁
- (4) 汐見三郎教授は我が国所得税制につき、一八九九年(明治三二年)～一九二二年を所得税確立時代とし、明治二〇年の「考へられたる税法を現実に行ふ為…進み過ぎたる所を取り戻すと共に遅れたる所」を補おうとしたのがこの明治三二年の

改正であるとしている。(汐見三郎ほか「各国所得税論」二六〇頁)

また、高橋誠教授も明治三二年の改正を初期所得税制の時期から過渡期の所得税制の時期への転換期と位置づけ「日本所得税はこの三分類を中心とした明治三二年の税制改正において、法人所得への源泉課税・個人所得への累進率の高度化などの点で、資本主義の発展によって露呈してきた初期税制の矛盾に対する一応の対応をしめし、またあらたに、公社債利子の分離源泉課税を導入することによって、政府の公債政策を税制面で擁護しようとした。これらの措置によってわれわれが初期税制の収入構造の硬直性とよんだ事態は相当に改善された。明治三二年の所得税収入は、前年度に比して倍増し、さらに翌年度では約七割の増収をしめすにいたった。これは所得税制が久しい硬直性から脱し、ゆたかな収入源として発展しつつあることをしめすものである。」としている。(高橋誠「日本所得税制史論(その二) 明治後期の所得税制」経済志林第二七卷一号一〇二頁)

(5) 明治三三年の所得税法改正法律案(第一三回議會に提出された改正案)については、参考3参照。

(6) 明治三二年の所得税法改正法律案(第一二回議會に提出された改正案)については、参考1参照。

(7) なお、目賀田参事官が所得税に関する問題点を指摘して以来、明治三二年の所得税法改正に至るまでの関連事項として、次のようなものがある。

24・4・3	目賀田参事官 所得税の扱いの不統一を税務に関する問題点として指摘
25・8・8	第2次伊藤内閣成立(渡辺大蔵大臣)
26・6・1	旧商法中会社法等施行
27・7・16	日英改正条約調印

27・7・25	日清戦争（28・4・17）
29・3	29年度税制改正
29・9・18	（戦後経営の財政基盤強化の為営業税等四大税の導入及び改正等税制を整備）
29・11・1	第2次松方内閣成立（大蔵大臣兼任）
30・2	税務管理局官制の施行
30・12・12	目賀田主税局長 税制改革に関する意見書（所得税法の改正等を提言）
31・1・12	第11回議會招集（地租条例改正法案を提出するも解散により不成立）
31・5・14	第3次伊藤内閣成立（井上大蔵大臣）
31・6・30	第12回議會招集
31・7・6	（地租条例改正法案、所得税改正法案等解散により不成立）
31・11・7	大隅内閣成立（松田大蔵大臣）
31・11・8	民法施行（第1編）第3編 29・4公布 第4編）第5編 31・6公布
32・6・16	第13回議會招集
32・7・17	第2次山懸内閣成立（松方大蔵大臣）
	（32年度税制改正に係る地租条例、所得税法等の改正法律案成立）
	商法施行
	改正条約施行

二 明治三二年の所得税法改正の経緯と経過

1 創設期の所得税

我が国に所得税が導入されたのは前述したように明治一〇年であるが、以後約一〇余年の間、所得税収入は、租税収入の一〇二%台と極く小さな部分を占めるに過ぎず、税収の面からは脇役的税目の一つに止まっていた。この理由については、まず、我が国の所得税が「主要資本主義国のそれに三十年も先行して、いわゆる『早熟な』所得税として出発し」⁽¹⁾た点があげられよう。すなわち、「所得税賦課の前提は、その課税対象である所得が明確に把握されることにあるが、そのためには資本主義が確立され、少なくとも、労賃、利潤、利子、地代という基本的所得が、資本の自律的運動の結果としてくりかえし生産されるといふ關係が成立しなければならぬ」⁽²⁾とされるが、「明治二〇年といえは日本において資本主義そのものがようやく成立するかしないかという時点で：産業の大部分は零細農業であり、その他の部門でもほとんどの企業がまだ家計とはっきり分離していない状態であった。また分離していても会計秩序が確立していない当時であつては、そもそも所得が所得としてとらえられるような一般的な条件が十分そなわっていない⁽³⁾なかつた」と、所得税が機能する前提条件に欠けていたことが指摘されている⁽⁴⁾。

また、所得税の税法系における位置づけに関しても、「松方正義や田尻稻次郎の財政理論の支柱となつたとみられるポーリユーの思想⁽⁵⁾、すなわち、所得税を租税の不平均を平均するための一種の補助税、償補税と考え、富裕の民に

なるべく輕課し、國家の財政上重要な租税としてはならないという考え方」が、創設された所得税法の根幹に流れていたとの指摘がみられる。

さらに、所得税の創設に当たって、大蔵大臣松方正義が地方官に対して行つた演説では、所得税の重要性について言及するとともに、その執行については、「蔽ニ失シテ煩瑣ニ陥リ、妄リニ人民ノ手数ヲ増シ、或ハ漫ニ疑念ヲ人民ノ屈書ニ容レテ、屢尋問搜索ヲ事トシ、本人ヲシテ其煩勞ニ堪ヘス、遂ニ不幸ヲ嘆シテ納税セシムルカ如キアラハ、人民ヲシテ此税法ヲ厭忌スルノ傾向ヲ生セシムヘシ」と慎重な配慮の必要が強調されている。所得税の制度としての定着を最優先する当時の政策当局の方針が明確に示されているといえよう。

こうした所得税そのもの、あるいは所得税制導入の意図に起因する理由の他に、創設期の所得税ウェイトが低位に止まった背景としては、明治二〇年代前半に緊縮財政が維持された（あるいは、余儀なくされた）ことから政府の財政が潤沢であり、租税はむしろ輕減される方向にあつたことも見逃せない。大蔵省百年史によれば、「第一議會から第六議會に至るまで、政府が野党の經費削減要求の前に、ある程度の讓歩を余儀なくされた結果…連年歳入が歳出を上回り、二三年度から二八年度に至る六年間、公債借入金収入が皆無であつたこと、租税の増徴が一度も行われなかつたことなどが」この時期の特徴であつたとされる。従つて、この時期には、新しく導入された所得税について、その増徴を図る必然性が乏しかつたといえる。

それでは、なぜ明治二〇年という早い時期に所得税を創設する必要があつたかという問題が生じ得る。この点については、第一に、当時一部西欧諸國で主要税目となりつつあつた所得税が高い税収弾力性を有している点が政策担当者に着目されたものと考えられる。すなわち、所得税は、「従来の封建的なる諸租税負担…の不均衡を矯正し、…資

本家的な負担関係へと推移する一つの重大なる転向を意味する」もので、「農業外収入就中商工業収益、金利収入をばその課税対象とした」ことなどは「施行当時はともかくも、将来の有力な財源と期待」してのこととの見方である。元老院においてなされた所得税法の提案理由の説明でも、「本案ノ功用ヲ言ハ他ノ諸税ノ其課率ヲ動カス可ラサル如キ不便ヲ見ス時ニ応シ事ニ臨ミテ便宜ニ増減シ以テ課徴ヲ自在ナラシムルコトヲ得ン：万一緩急ニ當リ僅ニ其課率ヲ加重シテ容易ニ需求ニ応スルニ足ラン」とされている。⁽¹¹⁾

第二に、国会開設を真近に控えた当時の国家体制整備の要求に起因したものと見方がある。国会が開設されても、「旧税ハソノカラ保ツ」という原則が設けられたことから、「国会開設以前にできるだけ多数の税目を『旧税』として制度化して政府の財政権を確立しておく」⁽¹²⁾ 意図があったとするの考え方、さらに、納税が選挙権と関連づけられたことから、「地租の地位が農業、就中地主の政治的地位に関連したのと同様に、営業税と共に、商工業の政治的地位にも連関」⁽¹⁴⁾ を持たせようとした政治的意図があったとする考え方などが指摘されている。⁽¹⁵⁾

ただ、制度創設者の意図とは別に、一度導入された所得税は、比較的順調に定着の過程に入り、制度的変更がないにもかかわらず、税収や納税人員が徐々に増大していくことになる。池田浩太郎教授は「これは一面では、当時の日本の社会経済の発展の様相を反映していると考えられるのであるが、他面、制度的には近代的性格のつよい所得税制度が、明治二〇年代の日本で、ともかくもいちじるしい破綻や矛盾なしに順調なる成果をあげて行ったことを意味する」としたうえで、その理由の一つとして、「日本では一般的社会諸条件の近代化は未成熟であったが、制度的条件⁽¹⁶⁾」だけは、明治政府の努力によって、当時すでに相當に近代化されていた⁽¹⁷⁾ ことをあげている。⁽¹⁸⁾

所得税が、その初期において順調に定着した理由としては、この他、地租が重税攻撃の標的となっており、税収ウ

エイトの低い所得税が批判を免れたこと、商工業の発展がみられる中で、所得税が当時の国民の公平観に合致したものであったこと等があげられよう。また、同時に、これまでに例のない所得の把握という仕事を担当した関係者の努力も見逃せない。⁽¹⁹⁾ 例えば、所得調査委員が、熱意を持って精力的に執務を行ったことは各種の資料で確認されているところであり、実務面では、所得標準の作成などの工夫がみられる。特に、所得標準については、「所得標準が作成された明治二六年以降は、従来低調であったものが九〇二〇%と伸びており、所得標準による査定が課税のための施策として威力を発揮したことが窺われる」と制度定着への貢献が高く評価されている。

このように創設期の所得税が低い税収ウエイトながら制度として定着をみる一方、以下に述べるとおり、明治二〇年代を通じて所得税を取り巻く社会・経済環境が大きく変化し、これが所得税法の改正を促すこととなる。

2 所得税を取り巻く社会・経済環境の変化

(1) 商工業の発展と企業の勃興

明治新政府が樹立されて以来、我が国経済は、資本主義経済への移行のための混乱した準備期間、次いで、西南の役後の激しいインフレーション期と松方財政に伴うデフレーション期を経て、明治二〇年頃によくやく資本主義的発展の基盤を確立したと考えられ、さらに日清戦争後の本格的産業確立の段階へと歩を進めることとなったとみることができる。

例えば、⁽²¹⁾ 明治一七年から二六年までの一〇年間の会社形態の企業の発展は目ざましく、会社数においては約二

倍、資本金においては約二倍半と増加している。業種別には、特に増加が目立つのは、運輸（鉄道の発展が目ざましかったことによる）と工業（特に、紡績業等の伸びが大きい）で、それぞれ資本金は二五倍と一三倍、また、全払込資本金総額に対する割合は工業が5%から二六%に、運輸業が六・八%から二九・五%に増加している。

明治二七年から三六年までの次の一〇年間は、日清戦争後の「戦後経営」による政府資金の散布、インフレーション、償金の流入、市場の拡大と、経済の発展に好都合な条件が揃ったことから、会社数で約四・三倍、払込資本金で約三・六倍と直前の一〇年間の伸びをさらに大きく上回る増加となった。

当時の我が国の近代的大企業は、官営事業やその払い下げを受けた企業等ごく一部に限られていたものの、以上のような計数から判断して、明治二〇年代を通じて、企業活動が急速な進展をみせ、多くの法人が社会的・経済的に力を付けてきたことは疑いがない。²²この結果、所得税法の改正法案が最初に提案された明治三二年当時には、もはや前述の「明治二〇年」といえば日本において資本主義そのものがようやく成立するかしないかという時点で：産業の大部分は零細農業であり、その他の部門でもほとんどの企業がまだ家計とはつきり分離していない状態であった。また分離していても会計秩序が確立していない当時にあつては、そもそも所得が所得としてとらえられるような一般的な条件が十分そなわっていなかった」といった状況からは大きく変化し、法人形態の企業活動に伴う所得への課税が中心的な議論の一つとされるまでになつてきたといえる。

(2) 制度的環境整備の進展

資本主義的経済は、法制度の整備を当然に必要とする。私有財産制度や契約の自由等が法に定められ、法によ

る担保を得、それが前提となつて資本主義経済は、はじめて制度として機能し得るといえる。「租税は、私人の各種の経済活動を対象として賦課・徴収されるが、これらの経済活動は、第一次的には民商法を中心とする私的取引法によつて規律されている。その意味で、租税法の規定は私的取引法を前提としそれに基礎をおいている場合が多く⁽²³⁾」、とりわけ、所得税は、所得という高度に抽象的な概念を持つ税であることから、租税法規の精緻化とその円滑な執行には、民商法といった関係諸法令の整備が重要な意味を持つ。池田教授は、「所得自体がきはめて近代的な意味をもつものであるから、所得税の根本性格が実現し、現実に所得税制度が生成していくためには、かなり特殊な近代的諸条件が必要である。…各種職業領域における生産活動と消費活動（企業と家計）との分離、市場経済あるひは貨幣経済関係の成立、資産と収益の区別、工場・官庁における近代的雇用関係の成立、企業会計の方法の発展、専門的徴税機関の確立などである。これらの条件によつてはじめて…客観的に測定しうるやうになる。」と述べているが、ここにあげられた諸条件が満たされるためには、民商法をはじめとする法規の整備が必要となる。

明治二〇年の所得税法制定当時、法人とは何かという法人観が明確でなく、そのことが法人に対する課税を行わなかつた理由の一つと⁽²⁵⁾されているが、こうした基本的かつ重要な事項の法制化が進んだのが明治二〇年代から三〇年代前半にかけてのこの時期であつた。

法人企業にとつて、必要不可欠の条件である会社に関する法律については、我が国では、明治五年に出された国立銀行条例⁽²⁶⁾がその最初のものとなる。一般的な「会社法」を含む商法典は、それより大分遅れて明治二三年公布された（ヘルマン・レースラーの草案に基づく）「旧商法」といわれるもの。しかし、いわゆる

「法典論争」(「旧商法」は、ドイツ法の模倣であつて我が国固有の慣習を無視し、また、フランス法系の民法との整合性がとれていないとして、その施行の延期が求められた。)が起こり、施行が延期された。

ところで、前述したとおり、企業活動はこの時期急激に活発化し、企業組織体としての会社が、社会経済的にその存在を無視できない程大きなものに成長しつつあった。同時に、盛んに設立されたこの時期の会社の中には泡沫的なものも多く、不況期にはこうした群小会社の倒産が相次いだ。さらには、会社を悪用して利益を得ようとする者が相次ぎ、弊害も目に付いてきた。こうしたことから、企業活動の一層の活発化と会社企業業の正常な発展を期するためには、商法中会社法等の部分だけでも他の規定と分けて施行すべきであるとの意見が強まった。明治二五年一二月の貴族院での商法及施行条例中改正並施行法律案の第一読会における國務大臣山縣有朋の提案理由の説明が、当時の企業の活動状況と会社法制定の必要性を端的に示している。

「商法中会社法破産法竝ニ手形法ノ三ツノモノハ速ニ施行シナケレバナラヌモノト存ジマス、此法律ハ目下我邦商業上ノ進歩ニ徴シ且ツ国家經濟上ノ生存ニ於キマシテモ必要缺クベカラザルモノト存ジマス、扱我邦商業社会ノ秩序ノ紊乱致シマスルモノハ一日ノコトデハゴザリマセヌ、已ニ数年ノ久シキニ涉ツテ居リマス、其間会社ノ恐慌又ハ会社ノ破産、多クハ投機者流ノタメニ法ノ疎ナルヨリ致シマシテ一個一身ノ利益ヲ壟断セムコトヲ謀ルタメニ大イニ此社会ニ禍害ヲ與ヘルコトハ既ニ諸君ニ於キマシテモ了知セラレルタコトト存ジマス、是レ等ノ弊害ヲ匡正スルニハ精密ナル法律ヲ以テ会社ノ營業ヲ監督スルヨリ外ニ途ハナイコトト存ジマス、依ツテ此会社法ノ実施ハ目下最モ緊急ナルモノト存ジマスル。」

かくして、会社法等は明治二六年七月一日に施行され、企業の発展に応じた法整備が図られることとなった。

その後、商法そのものは明治三二年六月に施行され、明治三二年七月に施行された民法と併せ我が国の民商法の基本的な法体系が一応整うこととなる。このことは、また、所得に対する課税という面からは、その基盤が整備されたことを意味する。

(3) 諸外国の所得税法

明治維新後の我が国では、諸外国の制度を精力的に研究し、我が国制度の立案・改善に努めるのが通例であった。明治二〇年の所得税法についても、「外国制度を日本に輸入したる大なる試みであつて、行はれるべき税法よりもむしろ考へられたる税法であつた」⁽²⁷⁾とさえ言われている。政策立案者も、諸外国の税法を十分に研究した結果を積極的に生かして作られたことを隠しておらず、明治二〇年一月の大蔵大臣の所得税法（草案）説明書の中にも「英澳普諸国等ノ一般収入ニ向テ課税スルノ精神ヲ採用スルヲ至当ナルヘシト認メリ、此レ本案ノ大体ナリ、猶其賦課方法ニ至テハ、各国ノ現法ヲ取捨シ、本邦ノ宜ヲ酌量シテ之ヲ各条ニ排列セリ」⁽²⁸⁾との文言がみられる。

こうした手法は、明治三二年に所得税法改正法案が提出された際にも踏襲されたものと考えられる。例えば、「各国所得税法類聚」⁽²⁹⁾が第一二回議会の参考書とされているが、このことから立法者が諸外国の例を参考にしたのであることが推察できる。

こうしたことを前提に、我が国関係者が最も熱心に研究したとみられる英国及びプロシヤの所得税の当時の状況を概観してみたい。⁽³⁰⁾

① シェデュール制度と源泉徴収制度の英国所得税

英国の所得税は、一八四二年に当時の首相ロバート・ピールにより再興され（原型は一七九九年のピットの所得税）現代に至っているが、マイゼルの区分⁽³⁾によれば、明治二〇年代といえは、英国所得税は、その第二期（一八六三年から世紀末までで過渡期の性格を持つ）の終わり頃にあたり、臨時税の性格を離れ、恒久税化していくとともに、組織化されはじめた労働者階級の要求を考慮し、最低生活費免税や各種控除の拡充等社会政策的措置の拡充が図られた時期とされている。ところで、英国所得税を特徴付けるものはシエデュール制度と源泉徴収制度であるとされる。このうちシエデュール制度とは、所得源泉をA土地家屋収入、B借地農収入、C国庫より支払われる利子・配当、D商工業所得及び他の所得に含まれない所得、E労働所得にわけ、それぞれ分離して課税する制度であるが、このうちACEは源泉徴収制により、BDは直接査定ないし申告によることとされている。なお、商工業所得の中には、法人の所得も含まれている。

我が国の明治三二年の所得税法改正との関係でいえば、分類所得税（シエデュール制度）への移行、源泉徴収制度の導入、法人所得への課税、さらに生計費を控除するかどうかの議論などの点で、当時の英国の所得税の動向が参考にされた可能性が強いように思われる。

② プロイセン所得税と法人实在説

プロイセンでは、一八五一年の階級税及び階層別所得税が一八九一年にミケルの抜本的税制改革により所得税に一本化された。この一八九一年の改革案は、(a)従来の階級税と階層別所得税を一本化して所得税とすること、(b)九、五〇〇マルクまでの中小所得を軽減すること、(c)扶養家族控除等の個人的斟酌を規則化すること、(d)査定のない自己申告を義務づけること、(e)租税裁判所を創設して苦情処理にあたること、(f)より本質的改革

として株式会社、株式合資会社等の法人に自然人同様納税させることを主たる内容とするものであった。この所得税法案の内容の中では、とくに納税義務の法人への拡大と税率が議会内外で問題となった。なお、改正の際、法人への課税が「二重課税である」との反対論に対し、大蔵大臣のミケルは「会社は現実に独立の法人格で、会社の所得はそのものの所得であるということ、そこで会社として所得をもつ株式会社がそのものとして課税される一方、株主として所得をもつ株主がそのものとして課税されてもならぬ」とし、現実の扱いはともかくとして法人实在説によって課税を弁護したことが注目される。

我が国との関係でいえば、特に明治三二年以後、法人所得への課税が実現したこと、また、第二次大戦後のシャープ勧告に至るまで、基本的には法人实在説の考え方が維持されてきたことなどについて、このプロイセンの議論が何らかの形で我が国の議論にも影響を及ぼしたものと史料される。

(4) 戦後経営と財政の逼迫

国会開設以来、政府と政党が緊張関係にあり、ために支出の増加が抑えられ、国庫が比較的潤沢であったことは前述のとおりであるが、日清戦争以後、事情が一変する。大蔵省百年史は、この間の事情について「政府は講和後直ちに軍備拡張及び製鉄所建設のほか、産業発展を支えるための運輸、通信、教育などの諸事業の遂行を計画した。財政支出は、このほかにも新領土台湾の経営費や軍事情債の利払いなどを追加し、二九年度予算は一挙に戦前の歳計を倍増する規模に達した。その財源は、軍備拡張費などの臨時費に賠償金の支出が決められたが、なお大増税と事業公債の発行を必要とした。政党はすでにこの戦後の積極経営策に基本的に賛成する態度を表明した。」⁽³²⁾と述べている。

日清戦後の財政計画の大綱は、大蔵大臣松方正義が閣議に提出した意見書⁽³³⁾によっていたとされるが、この計画案では、増税対象として、酒造税の増徴、営業税及び葉たばこ専売の創設などが想定されており、所得税法の改正は含まれていなかったようである。しかし、不況による公債募集難、諸事業が進行するにつれ増大する経費、北清事変の勃発などのため、それまで最も問題が多いとして回避されてきた地租増徴⁽³⁴⁾をも実施せざるを得なくなるほど財政はこの時期逼迫していた。明治三二年度予算では歳出は二億二六三四万円、歳入は一億八八七三万円、差し引き不足額三七六〇万円と見積もられ、こつした巨額の歳入不足に如何に対処するかは財政当局者にとって喫緊の課題⁽³⁵⁾とされた。その解決策として酒税および地租を主体とするあらゆる可能な増収策を取り入れた第二次増税案（日清戦後経営期には、明治二九年、三二年、三四年の三回にわたり大きな増税が実施された⁽³⁶⁾）が提案され、その中で所得税法の改正が取り上げられるところとなった。所得税がその税収を期待される時代が初めて到来したといえる。

3 改正作業と議会審議

(1) 改正作業の経緯と経過

松方意見書（戦後財政計画案）で構想された増税だけでは、財政需要が賅いきれずに、さらに多くの財源が求められることとなったことは前述のとおりであるが、所得税法改正法律案も他の増税法案とともに増税措置の一環として明治三十一年五月に第一二回議会に提出された。

ところで、第一二回議會衆議院所得税法改正法律案審査特別委員會（明治三二年六月二日）における若槻禮次郎政府委員による提案理由の説明では、「此所得税法ノ改正案アゴザイマスガ、現行ノ所得税法ハ明治二十年デアツタト思ヒマスガ、制定ニナツタモノデ、大分古クナツテ居リマスノデ、早晚改正シナケレバナラヌ；殊ニ外人ニ適用シテ參ルヤウニナリマス、今ノ儘デハドウモ不完全ナ所ガアリマスノデ；ドウシテモ變ヘテ行カケレバナラヌ；此案ハ兎ニ角百六拾万円以上ノ金ガ増シマスモノデスカラ、此度併セテ出タノデアリマスケレドモ、其實申上ゲマスト云フト、所得税ヲ以テ歳入ヲ増加スルト云フ程ニマデ考ヘテ造ツタノデハナクシテ、予テ斯ウ云フヤウナ調査ヲシテ、斯ウ云フヤウニ變ヘテ將來ノ必要ニ応シタイト云フ考デアリマシタ」とされており、外国人への適用の問題を含め所得税法そのものが抱えている問題点を検討し改正作業を進めたところ、結果的に増税となつたものであることが強調されている。

この提案理由の妥当性について検討してみると、確かに、いわゆる「安政の不平等条約」の改正という明治政府最大の国家的課題につき一応の成果をみた「改正条約」の実施にともない、外国人に課税することが事実の上からも可能となつた訳であるが、それに関する明文の規定がないことから所得税法の関連部分の改正が必要とされたのは事実で、しかもその改正条約の施行期日（明治三二年七月一七日）は間近に迫つていた。

また、増収策としては従たる役割を担つたに過ぎないことも間違いない。例えば、第一一回議會では「所得税は或いは之を改正すれば一の財源となるを得べし、然れども結局増額二百万円を上ること多からざるべし；地租と酒造税とに依つて歳入増加を謀るの計画を取るにあらざれば以て今日の急務に応ずる能はざるべし」⁽³⁷⁾として、増収案としての所得税法改正は、増収が十分期待できないことを理由に見送られた経緯がある。また、第二回

議会に提出された所得税法改正法律案の理由書には「現行所得税法に於ては、納税義務者の範囲、内外国の関係及び課税の方法等に關する規定其宜を得ざるものあり、又其の規定全く缺如するものあり、為に実地の適用に困難を感ずること少なからず、今後社会の状況変遷するに従い、此困難は益々多きを加ふべし、依て納税義務者の範囲を広め、外国人又は外国にある帝国臣民の納税に關する規定を明らかにし、所得の種類に依て税率を異にして負担を均一ならしめ、生計の必要を課税外として納税を容易ならしむる等、専ら課税の衡平を謀り、之に依て歳入を増加せんとす、是れ本案を提出する所以なり」とある。³⁸増収を図るためという説明が加えられているが、説明の重点は明らかに課税の公平に置かれている。

ところで、この所得税法改正作業が大蔵省部内で始められたのは、明治三〇年二月に、当時の大蔵大臣松方正義に宛てた大蔵省主税局長目賀田種太郎の「意見」³⁹が採用されたことによる。氏は、参事官時代の明治二四年に、すでに「将来税務に關して起るべき諸問題」として、所得税につき地方により取り扱いが不統一であることを指摘するなど、従来から所得税法改正につき問題意識をもっていたようであるが、この「意見」では、所得税法の検討課題として①内外人均一の扱い、②累進率の追加、③法人の課税対象への取り込み、④その他課税方法の整理等をあげている。それぞれの事項については具体的にはどのような構想を持っていたのかは、明確ではないが、第一二回議会に出された改正案をみると、前記の課題に加えて、生計費控除、五分類の分類所得税の提案等が含まれている。当時の所得税理論を総合した、ある意味では理想的所得税の実現を考えていたのではないが、財政当局のこうした動きを当時の財政事情が促進させた結果が明治三二年の改正であったといえよう。

(2) 議会における審議経過

最初の所得税法改正法律案は、前述のとおり、明治三十一年五月、第一二回議會に提出された。ところが、地租増徴のための地租条例の改正法律案を巡る審議が紛糾し、六月には議會が解散され、この所得税法改正法律案は審議未了廃案となった。こうしたことから、この時の衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会の審議では、細部に立ち入った詳細な議論までは行われなかった模様である。ただ、法人への累進税率の適用についてはラディカルに過ぎるとみられたのであろうか、消極的意見が多く出ている。その後、地租増徴問題が解決（山懸内閣と憲政党との間で、増租は五年限りの措置とする等て妥協が成立）したことから、政府は、明治三十一年一月に、先の第一二回議會における議論やその後の政府部内の検討を踏まえ、修正を加えた（所得分類は当初の五分類から三分類とする、第一種所得（法人の所得）は比例税率による、第二種所得（公社債利子）は源泉徴収制にする、生計費控除の部分は削除する等）ところの所得税法改正法律案を第一三回議會に提出した。この改正法律案については、衆議院段階で、公社債利子に源泉課税することは公社債価格に悪影響を与える恐れがある等として第二種所得に関する規定を削除する修正がなされた。しかし、貴族院の審議では徴税が簡便で脱税の防止に有効な制度であるとして同規定を復活させるとの再修正がなされ、衆議院もこれに同意したことから、ほぼ政府原案のとおり成立し、明治三十一年二月一〇日法律第一七号として公布され、同年三月五日施行された。

4 改正の意義

この明治三十一年の所得税法改正について、大蔵省百年史では「初めて法人に対する所得税課税制度が導入された」

ものと意義付けるとともに、主要な改正事項として、①条約改正実施にともなつて、内・外の納税義務者の關係を定め、義務の範圍を明らかにし、②民間の企業勃興の機運に対応して、法人所得に対する課税を新設し、一律二・五%の税を賦課し、③公社債の利子課税を新設し一律二%の税を源泉で賦課し、④個人に対する所得税の累進税率を引き上げ年間所得二〇〇〇円以上の者に対し増税を行い、⑤所得金額調査のため所得調査委員会を税務署管内に置くこととしたことをあげている。⁽⁴⁰⁾

この改正については、前述の汐見三郎教授及び高橋誠教授の評価⁽⁴¹⁾以外にも、次のような多くの研究者による評価・意義付けがある。

阿部勇教授は「日清戦争後の日本の軍国主義的發展、戦後経営に伴ふ費用の膨張は遂に早くも明治三二年、二年の両年に互つて増税を断行せしむるに至つた。増税の主なるものは地租と所得税、兌換銀行券発行税、酒税、登録税、醬油税であるが、所得税法の改正は就中重要である。」と、所得税法改正がもつ重要性に特に注目した評価をしている。また、金子宏教授は「この改正によつて、税率は低いがともかく法人所得が課税の対象とされたことは、注目に値する。しかし、公社債の利子が分離して低税率で課税されたほか、法人からの配当及び賞与が非課税とされ、さらに譲渡所得が依然として非課税であつたため、全体として資産所得が優遇されていた。」⁽⁴²⁾との見解を示している。⁽⁴³⁾

一方、公社債利子課税について、これを評価する意見もみられる。室山義正氏は、「まず目につくことは、公社債利子所得の税率が相対的に低く押えられているということである。当時社債は殆ど無税し得る程度であつたから、その目的は公債消化の促進にあることは明らかであり、当時の国債募集難を強く配慮してとられた措置であつた。」としながらも、「圧倒的多数を占めていたことはほぼ間違いない」公社債利子所得が二、〇〇〇円以下の者には「実質

的には従来より重課となつてゐる」と指摘し、「明治三二年の地租増徴・所得税法改正をもつて地租重課・資本輕課の政策であるとする説もあるが、なお検討の余地がある⁴⁴⁾」としてゐる。

共通するところでは、土方成美教授の「初めて法人に課税したこと、源泉徴収の制度を採用したこと等に於て、此の改正は画期的であると云へよう⁴⁵⁾。」とか林健久教授の「ここでの改正は分類所得税を採用し、法人を独立の課税主体として登場させた点が核心をなしている。」⁴⁶⁾といった評価であらう。この外、所得税の調査事務等も税務署に移管され、徴収事務を除く国税事務の国の機関による一元的執行が実現したことも、実務面では大きな変化といえる。

〔注〕

(1) 高橋誠「日本税制史論(その一) 初期所得税制の形成と構造」『經濟志林』第二六卷一五五頁

(2) 佐藤進「近代税制の成立過程」八六頁

(3) 林健久「日本における租税國家の成立」二九五頁

(4) 能勢貞治氏も「当時國民經濟未だ十分に發達せず、而も税法の規定は精緻を欠くのみならず、税率も低く、その上當時の徴税機構と徴税技術とを以てしては、蓋し已むを得なかつたことと思ふ(『日本最初の所得税(下)』『税三卷三号二二頁』)と指摘してゐる。

(5) フランスの財政学者であり、その著書「財政学概論」は、松方大藏卿等の下で翻訳され、その理論は「優れて技術的な性格のゆゑに、當時の財政制度の整備をいそいでいた日本の財政官僚のもとめた実践的要求と合致し、きわめて重用され(高

橋誠「日本税制史論(その一) 初期所得税制の形成と構造」経済志林第二六卷一五八頁)、松方財政の実務面での実践者である田尻稻次郎等の理論的支柱となつたとされる。

- (6) 織井喜義・山本洋「創成期の所得税制叢考」税務大学校論叢第二〇号三六一頁
- (7) 明治二〇年三月三〇日、税務大学校研究部編、租税資料叢書第四卷「明治前期所得税法令類集」三四四頁
- (8) 「大蔵省百年史(上巻)」一一七頁
- (9) 阿部勇「日本財政論(租税)」二二九頁
- (10) 高橋誠「日本所得税制史論(その二) 明治後期の所得税制」九一頁
- (11) 明治二〇年二月二日、元老院所得税法第一読会、内閣委員法制局参事官岩崎小二郎
- (12) 日本帝国憲法第六三条は「現行ノ租税ハ更ニ法律ヲ以テ之ヲ改メサル限ハ旧ニ依リ之ヲ徴収ス」と規定する。また、高橋教授は、この根本方針は、「岩倉俱視提出の『大綱領』(明治一四年七月)において…さしめされたといえよう」としている(「日本税制史論(その一) 初期所得税制の形成と構造」経済志林第二六卷一五五頁)。
- (13) 高橋誠 右同
- (14) 阿部勇 前掲書三三六頁
- (15) 佐藤教授は、プロイセンの所得税の歴史にも同様な事態があつたことを指摘している(前掲書二六四頁)。
- (16) 池田浩太郎「わが国所得税制度の創設」金融経済二二号八頁
- (17) 右同書二二頁
- (18) 官主導による近代化進展の一例として、明治六年に大蔵省の官員がアレキサンダー・アラン・シャンドの「銀行簿記精

法」を翻訳出版し、これが銀行の実務家から生産企業の関係者等の間に広まり、他業種の企業会計実務をも広く支えていったことなどを挙げてもいいであろう。

(19) 所得税創設直後の執行状況等については、織井・山本両氏の詳細な研究がある（前掲書一九五頁以下）。

(20) 織井・山本 前掲書三四七頁

(21) 以下、会社発展の状況等の記述は、美濃部亮吉編の毎日ライブラリー「日本の経済」五七頁及び七八頁による。なお、計数等については参考9の第7表参照。

(22) 阿部勇教授は、この点について、「日清戦争後の企業の発展の中心を構成したものは依然として鉄道と銀行の二業であり、他にこれに追随しうるものとしては僅かに綿糸紡績業があつたのみ；しかし、工業会社資本の増加せしものは二八〇%一億二千六百万円、紡績会社の二千百万円を差し引いてもなほ約一億円は各種工業資本の増大を示すものである。（「日本財政論」二八二頁）」としている。

(23) 金子宏「租税法（第四版）」三六頁

(24) 池田浩太郎 前掲書三頁

(25) 明治二〇年の元老院の所得税法の審議において、「会社ノ所得中ヨリ積立金ト為スモノ」に課税するとの全部付託調査委員による修正案が出されたが、この時は、会社の定義及び所得計算の方法等、法人課税に必要な基本的概念が必ずしも明確にされないままに審議が行われていたと思われる。例えば、三浦調査委員は「漠然ト会社トノミ記セルハ株式会社ノ外他ニ同類ノ会社ヲ包含スルカ為ナリ説ノ如ク合名会社合資会社等ノ名称ハ商社法ニ之ヲ見ルモ商社法ハ未タ発表セサル者ナルヲ以テ此ニ其名称ヲ示サス尤モ極メテ明瞭ナルヲ欲セハ株式ノ利益配当金アル会社ト為スモ可ナリ実ハ廣ク網羅セントシテ単ニ

会社トノミ記セシモ或ハ不完備ナルカラ知ラス合名会社合資会社モ此中ニ入ルヤ否ヤニ至テハ未タ論究セサリシ然レトモ利益配当金アルモノハ此ニ包含シテ視ルモ或ハ可ナラン」と言っている。こうした経緯を指して、明治三年の改正法案の審議で、政府委員目賀田種太郎は、「所得税法ノ制定ノ時分ニハ法人杯モ確認セラレザル場合デゴザイマシタカラシテ今日ニ於テハ籠ツテ居ラヌ姿デゴザイマス（貴族院、明治三年二月二十七日）」と指摘したものと思われる（若槻禮次郎政府委員も同趣旨を述べている。「七、法人課税の実施」参照）。

- (26) 「国立銀行条例」は、はじめて形式の整った株式会社制度を規定したものであり、これに基づき設立された第一国立銀行が我が国の株式会社の嚆矢とされ、その後の会社制度の模範となった。そのため、その経理方式が銀行のみならず他の分野の会社経理にも大きな影響を与えたといわれている。また、多数の銀行がこの条例に基づいて株式会社として設立され、金融資本の形成とその後の種々の株式会社設立の契機となったとされることもこの条例の果たした見逃せない貢献の一つといえよう。

(27) 汐見三郎ほか「各国所得税制論」二六〇頁

(28) 「明治前期所得税法令類集」三二六頁

(29) 「各国所得税法類聚」については、参考7参照。

(30) 両国の所得税制度についての記述は、佐藤進、前掲書三二二頁以下「イギリスの所得税とプロイセンの所得税についての覚書」による。

(31) マイゼルは、英国所得税の発展段階を「第一期、一八四二年〜六二年、これは収益税の寄せ集めだというフォックの評価があてはまる時期。第二期、一八六三年から世紀末までの過渡期。第三期、構造的変革の時期。」に区分している（佐藤進、

右同書三二四頁)

(32) 「大藏省百年史(上卷)」一三五頁

(33) 大藏大臣松方正義は、この意見書で増税実施のため早急に議會を招集すべきであるとした。ところが、遼東半島還付問題で世間が揺れている最中での議會開催を嫌った伊藤首相らと対立が生じ、閣議は意見書を否決したため、松方は大藏大臣を辞任した。しかし、財政計画の大綱は次の大藏大臣らによって引き継がれた。

(34) 地租増徴には根強い反対があり、「政府の増租案に対して議會の内外から反対の火の手が上がり、幾たびかの政府更迭の契機を生むなど政治危機の要因を作った(『大藏省百年史(上卷)』一五六頁)」とされる大きな政治的課題であった。

(35) 財政の抱える課題と政府の対応策については、大藏大臣松方正義の明治三二年度予算の衆議院における説明がこれを良く示している。参考5参照。

(36) 各増税の概要は次のとおりである。(現代税務全集第三九卷「近代税制の沿革」より)

第一次増税(明治一九年)

登録税 六、四二四千元

營業税 七、四八七

葉たばこ専売 一〇、三一六

酒税 一〇、五二八

その他とも差引計 二六、三六〇

第二次増税(明治三二年)

地租	八、四七五
所得税	一、四九四
酒税	二二、五五六
醤油税	一、五九八
兌換銀行券発行税	一、一五九
噸税	四七五
印紙税	一、六〇三
葉たばこ専売	二、二五二
その他とも差引計	四二、一二二

第三次増税(明治三四年)

酒税	一〇、五〇三
砂糖消費税	六、七九七
専売収入	三、二〇四
その他とも差引計	二一、九〇三

(注) 明治二十九年当時予算決算課長であった阪谷芳郎が後に回顧したところによると、「八、〇〇〇万円前後の歳計を急に倍以上にのぼせて、遂に三億円に達する一〇年計画をたてた」とされる(『大蔵省百年史(上巻)』一七一頁)。

- (37) 松方家文書第三二冊二三号
- (38) 松尾家文書第三二号の一〇「所得税新旧対照」
- (39) 目賀田種太郎の「意見」については、参考6参照
- (40) 「大蔵省百年史(上巻)」一七三頁
- (41) 一の注4参照
- (42) 阿部勇 前掲書一九八頁
- (43) 金子宏 前掲書四七頁
- (44) 室山義正「近代日本の軍事と財政」二六八頁
- (45) 土方成美 現代日本文明史第六卷「財政史」三八八頁
- (46) 林健久 大蔵省主税局編「所得税百年史」一三頁

三 納税義務者及び課税所得の範囲の明確化

1 明治二〇年の所得税法における納税義務者と課税所得の範囲

明治二〇年の所得税法案は、納税義務者について、その第一条で「凡ソ人民ノ資産又ハ營業其他ヨリ生スル所得金高一箇年三百円以上アル者ハ、此税法ニ依テ所得税ヲ納ムヘシ」と規定していた。この時の元老院の審議⁽¹⁾では、「外国人より受ける給与や外国政府発行の公債利子」などから生ずる所得への課税の可否といった、課税所得の範囲に係る議論が契機となり、在外邦人の納税義務の存否に論議が及んだ。結論としては、法が「凡ソ人民ノ…」と規定する以上、「我が人民一般に課税すべきものであつて、外国に居るからといつてこれを免除すべき理由はない。その身在外国にあつて朝夕その国の軍備に汲々たる状況を目撃するときは、自らも故国の海防の整備を望む、これは人情のしからしむるところである。この税法を發布するのは海防充備のためであるから、いやくも愛国心を有する者が、外国に居るといふ理由で税を免れようとすることは方が一にも無いと信じている。」⁽²⁾といった議論もあつて、在外邦人にも納税義務があるとされた。理論的には、当時のプロイセンや米国と同様に、国とその国民という関係を重視し、国民は国に対し義務を負うといふいわゆる政治的帰属原則に似た考え方に立つたものと思われる。こうした議論の一方、外国人への課税については、「国内に居住する外国人の所得については、『我が国ニテハ外国人ニ課税スルコトハ得サレトモ』⁽⁵⁾と、課税できないことが当然⁽⁶⁾」とされ、特段の議論は行われなかった。

ところで、租税法規の人的効力とその限界について、「租税法規は、原則として屬地主義により、当該租税法規の通用する地域内にあるすべての人を一律に規律する。日本人であると外国人であるとを問わず、自然人であると法人であるとかかわらない。」とされる。この原則がいつの頃から國際的に慣行として定着するようになったかは定かではないが、明治二〇年の時点において、所得税制を有する諸外国の所得税法においては、いずれも外国人を課税対象に取り込んでいる。例えば、英国では、税率七ペンス（所得一ポンドあたりで、百分比では約3%）で、年一五〇ポンド以上の所得をもつ個人及び法人（イングランド及びスコットランドで所得を得る外国人を含む）に課税するとし、米国の合衆国収税法もその第一一六条で「合衆国に居住するあらゆる者又は海外に居住する合衆国市民は、財産から生ずる所得、…事業、雇用及びその他の職業からの所得に対して…租税を納付しなければならない。また、外国に居住する外国人が合衆国内で行う…事業所得等に対して同様に課税される。」と規定している。また、プロイセンの階級税及び階層別所得税法も第一六条で「所得税は、…一千ターレル以上の所得を有する国内住民及び外国に滞在する普国民に賦課する。」と規定し、第一八条で「外国人といえども内国に土地を所有しその収益一千ターレル以上の場合には所得税を課す。また外国人で内国に製造場若しは商店を有し、或いはその營業の組合員であるときもこれに準ずる。」と規定していた。

こうした諸外国の税制等について、所得税創設に携わった関係者は既に十分承知していた。例えば、元老院所得税法第二読会（明治二〇年二月二三日）において、村田議員が「本官明治十三年ニ日本官吏ノ資格ヲ以テ普漏土国ニ航往シ其法律ヲ取調ル為メニ伯林ニ逗留セシニ三箇月分ノ所得税七十まるクヲ課セラル其時本官ハ不満ヲ鳴ラシ我輩ハ營業ノ為メニ逗留スルニ非ラス日本政府ノ命ヲ承ケ法律取調ノ為メニ來航セリト論セシニ收税員ハ日本人及ヒ何國人

ニ論ナク現ニ普漏土国ニ来リ居レハ納税セサル可カラス殊ニ日本政府ノ命ヲ以テ我国ノ法律ヲ取調ルナレハ其業務ノ為メニ得ル俸給ニハ当然ニ納税スヘク若シ不服トナラハ市庁ニ出訴セヨト云ヒ遂ニ七十まるくヲ取立ラレタリ」と外国で課税された体験を語っている。加えて、ルードルフの「収入税法草案」では、外国人の扱いについて「凡ソ外国人ニシテ営業ノ為メ又ハ一年以上日本国内ニ住居スル者ハ収入税ヲ納ムヘシ、但此義務各国ト締結セル現行条約ニ抵触スルトキハ此限ニアラス。外国人ニシテ日本国内ニ於テ土地ヲ所有スル者其収入金額一カ年四百円以上ナルトキハ同ク収入税ヲ納ムヘシ、外国人ニシテ内地ニ於テ商工営業所ヲ有スル者モ亦之ニ準ス、但此義務各国ト締結セル条約ニ抵触スルトキハ此限ニアラス」とするよう提言されていた。

こうした点からすると、元老院が明治二〇年の所得税法案の審議に際し、「国内に居住する外国人の所得については、『我が国ニテハ外国人ニ課税スルコトハ得サレトモ』と、課税できないことが当然と考へ、何ら対策を審議しなかつた点は、疑問であり、法制上の問題というよりは、以下に述べるとおり事実上課税できないという当時の状況が反映していたものと思われる。

2 改正条約施行前の外国人課税の実情

「我が国ニテハ外国人ニ課税スルコトハ得サレトモ」といわれた背景としては、当時の我が国が不平等条約の下に置かれていた点を考慮する必要がある。しかし、如何に不平等条約であつたとしても、外国人に対する課税が条約の規定上全く出来なかつたと言ふことではないと思われる。ただ、条約の規定とか解釈とかといふことは別に、

「事実上の行為」として、外国人は「我が行政上の法律規則に遵⁽¹³⁾わず」に課税を免れ、明治政府にはそれを是正する力が欠けていたというのが実情であったと思われる。井上清教授はこの間の事情について、「外国人は日本の行政処分や行政上の法律・規則には服しないと、外国人はいつさい課税されないとかいうことではなかった。しかし、現実には、イギリス公使パークス先頭に、外国側では、日本在留の外人は日本の法律・規則にはいつさい従う必要がないという態度を押し通した。∴神戸の居留地外人に日本人同様に課税しようとして、明治四年から一五年まで彼我交渉したが、ついに課税できなかった。また、明治一二年には神奈川県が外人所有の車に日本人と同様に車税を課せようとしたができなかった。英国人ブラックは明治一八年東京築地の居留地で日本酒を醸造し、清国人文承陳は新潟居留地で同様のことをはじめた。これに日本が法律上課税できないわけではないが、彼らが税を納めないときに強制処分できず、あるいは酒造法違反としても証拠物件をおさえることができないから（それも条約上できないのではなく治外法権の無制限拡張解釈によって、できなくされている）事実上は課税できない結果になる。∴政府はイギリス公使に泣きついて、ようやくイギリス公使の『好意』でブラックらの酒造をとめてもらった⁽¹⁴⁾。」と述べている。また、下村富士男教授も「たとえば伝染病の予防や猟期を定めて禽獣を保護するなどの行政規則までも在日外国人にしたがわせるには、それらの規則を外国と協定するか、外国に規則を判定してもらわなければならぬという状態であった。また、居留地制度と領事裁判権が結合して居留地は租界のような状態を現出した⁽¹⁵⁾。」と当時の事情を述べている。

このような外国人に対する扱いの実態が、明治二〇年の所得税創設時の関係者をして「我が国ニテハ外国人ニ課税スルコトハ得サレトモ」として、外国人は所得税の埒外であるといった認識を持たせたのであろう。当時の日本が対

外的に対等でなかつた事情が税の面にも表れていたといえる。

3 改正内容等

こうした状況から脱するための「改正条約」であつたが、事実上所得税法の埒外にあるということでは外国人に課税していなかつた訳であるから、条約が改正されれば直ちに外国人に所得税が課税できるということにはならないと考へられた。この点について、若槻禮次郎政府委員は「現行法ノ儘デハ、将来外国人ナドニ適用スルニ未ダ欠ケテ居ル、ドコマデノ所ヲ捕マヘテ外国人ニ懸ケテ往カナケレバナラヌカト云フ所ガハッキリ定ツテ居ラヌ、サフ云フ所ガ今外国人ガ這入テ来マストアリマス」と、所得税法に外国人課税のための根拠条文を置く必要があると説明している。

このため、改正条約の実施に間に合わせて、外国人課税が可能となるような改正が行われることとなり、納税義務者に関する規定は、「第一条 帝国内此ノ法律施行地ニ住所ヲ有シ又ハ一箇年以上居所ヲ有スル者ハ此ノ法律ニ依リ所得税ヲ納ムル義務アルモノトス 第二条 前条ニ該当セサル者此ノ法律施行地ニ資産營業又ハ職業ヲ有スルトキハ其ノ所得ニ付テノミ所得税ヲ納ムル義務アルモノトス」へと変わった。

この改正により、納税義務者とその納税義務の範囲がどの様なものとなつたかにつき、若槻禮次郎政府委員は、次のように説明している。

「第一番ニ：日本ニ現在住ンデ居ルト云フ人ガ納税ノ義務ガアルノデアル、假令日本人デモ外国ニ居ル以上ハ義務

ハナイガ、其代り外国人デモ日本ニ住居ヲ持ツテ居ル以上ハ籍ガ外国人デアルト云フタメニ納税ノ義務ハ免レナイノデアルト云フコトヲ原則ニ致シマシテ、…ソレノミニ致シマスルト實際日本ニ盛ンニ營業シテ盛ンニ所得ノアル人デアツテモ現ニ住居シテ居ナイガタメニ課税ガセラレヌト云フコトデアリマスレバ、一方ニ住居シテ營業スルモノノ課税セラルルモノト公平ヲ保チマセヌカラ現在住居シテ居ナクテモ、日本ニ營業スルナリ、或ハ日本ニ不動産ヲ有ツテ居ツテ其中外国人ハ土地ハ持チマセヌガ家屋ハ持チマスカラ、サウ云フ財産ヲ以テ所得ガアルナラバ、其財産及營業カラ生ズル所得ハ矢張り日本ノ国法ニ從ツテ所得税ヲ納メル義務ガアルト云フコトヲ定メマシタノガ納税ノ義務ノアル範圍ヲ定メマシタ点デアリマス」¹⁷⁾

納税義務者は居住地国主義によることとされ、我が国に居住する外国人も課税対象に取り込まれたが、逆に外国に居住する者は日本人であっても納税義務はないとされた。同時に、第五条の非課税所得として「外国又ハ此ノ法律ヲ施行セサル地ニ於ケル資産營業又ハ職業ニ依ル所得」が加えられ、事業等から生じるところの国外所得が非課税であることが明確にされた。¹⁸⁾ これらの一連の措置は「コチラニ居ル人ガ外国テ所得ヲ持ツテ居リ、外国ニ居ル者ガコチラニ所得ヲ持ツテ居ル人モアリマスカラソカラカチラニ居ル人カチラ見テモ日本ニ所得ガアル以上ハ所得税ヲ課スル斯ウ云フ原則ヲ取りマス以上ハ反対ニコチラヘ住ツテ居リマシテモ外国ニ所得ガアルモノニハ課セヌト致シマスルコトガ正当デアラウト考ヘマスカラ夫ハサウ致シマセヌト外国デモ亦日本ガ今度設ケマシタヤウナ如キノ制度ヲ設ケテ矢張り向フデ課税スルモノデアリマスカラ国ノ法律ハ別々デアルカラ重複テナイトハ理論上ハ申サレマスケレドモ其一箇ノ人ニ取りマシテハドウシテモ負担ガ重モクナル勘定ニナリマスカラ夫デ外国テ所得スル者ニハ課税」¹⁹⁾ しないことにより、国際的ニ重課税を避ける規定であると説明されている。

この規定に関する議会議決では、海外で公社債利子を受け取ることにして所得税を免れようとする者が出る恐れがあるとの議論もあったが、政府側は、その可能性を認めつつも「日本人が公債ノ利子ヲ倫敦マデ取りニ往クヤウナコトハアルマイルト思ヒマス」⁽²⁰⁾ということ、大きな問題となることはあるまいとの認識を示し、その後は特に取り上げられることもなかった。

4 改正の意義

この改正により、我が国所得税法は、納税義務者及び課税所得の面で一貫性のある体系を有することとなったといえる。すなわち、所得税は人税であるから「人が日本ニ居レバ（国籍にかかわらず）課税スル」⁽²¹⁾という居住地国主義を明確にし、そのことによって生ずる国際的二重課税については分類所得税系統での方式とされる外国所得免除方式によりこれを防止する制度を採用したことになる。明治二〇年の所得税法が納税義務者を日本人に限って考えていたのに対し、三二年の改正は日本に居住する外国人にも日本人と同様に課税できるようにしたことに加え、海外との交流拡大にも対処しうる税制を確立したという意味で重要な改正であったと評価されよう。

その後、国際的には、居住者に対する全世界所得の課税（無制限納税義務者）という考え方が中心になってくるが、我が国でもこうした動きに対応し、大正九年の所得税法改正で、「法人との扱いの統一、総合課税の目的追求」を理由に居住者については海外所得も課税所得に取り込む形に改正され⁽²²⁾⁽²³⁾、国際的二重課税の調整のために外国税額を損金扱いする制度が採用された。なお、この居住者に対する全世界所得課税の考え方は現在に引き継がれており、国

實際の二重課税の調整措置として、昭和二八年に外国税額控除方式も導入され、現在では多くがこの方式によつてゐる。

なお、明治三二年の改正により、「住所若しくは居所」が納税義務者と納税義務の範囲の基準となつたが、この住所等の意味については「住所とは如何なるものなりや、本法中其の意義に付別段の規定なきを以て普通法の觀念に依り之れを走むるの外なし、…自然人に付ては民法第二一条に依れば各人生活の本拠の在る所を以て住所とするが故に本法に於ても生活の本拠地を以て住所とするを相当なりとす。」⁽²⁴⁾と民法の概念で説明されている。この改正は、民法といつた基本的な法典の整備などの制度的な環境整備が税法の規定を精緻なものとすることを可能とした一例といえよう。

(注)

(1) 元老院の所得税法案審議の経過については、織井・山本両氏の前掲書六五頁以下「所得税法案審議過程の考察」に詳細な紹介がある。

(2) 明治二〇年三月三日、元老院所得税法第三読会、岩山敬義議員

(3) 在外邦人の納税義務については、明治二〇年の所得税法施行細則第五条では「此税法ヲ施行セサル地ニ居住シ、本法施行ノ地ニ於テ生スル所得金一箇年三百円以上ヲ收入スル者」は、「一定ノ地ニ其納税管理人ヲ定メ」、この者に「此税法施行ニ関スル諸般ノ事ヲ弁セシムヘシ」と規定された。この規定について、中里実助教授は「この規定の趣旨は必ずしも明確ではないが、おそらく、国内所得についてのみ課税することを前提とするものであろう。」(「外国法人・非居住者に対する所得課

税」日税研論集第三三号一四六頁」と指摘している。

- (4) 矢内一好氏は、米国における市民権課税をこの政治的帰属原則の例にあげ、「米国の市民権を持つ個人は、外国に居住している場合であっても全ての所得を米国で申告する義務を負っている。米国は南北戦争時の所得税においても納税義務者の要件としてこの原則を既に使用して」いたが、経済の国際化が進むにつれ「国と国民の経済的結びつきが弱まるため、課税の根拠としては次第に不適切なものとなっている。」〔国際課税と租税条約〕二九頁」と指摘している。

- (5) 明治二〇年二月三日、元老院所得税法第二読会、村田保議員

- (6) 織井・山本 前掲書一三六頁

- (7) 田中二郎 前掲書一〇四頁

- (8) 水野忠恒教授は「既に二十世紀の初め頃…一般化された」とする〔国際課税の理論と課題〕四頁。

- (9) 佐藤進 前掲書一六二頁

- (10) 織井・山本 前掲書一七八頁

なお、米国の連邦所得税は、南北戦争の戦費調達のため、一八六二年の関税法改正で導入されたのが最初で、この時は一八七二年まで継続した（当時の米国憲法は、連邦政府に直接税の課税権を認めていなかったため、連邦政府は、自らに課税権のある消費税に所得税を分類していた）。米国に本格的連邦所得税が導入されたのは、一九一三年に憲法が改正されてからである。

- (11) 右同書二二〇頁

- (12) 右同書二二二頁

織井・山本両氏は、プロイセンの「階級及び階層別所得税法」と備外国人ルードルフの「収入税法律案（伊藤博文の依頼に依り立案されたもので、プロイセン税制にならった所得税を意図していた憲法制定グループに大きな影響を与えたとされる）」、「政府原案」とを対比し、その類似点を指摘しており、参考になる。

(13) 外務大臣井上馨「条約改正締結理由書」

この理由書（明治二〇年七月九日内閣に提出）で井上外相は、治外法権の弊害を繰々説いているが、その中に次の様な記述がある（井上馨侯伝記編纂会「世外井上公伝」第二卷九二四頁）。

「我開港場及ビ開市場ニ在ル外國人ハ、我行政上ノ法律規則ニ遵ハズ。酒類・醬油等ヲ製造スル事アルモ、我政府ハ之ヲ奈何ントモスル事能ハズ。何ントナレバ現行條約ハ總テ外國人ヲ我法律ノ外ニ置クモノナレバナリ。然レドモ若シ斯ル場合ニ於テ、我政府ハ外國人ノ為ス依ニ任セテ棄置クトキハ、其害タル事應ニ如何ナルベキ歟。固ヨリ此等ノ製造ニハ我國人ハ外國人ニ優ルノ知識經驗ヲバ有スレドモ、造石税・營業税ノ有無ハ、迤モ右ノ優劣比較ヲ以テ其利益ヲ差引スル事ヲ得ズ。勢必ラズ外國人ガ無税ヲ以テ費少ク製造シ價安ク賣出スノ品獨リ市場ノ利ヲ擅ニスルニ至ル可シ。然ニ是迄外國人中一二此等ノ製造ヲ試ミタル者アルニモ關ラズ、幸ニ右ノ如キノ結果ヲ實驗スルニ至ラザルモノハ、一ニ外國公使等ノ好意ニヨリ、其都度纒ニ起業者ヲ説諭シテ之ヲ輟メシメタルニ由ルナリ。決シテ現行條約ガ我ニ与ヘタルノ權理ヲ以テシタルニハアラズ。又外國船ガ石炭ヲ外國ニ輸出スルノ場合ニ於テハ、常ニ該船航海中ノ用ニ充ルノ名義ニ托シテ輸出シ、一錢ノ輸出税ヲモ払ハザレドモ、我政府ハ外國船ヲ管轄スルノ權ヲ有セザルヲ以テ、同ク亦之ヲ奈何ントモスル事無キナリ。又郵船會社等ニ雇ハルル外國屬籍ノ船長及ビ船員等ノ景況ヲ看ヨ。彼等ハ果シテ我ガ懲戒法ニ服従スル乎。彼等ハ航海上其任ヲ怠リ或ハ過ツ事アルモ、我政府ハ之ヲ責罰スル事能ハザルナリ。又現行條約ニテハ居留地内ト雖ドモ外國人ニ不動産ノ所有主タル事ヲ許サズ。然ルニ今日外國人ノ中ニハ我國人ノ名義ヲ假リテ不動産ヲ居留地

外ニ所有スル者ナキ乎。現ニ外國人ガ此ノ手段ニ因リテ東京府内目貫キノ場所ニ於テ不動産ヲ所有セルノ例ハ尠シトセズ。否彼等ハ天街紫陌ノ間ニ於テモ之ヲ所有スル者アルナリ。其他外國人ガ此手段ヲ以テ箱根・熱海・江ノ島及比日光等ノ地方ニ於テ不動産ヲ所有スル者ハ、實ニ枚擧スルニ遑アラズ。想フニ今日ヨリシテ十年ヲ經過セバ、日本全國到ル處トシテ外國人ガ不動産ヲ所有セザルノ地ナキニ至ラン。而シテ斯ク歲月ヲ經過スル間ニハ、自ラ黙許同様ノ慣習ヲ成シ、我政府ハ德義上此ノ事實ヲ認メテ之ガ處分ヲナサザルヲ得ズ。即チ遂ニ之ニ法律上ノ所有權ヲ許スカ、若クハ我政府ハ為メニ悉ク此等ノ土地ヲ買上ゲザルヲ得ザルニ至ル可シ。嗚呼、今ニ及シテ速ニ此不幸ナル治外法權ヲ廢去スルニアラズンバ、本大臣ハ其遂ニ如何ナル危害ヲ馴致スベキカヲ前言スル事能ハザルナリ。」

(14) 井上清 岩波新書「条約改正」三四頁

(15) 下村富士男「明治の外交」体系日本史叢書第五卷（対外關係史）二六六頁

(16) 明治三二年一月二三日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会

(17) 右同

(18) 国外所得を非課税とした理由について中里助教教授は、大蔵省職員であった武本宗重郎氏の「所得税の性質より見れば所得か何れの地に於て発生するも之を標準として課税するを妨けずと雖、法の力の及はざる地域に涉り調査するは困難なる」ためのみならず、「重複に課税を為すの嫌あるを以て、法は此を課税外と為したるものなり（改正所得税法釈義・全）」と國際的ニ重課税を防止するためであったとの説を紹介している（前掲書一四七頁）。

(19) 明治三二年一月二日、貴族院所得税法改正法律案特別委員会、若槻禮次郎政府委員

(20) 明治三二年一月二三日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会、若槻禮次郎政府委員

この「説明」には、公債の利子の支払は日銀の本店支店代理店が行うのであるが「今日ハマダ日本銀行ノ支店ト云フモノハ外国ニアリマセヌ、唯倫敦ニ代理店ガ一ツアル位ノコトデアリマス、追々広く出来レバ外国デ支払フコトモ出来マセウガ、今ハ左程余計ゴザイマセヌ（若槻禮次郎政府委員、右同委員会）」といったまだ海外との交流がそれほど盛んでない状況が背景にある。

(21) 右同委員会、若槻禮次郎政府委員

(22) 「もつとも、非課税とされる所得が、それまでの、『外国又ハ此ノ法律ヲ施行セサル地ニ於ケル資産營業又ハ職業ニ依ル所得』から、『日本ノ国籍ヲ有セサル者ノ本法施行地外ニ於ケル資産、營業又ハ職業ヨリ生スル所得』にと変えられたことにより、外国人が国外で得た所得は非課税のままであった。（中里実 前掲書一四七頁）」

(23) 明治大正財政史は、この改正の理由について「現行法に於ては法人の所得に就いては、其の発生地の内外を問はず全部之に課税するも、個人の所得中外国に於て取得する所得に就いては之を課税外に置き、両者の間統一を欠くの嫌を存せしが、改正案に於ては改正の根本主義たる総合課税の目的上、個人の外国より生ずる所得と雖も之を除外すべき理由なきを以て、総て之を総合計算して課税することと爲したり（一〇八七頁）」と記述している。

(24) 武本宗重郎「実務参考 所得税法詳解（全）」二九頁

四 分類所得税制度の導入

1 明治二〇年の所得税法における総合所得税

所得税には、分類所得税と総合所得税の二つの類型があるが、我が国所得税の場合は、明治二〇年に総合所得税として創設され、それが明治三二年改正で分類所得税に変わったとされる。一国の現状に適合して機能している以上どちらの制度の方が優れているともいえないが、一般的な見方として、「所得税制度がプリミティブで、人的控除の制度が発達せず、また比例税率が用いられていた時代には、分類所得税は、各種の所得に対してその担税力の相違に依じた課税を行うのに適切な制度であると考えられたが、所得税制度が発達して、各種の統一的な人的控除と累進税率が採用され、所得税は各人の総合的な所得の大きさに則して課されるべきであるという考え方が強くなるとともに、総合所得税が分類所得税にとって代わるようになった。」と位置づけられている。この見方からすると逆行したとも思える明治三二年の改正を理解するためには、二〇年の創設時において採用された総合所得税の実態と採用の経緯を知る必要がある。

経緯をみると、明治二〇年制定の所得税法の基礎とされている明治一七年の「所得税則」では、分類所得税に依つた制度が考えられていたものの、最終的にはその採用が見送られている。この点について、所得税法説明書は、第一条で「英澳諸国ニ於テハ、類別課税法ヲ施行セリ、個ハ財源ニ慮ル所アルニ依ルト雖モ、同国ノ如キ屢該税ノ沿革ヲ

経テ、其慣行已ニ成ルモノナレハ煩擾ノ憂少カルヘキモ、本邦ノ如キハ、現況ニ照シ見ルニ、類別ニ難キノミナラス目下亦其必要ヲ見ス、故ニ均ク純収入ニ向ヒ課税スルノ意見ヲ以テ此条ノ明文ヲ掲ケタリ⁽²⁾と、當時の我が国の実情が分類所得税に合致していないことを理由としてあげている。大蔵省主税局の渡辺善蔵氏は、明治二〇年の所得税法について「総ての所得を個人に総合課税するの組織であつた。即ち一般所得税主義である。第一種の所得だとか、第二種の所得だとか言う区分がなかつた。理論上からいへば、此の方が今の所得税に比して理想的である。けれどもこの頃は、理論上良いから此の主義を採つたと云うのではなくて、会社も発達せず、公社債なども少なかつたから、之れを区分するの必要がなかつたのである。」⁽³⁾とし、所得税法説明書の考え方を支持している。しかし、そういう状態であつたためであるとすれば、林教授が指摘するように、「当時としては種類別の所得を正確に補足することなど、とうてい不可能であつたことはたしかであろう。しかし、そうだとすれば総合制の方がより困難だともいえる」⁽⁴⁾との疑問も生じ得る。

他方、明治一九年の初め頃の状況からの推測として「大蔵省におけるプロイセン税制の調査研究が精力的になされてゐることからみて、その議論の結果、大蔵省としては伊藤総理の意向を受けるとともに、『其ノ賦課ノ法最モ簡易ニシテ能ク我カ目下ノ時勢ニ適應セル』税制、いわば、簡略な制度がその経済事情に適合するものとして、プロイセン的な要素を多く採択することに踏み切つたのではないかと考えられるのである。」⁽⁵⁾⁽⁶⁾とする説もある。

このように明確な根拠はないが、所得について大雑把な把握しか出来ないという社会的限界がある以上、所得の分類等の理論に固執すると、所得税法説明書にいうところの「却テ不均一」の面を生じさせる恐れが多分にあることを立法者が重く見た結果ではないかと考えられる。すなわち、これを当時の社会に相当先行していたことから生じた所

得税の持つ矛盾として把握し、その解決策として、いわば大福帳的感觉で処理できるレベルにまで引いて総合所得税を考え、採用することにしたのではないだろうか。そうとすれば立法者の現実的感觉が現れたものと評価することもできよう。

2 分類所得税導入の経緯と改正内容

明治三二年の改正に先立って、第一二回議会に提出された三二年の改正案では、所得を第一種法人の所得、第二種地代・家賃・利子等の所得、第三種農業・商業・工業等営業の所得、第四種俸給・給与等勤労の所得、第五種その他の所得に分類し、法人の所得以外は総額で二〇〇円の生計費を控除した上で、法人の所得を含め、それぞれの所得毎に累進税率を適用するとしていた。この改正案について、若槻禮次郎政府委員は、「第四条ガ所得税ノ殆ンド根本」であると分類所得税制の導入の重視を窺わせている。その上で「今マデノ法律ニハ所得ガアリサヘスレバ——参百円以上ノ所得ガアレバ課税スルト云フヤウニナツテ居リマスタメニ、今日所得アルケレドモ明日ハ少ナクナルヤウナ者若クハ日々ノ勤勞ニ依テ生ズルト云フヤウナモノデモ亦極確カナ所得デアルト云フヤウナ者デモ、同ジ税率デ課税シテ居ツタタメニ、確實ナ収入ノアル人ハ左程ニ感ジマセヌ事柄デモ、日々ニ生ズルヤウナ所得デ少額ノ所得アルト云フヤウナ者ハ随分負担ニ苦ムト云フヤウナ傾ガアルト考ヘマシタ、故ニ是ハ今、日々ニ儲ケテ将来是レヲ儲蓄シテ行カナケレバナラヌト云フヤウナ所得ニ向ツテハ、幾分カ税率ヲ安クスル、既ニ儲蓄ナツテ居ツテ其儲蓄カラ生ズル所得ト云フヤウナモノハ余リ勤勞ヲ加ヘズシテ得ル所ノ所得デモアリ、且ツ此所得ハ極確實ナモノデ、明日カラ無クナ

ル或ハ先ニ行ケバ無クナルト云フヤウナモノデハゴザイマセムカラ、是ハ幾分カ税率ヲ重クスル、…所得ノ種類即チ此所得ハ確實ナ所得デ而モ是ハ余リ勤勞ヲセズトモ得ラルルヲ所得デ、是レハ日々ノ勤勞カラ生ズルノデアル、而モ今日ハ所得アルケレドモ、明日ハ無クナルカモ知レヌト云フヤウナ所得ト、所得ヲ五段バカリニ別チマシテ、其五段ニヨツテ各々税率ヲ進メテ、其間ニ公平ヲ保ツヤウナ仕組ニ致シマシタ」と説明している。

しかし、第一三回議會に再提出された明治三二年の改正案では、理由は明確ではないがこの仕組みは大幅に変えられた。すなわち、第一種法人の所得、第二種公社債利子の所得、第三種その他の所得の三分類に止まり、一種・二種は比例税率で三種は累進税率でそれぞれ課税するとされた。さらに第二種所得にあつては源泉徴収制度によるとされた。これらの改正について、若槻禮次郎政府委員は、「一個人デモ法人デアリマシテモ共ニ納税ノ義務ガアルト云フコトニナツテ居リマスガ、其課税ノ仕方、徴収ノ仕方ノ違フ毎ニ種類々々ニ分ケマシタノデ、詰リ三通リニ分ケマシタ、即チ会社ノヤウナモノヲ一ト通りニシ、ソレカラ公債ノ利社債ノ利トカ云フモノヲ徴収スルヲ簡便ニシタイト云フノデ、サウ云フモノヲ一ノ種類トシ、此ニツヲ除イテ其他ノモノヲ別ノ種類トシテ詰リ三通リニ分ケテ税ヲ取ル」⁸⁾こととしたと説明している。

なお、議會での審議では、所得を分類することについては、第一三回議會で公社債利子所得を第二種所得として課税することの可否について議論があつた以外には、特段の議論はみられなかつた。

3 改正の意義

金子教授は、分類所得税について「分類所得税というのは、所得をその源泉ないし性質に依じていくつかの種類に分類し、各種類の所得ごとに別々に課税する方式である。極端な場合には、所得の種類ごとに控除の金額や適用税率が異なる。」⁽⁹⁾と説明しているが、第一二回議案に提出された案は、この極端な場合に相当するものであろう。それだけに所得及び所得税をどう考えていたか、主張が非常に明確であり、我が国所得税の基本的思想としてその後への影響は大きいものがあつたと言えよう。林教授は、この改正案について「ここには、この後手直しされることはあつても、第二次大戦後まで引き続く分類所得税を支える理念が、素朴にかつ明確に提示されているといつていい。のみならず、各分類所得ごとにその内部で累進制を採ろうとしているので、これはいわば分類所得税と総合所得税との理念を兼ね具えた提案だつたとみなしえよう。」⁽¹⁰⁾と評価している。また、現行所得税が「所得をその源泉ないし性質に応じて、利子所得ないし雑所得の一〇種類に分類している」のは「各種所得の金額の計算においてそれぞれの担税力の相違を加味しようという考慮に基づくものであつて、分類所得税の一つの名残である」⁽¹²⁾との指摘もある。

しかしながら、明治三二年の段階でも明治二〇年同様、所得税の納税人員は限られており、特定の階層に集中する税であつたこと等から、依然として所得を分類する必要性はそれほどなかつたと思われる。むしろ、分類所得税の部分は、まだまだ「考えられた制度」の域に止まっていたものといえよう。こうした実情が、法人への課税という当時の立法者の最大眼目に絡むこと以外は現状維持を優先し、最終的には、所得の源泉による分類に止め、所得の種類は軽視したといえる結果をもたらしたのではないだろうか。

結果として所得の種類に關していえば、公社債の利子に係る所得を源泉分離課税として徴収の便宜を図つただけで、実態は従来とほとんど変わりがなかつたことになる。このため「成立案の三分類をもって、分類所得税の採用と

説く見方もある。しかし、衆議院では、法人、個人の二種だけの案も作成されたほどである、したがって、明治三二年の所得税改正でわが国の所得税に分類所得税が導入されたとまではいえないと考えられる⁽¹⁵⁾とする見方もある。仮に、そうだとにしても、明治三二年の改正の意義は、分類所得税の考え方を明確に打ち出して議論の対象としたこと、また、形式的とはいえ所得を三分類に分け、扱いを変えろという「制度」が採られたことに求められよう。こうして播かれた分類所得税の芽はその後永い間我が国の所得税の中に種々の形で取り入れられることになる。

〔注〕

- (1) 金子宏 前掲書一六五頁
- (2) 「明治前期所得税法令類集」三二七頁
- (3) 渡辺善蔵「現行租税制度の大要(二)」税一卷三三号
- (4) 林健久「日本における租税国家の成立」三〇四頁
- (5) 織井・山本 前掲書五八頁
- (6) 高橋教授は、「この『総合課税』方式はまさに、『其家計ノ如何』を『外面ヨリ之レヲ分明ニスル』ため(「日本所得税制史論(その一) 初期所得税制の形成と構造」七六頁)」であったと指摘している。
- (7) 明治三二年六月二日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会
- (8) 明治三二年一月二三日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会
- (9) 金子宏 前掲書一六五頁

- (10) 林健久「所得税法百年史」一五頁
- (11) 高橋教授は、所得の三分類がその後と与えた影響の大きさを評価しながらも、理論的にみれば「三分類所得税は、総合課税の建前からみればその『総合性』を、また分類所得税の見地からすればその分類の『合理性』を、それぞれ破壊したものであって、租税制度としては相当に混乱したものであるといわなければならない。
- (「日本所得税制史論(その二) 明治後期の所得税制」一〇〇頁)」としている。
- (12) 金子宏 前掲書一六五頁
- (13) 明治三二年の納税者数は三四八千人と前年の倍近くまで増加したが、まだ特定層に集中していたといえよう。納税者数の推移は参考9の第3表参照
- (14) 階層別納税者数等については、参考9の第4、第5表参照
- (15) 吉牟田勲「日本租税史の変遷」七〇頁

五 源泉徴収制度の導入

1 源泉徴収制度導入の経緯と改正内容

源泉徴収制度は、明治三二年の改正によって我が国所得税に導入されたものであるが、その導入については、既に明治二〇年の創設時にも検討されていた。織井・山本両氏は、この点につき「納付の方法について、プロイセン法では、俸給、手当、休職料、恩給に課すべき所得税を金庫（出納局）において控除し、税金受取所に送付する仕組み、すなわち源泉徴収制度を採用しており、ルードルフ案もこれを模倣しているが、日本法は、その素案に源泉徴収制度がみられるものの、提案されたものはこれを採用していない¹⁾」と指摘している。元老院の審議では、他の事項に關連してではあるが村田議員が「英法李法ノ如キハ国庫ヨリ俸給ヲ下渡ス時ニ於テ所得税金ヲ引去ルトノ明文ヲ掲ゲタル」と発言したのに対し、岩崎法制局参事官は「英国等ニテハ国庫ヨリ俸給ヲ下渡ス時ニ於テ所得税ヲ引去ルト云フ本邦ニテモ他年此例ヲ用ユルコト有ルヤヲ知ラ²⁾」ないと答え、それで終わっておりその後問題となっていない。国債の利子とか官吏の俸給といった馴染みやすい場合での適用も考えなかつたようで、その理由を明確にする資料はない。ただ、総合所得である上、制度的弾力性に乏しい明治二〇年の所得税法では、源泉徴収制の実施は技術的に困難であつたとの推測は可能である³⁾。

こうした経緯を経た上で、明治三二年の改正では、公社債から生ずる利子所得に対する所得税は、源泉徴収制度に

より徴収されることとされた。すなわち、第三条第一項に「此ノ法律施行地ニ於テ支払ヲ為ス公債社債ノ利子 千分ノ二十」、第四二条第二項に「第二種ノ所得ニ付テハ其ノ金額支払ノ際支払者其ノ所得税ヲ徴収シ其ノ都度之ヲ政府ニ納ムヘシ」と規定された。この規定の内容及び趣旨について、若槻禮次郎政府委員は「公債証書ノ利或ハ社債ノ利ト云フモノハ是ハ徴収ノ上ニ於テ支払ヒマストキニ差引イテ取りマスレバ余程徴収ガ簡便ニシテ納税スル人ハ覺ヘズ知ラズ納税シテ居ルト云フコトデ甚ダ苦痛ヲ感ズルコトガ少ナカラウト思ヒマス、所得税ヲ設ケテ居ル各国ノ例ニモアリマスカラ差引イテ納税スルガ便利ト思ヒマスカラ夫レノ出来ルノハ茲ニ別ニ種類ヲ設ケテ課税スル」こととして、その税率は、「差引イテ取ルト云フコトニシマス以上ハ累進テ取ル累進税ノ方法ヲ採ル詎ニ参リマセヌノデアリマスカラ矢張り一率徴収シナケレバ」ならないし、「公債社債ハ所得ノ大小ニハ依ラヌ筈デアリマスガ公債証書或ハ社債券ヲ持ツテ居ルヤウナ人ハ幾分カ儲蓄ヲシテ居ル人デ日々労働ノ結果トハ少シハ違ヒマスカラ少シハ税率ハ余計ニナツテ居ツテモ宜カラウトハ思ヒマスガサウ言ツテ大變多クスル詎ニハ参リマセヌカラ千分ノ二十位ニシタラ宜カラウト云フ」⁴ことと千分の二十の比例税率としたと説明している。

2 議会における審議経過

この公社債利子にかかる所得を第二種所得とし、千分の二十を源泉徴収するとの案は、改正法案の審議において最も論議を呼び、衆議院の審議では、源泉徴収することとすれば徴収も簡便で又脱税防止に役立つことは認めるとして「公債ノ如キ社債ノ如キ現行法ニ致シマシテモ、是等ノモノハ三種ノ部分ニ這入ツテ居リマシテ、竝ニ別段是ダケ

ハ徵税スルト云フ事柄ガゴザイマセヌ、又之ヲ徵税シマスルトナリマスレバ、百円ノ公債証書即チ五朱トシテ五円ノ、二五ノ十銭ヲ納メル訳ニナルノデゴザイマス、甚ク煩雜デアリ⁽⁵⁾。また、「公債社債ノ価格ニ影響ヲ及シ、将来発行スル公債ヤ社債ニ向ツテハ、先ズ発行ノ際ニ値段ヲ下ゲネバ応募スル者ガナイ、即チ発行者ニ税ヲ課スルト殆ド同様ノ結果ニ⁽⁶⁾」なるとして、第二種所得にかかる条項を削除するとの修正がなされた。

これに対し、貴族院⁽⁷⁾では「衆議院デ削リマシタノハ甚ク是レハ課税上ノ目的ヲ達スルコトガ出来ヌト思ヒマス：改正ノ目的ト云フモノハ此公債社債ノ利子ト云フモノヲ本デ取ツテ仕舞フノガ目的デ之ヲ個人ニ渡シテハ脱税ノ大ナル穴ニナルカラ夫ヲ塞グト云フノハ課税上ニハ適當ト思ヒマスル故ニ本員ニ於テハ是ハ復活スルガ至当ト思ヒマスカラ其説ヲ提出致シマス⁽⁸⁾」との第二種所得復活の案が出され、再修正された。

衆議院の再審議では「他ノ所得税ハ三百円ニ滿タナイモノハ取ラナイ：ニモ拘ラズ此公債社債ニ限ツテハ縦令五十円百円券ノ一枚ヲ所有スルモノモ之ヲ徵取スルト、斯ウナツテ居ル：有餘ルモノヲ以テ所有シテ居ル者バカリトハ申サレマセヌ⁽⁹⁾」とか「復活サレタ事柄ハ、非常ニ累進ノ割合ヲ下ゲル、即チ千分ノ二十以上ヲ納メネバナラヌ人ノ所得中ニ、公債ガ包含シテ居ル場合ニハ、此人ノ課税ハ大變下ゲル、：五十円ヤ百円ノ所得シカナイ者デモ、公債社債ハ必ず税ヲ出サナケレバナラヌ、即チ多クノ所得ヲ持ツテ居ル者ハ、此貴族院ノ復活ニ依ツテ、非常ニ税額ヲ輕ク致シマスケレドモ、所得ノ少ナイ者ニ向ツテハ、非常ニ重クナル⁽¹⁰⁾」といった再修正に反対する意見も出たが、改正所得税法を成立させることが肝要であるとの有力議員の意見⁽¹¹⁾もあつて、最終的には、貴族院の再修正に同意することとなつた。

3 改正の意義

公社債利子にかかる所得を第二種所得とし、源泉徴収するという改正の目的としては、まず、既に意見として紹介したように、「無記名ノモノハ中々コチラデ考テ居ルヤウニハハツツテ居リマセヌ」¹²⁾との現実から、重要性が益々増加すると思われる公社債の利子所得にかかる所得税の連脱の弊害防止のため、「確實で簡便な徴収」の制度が必要であったことがあげられる。さらに、貴族院での再修正の理由の一つとして「法人ノ所得ニ付イテ既ニ課税ヲシテ本元デ課税スルト云フコトニナル以上ハ、株券ノ所有者ニ対シテ課スルト同ジク、公債社債ノ利ヲ持ツテ居ル人モ矢張支払フ所デ、課税スルト云フコトガ宜イノデアル」¹³⁾という意見があげられており、このことから推測すれば、法人への課税がいわば配当に対する源泉徴収であり、これとのバランス上、公社債利子所得に源泉徴収制度が導入されたということになる。この源泉徴収制度については、その後、大正九年に定期預金利子所得も第三種所得から第二種所得に移されこの制度による徴収対象となるなど、「利子所得を個人の他の所得から何らかの形で分離して源泉課税するという方式は、このうちシャウブ勸告税制を除いて現在に至るまで採られる」¹⁴⁾こととなる。さらに、昭和一五年には、勤労所得にも源泉徴収制度が採用され、源泉徴収制度は我が国の税制に完全に定着し、税務行政の簡素化に欠かせない重要な制度となっている。源泉徴収制度の導入の早い段階で、確實で簡便な徴収というこの制度の趣旨が、抵抗無く受け入れられている点は興味深い。また、配当と利子についての課税のバランス、徴税方法の相違などについても、昭和三六年の支払配当軽減課税制度の導入時の議論など、折りに触れ議論の対象とされているところである。

〔注〕

(1) 織井・山本 前掲書二四三頁

(2) 明治二〇年二月二日、元老院所得税法第一読会

(3) 高橋教授は、「もしこれが行われた場合、たとえば源泉による給与所得と申告納税制による営業所得らとの徴税上の不公平が生ずることを考慮したものと考えられる(『日本所得税制史(その一) 初期所得税制の形成と構造』六一頁)」としている。

(4) 明治三二年一月二日、貴族院所得税法改正法律案特別委員会

(5) 明治三二年二月二四日、衆議院、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会委員長報告

(6) 明治三二年一月三十一日、衆議院、望月長夫議員

(7) 衆議院の修正案を審議した、明治三二年一月一二日の貴族院所得税法改正法律案特別委員会での尾崎三良委員の「衆議院で第二條を削除して其説は公債の価額が下がるであろうと云うご説明でありましたが私どもの考えは同じことであろうと思ふ。どうせ取らるるものならば先に取られようが後から取られようが同じことである、そのみならず一体此法人と公債の利子丈けを差引と云うことにしたのは至極宜しい改正と私も思つて居る、其内最も此公債などは別して法人の所得などは寧ろ是まで通りにして置いても脱税の憂えも少なからうと思ふ、公債などと云うものは無記名、是から追々無記名ばかりになつて仕舞うであろう、してみるとなか／＼之を脱税のないようにすると云うことは殆どむずかしいことであろうと思ふ、依て是は最初に引くと云うことは極く簡便な方法で必要な処置であろうと思ふ其簡便なものを削つて仕舞つたと云うことは今の理由にしてはどうも乏しいように思ふが然るに政府では之を宜いと認めて御同意になつたように聞きましたが、それで

すか」との質問に、目賀田種太郎政府委員は、「実は尾崎男爵の仰しやる如く原案に於ては簡便な法と思ひますけれども又一方には右の価額に響くと云う議論もございまするし法律の執行を円滑にするが為にも其上に於て非常な違ひがなければ宜しくはないか、又是までとても公債の利子を納めぬじやない這入つて居るのですけれども唯原案は成るべく徴収を簡便にしよ」と云うのでありますけれども亦一般の影響と云うことを顧るべきこともございしますで非常な違ひがなければ宜しかろうと云うの考を以て敢えて厳しく不同意を唱へたと云う次第でもなかつた」と答弁し、執行の簡便性等に言及し、再修正への期待を含ませつつ原案の合理性を指摘している。この問題に対する貴族院及び政府の考え方を良く示しているといえよう。

(8) 明治三二年一月一六日、貴族院所得税法改正法律案特別委員会、水野遵委員

(9) 明治三二年一月三一日、衆議院、瀧口歸一議員

(10) 右同、望月長夫議員

(11) 右同

衆議院での再審議で出された協議会の開催を求める動議に対して、星亨議員は「私は貴族院の修正で宜しいと考ふる、と云うのは、多少の議論はございませうが、条約改正になる以上は、斯う云うものが外国人が持つて居るのである、而して無記名でございませうからして、遂には公債を持つて居る外国人は、少も所得税を払わないと云う結果が生ずるのである、又今までの慣例に依つても、日本人の金を持つて居る人間が、所得税は大抵払わないのである、なぜと云うに公債は余計に持つて居るけれども、其公債が無記名たるが故に、先ず自分の所得として利子を書出さず致して居ると云う結果が生じて居りますから、即ち斯う云うような方法を以てでもせなければ、彼の外国人とか金持を防ぐことは出来ないでございませうから、貴族院の通の修正が宜しいと考へます、第二には若し又本院に於て之を否決して、協議会を開いた結果が纏まらない

で、全案が否決されてしまうと、此度税を取る趣意にも影響を生じまするが故に、旁々以て貴族院の修正に同意致して、そうしてそれで直ちに可決致した方が宜しいと思ひます。」と改正所得税法を成立させることの重要性を主張した。

(12) 明治三二年一月二三日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会、若槻禮次郎政府委員

(13) 明治三二年一月三十一日、衆議院、若槻禮次郎政府委員による貴族院の再修正の理由説明

(14) 林健久「所得税法百年史」一六頁

六 生計費控除

第一二回議會に出された所得税法改正案の第六条は、「法人以外ノ者ノ所得ニ付テハ二百円ヲ控除シテ其ノ残額ニ所得税ヲ課ス」との規定を設けていた。これについて政府は、「現行法テハ三百円以上ノ所得ノ人ハ三百円、例ヘバ三百一円アリマス三百一円ニ所得税ヲ課スルト云フヤウニ行ツテ居リマスノヲ、今度ノ法案テハ、人ニハドウシテモ其生計ノ必要費ガアラウ、此處マデノ額ガナケレバ生活ノ資料ニ充テルニハ足りナイト云フモノガアルニ相違ナイ、其額ハドコガ實際ト云フコトハ、銘々ノ御考モアリマセウガ、兎モ角モサウ云フモノガアルニ相違ナイ、其額ニ所得税ヲ課スルト云フ事ハ無理デアル、故ニ生計ノ必要費タケハ、所得税ヲ課セヌコトニシタ方が正当デアラウカラ、其生計ニ必要ナ費用ヨリモ上ニ所得アル人ニ向ツテハ、其上ニ出ルモノダケニ所得税ヲ課スル、斯ウ云フ仕組ニシタ方が宜カラウト云フノデ、第六条ニ其生計ノ必要費ハ先ツ二百円位デ然ルベクアラウト云フ考カラ、其二百円ダケヲ除イテ、アトノ三百円ニ課税スル、例ヘバ千円所得アルモノナラバ、其内カラ二百円除イテ八百円ト云フモノニ

課税スル、其二百円ニハ課税セヌト云フ仕組ニ致シタイト云フ考デアリマス⁽¹⁾と説明している。

第一二回議会の審議における質疑は、この規定を従来より進歩であると評価し、生計費二百円は少なすぎるのではといったもので、否定的な見解というものではなかった。しかし、第一三回議会に再提出された改正案ではこの制度の導入は見送られ、その理由の説明はなく、第一三回議会の審議でも積極的には取り上げられなかった。⁽²⁾

こうした結果となった理由については、様々な要因はあろうが、基本的には、分類所得税のところでも述べたように、この時期の所得税の及ぼす影響範囲が限定されていたためであろう。限定的であったことから、所得税の持つ様々な矛盾が表面化するに至らず、むしろ、⁽³⁾ 税収の確保が優先したものと考えられる。林教授は、全額累進が超過累進へと進展した⁽⁴⁾ ことについて「二〇年や三二年法程度ならば全額累進の持つ欠陥が、まだそれほど広範な人々に深刻な影響を与えずにすんだかもしれないが、…もともと含まれていた不合理性が戦時増税を契機にして耐えがたくなり、是正が求められてより実効的でエレガントなものへと進化した⁽⁵⁾」とするが、⁽⁶⁾ 生計費の問題も同様に考えてよいと思われる。

いずれにせよ、明治三二年の改正法案に見られたこの生計費控除の考え方は、五分類の分類所得税の考え方にも共通するものがあると思われるが、その後の各種控除制度に生きており、課税最低限に対する配慮の形で、⁽⁷⁾ 現行税制でも大きな意味を持っている。

〔注〕

(1) 明治三二年六月二日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会、若槻禮次郎政府委員

(2)

右同委員会において次のような質疑があつた。

江藤新作委員「此改正案ハ前ノ法律ニ比較シテ見マスト、多少進歩シテ居ルヤウデスガ、以前ノ法律ヲ制定セラレタルトキハ、三百円ヲ以テ人ノ生計ヲナスニ適當ナル度合ト御認メニナツテ制定セラレタモノト思ハレマス、此改正案ニハ二百円アレハ沢山ト云フコトニナツタト云ハナケレバナリマセヌ、所ガ二百円ノ金ト云フモノハ一箇月ニ割ツテ見レバ、僅カ拾何円デアリマスガ、十年モ前ニ拵ヘラレタ所得税法ニ於テハ三百円ノ生計費ノ必要ガアツタガ、十年後ノ今日ニ至ツテハ二百円デヨイト云フノハドウ云フ訳デアリマスカ」

若槻禮次郎政府委員「課税ノ範圍ヲ三百円トシタト云フダケデ生計ノ必要費ヲ三百円トシタト云フ事トハ違フト思フ、今度ハ二百円ヲ引イテ課税シナイ事ニナリマスカラ、是ハ生計ノ最低限ヲ必要トシタナラバ、先ズ二百円ガヨクハアルマイカ、前ニハ生計費ト云フ事デ標準ヲ立テテハアリマセヌ、三百円マデハ國稅ヲ課スルガ其以下ハ國稅ヲ課セヌガ、地方稅ナラバ宜シイト云フ事ニナツテ居ルガ、今度ノハ生計費ヲ引イテ残りニ課税スル事ニナツテ三百円マルデ引ク事ニナリマスト、夫ハ現今ヨリモ減ズル、夫デ幾ラカ稅率ヲ變ヘテハ稅額ガ減リマスカラ、彼是デ補ツテ現今ヨリモ減ジナイヤウニシタイ、併セテ百六十万円ヲ得タイト云フ事デ斯ウ致シマシタ」

(3)

第一三回議會では、第三種所得も比例稅率によるべきであるとする次の様な論議があつた。生計費導入の積極的な提案ではないが、この問題も絡んだ論議となつてゐる（明治三十二年一月一六日、貴族院所得稅法改正法律案特別委員会）。

尾崎三良委員「稅率ヲ所得ノ多寡ニ依テ高メテ行クト云フコトハ余程姑息ナコトデ、政府ニ一ツ御相談ヲイタシタイ、是ハ總テ一率デ千分ノ二十トシタナラバドウデアリマセウカ、サウスルト法人カラ取ルノモ大抵同ジコトニナツテ来ル、今迄ハ二百九十九円マデハ掛ケナイ三百円トナルト直グ掛ケル、サウスルト二百九十九円ノ人ハ三百円ノ人ヨリモ懷ニ二円

余計残ル、是ハ法律ノ完全シナイノデアル、此際之ヲ完全サセテ其代リニ二百円マデ下ゲル、…三百円所得ノアル人ト見ルト二百円以下ハ免税トスルト後ト百円ニ二分ノ税ヲ掛ケルト二百、出セバ宜イ」

渡辺洪基委員長「私ハ尾崎君ノ御修正説ハ学理的カラ考ヘテ誠ニ御尤ナ御説デ御同説デアルケレドモ今日ノ有様又算用上カラモ積算シテ見マシタガドウモ甚ダマダ早イト思フ、…進級制ト云フモノハ財産平分論ト云フモノニナル、従ツテ生産力ヲ減殺スルト云フ弊ガアルト云フコトハ申スマデモナイコトデアリマスガ、併ナガラ今日ノ人情ニ於テ矢張低イモノヲ、二百円所得ノアル者モ千分ノ二ヲ納メサセル、拾万円所得ノアル者ニモ其割テ納メサセルト云フコトハ如何ニモ所謂今日ノ程度人情ニハ大イニ逆フ恐レガアル」

田尻稲次郎政府委員「…此額ガ減ズルコトニ付テハ差向キ困ル訳デアリマスルシ、既ニ是ハ歳入歳出ノ喰合せモ積ツテアル訳デゴザイマスカラシテ大変ナ變動ヲ及ボシテ参リマスルシ、此所デサウ云フヤウナコトニ御取極メ下サルト大変計画ニ響イテ参リマスカラ道理トシテハ御同感デアリマスガ今日ノ必要上下ウモ已ムコトヲ得ズ且又刻ミマシタノモ多少刻ンダ為ニ收入ガ余計ニナルト云フ所ノ意味合ヲ以テ刻ンデアリマスカラ二百円差引ノ御話モ是レモ英吉利流デ結構デアリマスケレドモ今日夫ヲヤルト収入ガ減少シマスカラ先ヅ此處等デ御据置ヲ願ヒタイ」

(4) 第三種所得税の納税者数は、明治三二年の三四二千人に對し、明治四一年には一、一二四千人と百万人を越えた。こうした所得税の大衆化を背景に、勤労控除等の各種控除制度等、いわゆる社会政策的税制が導入されたのは大正二年のことである。さらに、基礎控除制度（最低生活費への非課税というよりは負担緩和措置という意味で導入された（林健久「所得税百年史」四九頁）とされる）が取り入れられたのは、勤労所得に広く負担を求めた昭和一五年のことであり、この時は同時に源泉徴収制度も導入された。なお、昭和一五年の納税者（分類所得税の納税者）は二、四五二千人に増加している。

(5) 超過累進制も、大正二年に採用された。

(6) 林健久「所得税百年史」二二二頁

(7) 「課税最低限は、所得税が国民の最低の生計費に食い込むことのないよう、といった配慮のもとに決められる。最低生計費をどのように計算するかは、理論的にも難しい問題であるが、最低生計費を下回る課税最低限のもとでは、所得税の現実の執行が著しく困難となる（田中二郎 前掲書三九頁）」。

七 法人課税の実施

1 法人課税の根拠

現在、多くの国で法人の利潤ないし所得を基準としていわゆる法人所得課税が行われている。⁽¹⁾しかし、理論の面では、「法人税の根拠ないしその性格については、さまざまな考え方が対立している。これは、個人所得税の基本について殆ど異説を見ないのと顕著な対照を示している。そして、法人税制の基本的構造も法人税の性格をどのように考へるかによって異なったものとなりうる」⁽²⁾とされている。法人税の性格について考え方が異なるのは、法人の本質に關する考え方、すなわち、「本来の法的主体は自然人のみであり、法人は法が擬制して認められた人格者に過ぎない。」とする法人擬制説と、「法人は法の擬制したのではなく、自然人のほかに實在する実体をそなえた団体である。」とする法人實在説という法人学説の対立を反映したものでなく、自然人のほかに實在する実体をそなえた団体である個人所得税の前取りないしは源泉課税的なものとみる考え方が、その一つであり、⁽³⁾法人は、その構成員である株主等とは独立した一個の実体であり、それ自体として課税単位となり得るものであるとし、法人税は、法人独自の担税力に応じた租税であるとするのが、他の一つ⁽³⁾とされる。

法人擬制説に従えば、法人は本来非課税の存在であるべきだが、便宜的に課税するのであれば、個人株主に対する配当課税が法人の所得に対する法人税と二重課税にならぬように何らかの調整措置を採る（我が国では、配当税額控

除、配当輕課、受取配当益金不算入等を種々に組み合わせてきた。) ことなるう。これは、各国において法人課税の初期においてとられた一般的な考え方で、一八〇三年にはじめて英国において法人に課税した時、また、米國で法人課税が導入された時もこの考え方に基ついて税の仕組みが作られている(英國では、法人に対しても個人と同様、標準税率による課税が行われ、受取配当はすでに課税済み所得として法人・個人ともに非課税とされた。また、米國では、個人の受取配当が非課税とされた)。一方、法人實在説に従えば、法人に対する課税と個人株主の所得課税とは無關係であり、二重課税調整のための特段の措置はいらないことになる。前述のとおり、一八九一年に改正されたプロイセンの法人課税は、理論的にはこの立場に立つものであった(ただし、実際には三・五%控除規程という独特の制度があり、二重課税に対処しようとする制度が採られていた)。

しかしながら、これらの議論は、「常に同時に対立して争われたというよりは、時代の要請による税制の展開に応じて、時々一方の議論が目立ち、一方の議論が後退する」といった類の事柄であつて、「法學上の法人擬制説と法人實在説とは、租税義務の存否多寡について見解が岐れるというような、そうした實際的なものを包容する學說の争ではない。私は譬喩として説明の便宜上そういう手法を使うまでのことである、というように理解したい」との實務家としての見方もある。學說上も「現在では、いずれかの立場に徹した制度をとっている國は極めて少なく、資本主義社会においては現実に法人企業が經濟活動に占める比重が格段に大きいという事實を反映し、多くの國はこれら二つの考え方を折衷した中間的な制度をとっているように見受けられる」⁶⁾ 實情に鑑み、「これらの要素を總合して考えると、法人税の性質を二元的に規定することは困難であり、また法人税がすべて株主の負担になつてしまうと断定することも困難である」^{7) 8)} として理論上いづれか一方の考え方により説明することはできないとする考え方が有力であ

る。
 こうした法人課税の根拠に関わる議論の揺れは、我が国の法人税制の導入にあたって、その議論の中に色濃く反映されている。

2 法人課税制度導入に関する議論

法人への課税は、明治三二年の所得税法改正の中でも最も大きな改正事項の一つであることは先に述べたとおりである。もっとも、法人課税論は、明治二〇年の所得税法創設の時も問題とされ、議論が二転三転した経緯がある。まず、明治一七年の「所得税則」では法人にも課税するものとされていた。⁹⁾しかし、実際に提出された政府原案では法人は非課税とされた。それが、元老院の審議では、当初の全部付託調査委員の検討段階でのことではあるが「会社ト雖トモ政府ノ保護ヲ受ケ訴訟其他ノ権利義務総テ有形人ニ異ナラス唯一個人ト集合体トノ同シカラサルノミ且ツ弊害ノ点ヨリ之ヲ觀ルモ会社ノ所得ヲ除税ニ付スレハ親族或ハ朋友等申合セテ名目ヲ会社組合ニ假リ以テ通税ヲ謀ル無キヲ保セス」ということで法人にも課税する方向で修正案が一度まとまった。ところが、その後の全部付託修正委員により「元来本案ハ第一条ニ『凡ソ人民ノ資産』云々ト掲ゲ無形人ニハ課税セサルノ趣意ナルヲ以テ」¹⁰⁾法人を非課税とするとの再修正案が提出された。¹¹⁾最終的にはこの再修正案が採択され「税法ハ、銀行、会社、共立ノ学校、病院及ヒ組合営業等各人ノ集合体ニ收入シタル所得ニ課税セス、其所得ノ分配ヲ受クル各人ニ向テ課税スルモノナリ、故ニ此分配ヲ受クルモノハ其受ケタル所得ト他ノ自身ノ所得ト合算スヘキコト亦勿論ナリ」¹²⁾とされた。

この再修正を巡る事情には不明な点も多いが、法人非課税の大きな理由が産業や企業の保護にあった点については識者の意見は一致している。阿部教授は、「漸く勃興の緒についた企業の保護の精神に出づるものである¹⁴⁾」としており、織井・山本両氏は「租税負担公平論をかざして法人にも課税するという修正案は、法人の保護育成論の反対に会い、本法の趣旨が個人税であるという論に制圧されたのである。けだし、政府が非課税とするものを敢えて課税しようとする強硬な空気は元老院の大勢のなかには無かつたものと推測される¹⁵⁾」としている、さらに林教授も「大蔵省は、原案に示されるように、内実はともかくたてまゑとしては個人のみ税を考へていたこと、論議のなかで営業への課税を全廃せよという意見まで出るほど元老院内部に産業保護的なムードが強かつたことなどが、会社への課税をとりやめた直接の原因だつたといつていいであろう。…もつとも、そうはいつても元來が輸入制度であつたために、議論の過程で法人課税にしたり、また逆転したりというようなことができたのであつて、産業の發達の内からの圧力で租税が形成されたのではないことが何といつてもこうした大幅なうごきの根本原因であるといわなければならないであろう¹⁶⁾」と指摘している。

これに対し、明治三年の所得税法改正では「法人ニ対シ課税スルノ規定ヲ加工シ増額ヲ得ヘシ¹⁷⁾」として法人をも所得税の課税対象に取り込むこととした。このように法人非課税から課税へと考へ方を大きく変えた理由としては、「一番大きな理由は、財政需要の増大ということであつた¹⁸⁾」という意見もみられるが、やはり、企業が勃興し、産業が發展したという環境の変化があげられよう。明治財政史は「民間起業ノ増進ト共ニ商事会社漸ク勃興セルヲ以テ法人所得ニ課税ノ必要ヲ生シ¹⁹⁾」と述べているが、さらに「政府は先に明治三年の民商法を改正して…企業の助長發展を計つた。此の法制の完備せる時に於ける会社企業組織を見るに二二年一〇〇%、三三年一八八%、払込資本金六九

〇%と激増していることは、既に法人経営の資本集中を示しているが、法人の活発なる活動は従来個人のみを課税対象とした見解を拡張せざるを得なくなつた⁽²⁰⁾。「今回は、法人の強化・充実が進んできたため法人保護・産業保護の政策上のプライオリティが下がつた⁽²¹⁾」など、これを裏付ける多くの見解が示されている。

立法者は、法人課税を行う理由として「今迄ノ税法デハ三百円以上ノ所得アル者トアリマスカラ或ハ其言葉ヲ広く取レバ法人モ一個人モ共ニ這入ツテ居ルヤウデアリマスガ此法律ノ出来マシタ当時ニ於テハ法人トカ個人トカ云フ關係ハ余リ立法者ノ考ノ中ニ無カッタトキニ出来マシタノデ当初出来テ以来法人ハ課税ガ出来ヌデアッタノガ其後次第ニ進ンデ参リ法人トモ個人トモ營業税ナリ其他ノ税ニ付テハ一様ニ納税ノ義務ヲ負フコトニナツテ居ルカラ所得税デモ別ニナルコトハ出来マセヌ積リデ今度法人個人ヲ問ハヌデ一條ニ義務ヲ定メタノデアリマス」と説明している⁽²²⁾が、これも法人が個人とは別の無視できない存在として登場してきたことを示しているといえよう。

さらに、第一二回議會では「法人ノ所得ト云フモノハ今日マデハ配当ヲ受ケタ方デ取りマシタカラ、漏レタモノモアツテ、十分デナカッタ、…会社組織ニシテ置イテ、配当ヲ少ナクシテ、後トハ積立ト云フヤウニシテ沢山所得ノアル人ハ斯ウ云フ風デ所得税ヲ免レタノデゴザイマスガ、今度ハ会社ノ方ニ課税スルカラ、サウ云フ狡猾ト言ヒマスカ、何ト言ヒマスカ、ソレ等ノコトハ出来ヌコトニナル⁽²³⁾」という説明が行われており、法人への課税が、会社を利用した脱税あるいは租税回避⁽²⁴⁾の抑止になることに言及している。この点は、武田教授も「個人による法人を利用した租税連脱が目立つようになった⁽²⁵⁾」ことへの対策として法人課税が有効であったと、同趣旨の見解を示している。

企業の経済活動が目立ってきたことに加え、こうした幾つかの理由が複合的に働いたことが、この法人課税の実施という大きな税制改正を議會に特段の抵抗感も無く受け入れさせた理由と思われる。

3 二重課税の排除

法人税の性格論に関する論点は先に述べたとおりであるが、その議論は別にして、「法人税は所得税の前どりであるとする見解は、実際の租税制度に対して大きな影響力をもっており」²⁶、配当所得にかかる所得税と法人税をどう調整するかは、今日に至るまで我が国税制上の大きな問題となってきた。

第一二回議会に出された当初の所得税法の改正案では、法人に累進税率を適用するとしていたが、それほど法人が独自の存在であることを意識したにもかかわらず、個人の受ける配当所得は非課税とされた。その理由について、若槻禮次郎政府委員は「法人ト私人トハ別人デアルカラ、法人ニモ課税シ配当ヲ受ケル其人ニモ課税スルト云フノガ、法律ノ公平ナルモノデアアルノデゴザリマス、西洋ナドデハ英吉利デモ獨逸デモ皆サウヤツテ居リマス、ソレヲ日本デハ法人ニ課税ヲシテ配当ヲ受ケタ人ニ課税ヲシナイヤウニシタノハ、是ハ感情上ノ話デ斯ウシマシタノデ、正シク申セバ、両方カラ取ラナケレバナラヌデアリマスガ、今マデハ法人ニ少シモ課税ノ無イノヲ、法人ニ課税スルコトニナリマシタカラ、ソレカラ又配当ヲ受ケタ者ニ課税ヲセラルルト二重ノ税デハナイ、人が違フカラ二重デハナイガ、稍々二重ノ如キ感ヲ持ツカラ法律ヲ改正スルノニ、サウ一足飛ヒニ行カズニ、ソコニハ人ノ感ジモアルカラ、余リ人ノ感ジモ悪ルクセヌヤウニト云フノデ、一個人カラハ取ラヌノデ、法人ニ課税スルト斯ウナツテ居リマス」²⁷と説明している。

林教授は、この政府説明を裏付ける形で、「ここにとられた法人課税・配当非課税は、擬制説に基づく二重課税回

避の趣旨では全くなく、實在説に基づいて二重課税すべきところ、初めてのことなので、いわば激変緩和のための政策的な特別措置をとったのである⁽²⁸⁾と指摘している。しかし、こうした非課税措置は制度の基本に関わる問題であり、単に便宜のためということではなく、個人が法人を通じて得る所得の源泉課税として法人から税を徴収するとの考えがなかったと言ひ難い措置のようにも思える。このため、「法人に対する課税は、法人を独立に見て課税すると云ふ主義の如くにも見えるが、尚且つ株主の配当金に課税しないところを見ると、源泉徴収の考に立っているとも見られるのである⁽²⁹⁾」というような、擬制説に立った税体系とみる見方も根強い。

結局のところ、「個人の所得として法人から受ける配当に対して課税されているから、法人の所得としてその法人に対して課税するまでもない」という明治二〇年の所得税法の仕組みを裏返して、「株主に第三種所得税が課税されるのに代えて、法人にだけ第一種所得税を課税する」という法人課税を無理なく導入するための、立法者の現実感覚を反映した仕組みであったように思われる。

ただ、その後、法人實在説の考え方がより強まり、大正九年の税制改革では、法人から受ける配当について、これを第三種所得に置いて累進で課税するという案が出され⁽³⁰⁾、最終的には配当の六割について（四割控除）課税対象とすることとなった。なお、こうした法人實在説的な考え方は戦後まで続きシャープ勧告により、法人擬制説的考え方に転換した。

4 税率の設定（水準および方式）

法人税の税率のあるべき水準については、確とした理論がある訳ではないようである。田中教授は、法人税の税率に關し、「法人の性格をいかに考へるか、更には法人税の転嫁の可能性をどう判断するかが法人税率及びその構造の理論的な基準を求めるときの基礎になるものと考えられるが、それについては、学説も区々であり、理論的に規定することは困難である。海外主要国の例をみても、法人税率は、歴史的・社会的にきまってきた模様であり、国が法人税に期待する収入の多寡などに多分に影響されているのが事実のようである」と指摘している。また、法人税は、累進税率ではなく比例税率を採用するのが一般的であるが、この点については、「法人税が比例税率となつてゐるのは、經濟的地位の異なる株主、経営者、従業員等が關係しており、法人税の負担がこれらのそれぞれにどのように帰屬しているか必ずしも明確でない等の理由から累進税率の適用に否定的な見解が支配的であるからである」と説明している。

ところで、第二回議會に出された当初の所得税法の改正案では、法人についても千分の十から千分の五十まで所得に應じて九段階の累進税率を課すものとされていた。その根拠については「所得ノ多イ会社ハ少々所得税ガ重クナツタ所ガ左程苦痛ヲ感ズマイ、個人ノ同一ナコトデアラウ」と法人を個人と同様の存在とみなしている。これに対して、議會での審議³⁰では、累進制に消極的で、比例税率の方が良いとの感触が示された。このため、第一三回議會に改めて提出された所得税法改正案では、比例税率に修正されている。その理由として、「法人ノ所得ダケハ一定ノ税率ヲ設ケテ所得ノ多少ニ拘ハラズ、同率ト云フコトニ致シマシタノデ、是ハ前ノ議會ノトキモ税率ガ金高ニ依ツテ違フヤウニナツテ居リマシタガ、委員會ノ御説ヲ承リマスルト云フト法人ノ所得ノ税率ヲ變ヘルコトハ余リ宜クナイト云フヤウナ御意見ガアリ、政府ニ於テノ考モ法人ノ所得ニ金高ノ多少ニ依ツテ大小ガアルト云フ一個人ノ如クニハ參

リマセズ、矢張一ツニシタ方宜イト云フコトデ、今度ハ法人ノ所得ハ一定ノ率ニ致シマシタ⁽³⁴⁾との説明が行われている。この比例税率への変更について、貴族院での審議では、一部に疑問視する声もあったが、それ程強いものではなく、大方の支持を得て比例税率が採用されることとなった。

明治三二年の法人課税導入に際して、累進税率が比例税率に変えられたことについて、林教授は「若槻の説明からわかるように、当時大蔵省は法人も個人も別の人格であると見る立場だったので、法人への累進課税を提案しても別に不思議ではないとはいえ、初めて施行する法人課税をいきなり九等級もの累進課税にするというのはあまりにラディカルに過ぎるため、結局衆議院修正によって前掲のような比例税率に落ち着いたのである⁽³⁵⁾」と指摘している。

また、税率を千分の二十五としたことについては、法人と個人のバランスをとったということ、政府側から次々とおり説明されている。

「ドウシテモ法人モ個人ト一率ノ税率ヲ適用シテ行カナケレバナラヌ、斯ウ云フ場合ヲ認メテ一率ヲ適用スルナラバ個人ニ対シテドウ云フ所ニ立テタナラバ宜カラウカト云フコトカラ先ズ千分ノ三十若クバ千分ノ二十五ト云フノガ個人ノ所得ノ中間デアルカラソコラノ辺ノ所デ税率ヲ設ケテ置イタナラバ相当デアラウト云フコトカラ千分ノ二十五ト云フコトニシタ、ソレデ今之ガ法人デアルカラ五千円以下ノ所得ノナイト云フコトハナイ無論法人デモ五千円トカ一万円トカ云フモノガナイコトハナイモット少イモノモアリマスガ是ヨリ大キイモノノ方ガ多イカラ千分ノ二十五ニシタラ宜カラウト云フ法人ト個人ヲ対照シテ之ヲ設ケタノデ二十五ノ趣意ハサウ云フ所カラ出テ居ルノデゴザイマス⁽³⁶⁾」

5 法人所得の計算

(1) 議会議にみる法人所得計算の問題点

法人の所得計算に関する所得税法の規定は、第一二回議会に出された当初の改正案では、第五条第一項第一号で「前条第一種ノ所得ハ各事業年度総益金ヨリ同年度総損金及法律ニ依リ積立ツヘキ準備金最少額ヲ控除シタルモノノ前三箇年平均ニ依ル」と、また、第一三回議会に再提出された改正案では、第四条第一項第一号で「第一種所得ハ各事業年度総益金ヨリ同年度総損金ヲ控除シタルモノニ依ル」となっていた。いずれにせよ、これだけの大変簡潔なものであった。このため、所得計算上明確でないとして幾つかの具体的項目が議会議²⁷⁾でとり上げられ、政府側から、商法の規定あるいは把握している事実関係を基に答弁が行われている。

① 役員賞与

会社役員²⁸⁾の報酬及び賞与について、明治三一年の改正法案の審議では「総損金ノ中ニ賞与金ト云フモノガ這入ルカドウカ、今日ノ会社ノ決算ヲ調べテ見マスルト、二様ニナツテ居リマス、賞与金ト云フモノハ其ノ実給料デアル、給料トシテ支給スル事ニナレバ、其人ガ怠ツテ居ラウガ、或ハ勤勉ナ人デアラウガ、ヤラナケレバナラヌ事デアリマスガ、賞与トシテヤルコトニスレバ、怠ツテ居ルトキハヤラヌデモヨイトスル、若シ給料ノ部ヲ割イテ賞与ト云フ名目ニシテヤル所ノ会社デハ、総損金ニ致シマス、真ニ賞与ト云フ仕組ニスル所デハ、純益カラヤル事ニナツテ居ル所ガ給料ノ一部トナレバ、矢張給料トシテヤルガ至当デ費用ノ中カラヤルト云フ

事ハ穩カテナイト云フ考ヘカラ、今日デハ追々純益ノ方カラ賞与金ヲ引ク事ニナツテ居ル、サウ云フ決算ニナレバ賞与トシテヤル分ハ、所得税ノカカッタ方カラヤル事ニナリマス³⁸⁾と、利益処分ノ性質を持つ役員賞与は、損金に算入しないと説明されている。この点については、行政裁判所においても「役員賞与金ハ俸給又ハ給料ノ如キ会社損益ノ有無如何ニ拘ハラス会社ノ義務トシテ支給スヘキモノト其性質ヲ異ニシ純ラ会社ニ利益アル場合ニ限り給与スヘキモノナリ故ニ本件ノ如キ金額ハ：会社ノ利益金ニ就テノ処分タルニ外ナラサルヲ以テ前項法条ニ所謂総損金ノ中ニ包含スヘキモノニ非ス³⁹⁾」と、この扱いが支持されており、その後の課税実務として確立されていくこととなる。

現行の役員賞与等の扱いも「役員が法人からその業務執行の報酬として受ける定期的な給与については、これを原則として法人の経費に算入すべき額として損金の額に算入することを認めるが、会社が利益処分として支給する賞与については、これを利益処分として損金の額に算入することを認めない⁴⁰⁾」とされており、当時も今も同じ扱いがなされてきたことになる。こうした扱いが当初からされてきた理由については、「賞与金が、我が国では明治の当初からなぜ利益処分項目として取り扱われたのかということ⁴¹⁾は、江戸時代における商家の利益処分法であった『三ツ割法』に由来するものではないかと考えられるところである」との指摘がある。

② 積立金

日本郵船株式会社といった海運会社や鉄道会社、銀行等当時を代表する大企業では、既に減価償却積立金とか滞貨準備積立金、配当準備金等が積み立てられており、将来の支出を見越した経理上の措置がとられていた。これら積立金に対する税務上の扱いについては、「此法律ノ意味ハドウシテモ総益金カラ総損金ヲ引キマ

スト云フコトニナリマスルト積立金ガ損金デアルト云フコトハ申悪イト思ヒマス⁽⁴²⁾と説明され、一般に積立金は、現実に当事業年度内に費消したものでないことから、損金には含まれないとされた。この点についても行政裁判所の判断は「同法ノ所謂総損金トハ現ニ支払ヲ為シ又ハ動産不動産ノ価格ノ減損セシモノヲ謂フモノナリ故ニ将来ヲ仮定シテ費目ヲ設クル如キハ予備ノ方法タルニ過キス随テ之ニ充当スル金額ハ損金ト看做スヘキモノニ非ス：船舶ノ修繕ナルモノハ其損傷ノ大小ヲ予定シ難キモノナレハ凡テ修繕ヲ要スル時期ニ臨ミ始メテ支出金額ノ決定スルヲ当然トス故ニ縦令損傷ノ大小ヲ區別シ大修繕費トシテ之カ金額ヲ表示スルコトアルモ損傷未発ノ場合ニ於テハ予備金タルニ外ナラサルニ因リ原告ハ船舶大修繕ノ費目ニ充当スル金額ヲ以テ損金ナリト謂フヲ得ス⁽⁴³⁾」として、税務当局の扱いを支持している。

現行法は、「費用収益対応の観点」から幾つかの引当金の計上を認めているが、この時の議論は、「所得というが積立金は配当出来ないものである」あるいは、「繰り越された場合に再課税されることになる」といった観点からの積立金非課税論が主であった。このうち前者は、配当可能額が重視されていた当時の企業会計の下にあって、所得概念が確立されていなかった状況を窺わせるものといえようが、若槻禮次郎政府委員は、所得とは「配当ニ充テル金ノミデハナイノデス⁽⁴⁴⁾」とし、後者については「前期ノ繰越金ハ所得ノ中ニ算入致シマセヌ、即チ課税致シマセヌト云フコトニシテ宜シウゴザイマス⁽⁴⁵⁾」ということとこれらの議論は決着した。これを受けて、所得税法第四条第一項第一号が「第一種ノ所得ハ各事業年度総利益金ヨリ同年度総損金前年度繰越金及保険責任準備金ヲ控除シタルモノニ依ル」と修正され、さらに所得税法施行上取扱方（明治三二年四月一日大蔵大臣内訓）に「第一条 第一種ノ所得ヲ算出スルトキ純益金ヨリ前年度繰越金ヲ控除スルハ前年所得税ヲ

課セラレタルモノニ再ヒ所得税ヲ課セサルノ旨趣ニ出テタルモノナルヲ以テ前年度ニ於ケル益金中ニ包含セラレサルモノハ之ヲ控除スルニ及ハサルモノトス」との規定が置かれた。

ところで、当時は「前年度繰越金は当然当期利益に計算するもの」と考えていたようで、従って、これらの規程は「更に重複に課税せざるの意味に於て之を控除するの規程」とされていたものと思われる。このため、所得税法施行上取扱方第一条の規程を根拠に税務の執行当局は、改正所得税法施行に際し、「初年度に繰り越された繰越金には前年度の課税がされていないのであるから課税すべきである」とする、やや無理な解釈をした。その一方では、「繰越欠損金」についてはこれを当期の損金とは認めないとした。こうした論理は、所得税法施行上取扱方第一条の規程が「単に決算書の技術的形式として当期の損益計算書に計上されているに過ぎない前期繰越益金をわざわざ除外する旨注意していること」に現れているように、「当時の所得計算が独自の統一的原則に基づいていなかった」⁴⁷⁾結果であらう。その後の解釈は「元来法人の所得算定は各事業年度毎に之を爲すべきものなるを以て、本条の繰越益金中には前期繰越金は包含せざるものなりと雖、若し会社の計算に於いて之を包含するものあるときは前年既に所得税を課せられたるものなるを以て之を控除すべきものなりとす、又前年度繰越損金ある場合に於て之を当期の損金に計算し又は当期の利益金を以て之を補填したる場合に於ては、会社総体の財産に於て差引利益なきものなるを以て之を損金と見るべきを相当とすべし」⁴⁸⁾とされた。「法人の事業年度は、もともと事業成果を期間損益の形で算定するために人為的に設けられた期間であるから、企業の成果を長期的に測定するためには、ある年度に生じた欠損金は、その前後の事業年度の利益と通算するのが妥当である」⁴⁹⁾とされるが、当時は、「商法が『会社ハ損失ノ補填ヲ為シタル後ニアラザレバ利益ノ配

当ヲ為スコトヲ得ズ』と規定していたことに対応⁽⁵⁰⁾ するための措置と考えられていた。

なお、大正一五年に所得税法施行規則第一条に「法人ノ前事業年度ヨリ繰越シタル益金又ハ損金ハ其ノ事業年度ノ所得ノ計算上益金又ハ損金ニ之ヲ算入セス」との規定が置かれたが、これも当時様々な論議を巻き起こした。その内容は別として、この規定は、従来の商法依存の傾向が強かった税法の規定の中であって、「税法独自の規定が現れた」という意味で画期的なものとされている。

③ 減価償却費

減価償却費計上のため減価償却積立金又は減価償却準備金の名称で減価償却費相当額を積立てた場合について「積立テタ金ダケハ丁度所得ノ方ニ加ハルノデゴザイマス」、つまり、損金とはならないというのが政府委員の説明で、「所得ニハナラヌ、船ガ段タイケナクナルカラ」との疑問には特に答えていない。これは、当時の税務当局者が、こうした間接法による減価償却費の計上ばかりでなく、減価償却費の計上そのものに否定的であったことの現れであろう⁽⁵¹⁾。

大村巍氏は、当時の状況について「最初の頃の主税当局の態度は、固定資産の時価評価による減価は、これを損金に認めたが、いわゆる減価償却費は損金に認めようとしなかった。これは、旧商法に『財産目録ニハ、動産、不動産、債券、其他ノ財産ニ其目録調製ノ時ニ於ケル価格ヲ付スルコトヲ要ス』とある規定にしたがったもので、決算期において、資産の時価が前期に比べ減価している時は、その減差額を損金として認めた⁽⁵²⁾」に止まったとしているが、武田隆二教授は、この点について「資産の評価損が、総損金の構成要素である点に注目しなければならぬ。…資産の評価の一般原則が期末時価であるから、前期末時価と対比して当期末時価の

下落の場合にはその価格差としての評価損は総損金の構成要素とならなければならないこととなる。このような事実を理解するとき、いまだ減価償却による原価配分という思考は、その当時存在しなかったものと理解できらるであらう⁽⁵⁶⁾と指摘している。

これに対し、企業は、こうした資産評価に依る考え方では満足できなかったようである。そこで、幾つかの行政訴訟が提起されたが、当初は「機械建物消却金ハ現実事業年度内ニ於テ費消シタルモノニ非スシテ原告会社カ将来ノ用途ヲ予期シ之カ為メ会社ノ利益金ノ中ヨリ積立タル金額ニ外ナラス。所謂総損金ノ中ニ包含スヘキモノニ非ス⁽⁵⁷⁾」と、当局の見解を支持するものであったが、その後「船舶償却費ハ船舶ノ製造アリシヨリ使用ノ年序ヲ経ルニ従ヒ品質ニ減損ヲ生スルハ自然ノ結果ナリ而シテ会社ノ財産ハ商法第二六条ノ規定ニ従ヒ毎年財産目録調製ノ時ニ於ケル価格ヲ付スルコトヲ要ス然ルニ船舶ハ其時価ヲ知ルコト難キモノナレハ原告カ船舶価格ヲ船齡ニ割当テ損失ヲ算定スルハ不当ナリト謂フヘカラス從テ被告ニ於テ船齡ノ長短ニ付当否ヲ定ムルハ格別船舶償却費ヲ利益金ノ処分ト為シ損金ト認メストセシハ不当ナルニ依リ原告ノ所得金決定額ヨリ控除スヘキモノトス⁽⁵⁸⁾」との判決が出された。この判決は、基本的には財産評価の一形態という考え方に立つものではあるが、しかし、この判決が契機となって、船舶償却を損金に計算するとの主税局長通牒⁽⁵⁹⁾が出され、船舶についての規則的償却が認められることとなった。資産評価の便法としてはあるが、減価償却費が損金に認められることとなったといってもいいであらう。

(2) 法人課税と企業会計

明治三十二年改正の所得税法第九条は、「第一種ノ所得金額ハ損益計算書ヲ調査シ政府之ヲ決定ス」と規定して

いる。この規定の意味するところは「会社ノ所得ト云フモノハ、是ハ会社デハ損益ノ計算ヲシテ其社員ガ見タイト云フトキハ何時デモ見セナケレバナラズ或場合ハ官庁ト雖モ見ルコトガ出来ルモノデゴザイマスカラ、ソレニ格別疑ヒヲ挟ンデ尚ホ調査委員ヲ設ケナケレバナラヌト云フ必要ハアルマイカラ其調査委員ハ省ク、但シ此ニ調査シテ政府ガ決定スルト致シマシテモ政府ハ無論正當ナ損益勘定ヲ出シテ居ルモノナラバ損益勘定ニ從ツテ決定致シマスガ、此勘定ノ仕方ト云フモノハ法律デ定メナイノデゴザイマスカラドウ云フ勘定ヲ出シテ来テソレガ所得デナイモノヲ所得ト書入レ或ハ所得デアルモノヲ所得デナイト省イテアルト云フコトガナイトモ限りマセヌカラソレハ調べテ政府デ決メルト云フダケデ正當ナ決算表ガ出テ參リマスレバ無論其決算表ニ依ツテ定メル積リデ此原案ハ出来タノデアリマス」⁽⁶⁰⁾と説明されている。当然のことを述べているようであるが、ここに示されている「所得計算は企業の損益計算を基礎にする」との考え方は、現行の企業会計準拠主義に通じるものといえよう。

ところで、所得計算の柱である総益金、総損金の内容は解釈に委ねられたが、損益計算に大きな影響を持ったのは商法で、総益金、総損金の解釈の基本は、「商法の利益計算の規定とその解釈に置かれ、これと相違する税法独自の解釈は、通常の場合、許されなかつたと言つて差支えない」⁽⁶¹⁾雰囲気があつたといわれている。「益金又は損金の性質に付いては税法中別に規定なしと雖、商法の規定に依れば損益は畢竟会社財産の増減を云ふものなるが故に、本法に於ても亦此の意味なりと解すべきものとす」⁽⁶²⁾との説明にそれが現れている。しかしながら、商法にあつては、債権者保護の原則が強く、保守主義的傾向に流れやすいこともあつて、正確な所得を追求する税務の要求とは合致しないところがあつた。このため、簡單だった税法がその後の改正で複雑になるにつれ、法人所得に関する租税理論も独自性を求めるようになっていった。この点については、「たとえば、累進課税が行な

われることとなると、これに伴って事業年度を異にする法人間の課税の衡平のための調整が必要となり、また超過所得に対する課税が行なわれたことから、資本の計算についての技術が必要となり、またこれらに伴って税率の意識的選択を排除して、課税の公平を期するための損益の帰属に関する規制が問題となった。⁶³ こうした実務の要請に応えるための理論が課税実務として生まれ、発展し、行政裁判所の判例等に支持され確立していったことは注目に値する。

当時の税務会計上の課題は、先に触れた三課題ばかりでなく、「資産の評価益」や「プレミアム」の扱い等をはじめ数多くあり、その解決には更に多くの時間を必要とした。この間の事情について、武田隆二教授は「昭和二五年の税制改正前までは大まかな規定だけで、計算思考としてはかなり低い程度のものであったという印象であるが、現実の創設期においてすら、税務当局者の解説が今日的な発展度合いからみてではなく、明治という時代条件下において優れた理解の下に執行されていたことが理解される。所得計算の基本は、既にこの当時に確立しているのである」と評価している。⁶⁴

ところで、明治一六年の司法省商法編纂局篇の「商事慣例類集」をみると、「現今国立私立各銀行及諸会社等は概ね洋式簿記を専用す」と記述されているが、⁶⁵ 銀行等の金融機関を初めとする大企業は、海外の最新知識を早くから貪欲に吸収し、この時期までに会計処理の面でも相当進んでいたと考えられる。こうした実際の会計実務が明治三二年の法人課税導入にあたって、内容のある会計処理に関する議論を誘発し、法人所得計算の確立を促したものと考えられる。⁶⁶

(注)

- (1) 吉国二郎氏は、「法人税は、発達した資本主義国においては、歳入目的からは理想的な税と言ってよい」(「法人税法(理論篇) 四五年版」四七頁)としている。
- (2) 田中二郎 前掲書四八二頁
- (3) 田中二郎 前掲書四八三頁
- (4) 吉国二郎 前掲書四六頁
- (5) 忠佐市「法人税の課税根拠の素描」会計第六四卷第六号七八頁
- (6) 田中二郎 前掲書四八三頁
- (7) 金子宏 前掲書二七頁
- (8) 「法人税と所得税の二重課税を是とする議論も非とする議論も、一応法人税の負担が株主等の負担となることを前提としている。しかし、もし、法人税が転嫁されるとすれば、問題の焦点となる二重課税そのものの全部または一部が消滅してしまふ(吉国二郎 前掲書三〇頁)。」
- (9) 阿部教授は、所得税則説明書の総説で、「所得税トハ会社又ハ一個人ノ資産若シクハ勞力ヨリ生ズル一カ年間ノ純益金高ニ課税スルモノナリ」と法人に課税することが明記されていると指摘している(前掲書二四四頁)。
- (10) 明治二〇年二月二日、元老院所得税法第二読会、山口尚芳議員
- (11) 明治二〇年三月一日、元老院所得税法第二読会、榎村正直議員

(12) 元老院での審議で示された法人非課税論及び課税論には、次のようなものがあつた。

〔法人非課税論(村田 保議官)〕會社ノ積立金ニ課税スル爲ニ一項ヲ加ヘシモ本官其理由ヲ解セス李法ニ據ルモ未タ無形人タル會社ノ積立金ニ課税スル例ヲ見ス畢竟得税ハ所得金ヲ随意ニ運轉使用スル者ニ對シテ課徴ス可キ者タリ然ルニ會社ノ積立金ハ其所得ニ非ス又随意ニ使用スルヲ得ズ各己人ノ所得金ニ課スル税ヲ以テ無形人タル會社ノ積立金ニ課スルハ不當ナラン若シ強テ會社ヲ有形人ト同視セントナラハ本官試ニ問フ可キ有リ此ニ某會社カ第二十四條ニ触レテ所得金高ヲ隱蔽スル有ラハ必ス処罰ニ付ス可ク而シテ此時ニハ會社ヲ罰スルヤ將ヲ頭取其他ノ役員ヲ罰スルヤ又會社ヲ有形人ト同視シテ所得税ヲ課スルトキハ之ヲ調査委員ニモ選擧スルコトヲ得ヘキヤ到底會社ノ一個人タル作用ヲ爲ス能ハサル所ナラン第一條ニ言ヘル人民トハ一個人ニシテ無形人ナル會社ニ非サルヤ明白ナリトス

〔法人課税論(尾崎三良議官)〕李法ニテハ無形人タル會社ニハ課税セスト云フモ英法ニテハ明文ヲ以テ無形人タル會社ニ課税ス畢竟其課税スルモ否サルモ確乎タル道理アツテ然ルニ非ス平心ニ之ヲ考フルニ利得ヲ有スル者ニ對シハ有形人タルト無形人タルトヲ問ハス課税シテ可ナラン彼ノ株券ノ如キモ個々面々ニ課税スルハ手數ナルヲ以テ最初ノ評議ハ纏メテ會社ニ課税セント欲セシモ追々ニ主務官等ノ説明ヲ聞キ且近來會社ノ創立漸ク盛ンニ行レントスルニ際シ屢ハ之ニ課税セハ或ハ將サニ發生セントスル萌芽ヲ傷メンコトヲ懼レ一方ニハ會社集金高ト株主配當高トハ多少ノ差違ヲ生シ隨テ税率ニ影響ヲ及ボシ計算上頗ル不便ナルヲ以テ原案ノ如ク一切ニ其株式ニ課税スルコトニ決セリ會社ノ積立金モ矢張り營業上ニ得ル収益ノ一部ヲ貯蓄スル者ニシテ唯タ積立ツルト配當スルノト異ナルノミ故ニ一己人ノ収益ト權衡ヲ保タシメン爲メニハ會社ノ積立金ニモ課税セサル可ラス又其人民ナル文字ニハ會社ヲ包含セスト云フハ自ラ一論ナルモ或ル点ニ於テハ會社ハ人民ノ一部分ナリト言フコトヲ得ヘシ是レ各己各自ノ見解次第ニテ必シモ會社ハ人民ノ中ニ入ラスト断定スル道理モ無ラン現ニ府縣會ニテ決議セシ地方税モ會社組合ニ賦課シ又會社組合ヨリ代人ヲ出

シテ諸般ノ事務ヲ弁理スル有ルニ非スヤ

(元老院會議筆記)

- (13) 大藏省主税局編成「所得稅納入心得方備考」(「明治前期所得稅法令類集」二二頁)
- (14) 阿部勇 前掲書二五七頁
- (15) 織井・山本 前掲書八一頁
- (16) 林健久「日本における租稅國家の成立」三二六頁
- (17) 目賀田種太郎 前掲明治三〇年の意見書
- (18) 武田隆二「法人稅創設期の課稅所得計算の特徴」六八頁
- (19) 「明治財政史(第六卷)」一二二頁
- (20) 土方成美 前掲書二八八頁
- (21) 林健久「所得稅百年史」一七頁
- (22) 明治三二年一月二日、貴族院所得稅法改正法律案特別委員會、若槻禮次郎政府委員
- (23) 明治三二年六月二日、衆議院所得稅法改正法律案審查特別委員會、若槻禮次郎政府委員
- (24) 高橋教授は、明治二〇年の所得稅法が「法人課稅を排除し、配當所得について個人所得に合算して課稅」していたことについて、「この措置が合資社制度の増大に果たした役割はすくなくぬものがあるが…会社制では租稅負擔がかからないという理由で、形式上会社組織をとつたものも相当にみられた。すなわち「保全会社」という名での大資本家の資産保全の形式や中小企業にして實質上個人企業でありながら、稅負担を免れるための会社形式―合名・合資会社の激増をもたらした。」と指

摘する〔日本所得税制史論(その一) 初期所得税制の形成と構造〕七一頁。

(25) 武田隆二「法人税創設期の課税所得計算の特徴」六九頁

(26) 金子宏 前掲書二一八頁

(27) 明治三二年六月二日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会

(28) 林健久「所得税百年史」一七頁

(29) 土方成美 前掲書三九一頁

(30) この改正のきっかけには、次のようなエピソードがあると大蔵省百年史は記している。

「松隈秀雄元大蔵次官が先輩から聞いた話によると、税務官吏が、所得税の税額決定の資料を作るために、戸順調査と
いって、戸別に調査をする。また権衡調査といって、各戸の税が互いに権衡がとれているかを調べて歩いている。すると大
きな門構えのりっぱな家に所得税が課税されない。よく調べれば配当所得を得ている人である。一方ですしやと荒物屋の所
得税負担は権衡がとれているかどうか議論しても、隣の大きな家が無税であるということでは負担の公平は図れないではな
いかという、現場の税務官吏の声が強く反映して、大正九年の改正所得税制が立案されたのだということである(「大蔵省百
年史(上巻)〔二七七頁〕」

(31) 田中二郎 前掲書五〇六頁

(32) 明治三二年六月二日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会、若槻禮次郎政府委員

(33) 衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会の審議(明治三二年六月二日)は、次のようなものであった。

飯島正治委員「此の法人の所得は累進法になって居りまして、一私人のと略ぼ同一の標準のように見えますが、私人は所得が殖

えますれば、課税が殖えましても苦痛は少ない、此法人の方に於きましては、所得が多いからと云つて、資本が皆夫々大きく掛つて居りますので、或は割合から申しますると、少い所得のものより百万二百万以上の所得の方が利益が少いと云うことがあろうと思ふ、そう云うような所から論じますと、法人の所得は単一の税率で宣かうと思ひますが、此を区別した理由は、どう云う訳でありますか」

若槻禮次郎政府委員「此趣意は矢張所得の多い会社は少々所得が重くなつた所が左程苦痛を感ずまい、個人と同一なことであろうと云う所から、斯う致しましたので、単一の税率にすると云う御説も何にもそれが悪いと云う考えを持って居る訳ではありませんが、個人と同様所得の多いものは少し余計な税率を負担した所が左程苦しいと云う考えです」

江島久米男委員「今の法人に係る所得税の殖えますことですが、或は是に百万以上五拾万以上と斯うございます、一番終には千円未満とござりますが、累進法に依りまして、或は掛けると云うことは御説の通りのもございませうが、唯資本の多少に依つて差があるのではござりませうまいか、其實際を云うと、或場合には百万円以上所得のあるものよりも千円以上と云うものが株を割りまして一人の得る所の配当が却つて多いと云うものがあることは實際の上で明かでございますが、そうするよふな事になると、實際個人と云う事になると、百万円以上と云う利益のある法人に就いても、小さく割て見た時では小さい配当を受ける事になつて、会社の不利益になりはしませぬか」

若槻禮次郎政府委員「夫は御話のような事もありませうが、始め之を拵えました時の考は、法人と云う其人を見たので、其法人から配当を受ける人にはもう一段課税しなければならぬのではあるが、是を止めると云うことにしたので、其法人の所得に課税するのが公平であると考えました、若し配当を受くる方から考えれば、御話の通り百万円を百人に分けると拾万円を十人に分けると同じ事でありませうから、御話のような点が出て来ましようと思ひます、所が、此案の主意は先に申述べた通り、法人も課税を受

け自然人も課税を受けなければならぬが、併し是より課税を受けた人にまで課税する事はひどいと云うので止めた事ですから、法人を主眼として課税する事に致しましたが、御話の通り御考へになるも亦一説でありましょう」

- (34) 明治三二年一月二日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会、若槻禮次郎政府委員
- (35) 林健久「所得税百年史」一七頁
- (36) 明治三二年一月二日、貴族院所得税法改正法律案特別委員会、若槻禮次郎政府委員
- (37) 法人の所得計算に關し、貴族院所得税法改正法律案特別委員会で細部にまでわたって審議された(明治三二年一月二日及び一六日)。概要は参考資料8参照。
- (38) 明治三二年六月二日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会、若槻禮次郎政府委員
- (39) 明治三三年第一一二号、三三年一月一四日行政裁判所判決(津田実外編、「租税専売關係行政刑事判例総覧」八一頁)
- (40) 武田昌輔「法人税法の解釈(五訂版)」一七九頁
- (41) 武田隆二 前掲書七七頁
- (42) 明治三二年一月二日、貴族院所得税法改正法律案特別委員会、若槻禮次郎政府委員
- (43) 明治三五年第二一八号、三六年七月一〇日行政裁判所第一判判決(津田実外編 前掲書九八頁)
- (44) 明治三二年一月二日、貴族院所得税法改正法律案特別委員会、若槻禮次郎政府委員
- (45) 明治三二年一月一六日、貴族院所得税法改正法律案特別委員会、若槻禮次郎政府委員
- (46) 武本宗重郎「実務参考所得税法詳解」五二頁

- (47) 吉国二郎 前掲書九一頁
- (48) 武本宗重郎 右同
- (49) 金子宏 前掲書二六九頁
- (50) 大村巍「会計思考の発展と所得計算論争」税務大学校論叢第一号四二頁
- (51) 大村巍 右同書四五頁
- (52) 明治三三年一月二日、貴族院所得税法改正法律案特別委員会、若槻禮次郎政府委員
- (53) 右同委員会 尾崎三良委員
- (54) 上林敬次郎松江稅務管理局長は、減価償却について「一事業年度中ニ於ケル固定資本ノ減失毀損ハ其ノ時価ノ算定ニ於テ既ニ損金トシテ計算セラレタル筈ナリ然ルニ尙純益金ノ一部分ヲ割キテ償却金トシテ之ヲ控除スルトキハ二重ニ計算スルモノト為ルヘシ而シテ固定資本ノ減失毀損ハ資本金ノ減少ニシテ之カ補填ハ純益金ヲ以テスヘク資本金ヲ以テスヘキモノニアラサルカ故ニ縱令利益金中ニハ之ヲ見積リテ其ノ回収ヲ計ラサルヲ得ストスルモ之ヲ損金トシテ計算スヘキモノニアラス殊ニ償却金トシテ蓄積スルモノノ如キハ純益金中ヨリ別途ノ計算ニ移スニ止マリ経費トシテ之ヲ支出スルニアラサルヲ以テ純益金ノ配当ノ一タル積立金ノ性質ヲ有スルモノト謂ハサルヲ得ス〔所得税法講義〕六一頁」と述べている。
- (55) 大村巍 前掲書一五頁
- (56) 武田隆二 前掲書七六頁
- (57) 明治三三年第一一二号、三三年一月一四日行政裁判所判決（津田実外編、前掲書八一頁）
- (58) 明治三五年第二二八号、三六年七月一〇日行政裁判所第一号判決、同旨、明治三六年第五一号、三六年七月一〇日行政裁判

判所第一部判決（津田実外編、前掲書九九頁）

(59) 明治三六年一月二七日原甲第五六五号主税局長通牒

「日本郵船株式会社及東洋郵船株式会社對東京稅務監督局長第一種所得金額取消ノ訴訟ニ付本年七月十日行政裁判所判決ニ基キ同局長ニ於テ右両会社ニ對シ船齡ヲ二十五カ年ト見做シ一事業年度（事業年度ハ六カ月ナリ）毎船価百分ノ二ヲ船価償却トシテ損金ニ計算スルコトニ決定致候趣此計算ハ当局ニ於テモ相当ト認メ候ニ付為御參考此段及通牒候」（武本宗重郎前掲書五八頁）

(60) 明治三三年一月一日、貴族院所得稅法改正法律案特別委員會、若槻禮次郎政府委員

(61) 大村巍 前掲書五頁

(62) 武本宗重郎「實務參考所得稅法詳解」五〇頁

(63) 吉田二郎 前掲書一〇一頁

(64) 武田隆二 前掲書八一頁

(65) 西川孝次郎「日本における西洋簿記の普及と記數法」

(66) ただし、大企業とは別に一般の法人については、會計處理の近代化は中々進まなかつたという実態も指摘されている。例えば、大村巍氏は、大正六年當時の話として東京稅務監督局職員の中村繼夫氏が「私が最近調べたところによると、東京市内に会社が一万あります。その中で完全なる複式簿記の帳面を持っている会社は約六千、後の四千はその複式簿記の元帳の記帳すらない」と指摘していることを紹介している（前掲書一〇頁）。

八 所得税の徴税機構の改組

明治二〇年の所得税法は、所得税調査委員及び調査委員会に關し、「各郡区役所管轄内ニ七名以下ノ所得税調査委員ヲ置キ、毎年調査委員会ヲ開キ、所得税ニ關スル調査ヲ為サシム」と規定し、さらに郡区長は、調査委員会に付議するための所得金高下調査の作成等を行い、委員会を招集し、「調査委員会ノ決議ニ拠リ各納税者ノ所得税等級金額ヲ定メ」、納税者に通知すると規定していた。税務署を設置し、国税事務の多くを地方庁から分離独立させた明治二九年の機構改革⁽¹⁾でも、所得税の調査事務等は依然府県知事郡区長等に委ねられたままであった。そこで、所得税法の改正を機に所得税の調査事務等を税務署に移管することとし、「各税務署所轄内ニ所得調査委員会ヲ置」き、税務署長が納税者を調査し、「第三種ノ所得金額ハ所得調査委員会ノ調査」を経るものの「政府之ヲ決定ス」るとされた。大蔵省百年史は、この改正により「調査委員会は決議機關から諮問機關に、地方官の管轄から大蔵省の管轄へと性格を変えた⁽²⁾」と記している。また、若槻禮次郎政府委員は「七条以下ハ所得税ヲ課ケルニ就イテ政府ニ是ダケノ所得ガアルト云フコトヲ届ケサセル現行法ト變リマセヌ、…調査ノ仕方ハ調査委員ヲ設ケテ調査サセルト云フ訳デアリマスガ、取扱ノ官庁ガ郡役所デアッタヲ税務署ニ變ヘタ、是ハ全国ノ地方庁カラ行政整理上斯ウナリタイト云フコトモアリ、事務ガ分レテ居ルノニ所得税ダケ県庁ニアツテハ困ルト云フヤウナ意見モアリ、旁々此方ガ便利デアルト云フ意見カラ斯ウ定メマシタノデアリマス⁽³⁾」と説明している。

この所得税の調査事務等の移管については、議會審議でも異論は出ていない。これは、従来の所得税額の決定の実

態が、「納税義務者ノ申告ト調査委員会ノ決議トニ依リテ所得金額ヲ決定」するとされていたものの「府県知事又ハ郡長ハ申告又ハ決議以外ニ調査シ決定スルコト」⁽⁴⁾がなく、このため必ずしも適正な課税が十分になされてはいないのではとの見方が一部にあつたこと、その一方では営業税の執行等⁽⁵⁾を通じて税務署の事務執行能力が高まってきた⁽⁶⁾ことなどが背景として考えられる。

なお、所得税関係法規の改正にあつて、徴税機関の事務取扱いを一定にし、所得算定等の事務を公平に進めるため、「所得税法施行上取扱方」が訓令されるなどの措置が取られ、執務体制の全国統一化に向けた整備も同時に行われた。

明治三二年の改正で、このように所得税事務を国税組織の中に組み込んだ結果、委託徴収などの一部事務を除き、税の執行が統一した体制の下に行われることとなつた。その後の所得税制の精緻化と納税者数の増大、経済取引の広域化などを考えると、それを支える徴税機構の整備という点で、不可欠の改正であつたと評価される。

〔注〕

(1) 明治二九年の機構改革に至る経緯と改革の内容は次のとおりである。

明治一七年に国税の賦課徴収事務を扱うため、各府県に収税課（その後、一九年に収税部に昇格）が置かれ、府知事県令の指揮下にあつて収税に関する一切の事務を管理する（郡長・区長および戸長が徴税の実際にあたる）こととされた（但し、収税事務については直接大蔵省収税官長の指揮を受けることにはなつていた）。このような多元的機構による税務行政にあつては、「松方家文書中に：『現今各地間税事務ノ状況ヲ視ルニ同一ノ事実ニ対シ甲乙府県ノ間ニ其処分ヲ異ニスルモノ

往々」あり…行政の均一性を欠く…との報告がある（井上一郎「国稅行政機構の生成過程について」稅務大学校租稅資料室編、租稅資料叢書第七卷「国稅行政機關關係法令集Ⅰ」二六八頁）といった問題を生じさせた。これは、「各府県の收稅部長は大藏大臣の任命する所なるも、府県知事の監督の下にあるから、充分の働きが出来なかつた。それは牧民官たる府県知事が、地方人民の利益幸福を計るを旨とし、国家大局の上より課稅の公平を考へず、所轄地方民の負担を軽減せんとする弊（故目賀田男爵伝記編纂會篇、「男爵目賀田種太郎」二二三頁）があつたことが原因とされてきた。こうした背景のもとに、明治一八年の四月目賀田三等主稅官は、「脱稅防止其他ノ組合設立ノ建議ニ關スル件」で、岡山県のある同業組合が脱稅防止に貢獻しているとし、「之ヲ一般ニ及ボサズシテ各府県ノ適宜ニ放任スルトキハ、已ニ設立セル組合ハ却テ其取引上ニ損害ヲ来スガ如キ不幸ヲ招クモ亦、知ルベカラザルガ故ニ、冀クハ此際閣下、各府県ニ於テ組合ヲ設ケシムル様懇篤内訓アラシムコト切望ノ至ニ堪ヘザルナリ（井上一郎「松方家・松尾家文書にみえる国稅行政機關〈稅務署〉創設の構想について」稅大通信5・12・1）」と各府県が一致した政策をとる必要を指摘した。井上氏は、これを「政府高官の間では、国稅行政のための独立した大藏卿配下の機關の創設の意向が、徐々にはあつたにせよ、固まりつつあつた（同右）」現れとされる。いづれにせよ、大藏当局は地方当局に対し必ずしも全幅の信頼をおいていなかったようで、日清戦争後の増稅と新稅の実施から各府県の收稅部を指導監督すべき機会が増えるにつれ、收稅部が府県に属してゐたのでは統一の指導が十分に行えないとし、「命令系統の一貫性を保つこと（井上一郎、同右）」を求め、「營業稅の新設実施を機として國稅徵收に關して地方官憲との因縁を打ち切るの緊要なるを認め（故目賀田男爵伝記編纂會、前掲書一九七頁）」るに至つた。なお、地方庁から國稅事務を分離独立させようというこの徵稅機關の大改革は、内務省や地方長官會議の反對を押し切る形で断行されたとされる。

(3) 明治三十二年二月三日、衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会

(4) 上林敬次郎 前掲書二三頁

(5) 營業税への商工業者の反対は強く、その実施に多くの困難が伴ったことを前掲の「男爵目賀田種太郎」は、概略次の様に記述している（一九八頁以下）。

營業税については「施行に反対するもの甚だ多く、就中関西地方の紛騒は最も劇烈を極め」、また「地方長官としては其の反対論が容れられず、既に自己の手より税務を奪われたる以上、不平不満一方ならず、大蔵省が果して穩便に徴税し得るかどうか、殊に營業税の如き新国税の施行が円満に出来るか否かを懷疑の念を以て」眺めているという容易ならざる事態が生じた。この危うい事態に「營業税に就いては、調査上の必要より、營業者の内情に迄立ち入らねばならなかつたので、動もすれば感情の衝突を起し易く、且つ税務官吏は概ね租税一遍の頭腦を以て法律に捉われ、總ての事を思考するから、其処に何等の余裕がなく、従つて營業者に対して冷酷なる態度に出づるなきを保し難い。斯くては法律全体が死物と為り、營業税も亦廢止されて了う」、そこで「先ず第一に税法其のものの運用を円滑ならしめ、敢えて冷酷に出づることなく、寬嚴其の宜しきを得べき」ことを旨として対処し、無事落着させた。

(6) 營業税の調査は、納税者の經濟活動実態に関する調査を必要とし、その執行に当たっては、税法解釈の統一や賃賃價格の評価、帳簿検査の問題など、今日の直接税における税務調査の原形というべき諸要素を含むもので、所得税、法人税の事務運営に直結する重要な意味を持ったとされる。

九 終わりに

先に述べたとおり、明治三二年は我が国の近代的な所得税制度が実質的に始動した年と言っても良い、そんな重要な意味を持ったのが明治三二年の所得税法の改正である。近代の独立国家であれば当然ともいえる「内外人の均一扱いの実施」とか資本主義経済の成長を如実に示す「法人課税の実施」とかいう改正事項の内容もそうであるが、明治二〇年の所得税法が勅令によって定められたのに対し、明治三二年の所得税法は、国民の代表である「国会の審議」を経た法律として定められたものであることも近代的税法として位置付けるに際し注目すべき事柄の一つであろう。

所得税が名実共に我が国税制の中心となるには、いましばらくの時間を必要とした（例示的に言えば、所得税が酒税に代わり、我が国租税収入一位の座に就いたのは大正七年度のことである。）が、この明治三二年という年が、形式的にも実質的にも今日につながる近代的租税としての所得税（所得課税ということでは法人税も含めてであるが）の出发点として記憶されるべきであろう。

ところで、この重要な改正の作業を指導した者として、先に大蔵省主税局長目賀田種太郎の名をあげたが、氏の伝記では「この三十二年所得税法の改正は、日清戦後の経営に伴う歳入増加の必要に迫られたると、条約改正に伴い、内外人を通じて同一税法の下に立たしむる為」であったと述べると共に、歳入増加の要請が如何に強く、また、所得税法の改正に発展していったか、当時の増税策作成の様子を知ることの出来る次のようなエピソードを紹介している。

「明治廿八年五月十日、先生は大本営所在地たる広島へ出張を命ぜられた。これは同地滞在中の松方大蔵大臣の方針に従い、更に戦後に於ける財政上の経営、殊に増税等に就いて、種々立案するの重大任務を帯びての事であった。それで同地到着後、頻りに大臣の宿所に往来し、其の旨を承けて画策せられたのであるが、大臣は先生を見る毎に、『税を採れるだけウント取れ、構わぬからドシドシ遣れ』と激励せられ、先生は案を作つて提出し、之を説明せられると、大臣は『もつと取れ、もつと取れ、遠慮する事はないから、もつと取れ、何でも持つて来い、まだ取れ、まだ取れ』と言われるので、先生は幾度か案を作り直して提出せられた。当時大本営付として広島に出張中の主計局長阪谷芳郎氏が、屢々先生と席を同うして、大臣の此の言を聴聞せられていたので、或るとき先生は阪谷氏に向かい、『大蔵大臣は随分無理を言われるが、斯んなに取つて了えば、最早取るものはない』とこぼされた。大臣は遠大な考へで、どうせ取るなら、斯ういう機会に取つて置かねば、将来の経営が出来ぬ、大体五千万円位は是非取らねばならぬという方針であった。』

この方針の下で明治二九年に登録税、営業税、酒税、煙草税の四大税が、新設・増徴され、総額四千五百万円という増税が実施された。しかし、これでも財政需要は賄い切れず、財源探しが続けられた結果が目賀田主税局長の「三〇年の意見書」となり、ついに所得税までが一四八万五千有余円の増収が見込めるとして増税策の一環に組み込まれることとなったことは、先に縷々述べたとおりである。

なお、この小論は税務大学校において開催された第四回租税史研究会での発表をまとめたものであるが、執筆に当たっては、税務大学校租税資料室井上一郎氏の御協力を頂いた。特に「松方家文書」及び「松尾家文書」等については、氏の調査・研究の成果を活用させて頂いた。深く感謝申し上げます。

参考資料

- 参考1 第二回議會提出の所得税法改正法律案
- 参考2 第二回議會提出の所得税法改正法律案の衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会における政府の説明
(明治三十一年六月二日、若槻禮次郎政府委員)
- 参考3 第三回議會提出の所得税法改正法律案
- 参考4 第一三回議會提出の所得税法改正法律案の衆議院所得税法改正法律案審査特別委員会における政府の説明
(明治三十一年一月一三日、若槻禮次郎政府委員)
- 参考5 明治三三年度予算に関する大蔵大臣説明
(明治三十一年二月八日、衆議院)
- 参考6 目賀田種太郎「意見」
(松方家文書第三二冊二二号)
- 参考7 各国所得税法類聚
(松尾家文書第三一号の一)
- 参考8 法人所得の計算に関する議會審議の概要
- 参考9 参考指標等

- 第1表 明治期における一般会計の推移
- 第2表 明治後期の租税及び印紙収入
- 第3表 所得税の納税者数等の推移
- 第4表 明治三一年所得税決議高表
 (松尾家文書第三二号の八「所得税法案参考書」の二)
- 第5表 等級別納税者数等の推移(明治二一年～三一年)
 (右同「所得税法案参考書」の五「所得税表」より)
- 第6表 所得種類別内訳(明治三二年)
 (右同「所得税法案参考書」の四「同上種類別内訳表」より)
- 第7表 会社数等の推移
- 第8表 業種別会社数及び払込資本金
- 第9表 現行税制等に関する参考指標

参考 1 第一二回議會提出の所得税法改正法律案

所得税法

第一条 左ニ掲クル者ハ此ノ法律ニ依リ所得税ヲ納ムル義務アルモノトス

一 帝国臣民

二 帝国法人及帝国内ニ本店ヲ有スル外国法人

三 帝国臣民ニ非サルモ帝国内ニ住所ヲ有シ若ハ一年以上帝国内ニ在留スル者

第二条 前條各號ニ該當セサルモ帝国内ニ於ケル資産營業又ハ職業ニ依リ所得アル者ハ其ノ所得ニ付テノミ所得税ヲ納ムル義務アルモノトス

第三条 左ニ掲クル所得ニハ所得税ヲ課セス

一 軍人從軍中及外国ニ在ル帝国臣民ニシテ帝国政府ヨリ受クル俸給

二 官ヨリ受クル扶助料及傷痍疾病者ノ恩給

三 公私ヨリ受クル旅費學資金及法定ノ扶養料

四 此ノ法律ニ依リ所得税ヲ課セラレタル法人ヨリ受クル配当金

五 當利ヲ目的トセサル法人ノ所得

六 營業ノ事業ニ屬サセル一時ノ所得

第四条 所得税ハ所得ノ種類ニ応シ左ノ税率ニ依リ之ヲ賦課ス

第一種 法人ノ所得

百万円以上 千分ノ五十

五十万円以上 千分ノ四十五

十万円以上 千分ノ四十

五万円以上 千分ノ三十五

三万円以上 千分ノ三十

一万円以上 千分ノ二十五

五千円以上 千分ノ二十

千円以上 千分ノ十五

千円未満 千分ノ十

第二種 地代、小作料、土地家屋ノ賃料、公債社債預金又ハ営業ニ非サル貸金ノ利子其ノ他資産ヨリ生ズル所得

十万円以上 千分ノ五十

五万円以上 千分ノ四十五

三万円以上 千分ノ四十

二万円以上 千分ノ三十五

一万円以上 千分ノ三十

五千円以上 千分ノ二十五

三千円以上	千分ノ二十
千円以上	千分ノ十五
五百円以上	千分ノ十二
五百円未満	千分ノ十
第三種 農業商業工業水産業鉱業其ノ他ノ営業ヨリ生スル所得	
十万円以上	千分ノ四十
五万円以上	千分ノ三十五
三万円以上	千分ノ三十
二万円以上	千分ノ二十五
一万円以上	千分ノ二十
五千円以上	千分ノ十六
三千円以上	千分ノ十四
千円以上	千分ノ十二
五百円以上	千分ノ十
五百円未満	千分ノ八
第四種 俸給給料手当金其ノ他職業勤勞ヨリ生スル所得	
五万円以上	千分ノ二十五

第五種 前各種ニ屬セサル所得

三万円以上	千分ノ二十
二万円以上	千分ノ十八
一万円以上	千分ノ十六
五千円以上	千分ノ十四
三千円以上	千分ノ十二
千円以上	千分ノ十
五百円以上	千分ノ八
五百円未満	千分ノ五
五万円以上	千分ノ三十
三万円以上	千分ノ二十五
二万円以上	千分ノ二十
一万円以上	千分ノ十八
五千円以上	千分ノ十六
三千円以上	千分ノ十四
千円以上	千分ノ十二
五百円以上	千分ノ十

五百円未満

千分ノ八

戸主ト同居スル家族ニ所得アルトキハ同種ノ所得ニ限り其ノ合算シタル額ニ依リ本条ノ税率ヲ定メ各自ノ所得税ヲ算出ス

帝国内ニ本店ヲ有セサル法人ノ所得税ニ付テハ其種類ニ応シ本条第二種以下ノ税率ニ依テ其ノ所得税ヲ算出ス

第五條 所得ハ左ノ區別ニ從ヒ其ノ年額ヲ算定ス

一 前條第一種ノ所得ハ各事業年度總益金ヨリ同年度總損金及法律ニ依リ積立ツヘキ準備金最少額ヲ控除シタルモノノ前三年平均ニ依ル

二 公債社債預金營業ニ非サル貸金ノ利子俸給給料手当金及定期金ハ申告ノ際ニ於ケル現況ニ依リ予算シタル年額ニ依ル

三 其ノ他ノ所得ハ總収入金額ヨリ之ヲ取得スル為ニ要スル費用及事業又ハ物件ニ係ル租税其ノ他ノ公課ヲ控除シタルモノノ前三年平均ニ依ル但シ控除スヘキ費用ノ種目ハ勅令ヲ以テ之ヲ定ム

前三年平均ニ依リ所得ヲ算定スヘキ場合ニ於テ前三年ノ平均所得ヲ得難キトキハ前年ノ所得ニ依リ前年ニ所得ナキトキハ申告ノ際ニ於ケル現況又ハ他ノ比準ニ依リ予算シタル年額ニ依ル

第六條 法人以外ノ者ノ所得ニ付テハ二百円ヲ控除シテ其ノ殘額ニ所得税ヲ課ス但シ戸主ト同居スル家族ニ所得アルトキハ各自ノ所得額ニ按分シテ控除スルモノトス

前項ニ依リ二百円ヲ控除スルハ税率ノ重キモノヨリ順次之ヲ為スモノトス

第七條 戸主ト別居スル家族二人以上同居スルトハキ所得税ニ関シテハ戸主ト家族ト同居スル場合ノ規定ヲ準用ス

第八条 第六条ニ依リ二百円ヲ控除シタル残額二十円未満トナルトキハ所得税ヲ課セス

第九条 此ノ法律ニ依リ所得税ヲ課セラルヘキ者ハ毎年四月中ニ所得ノ種類及金高ヲ詳記シ政府ニ申告スヘシ

第十条 稅務署長ハ毎年所得金額調査書ヲ調製シ之ヲ所得調査委員會ノ調査ニ付スヘシ

第九条ノ申告書ハ同時ニ調査委員會ニ提出スヘシ

第十一条 各稅務署轄内ニ所得調査委員會ヲ置ク

調査委員ノ定数ハ命令ヲ以テ之ヲ定ム

第十二条 調査委員ハ調査委員選舉人之ヲ選舉ス

第十三条 調査委員ノ選舉区域ハ稅務署ノ管轄区域ニ依ル

調査委員選舉人ノ選舉区域ハ市町村ノ区域ニ依ル但シ東京市京都市大阪市ニ在テハ区ノ区域ニ依ル

第十四条 選舉区域内ニ居住スル男子ニシテ第九条ノ申告ヲ為シタル者ハ調査委員選舉人ヲ選舉シ又ハ調査委員若ハ

調査委員選舉人ニ選舉セラルルコトヲ得但シ左ニ記載スル者ハ此ノ限ニ在ラス

一 無能力者

二 身代限ノ処分ヲ受ケ債務ノ弁償ヲ終ヘサル者及家資分散ノ決定若ハ破産ノ宣告ヲ受ケ其ノ確定シタルトキヨリ

復権ノ決定確定スルニ至ルマテノ者

三 國稅滯納処分ヲ受タル後一箇年ヲ経サル者

第十五条 調査委員選舉人ノ数ハ其ノ選舉区域内ニ於ケル第九条ノ申告ヲ為シタル者五人ニ付キ一人トス但シ申告ヲ

為シタル者五人ニ滿タサルトキハ一人トス

第十六条 調査委員選挙人ノ選挙ヲ執行スルトキハ稅務署長ハ選挙期日ヲ定メ選挙人ノ氏名及調査委員選挙人ノ人員ト共ニ之ヲ市町村長ニ通知スヘシ

第十七条 前条ノ通知ヲ受ケタルトキハ市町村長ハ少クトモ選挙期日五日前ニ選挙人ニ通知シ選挙ヲ行ハシムヘシ

第十八条 選挙ハ記名投票ヲ以テ之ヲ行フ

第十九条 投票ニ記載ノ人員其ノ選挙スヘキ定数ヲ超エタルトキハ末尾ニ記載シタル人名ヲ順次棄却スヘシ

第二十条 選挙ハ投票ノ多数ヲ得タル者ヲ以テ当选トス投票ノ数同シキトキハ年長者ヲ取り同年月ナルトキハ抽籤ヲ以テ之ヲ定ム

第二十一条 選挙ヲ終リタルトキハ市町村長ハ当选者ニ当选ノ旨ヲ通知シ其ノ氏名ヲ稅務署長ニ報告スヘシ

第二十二条 前条ノ通知ヲ受ケタルトキハ稅務署長ハ少クトモ選挙期日五日前ニ調査委員選挙人ニ通知シ調査委員及之ト同数ノ補闕員ノ選挙ヲ行ハシムヘシ

前項ノ選挙ニハ第十八条乃至第二十条ノ規定ヲ準用ス

第二十三条 調査委員及補闕員ノ選挙ヲ終リタルトキハ稅務署長ハ当选者ニ当选ノ旨通知スヘシ

第二十四条 調査委員及補闕員ニ選ハレタル者ハ正当ノ事故ナクシテ之ヲ辞スルコトヲ得ス

第二十五条 調査委員ノ任期ハ滿四年トシ二年毎ニ其ノ半数ヲ改選ス但シ第一回ノ改選期ニ於テハ抽籤ヲ以テ其ノ退任者ヲ定ム

第二十六条 補闕員ハ二年毎ニ之ヲ改選ス

第二十七条 調査委員ニ闕員ヲ生シタルトキハ投票ノ数最モ多キ補闕員ヨリ順次之ヲ補充ス但シ投票ノ数同シキトキ

八年長者ヲ取り同年月ナルトキハ抽籤ヲ以テ之ヲ定ム

補闕員ヨリ調査員トナリタル者ノ任期ハ前任者ノ残期間トス

第二十八条 調査委員会ハ稅務署長之ヲ召集ス

第二十九条 調査委員会ノ會長ハ互選ヲ以テ之ヲ定ム

第三十条 調査委員会ハ委員過半数出席スルニ非サレハ會議ヲ開クコトヲ得ス

議事ハ出席員ノ多数ヲ以テ之ヲ決ス可否同数ナルトキハ會長ノ決スル所ニ依ル

第三十一条 調査委員ハ自己ノ所得金額ニ關スル議事ニ与ルコトヲ得ス

第三十二条 政府ハ調査委員会ノ調査報告ニ依リ所得金額ヲ決定ス

第三十三条 政府ハ調査委員会ノ調査ヲ不当ト認ムルトキハ之ヲ再調査ニ付ス其ノ再調査ヲ不当ト認ムルトキハ政府

所得金額ヲ査定ス

第三十四条 八月末日マテニ調査委員会成立セサルカ又ハ調査結了セサルトキハ所得金額調査未済ノ者ニ付テハ第三

十二条ニ依ラスシテ政府其ノ所得金額ヲ査定ス

第三十五条 調査委員ハ調査上必要アルトキハ納稅義務者ニ対シ其ノ所得ニ關スル事實ヲ尋問スルコトヲ得

第三十六条 收稅官吏ハ調査委員会ニ出席シ意見ヲ陳述スルコトヲ得

第三十七条 調査委員ニハ命令ノ定ムル所ニ依リ手当及旅費ヲ支給ス

第三十八条 調査委員其ノ他所得金額ノ調査ニ關係スル者ハ其ノ調査ニ關スル事項ヲ他ニ漏洩スルコトヲ得ス

第三十九条 所得金額定リタルトキハ政府之ヲ納稅義務者ニ通知スヘシ

第四十条 納税義務者政府ノ定メタル所得金額ニ対シテ異議アルトキハ前条ノ通知ヲ受ケタル日ヨリ二十日以内ニ不服ノ事由ヲ具シ政府ニ申出テ再調査ヲ求ムルコトヲ得

前項ノ再調査ニ関スル規程ハ命令ヲ以テ之ヲ定ム

第四十一条 納税義務者ハ前条ノ再調査ヲ求メタル場合ト雖通知ヲ受ケタル所得金額ニ依テ税金ヲ納ムヘシ但シ再調査ニ依リ税金ニ不足アルトキハ之ヲ追徴シ過剩アルトキハ之ヲ還付スヘシ

第四十二条 納税者ハ所得金額四分ノ一以上ヲ減損シタルトキハ翌年一月三十一日マテニ政府ニ申出テ所得金額ノ更訂ヲ求ムルコトヲ得

第四十三条 前条ノ請求アリタルトキハ政府ハ翌年二月ニ於テ其ノ所得金額ヲ査覈シ確定額ニ對シ四分ノ一以上ノ減損アリタルトキハ所得金額ヲ更訂ス

第四十四条 所得税ハ年額ヲ二分シ其ノ年九月及翌年三月之ヲ徴収ス但シ納税管理人ヲ定メスシテ帝国外ニ住所若ハ居所ヲ移ストキハ其ノ際直ニ之ヲ納ムヘシ

第四十五条 第四十二条ノ請求アリタルトキ其ノ申出ノ事實確實ナリト認ムルトキハ政府ハ九月ニ於テ納ムヘキ税金ノ徴収ヲ翌年二月マテ猶予スルコトヲ得

第四十六条 納税義務者數稅務署ノ管轄区域内ニ於テ所得ヲ生スヘキ資産ヲ有シ又ハ營業職業ヲ為ストキハ本人住所ノ地ヲ以テ納稅地トシ住所ナキトキハ居所ノ地ヲ以テ納稅地トス

帝国内ニ居所ナキ者ハ納稅地ヲ定メ政府ニ申告スヘシ申告ナキトキハ政府其ノ納稅地ヲ指定ス

第四十七 左ノ場合ニ於テ納稅義務者ハ納稅管理人ヲ定メ所轄稅務署ニ申告スヘシ

- 一 戸主ト家族ト同居シ若ハ家族二人以上同居シ共ニ所得税ヲ納ムヘキトキ
- 二 帝国外ニ在ルトキ又ハ帝国外ニ転居セントスルトキ
- 三 此ノ法律未施行地ニ在ルトキ又ハ未施行地ニ転居セントスルトキ
- 第四十八條 此ノ法律未施行地ニ住所又ハ居所ヲ有スル者ニシテ此ノ法律施行地ニ於ケル資産營業職業ニ依リ所得アル者ハ其ノ所得ニ付テハ所得税ヲ納ムル義務アルモノトス
- 第四十九條 第九條第四十七條ノ申告ヲ為サ、ル者若ハ第九條ノ申告ヲ詐リタル者ハ一円九十五錢以下ノ科料ニ処ス
- 第五十條 第三十八條ノ規定ヲ犯シタル者三十円以下ノ罰金ニ処ス

附則

- 第五十一條 此ノ法律中市町村ニ關スル規定ハ東京市京都市大阪市ニ在テハ区长ニ市制町村制ヲ施行サセル地方ニ在テハ戸長及之ニ準スヘキ者ニ準用ス
- 第五十二條 此ノ法律ハ明治三十二年一月一日ヨリ施行ス
- 第五十三條 明治二十年勅令第五号所得税法ハ此ノ法律施行ノ日ヨリ廢止ス
- 明治三十二年三月ニ於テ納付スヘキ所得税ニ關シテハ仍明治二十年勅令第五号所得税法ヲ適用ス
- 第五十四條 此ノ法律ハ北海道沖繩県小笠原島及伊豆七島ニ当分ニテ施行セス

参考2 第一二回議會提出の所得税法改正法律案の衆議院所得税法改正法律案審議特別
委員會における政府の説明（明治三二年六月二日、若槻禮次郎政府委員）

此所得税法ノ改正案デゴザイマスガ、現行ノ所得税法ハ明治二十年デアッタト思ヒマスガ、制定ニナツタモノデ、大分古クナツタ居リマスノデ、早晚改正シナケレバナラヌト云フ考ハ、予テ大藏省ニ於テ有ツテ居リマシタ、殊ニ外國人ニ適用シテ參ルヤウニナリマスト、今ノ俣デハドウモ不完全ナ所ガアリマスノデ、改正条約ヲ実施シテ外國人ニ課税スルト云フコトニナリマスレバ、ドウシテモ變ヘテ行カナケレバナラヌト云フ考ヲ予テ有ツテ調査ヲシテ居リマシタノデアリマスガ、此案ハ兎ニ角百六拾万円以上ノ金ガ増シマスモノデスカラ、此度併セテ出タノデアリマスケレドモ、其實申上ゲマスト云フト、所得税ヲ以テ歳入ヲ増加スルト云フ程ニマデ考ヘテ造ツタノデハナクシテ、予テ斯ウ云フヤウナ調査ヲシテ、斯ウ云フヤウニ變ヘテ將來ノ必要ニ応シタイト云フ考デアリマシタノデ、百六拾万円以上ノ歳入ガ増加スルモノデスカラ、此案モ併セテ提出ニナリマシタガ、サウ云フ風デ拵ヘテ居リマスカラ、物ニ依リマスト、現行ノ税率ヨリハ下ゲテ居ルモノモアリマスノデ、唯今マデ、課税シナカッタノガ、課税ノ範圍内ニ這入ツタト云フタメニ、増額ガ現ハレマシタノデアリマスカラ、従前ノ税率ヨリハ非常ニ上ツタト云フモノハ寧ロナイト申上ゲテモ宜イ位ニナツテ居リマス、ソレデ歳入ガ増シマスノデゴザイマスカラ、増税ノ案ニハ相違ゴザイマセヌガ、調査ヲシマシタ所ハサウ云フヤウナ考デ、之ヲ以テ大ニ歳入ヲ増サウト云フ考デ調ベタノデハナイノデアリマスカラ、税率ノ点ニ於テハ、余リ現行ト變リマセヌモノモ多シ、中ニハ現行ヨリハ下ツタモノモアル位デアリマス、是ハ本案ノ説明デアアリマセヌケレドモ、一応前置ニ申上ゲテ置キマス、此法律ヲ始メカラ終リマデノ大体ヲ申上ゲマスト、

第一ニ所得税ヲ納メル人ハドウ云フ人間ガ納メナケレバナラヌカト云フコトヲ定メル必要ガアリマスノデ、所得税ハ
対人税デア人ニ課税スルモノデアリマスカラ、日本帝国内ニ居ル人ハ、先ヅ所得税ヲ納メナケレバナラナイ、一定ノ額
アル以上ハ納メナケレバナラナイ、即チ帝国内ニ住所若クハ居所ヲ持テ居ル者ハ、帝国臣民デアラウガ、外国人デア
ラウガ、共ニ課税ノ義務ガアルモノデアアル、斯ウ云フコトヲ第一条ニ規程シテアルノデゴザイマス、併シ帝国内ニ住
所若クハ居所ヲ持テ居リマセヌデモ、現ニ帝国内デ營業ヲシ或ハ帝国ニ財産ヲ有ツテ居ツテ、ソレガタメ所得ノアル
人ハ対人税デアルカト云ツテ課税ヲ免レル事ニナリマス、一方ニハ課税セラルル人ト一方ニハ課税ヲ受ケナイト
云フヤウナ人間ガ生ジマスカラ、ソレデハ租税ノ負担ハ公平ニナラナケレバナラナイト云フ事ニ適セヌノデゴザイマ
スノデ、ソレデ第二条ニ於テ帝国ノ内ニ住所若クハ居所ヲ持テ居ラナイ者デモ、帝国内デ營業シテ所得ノアルモノ若
クハ財産ヲ持テ所得ノアルモノハ矢張課税ヲスル、是ガ対人税ニ稍々対物税ノヤウナ意味ヲ加ヘタノデアリマス、是
ハモウ各国トモ苟モ所得税ヲ設ケテ置ク国デアリマス、公平ヲ保ツタメニ斯ウ云フヤウナ規程ニナツテ一応対人税
ガ対人ノ主義ハ取ツテ居ルガ、物ニ依テハ稍々対物ト云フ主義ヲ加ヘテアルモノモアルノデ、矢張此改正法ニ於テ
モ、サウ云フ風ニスル方ガ公平ニナラウト考ヘマシタノデ、日本ニ住所若クハ居所ガナクテモ、日本デ營業若クハ財
産ヲ以テ所得アル者ニハ課税スル、斯ウ云フヤウナ仕組ニ致シマシタ、是ガドウ云フ人が納メナケレバナラヌカト云
フ其人ヲ定メマシタ所デゴザイマス、ソレカラ凡ソ所得ニハ皆課税スルケレドモ、其中ニハ幾ラカ課税シテハナラナ
イト云フヤウナモノモアラウト思フノデ、其課税ノ範圍外ニ置クベキモノヲ次ニ定メテアリマス、ソレハ第三条デア
リマスノデ、或ハ軍人ノ戦サ中ニ得ル俸給或ハ極一時ノ所得デアルトカ、若クハ一旦会社ナラ会社デ所得税ヲ取ラレ
タ者ハ、一箇人ニシテハ所得税ヲ取ラヌト云フヤウナ、ソレ相当ノ理由ノアルモノダケハ、所得税ヲ課サヌト云フコ

ト二定メマシタ、ソレカラ第四条ガ所得税ノ殆ンド根本デアリマスガ、今マデノ法律ニハ所得ガアリサヘスレバ——
參百円以上ノ所得ガアレバ課税スルト云フヤウニナツテ居リマスダメニ、今日所得アルケレドモ明日ハ少ナクナルヤ
ウナ者若クハ日々ノ勤勞ニ依テ生ズルト云フヤウナモノデモ亦極確カナ所得デアルト云フヤウナ者デモ、同じ税率デ
課税シテ居ツタタメニ、確實ナ收入ノアル人ハ左程ニ感ジマセヌ事柄デモ、日々ニ生ズルヤウナ所得デ少額ノ所得ア
ルト云フヤウナ者ハ随分負担ニ苦ムト云フヤウナ傾ガアルト考ヘマシタ、故ニ是ハ今、日々ニ儲ケテ將來是レヲ儲蓄
シテ行カナケレバナラヌト云フヤウナ所得ニ向ツテハ、幾分カ税率ヲ安クスル、既ニ儲蓄ナツテ居ツテ其儲蓄カラ生
ズル所得ト云フヤウナモノハ余リ勤勞ヲ加ヘズシテ得ル所ノ所得デモアリ、且ツ此所得ハ極確實ナモノデ、明日カラ
無クナル或ハ先ニ行ケバ無クナルト云フヤウナモノデハゴザイマセヌカラ、是ハ幾分カ税率ヲ重クスル、重クスルト
云ツテモ現行ノ税率ヨリモ重クハナツテ居リマセンケレドモ、其勤勞カラ生スルモノヲ避ケマシタタメニ、ソレ等ト
權衡ヲ取りマス、既ニ積立テタモノカラ生ズル税率ガ幾分カ重クナツタト云フヤウナ具合デアリマス、サウ云フヤ
ウナ訳デ、所得ノ種類即チ此所得ハ確實ナ所得デ而モ是ハ余リ勤勞ヲセズトモ得ラル々所得デ、是レハ日々ノ勤勞カ
ラ生ズルノデア、而モ今日ハ所得アルケレドモ、明日ハ無クナルカモ知レヌト云フヤウナ所得ト、所得ヲ五段バカ
リニ別チマシテ、其五段ニヨツテ各々税率ヲ進メテ、其間ニ公平ヲ保ツヤウナ仕組ニ致シマシタ、サウシテ此税率ノ
方ノ側モ今マデハ千分ノ三ト云フ事ニ定メテ、少シ上ノ方ヲ増シマシテ、所得ノ極多イ人ハ幾ラカ所得税ヲ余計ニ取
リマシタケレドモ、苦痛ヲ感ズル点ハ所得ノ少ナイ人ニ較ベレバ、幾分少ナイト云フ考カラ上ノ澤山ノ所得アル人ニ
向ツテノ税率ハ、幾分高メテアリマス、ソレカラ第五条ニ所得ノ出シ方ガ定メテアリマスガ、是ハ現行法ト書キ方ハ
少シ違ツテ居リマスガ、趣意ニ於テハ變ル事ハゴザイマセヌ、成ルベク三年ノ平均シタ所得デア、ルサウデナイト、今

年ハ所得アツテモ明年ハナイト云フヤウナ者ガアルカモ知レマセヌカラ、平均シテ此人ハ年々是ダケノ所得アリト云フコトヲ見テ課税スルガ宜シイト云フノデ、成ルベク三年ト云フ事ニ致シマシタガ、物ニ依ルト、例ヘバ俸給ナドニナルト、三年ノ平均ヲセンデモ宜シウゴザイマスカラ、其者ノミハ平均シナイ、其他ハ成ルベク三年ノ平均ニ依ルト云フヤウニ致シマシタ、ソレカラ、現行法デハ三百円以上ノ所得ノ人ハ三百円、例ヘバ三百一円アリマス三百一円ニ所得税ヲ課スルト云フヤウニ行ツテ居リマスノヲ、今度ノ法案デハ、人ニハドウシテモ其生計ノ必要費ガアラウ、此処マデノ額ガナケレバ生活ノ資料ニ充テルニハ足りナイト云フモノガアルニ相違ナイ、其額ハドコガ實際ト云フトハ、銘々ノ御考モアリマセウガ、兎モ角モサウ云フモノガアルニ相違ナイ、其額ニ所得税ヲ課スルト云フ事ハ無理デアル、故ニ生計ノ必要費ダケハ、所得税ヲ課セヌコトニシタ方ガ正当デアラウカラ、其生計ニ必要ナ費用ヨリモ上ニ所得アル人ニ向ツテハ、其上ニ出ルモノダケニ所得税ヲ課スル、斯ウ云フ仕組ニシタ方ガ宜カラウト云フノデ、第六條ニ其生計ノ必要費ハ先ツ二百円位デアラウト云フ考カラ、其二百円ダケヲ除イテ、アトノ三百円ニ課税スル、例ヘバ千円所得アルモノナラバ、其内カラ二百円除イテ八百円ト云フモノニ課税スル、其二百円ニハ課税セスト云フ仕組ニ致シタイト云フ考デアリマスカラ、ソレガ六條ニ定メテアルノデアリマス、但シ今度ノ法律ハ現行法デモソコハ明カデアリマセヌケレドモ、現行法デハ同居ノ家族ニ属スルモノハ總テ戸主ノ資産ニ合産スルト云フコトニナツテ居ルカラ、法律ノ表ダケハ家族ガ納税者デナイカノ如クデアリマスケレドモ、是ハ行政裁判所ノ判決例ニヨツテサウデハナイ、家族モ戸主モ銘々納税者デアル、唯便宜ノタメニ戸主ニ合算スルノデ、是モ納税者デアル、即チ家族ニモ所得ガアリ、戸主ニモ所得ガアル場合ニハ、其高ガ十五円以上デアレバ、銘々ニ選舉權ヲ有スルト云フヤウナ仕組ニナツテ、是ハ納税義務ハ銘々ニ存シテ居ル、唯便宜上戸主ニ合算シテ居ルノデアルト云フ判決例ガアリマス、

又現行法デモ取扱上ハサウ極ツテ居ル、併シ法文デハソレガ明カデナイ、故ニ、今度ハソレヲ法文ノ上ニ銘々ニ義務ガアル故ニ、銘々ニ又權利ガアルノデアアル、斯ウ云フヤウナ仕組ニ致シマシタケレドモ、其ノ銘々カラ二百円ヲ皆引キマスコトニ致シマス、例ヘバ戸主ダケノ財産デアリマス分モ家族ニ皆別ケテ置キマス、ソレカラ家族ノ数ダケ二百円引キマスト大變負擔ガ少ナクツテ濟ムト云フヤウナコトニナリマスカラ、ソレデハ却テ不正ノ事ヲ謀ル人が利益ヲシテ正直ノ人が多クノ負擔ヲシナケレバナラヌト云フコトニナリマスカラ、ソレデ不公平ニナル、ソレデ二百円ヲ控除スルノハ一家内デアル以上ハ、一家内全体ノ上カラ二百円ヲ取ル、ソレハドウシテ取ルカト云ヘバ、ソレハ所得ノ上ニ応ジテ取ル、斯ウ云フヤウナ仕組ニシテヤツテアルノデ、六条ニハ其意味ガ両方籠ツテ規定シテアルノデ、其他七条ノ点ナドニ於テハ、唯サウ云フ事ニ伴ハレタ規定デアリマスカラ、強イテ申上ゲナクテモ宜カラウト思ヒマスガ、八条ニ至リマシテ、二百円ヲ控除シタル残額二十円未滿ナルトハキ、所得税ヲ課セズトナツテ居リマス、此二百円ヲ引キ、後トガ二百円未滿デアリマスルト、一番税率ノ低イ所ガ千分ノ五デアリマスカラ、二十四デ十錢トナリマスル、モツト下ツテ二百円ヲ控除シテ一円残ルモノトスレバ、一円ノ千分ノ五ハ五厘デゴザイマス、五厘ノ所得税ヲ得ルガタメニ、種々ノ徵稅費ヲ掛ケルト云フコトニナリマス、却テ徵收サレル所ノ稅額ヨリモ徵收費ガ高クナルト云フコトニナリマス、ソレ故ニ先ツ十錢ヨリ以下ノ稅ナラバ取ラヌ方ニスルガ宜イ、斯ウ云フコトニ致スタメニ、二百円ヲ控除シテ、更ニ其ノ殘額ガ二十円ナケレバ、所得稅ヲ掛ケヌ、其代リ二十円以上アリマスレバ、二十四全体ニ掛ケマスルノデ——斯ウ云フ仕組デゴザイマス、ソレカラ十條カラ以下ノ所ハ是ハ現行法ト大差ハナイノデアリマシテ、少シ變ヘマシタ所ハ、現行ノ所デハ調査委員會ノ組織ナドノ事ガ書イテナシ、調査委員ヲ選舉スルノハ、ドウ云フ風ニシテヤルナドト云フ事ハ一切ナイノデ、ソレデ先ツ外ノ選舉法等ニ倣ツテヤルノデアリマスガ、元ト法律カ

設カッタ機關ノ選舉ガ外ノ選舉ニ做ツテ準用トマデハ行カンデスガ、選舉スルト云フコトハ穩カナラヌコトデアリマスカラ、選舉ノ方法ニ就イテモ、此法律ニ定メタ方ガ宜カラウト云フノデ、之ヲ規定シマシタノデ、サウ云フ点ガ稍々違ヒマスル位デ、大体ハ調査機關ヲ置イテ調査スルト云フコトハ變ハリハナイノデアリマス、ソレデ其処ノ所ハ申上ゲルコトモナイト考ヘマスカラ、ソレダケニシテ置キマシテ、四十二條ノ所ヘ參ツテ申上ゲル積リデアリマスガ現行法デハ、所得ノ額ガ半額以上減損スルト云フト、其所得ノ金額ヲ直ホシテ貰ヒ、税ヲ低クスルコトガ出来ル、半額以内例ヘバ四分ノ一ナリ三分ノ一減ジタ位デハ、是ハ矢張初メニ極マツタ税ヲ取ラレルト云フコトニナツテ居リマス、所ガ今度ハ随分百万円以上千分ノ五十ナント云フ税ニナリマスルト、五万円カラノ税ヲ取ラレル、大分重クナリマスカラ、半分デナケレバ往ケナイト云フコトデハ、或ハ少シ無理デハナイカト云フ考デ、是ハ四分ノ一ヲ減ズレバ、モウ金額ヲ更訂スルト云フヤウニ少シ此禁ヲ緩メル方ガ宜カラウト云フノデ、二分の一ト云フノヲ、四分ノ一ト云フコトニ變ヘマシタノデ、ソレカラ今マデノ法律デハ、内國ト外國ノ關係ノ事ガ余リ規定ガナカッタノデスガ、先キニモ申シマシタ通り、之ヲ外國人ニモ適用スルト云フコトニナリマス、日本デ課税セラルベキ人間デアツテモ、外國ヘ歸ツテ仕舞ウト怠納処分ト云フ事ハ出来ナイ、怠納処分ト云フ事ヲスルニハ、強制法ヲ用井ナケレバナラヌノデスガ、日本ノ強制法ト云フ処分ハ、外國ニハ及ビマセヌカラ、義務ガアツテモ向フヘ行ツテ仕舞フトソレギリニナルト云フコトニナリマスカラ、義務ノアル人ガ向フニ行クトキノ規定ヲ設ケナケレバナラヌ、又義務ノアル人ガ日本ニ居ラナイ、向フニ居ルトキハドウスルト云フ規定ヲ設ケナケレバナラヌ、例ヘバ納稅義務ノアル人ガ向フヘ転居スル場合ニハ、税ヲ納メテ行カナケレバナラヌ、税ヲ納メナケレバ納稅管理人ト云フ者ヲ定メテ、何時デモ税ヲ納メル者ヲ定メテ置カナケレバナラヌ、斯ウ云フ規定ヲ設クルヤウニシタノガ、此四十四條ノ但書ノ所デアリマス、ソレカ

ラ此外国ニアル人ナドガ、税ヲ何処デ納メルカ、日本ノ中デ長崎デ納メルカ、神戸デ納メルカ、横浜デ納メルカト云フコトヲ規定シテ置キマセヌト、何処デ其ノ人ノ所得カラ徴税シテ宜イカト云フコトガ定マリマセヌガ故ニ、四十六條ニ於テ、双方ニ所得ノアルトキニハ、本人ノ居ル所ニ依ル、本人ノ住所ガ定マツテ居ラナケレバ、現実ノ居所ヲ以テ納税地トスル、住所モ居所モナイ、例ヘバ外人ノヤウナ者ナラバ、自分ハ何処其処デ所得税ヲ納メル、斯ウ云フ事ヲ言ハセル、ソレヲ本人ガ怠ツテ言ハナケレバ、政府ノ方デ何処其処デ納税シナケレバナラヌト云ツテ指定スル斯ウ云フヤウニ規定シマシタ、ソレカラ四十七條ニ參リマシテ、尚ホ納税管理人ノ事ガ詳シク定メテアリマスガ、其一ノ方ハ先キニモ申上ゲマシタ通り、家族ト戸主ト両方ニ所得ノアル場合ニハ、銘々納税義務者デアルト、斯ウ法律上見テ銘々ニ選舉權ナリ、其他納税義務ニ伴ハレテ居ル權利ヲ與ヘタイト云フ考ハ持テ居リマスガ、然ラバ銘々ガ租税ヲ納メテ行カナケレバナラヌ、又銘々ニ向ツテ徴税通知書ヲ出サナケレバナラヌト云フコトニナルト随分煩雜デアリマスカラ、サウ云フ場合ニハ、納税管理人ヲ定メテ申出コト、斯ウ云フコトニシタノデ、サウ致シマスレバ、戸主ナラバ、戸主一人ニ向ツテ課税スレバ、外ノ者ニ向ツテ課税シタト同ジコトニナル、又其人一人ガ賦課サレタ税金ヲ持テ出マスルナラバ、外ノ者ノ代リニナルト云フコトニナリマスカラ、サウ云フ場合ニハ、納税管理人ヲ定メルト云フコトニシタノデアリマス、ソレカラ日本ノ土地ニ居ナイ人若クハ日本以外ノ地ニ行カウトスル人、即チ日本ノ法律ノ力ノ及バナ所ニ行カウトスルトキハ、イツモ納税管理人ト云フモノヲ定メテ行カナケレバナラヌ、斯ウ云フヤウニ致シマシタノデ、ソレカラ此法律ヲ出シマシテモ台湾ニハ行ハレマセズ、又後トノ五十四條ニ至リマシテ、北海道沖繩小笠原伊豆七島ヘ行ハヌ積リデアリマスカラ、サウ云フ所ヘ行ツテ居ル人ナリ、或ハ行カウトスル人ハ、矢張外國ヘ行く人ト同ジヤウナ關係デ、納税管理人ト云フ者ヲ定メナケレバナラヌ、是ハ日本ノ法律ノ力ガ及バナカラ、斯ウス

ルト云フノデアリマセヌケレドモ、其処ニハ所得税法ト云フモノガ行ハレヌノデスカラ、矢張納税管理人ト云フ者ヲ定メテコチラデ納税義務ヲ尽サシムルト云フヤウニシテ置カナケレバナラヌノデアリマス、大体申上ゲマスルト、今度ノ改正ハサウ云フ点ガ要点デアリマス、其他ノ各条ノ規定ニ就イテノ御尋ネデアリマスレバ、又申上ゲマスルデアリマスガ、今ノ法律ハドウ云フ点ヲ更ヘタト云フ御尋デアリマスレバ、大体右ニ申上ゲタ通りデアリマス、先ツ是ダケヲ申上ゲテ置キマス

参考3 第一三回議會提出の所得税法改正法律案

第一条 帝国内此ノ法律施行地ニ住所ヲ有シ又ハ一箇年以上居所ヲ有スル者ハ此ノ法律ニ依リ所得税ヲ納ムル義務アルモノトス

第二条 前条ニ該当セサル者此ノ法律施行地ニ資産營業又ハ職業ヲ有スルトキハ其ノ所得ニ付テノミ所得税ヲ納ムル義務アルモノトス

第三条 所得税ハ左ノ税率ニ依リ之ヲ賦課ス

第一種 法人ノ所得

千分ノ二十五

第二種 此ノ法律施行地ニ於テ支払ヲ

為ス公債社債ノ利子

千分ノ二十

第三種 前各種ニ属セサル所得

十万円以上	千分ノ五十五
五万円以上	千分ノ五十
三万円以上	千分ノ四十五
二万円以上	千分ノ四十
一万五千円以上	千分ノ三十五
一万円以上	千分ノ三十
五千円以上	千分ノ二十五
三千円以上	千分ノ二十
二千円以上	千分ノ十七
千円以上	千分ノ十五
五百円以上	千分ノ十二
三百円以上	千分ノ十

戸主及其ノ同居家族ノ所得ハ第三種ニ限り之ヲ合算シ其ノ総額ニ依リ本条ノ税率ヲ定ム戸主ト別居スル家族二人以上同居スルトキ亦同シ

第四条 所得ハ左ノ區別ニ従ヒ之ヲ算定ス

一 第一種ノ所得ハ各事業年度総益金ヨリ同年度総損金ヲ控除シタルモノニ依ル但シ第二条ニ該当スル法人ノ所得ハ此ノ法律施行地ニ於ケル資産又ハ営業ヨリ生スル各事業年度ノ益金ヨリ同年度損金ヲ控除シタルモノニ依ル

- 二 第二種ノ所得ハ其ノ支払ヲ受クヘキ金額ニ依ル
 - 三 第三種ノ所得ハ總收入金額ヨリ必要ノ経費ヲ控除シタル予算年額ニ依ル但シ公債社債ノ利子、営業ニ非ル貸金ノ利子、配当金、俸給、給料、手当金、賞与金、歳費、年金、恩給金ハ其ノ收入額ノ予算年額ニ依ル
- 第五條 左ニ掲クル所得ニハ所得税ヲ課セス
- 一 軍人從軍中ニ係ル俸給
 - 二 扶助料及傷痍疾病者ノ恩給
 - 三 旅費學資金及法定扶養料
 - 四 営利ヲ目的トセサル法人ノ所得
 - 五 営利ノ事業ニ屬セサル一時ノ所得
 - 六 外国又ハ此ノ法律ヲ施行セサル地ニ於ケル資産營業又ハ職業ニ依ル所得但シ此ノ法律施行地ニ本店ヲ有スル法人ノ所得ヲ除ク
 - 七 此ノ法律ニ依リ所得税ヲ課セラレタル法人ヨリ受クル配当金
 - 第六條 第三種ノ所得ハ三百円ニ滿タサルトキハ所得税ヲ課セス但シ第三條第二項ノ場合ニ於テ其ノ合算額三百円ニ滿ツルトキハ此ノ限ニ在ラス
 - 第七條 納稅義務アル法人ハ各事業年度毎ニ損益計算書ヲ政府ニ提出スヘシ但シ第二條ニ該当スル法人ハ各事業年度毎ニ此ノ法律施行地ニ於ケル資産又ハ營業ニ關スル損益ヲ計算シ其ノ計算書ヲ政府ニ提出スヘシ
 - 第八條 第三種ノ所得ニ付納稅義務アル者ハ毎年四月中ニ所得ノ種類及金額ヲ詳記シ政府ニ申告スヘシ

第九条 第一種ノ所得金額ハ損益計算書ヲ調査シ政府之ヲ決定シ第三種ノ所得金額ハ所得調査委員会ノ調査ニ依リ政府之ヲ決定ス

第十条 稅務署長ハ毎年第三種ノ所得ニ付納稅義務アリト認ムル者ノ所得金額ヲ調査シ其ノ調査書ヲ製シテ之ヲ所得調査委員会ニ送付スヘシ

第十一条 各稅務署所轄内ニ所得調査委員会ヲ置ク

調査委員ノ定數ハ命令ヲ以テ之ヲ定ム

第十二条 調査委員ハ調査委員選舉人之ヲ選舉ス

第十三条 調査委員ノ選舉区域ハ稅務署ノ管轄区域ニ依ル

調査委員選舉人ノ選舉区域ハ市町村ノ区域ニ依リ東京市京都市大阪市札幌区函館区ニ在テハ区ノ区域ニ依ル

第十四条 選舉区域内ニ住居シ第八条ノ申告ヲ為シタル者ハ調査委員選舉人ヲ選舉シ又ハ調査委員若ハ調査委員選舉人ニ選舉サラルルコトヲ得但シ左ニ記載スル者ハ調査委員トナルコトヲ得ス

一 無能力者

二 身代限ノ処分ヲ受ケ債務ノ弁償ヲ終ヘサル者及家資分散若ハ破産ノ宣告ヲ受ケ其ノ確定シタルトキヨリ複權ノ決定確定スルニ至ルマテノ者

三 國稅滯納処分ヲ受ケタル後一箇年ヲ経サル者

四 剥奪公權者及停止公權者

五 禁固以上ノ刑ノ宣告ヲ受ケタルトキヨリ其ノ裁判確定スルニ至ルマテノ者

六 第四十六条ニ依リ処罰セラレタル後五箇年ヲ経サル者

第十五条 調査委員選挙人ノ定数ハ其ノ選挙区域内ニ於ケル第八条ノ申告ヲ為シタル者十人ニ付一人トス但シ申告者二百人以上ナルトキハ二十人ニ止メ申告者十人未滿ナルトキハ一人トス

第十六条 調査委員選挙人ノ選挙事務ハ市区町村長又ハ戸長之ヲ執行シ調査委員ノ選挙事務ハ稅務署長之ヲ執行ス

第十七条 稅務署長ハ調査委員選挙人ノ選挙期日ヲ定メ之ヲ市区町村長又ハ戸長ニ通知スヘシ

市区町村長又ハ戸長ハ前項ノ通知ヲ受ケタルトキハ少クトモ選挙期日七日前其ノ旨ヲ公示スヘシ

第十八条 選挙ハ記名投票ヲ以テ之ヲ行フ

第十九条 選挙ハ投票ノ多数ヲ得タル者ヲ以テ当選トス投票ノ数同シキトキハ年長者ヲ取り同年月ナルトキハ抽選ヲ以テ之ヲ定ム

第二十条 調査委員選挙人ノ選挙終了シタルトキハ市区町村長又ハ戸長ハ当選人ノ氏名ヲ公示スヘシ

第二十一条 調査委員ノ選挙ヲ行フトキハ稅務署長ハ選挙期日ヲ定メ少クトモ七日前ニ公示スヘシ

調査委員ノ選挙ニ関シテ第十八条及第十九条ノ規定ヲ準用ス

第二十二条 調査委員ノ選挙終了シタルトキハ稅務署長ハ当選人ノ氏名ヲ公示スヘシ

第二十三条 調査委員ニ選ハレタル者ハ正当ノ事故ナクシテ之ヲ辞スルコトヲ得ス

第二十四条 調査委員ノ任期ハ滿四年トシ二年毎ニ其ノ半数ヲ改選ス但シ第一回ノ改選期ニ於テハ抽選ヲ以テ其ノ退任者ヲ定ム

第二十五条 調査委員会ハ遅クトモ毎年八月一日マテニ開会スルヲ要ス

第二十六条 調査委員会ハ稅務署長ノ通知ニ依リ之ヲ開ク

第二十七条 調査委員会ハ毎年開會ノ始ニ於テ調査委員中ヨリ會長ヲ選舉スヘシ

第二十八条 調査委員会ハ定員ノ過半数ニ當ル委員出席スルニアラサレハ決議スルコトヲ得ス

議事ハ出席員ノ多数ヲ以テ之ヲ決ス可否同數ナルトキハ會長ノ決スル所ニ依ル

第二十九条 調査委員ハ自己ノ所得金ニ關スル議事ニ与ルコトヲ得ス

第三十条 八月三十一日マテニ調査委員会成立サセルカ又ハ調査結了セサルトキハ所得金額調査未済ノ者ニ付テハ政府ニ於テ其所得金額ヲ決定ス

第三十一条 政府ハ調査委員会ノ決議ヲ不当ト認ムルトキハ之ヲ再調査ニ付ス仍其ノ決議ヲ不当ト認ムルトキ又ハ再調査ニ付シタル日ヨリ十五日以内ニ調査結了セサルトキハ政府ニ於テ所得金額ヲ決定ス

第三十二条 稅務署長又ハ其ノ代理官ハ調査委員会ニ出席シ意見ヲ陳述スルコトヲ得

第三十三条 調査委員ニハ手当及旅費ヲ支給ス

第三十四条 稅務署長又ハ其ノ代理官ハ調査上必要アルトキハ納稅義務アリト認ムル者ニ對シ其ノ所得ニ關スル事實ヲ質問スルコトヲ得

第三十五条 政府ハ第一種及第三種ノ所得金額ヲ決定シタルトキハ之ヲ納稅義務者ニ通知スヘシ

第三十六条 納稅義務者政府ノ通知シタル所得金額ニ對シテ異議アルトキハ通知ヲ受ケタル日ヨリ二十日以内ニ不服ノ事由ヲ具シ政府ニ申出テ審査ヲ求ムルコトヲ得

第三十七条 前条ノ請求アリタルトキハ審査委員会ヲ開キ其ノ決議ニ依リ政府之ヲ決定ス

審査委員会ハ収税官吏四人調査委員三人ヲ以テ之ヲ組織ス

審査委員会ノ所属区域ハ勅令ヲ以テ之定ム

第三十八条 納税義務者ハ前条ノ審査ヲ求メタル場合ト雖通知ヲ受ケタル所得金額ニ依リ税金ヲ納ムヘシ

第三十九条 所得金額ノ決定ニ対シ不服アル者ハ訴訟又ハ行政訴訟ヲ為スコトヲ得

第四十条 第三種ノ所得ニ付納税義務アル者所得金額四分ノ一以上ヲ減損シタルトキハ政府ニ申出テ所得金額ノ更訂ヲ求ムルコトヲ得但シ翌年一月三十一日ヲ過クルトキハ所得金額ノ更訂ヲ求ムルコトヲ得ス

第四十一条 前条ノ請求アリタルトキハ政府ハ其ノ所得金額ヲ査覈シ決定額ニ対シ四分ノ一以上減損アリタルトキハ所得金額ヲ更訂ス

第四十二条 第一種ノ所得ニ付テハ各事業年度毎ニ所得税ヲ徴収ス

第二種ノ所得ニ付テハ其ノ金額支払ノ際支払者其ノ所得税ヲ徴収シ其ノ都度之ヲ政府ニ納ムヘシ

第三種ノ所得ニ付テハ所得税ノ年額ヲ二分シ其ノ年九月及翌年三月之ヲ徴収ス但シ納税者納税管理人ヲ定メスシテ帝国外ニ住所若ハ居所ヲ移ストキハ其ノ際直ニ其ノ所得税ヲ徴収スルコトヲ得

第四十三条 第四十条ノ請求アリタルトキハ政府ハ其ノ確定ニ至ルマテ税金ノ徴収ヲ猶予スルコトヲ得

第四十四条 第三種ノ所得ニ係ル所得税ハ本人住所ノ地ヲ以テ納税地トシ住所ナキトキハ居所ノ地ヲ以テ納税地トス但シ納税者ハ申告シテ住所又ハ居所以外ノ地ニ於テ所得税ヲ納ムルコトヲ得此ノ法律施行地ニ住所又ハ居所ナキ者

ハ納税地ヲ定メ政府ニ申告スヘシ申告ナキトキハ政府其ノ納税地ヲ指定ス

第四十五条 納税義務者納税地ニ現住サセルトキハ其ノ所得税ニ関スル事項ヲ処理セシムル為ニ納税管理人ヲ定メ政

府ニ申告スヘシ

第四十六条 所得金額ヲ隠蔽シテ逋税シタル者ハ其ノ逋税金高ニ倍ノ罰金ニ処ス但自首スル者ハ其ノ税金ヲ追徴シ其ノ罪ヲ問ハス

第四十七条 所得ノ調査又ハ審査ニ干与スル者其ノ調査又ハ審査ニ関スル事項ヲ他ニ漏洩シタルトキハ三十円以下ノ罰金ニ処ス

前項ニ依リ処罰セラレタル者ハ其ノ職ヲ失フモノトス

附則

第四十八条 此ノ法律ハ明治三十二年一月一日ヨリ施行ス

第四十九条 明治二十年勅令第五号所得税法ハ此ノ法律施行ノ日ヨリ廃止ス

明治三十二年三月ニ於テ納付スヘキ所得税ニ関シテハ仍明治二十年勅令第五号所得税法ヲ適用ス

第五十条 此ノ法律ハ沖縄県小笠原島及伊豆七島ニ当分之ヲ施行セス

参考4 第一三回議會提出の所得税法改正法律案の衆議院所得税法改正法律案審査特別
委員会における政府の説明（明治三十一年一月一日、若槻禮次郎政府委員）

ソレデハ御便宜ノタメ一応改正案ノ重モナ所ダケヲ申シマセウ、此法律案ハ歳入計画ノ内ノ収入ヲ増スト云フ一部分ニナツテ居リマスケレドモ、其収入ヲ増シマスノハ改正ノ結果自然ニ此徴収ノ便宜ナリト云フタメノ方カラ収入ガ

増スコトガ重モノナツテ居リマシテ、最モ税ノ方モ上ノ方ニ往キマスト追々重クナツテ居リマスガ、大体上ゲテ収入ヲ増スト云ウ案デハナイノデアリマス、現行法ノ幾ラカ欠ケテ居ル所ヲ補ヒ、其他徴収ノ便宜ヲ計ルト云フ方法カラ自然ニ収入ガ増スト云フコトニナツテ居リマスノデ、此改正案ノ重モノ目的ハ、寧ロ今ノ法律ノ具ツテ居ラヌ所ヲ完全ニスルタメデ、現行法ノ俣デハ将来外国人ナドニ適用スルニ未ダ欠ケテ居ル、ドコマデノ所ヲ攷マヘテ外国人ニ懸ケテ往カナケレバナラヌカト云フ所ガハッキリ定ツテ居ラヌ、サウ云フ所ガ今外国人ガ這入テ来マストアリマスノデ、ソレニ伴フテ今マデ不便ヲ感ジテ居ル点ナドヲ大体修正ヲ致シマシテ、茲ニ法律ノ整理ヲシテ行カウト云フノガ重モノ目的ニナツテ居リマス、サウ云フコトデアリマスカラ第一番ニドウ云フ人達ガ租税ヲ納メナケレバナラヌト云フコトヲ定メマシテ、ソレハ日本ニ現在住シテ居ルト云フ人ガ納税ノ義務ガアルノデアル、仮令日本人デモ外国ニ居ル以上ハ義務ハナイガ、其代リ外国人デモ日本ニ住居ヲ持ツテ居ル以上ハ籍ガ外国人デアルト云フタメニ納税ノ義務ハ免レナイノデアルト云フコトヲ原則ニ致シマシテ、ソレカラ唯愛ニソレノミニ致シマスルト實際日本ニ盛ンニ營業シテ盛ンニ所得ノアル人デアツテモ現ニ住居シテ居ナイガタメニ課税ガセラレヌト云フコトデアリマスレバ、一方ニ住居シテ營業スルモノノ課税セラルルモノト公平ヲ保チマセヌカラ現在住居シテ居ナクテモ、日本ニ營業スルナリ、或ハ日本ニ不動産ヲ有ツテ居ツテ其中外国人ハ土地ハ持チマセヌガ家屋ハ持チマスカラ、サウ云フ財産ヲ以テ所得ガアルナラバ、其財産及營業カラ生ズル所得ハ矢張り日本ノ国法ニ從ツテ所得税ヲ納メル義務ガアルト云フコトヲ定メマシタノガ納税ノ義務ノアル範圍ヲ定メマシタ点デアリマス、ソレガ現行ノ法律ノ所デハはつきりソウ書イテアリマセヌカラ、サウ云フ國際ノ關係ガ起リマシタ場合ハドコマデ納税ノ義務ガアルト云フコトヲ認メマスニ納税ノ義務ノ有無ハ現行法ニ依ツテハ疑ガアリマスカラ一条一条ニ依ツテ之ヲ定メマシタノデ、三条ハ此法律ノ根本デアリマス

ガ、ドウ云フ所得ニ課税スルト云フコトヲ定メマシタノデアリマスガ、此定メ方ハ詰リ今度ノ法律ノ仕組デモ一個人デモ法人デアリマシテモ共ニ納税ノ義務ガアルト云フコトニナツテ居リマスガ、其課税ノ仕方、徴収ノ仕方ノ違フ毎ニ種類々々二分ケマシタノデ、詰リ三通リ二分ケマシタ、即チ会社ノヤウナモノヲ一ト通りニシ、ソレカラ公債ノ利社債ノ利トカ云フモノヲ徴収スルヲ簡便ニシタイト云フノデ、サウ云フモノヲ一ノ種類トシ、此二ツヲ除イテ其他ノモノヲ別ノ種類トシテ詰リ三通リ二分ケテ税ヲ取ル、其中法人ノ所得ダケハ一定ノ税率ヲ設ケテ所得ノ多少ニ拘ハラズ、同率ト云フコトニ致シマシタノデ、是ハ前ノ議會ノトキモ税率ガ金高ニ依ツテ違フヤウニナツテ居リマシタガ、委員会ノ御説ヲ承リマスルト云フト法人ノ所得ノ税率ヲ變ヘルコトハ余リ宜クナイト云フヤウナ御意見ガアリ、政府ニ於テノ考モ法人ノ所得ニ金高ノ多少ニ依ツテ大小ガアルト云フ一個人ノ如クニハ參リマセズ、矢張一ツニシタ方ガ宜イト云フコトデ、今度ハ法人ノ所得ハ一定ノ率ニ致シマシタ、ソレカラ公債ノ利社債ノ利ハ、先キニ四十二條ノ所ニ規定ガアリマス通り、是ハ支払ヒマス時ニソレダケ差引イテ支払ヒ、サウシテ政府ヘ徴収スルト云フヤウナ便宜ヲ設ケタイト思ヒマス、故ニ是モ税率ガ變ツテ居リマスノデハ其事ノ実行ガ六カシウゴザイマスカラ、是モ一定ノ率ニ致シマシタノデ、其他ノ所得ハ矢張三百円以上ノモノハソレ々々申出サシテ、ソレヨリ所得ノ多イニ從ツテ税率ガ増スト云フヤウニシテ最下額ノ三百円以上ハ現行法ト異リマセヌガ、其間五百円ノ一階段ヲ設ケ千円以上ト云フハ異リマセヌガ、二千円三千円五千円ト云フ段階ヲ設ケ、一万円以上ハ少シツツ現行法ヨリ税率ヲ増シマシテ幾ラカ法律ヲ完美サセルタメニ改正ラシマスルト同時ニ歳入モ幾分増スヤウニ計リタイト云フヤウナ規定ニ致シタイトデアリマス、サウシテ計算ノ仕方ハ現行法デモ定メテアリマスガ、矢張種類ヲ定メテ四條ニ之ヲ定メ五條ハ現行法トハ少々違ッテ居リマスガ、大体所得税ヲ課セヌト云フモノハドウ云フモノデアアルカト云フコトヲ定メマシタ、現行法ニ於テ

ハ課セヌモノハ規定ガアリマセヌノデ、大体ヲ分ケマシテ其間幾分新シイモノガ入ッテ居リマスノハ、内外ノ關係ヲ付ケマシタモノト自然課セヌモノガアツタリ現行法デ問題ニナツテ居ルモノヲ爰ニ入レテ明カニスルノ必要ガアツテ五条ノ規定ガ現行法ト違ッテ居リマス、六条ハ三百円未満ノモノニ課シマセヌコトヲ明カニ致シマシタ、七条以下ハ所得稅ヲ課ケルニ就イテ政府ニ是ダケノ所得ガアルト云フコトヲ届ケサセル現行法ト變リマセヌ、ソレデ法人ト一個人ト分ケマシテ調査ノ仕方ハ調査委員ヲ設ケテ調査サセルト云フ詎デアリマスガ、取扱ノ官庁ガ郡役所デアッタヲ稅務署ニ變ヘタ、是ハ全國ノ地方庁カラ行政整理上斯ウナリタイト云フコトモアリ、事務ガ分レテ居ルノニ所得稅ダケ県庁ニアツテハ困ルト云ウヤウナ意見モアリ、旁々此方ガ便利デアルト云フ意見カラ斯ウ定メマシタノデアリマス、尤モ今マデニ新タニ入りマシタノハ徵收ノ仕方ガ公債ノ利社債ノ利ニ就イテハ払フ時ニ差引イテ払ッテ、払ッテカラアトカラ稅ヲ課ケルト云フヤウニセズニ差引ニテ支払フコトニスレバ、納稅者モ知ラズ識ラズ納稅ガ出来、政府モ脫稅ナク徵收ガ出来ルト云フコトニナル、是ガ現行ト變テ居ル点デアリマス、ソレニ今マデハ所得金額ハ半分以上無クナリマセヌケレバ、所得稅ノ減免ハ致シマセヌガ、今度ハ四分ノ一以上減ジガアリマスレバ稅額ヲ變ヘテ四分ノ一減ジ、半分以上減ジタナラバ半分以上稅額ヲ減ズルト云フヤウニシテ今ヨリハ減免ノ範圍ヲ拡メマシタコトガ違ッテ居リマス、其他ハ極ク些細ナコトデ各条少々ツツ變リマスガ、大体ノ趣意ハ變マセヌ、唯欠ケテ居ル所ヲ補フト云フヤウナモノガ重モナモノデアリマス、尚ホ各条ニ互ッテ御尋ネガアリマスレバ、其所デ申上ゲルコトニ致シマス

參考5 明治三十二年度予算に關する大蔵大臣説明

(明治三十二年十二月八日、衆議院)

諸君、今ヤ三十二年度ノ予算ヲ提出スルニ際シ、諸君ニ向ツテ一言スルハ、本大臣ノ光榮トスル所デゴザリマスル、抑々三十二年度ノ予算ハ国運ノ進行ト共ニ膨張ヲ免レザルハ、諸君ノ既ニ諒セラレル所デゴザイマセウ、本大臣ガ就職前ニ於テ、三十二年度ノ予算ハ、前内閣ニ於テ、既ニ編成ヲ終ツテ居リマシタ、政府ハ之ヲ相当ト認メタルガ故ニ、其俣之ヲ提出スルコトト致シマシタ、諸君ノ御承知ノ通、我財政ノ現況ハ甚ダ不安ニ堪ヘザルモノアリ、何トナレバ三十二年度ノ歳出ハ二億二千六百三十四万四千七百余円ニシテ、歳入ハ一億八千八百七十三万八千四百余円、差引キ、歳入ノ不足実ニ三千七百六十万六千三百円余ニ達シマスル、是レ實ニ政府財政ノ鞏固ヲ計ラザルヲ得ザル訳デゴザイマスル、三十二年度ノ歳出予算ハ前内閣ニ於キマシテモ、努テ節約ノ方針ヲ以テ査定致シタモノデアリマスル、ソレニモ拘ラズ、斯ノ如キ歳入ノ不足ヲ見マスルハ、蓋シ物価騰貴ノ余響、各省一般ニ經費ノ増加シタルト、新条約及法典実施等ノ經費ヲ要シマスルト、教育及交通機關ノ拡張ニ伴フ經費ノ増加セルコト、其他台湾ノ經費航海獎勵航路拡張ノ經費ヲ、經常歳入ノ支弁ト為シタルガ如キ、又新ニ北海道及台湾ノ国防ニ關シマスル計画ヲ立テタルガ如キ孰モ国家急需ノモノニシテ、殆ド削減ノ余地ナク、是レ之ニ応ズベキ歳入補充ノ途ヲ求メンケレバナリマセヌ訳デゴザイマス、ソコテ増税ニ關シテハ、前内閣ニ於テモ、彼是慎重ニ調査スル所アリシガ、未ダ決定ヲ見ルニ至ラヌモノガアリマシタ、因テ政府ハ更ニ審査ヲ遂ゲマシテ、必要ノ諸法律案ヲ提出致シマシタ、抑々今日ノ急務ハ財政ノ基礎ヲ鞏固ナラシムルヨリ先ナルハナシト認メマスル、而シテ之ヲ為シマスルニハ、確實ナル財源ヲ選択シナケレバ

ナラヌト存ジマス、是レ政府ガ、地租及ビ酒税ヲ主トシテ之ニ加フルニ所得税登録税ノ改正等ヲ以テシ、三十二年
ニ於キマシテハ三千三百八十八万八千四百円余ノ歳入増加ノ計画ヲ立テマシタ、但シ地租酒税ニ於キマシテハ、納期
ノ關係ニ依リ、三十二年度ニ於キマシテハ、課税ノ全額ヲ得ルコトガ出来マセヌタメニ、三百七十万円余ノ償金ヲ繰
替使用セヌケレバ致シ方ゴザイマセヌ、ケレドモ、三十三年度ニ於キマシテハ、歳入増税ノ全額ハ四千四百九十八万
三千円余ニ達シマスル見込デゴザイマス、果シテ斯ノ如ク成リマスレバ、独リ歳出入ノ釣衡ヲ得ルニ止マラズ、実ニ
政府ノ財政ヲシテ健全鞏固ナル基礎ニ立タシムルコトヲ得ルコトハ、必定デゴザイマス、是レ本大臣ガ切ニ諸君ノ御
諒察ヲ請ハザルヲ得ザル訳デゴザイマス、前陳計画ノ外、尚ホ製鉄所創立費追加、台湾事業費、電信改良費等ノ如キ
重要ナル事項ニシテ、未定ノ俣本大臣ニ前大臣ヨリ引継ガレタモノガアリマス、目下審査中デアリマスカラ、適當ノ
計画ヲ立テルコトヲバ、他日議會ニ提出スルコトガアリマセウ、歳出増加ノ理由及ビ増税ノ方法ニ関スル詳細ノ説明
ハ、各々其審議ノ場合ニ讓ツテ置キマス、殊ニ一言セザルベカラザルハ増税ノ法案中明年一月ヨリ実施ヲ要スルモノ
ガアルコトニシテ、是等ハ成ルベク速ニ議決アランコトヲ切望シマス、即今国費ノ増加ハ中外ノ形勢上、到底避クベ
カラズ、内ニ於テハ行政機關ノ整備ヲ要スルアリ、物価ノ騰貴アリ、外ニ於テハ東洋ニ於ケル列國ノ情勢大ニ変ス、
而シテ本大臣ハ我大日本帝國ハ、此中外ノ形勢ニ応ジテ其機宜ヲ制スルニ足ルノ国力ヲ保有スルハ、確信シテ疑ハザ
ル所ナリ、唯財政其宜シキヲ失シ、姑息弥縫ヲ事トスル如キアラバ、如何シテ此国力ヲ發揮スルコトヲ得ンヤ、昨年
来不幸ニシテ政府ト議會ト、和衷協同ノ実ヲ挙ゲルコトガ出来マセズ、國家ノタメニ實ニ痛嘆ニ堪ヘヌ次第デゴザイ
マス、万一モ不幸ニシテ又増税案ノ通過セザルヤウナコトガアリマシタナラバ、知ラズ何ノ日カ財政ノ基礎ヲ鞏固ニ
為スコトガ出来マセウカ、否ナ、戦後経営ノ事業モ中途ニシテ挫折シ、民間ノ生産事業モ萎靡シ、我財政ノ信用ヲ中

外ニ失墜シ、國家ノ進運モ此ニ阻廢スルヤ又知ルベカラズ、諸君、誠意誠心以テ公平慎重ニ調査ヲ為サレ、幸ニ政府提出ノ財政諸案ニ協賛ヲ与ヘラルルコトニ至リマシタナラバ、財政ノ基礎確立シ、經濟界モ其適從スル所ヲ知リマシテ、随ツテ沈滞セシ商工業モ振起シ、金融モ敏活ニ、交通機關モ追々發達スルコトハ、期シテ待ツベキコトト考ヘマス、諸君、冀クハ斯ノ如クニシテ、我大日本帝國ノ前途ヲシテ益々多望ナラシメ、富國強兵ノ實ヲ挙ゲ、帝室ノ尊榮ヲ隆ンナラシメ國民ノ幸福ヲ大ナラシメンコトヲ、是レ本大臣ガ増稅案ノ通過ヲ切ニ希望シマス詎合デゴザイマスル

参考6 目賀田種太郎 「意見」

「意見」

曩ニ戦後ニ於ケル財政上ノ必要ヨリシテ登録、營業、酒造稅法及煙草專賣法等ノ創定改正アリテ大ニ國庫財源ノ鞏固ヲ致シ歳入ヲ得ルノ方法等稍ヤ完備スルヲ得タリト雖モ他稅法ニ於テハ未タ多ク然ラサルモノアリ、今ヤ條約改正ノ結果内外人ヲ通シテ同一稅法ノ下ニ立タシムルハ月ヲ數ヘテ待ツヘシ、其實施ノ時ニ方リ即チ一國ノ主張スヘキ權利ヲ主張シ守ルベキ義務ヲ負担スルノ時ニ於テハ國費ノ増加ハ蓋シ今日ヨリ多キヲ見ルベシ

又下記所得稅法、醬油稅則、売藥印紙規則、証券印稅規則ノ如キハ概テ旧時ノ制法ニ屬シ時態ニ適セス、宜ク法條ヲ改ムルノ要アルノミナラス尚ホ稅額増課ノ余裕アリ、今茲ニ現行稅法中改正スヘキ要點ヲ挙クレハ概ネ左ノ如シ

一 所得稅法ヲ改正スルコト

本法ハ現在ノ俣ニテハ内外人ニ對シ均シク適用スル能ハス、故ニ現行法課稅ノ所得最下下限ヲ拡充シ更ニ累進率

ヲ追加シ法人ニ対シ課税スルノ規定ヲ加ヘ其他本法ノ課税方法ヲ整理スルニ於テハ凡ソ百二十万円ノ増額ヲ得ヘシ

一 醬油税則ヲ改正スルコト

現行法ノ課税ハ造石高一石ニ付一円ニ過キサルカ故ニ他税法ノ税率増進ノ権衡ヲ採リ二円ニ増加スルヲ適當ト認ム、是カ為凡ソ百五十万円ノ増額ヲ得ヘシ

一 売薬印紙税規則ヲ改正スルコト

現行法ハ販売定価ニ対シ凡ソ一割ノ税率ナルモ世運進歩上強テ必要品ニアラサルノミナラス他税率ノ比較上倍額ニ進ムルモ過当ニアラサルヲ認ム為メニ凡ソ七十万円ノ増額ヲ得ヘシ

一 証券印税規則ヲ改正スルコト

現行法ハ十四年前ノ制定ニ係リ不完備ノ点尠少ナラサルカ為メ一般經濟組織ノ著シク發達セルニモ拘ハラズ税額ノ増収ヲ見サルハ蓋シ脱税ノ多キニ由ル故ニ不備ヲ補ヒ検査取締ノ方法ヲ立テ遺漏ナカラシムルトキハ凡ソ五十万円ノ増額ヲ得ヘシ

前陳ノ外

一 民法商法ノ実施ニ際シ登録事項増加スヘキニ依リ登録税ヲ拡張スルコト

一 市街宅地々租法ヲ制定スルカ又ハ家屋税ヲ興スコト

地租改正ノ当時ニ比スレバ土地ノ品位ヲ進メ収益ヲ増加セシハ一般ノ情勢ナルモ就中市街宅地ノ地価ハ他ト平衡ヲ得サルニ依リ実況ニ応シ之カ改正ヲ加フルトキハ凡ソ二百万円ノ増額ヲ得ヘシ又或ハ之ヲ行ハスシテ家屋税ヲ

興スコト

以上ノ目的ヲ遂行スルトキハ合計七八百万円余ノ収入ヲ得ヘシ、而シテ之ヲ実施スルニ於テハ時機ヲ計リ先後緩急ヲ
「審按セサルヘカラス、就中所得税法改正ノ如キハ汎ク一般ニ關係ヲ及ホスヘキヲ以テ負担者ニ其時日ヲ与ヘ急劇ノ実
施ヲ避ケサルモノナレハ、今日ニ於テ其要否ヲ断定シ之カ設備ノ必要アリト信ス、其他ニ於ケルモ税法整理ノ一事ト
シテハ早く何分ノ処置ヲ為ササルヘカラス、宜ク採択セラレンコトヲ
右具陳ス

明治三十年二月 主税局長目賀田種太郎

大藏大臣伯爵松方正義殿

参考7 各国所得税法類聚

目次

納税義務者

免除セラルル人及所得

課税ノ目的物種類別税率

生計費控除

調査機関ノ組織(省略)

英国所得税法摘要

各国所得税法類聚

納税義務者

李国

第一条 左ニ掲クル者ハ納税義務アルモノトス

(一) 李国臣民ニシテ左ニ掲クル者ハ所得税ヲ免除ス

(イ) 李国内ニ住居ヲ有セスシテ他ノ聯邦内若クハ独乙保護国内ニ住居若クハ寄留スル者

(ロ) 李国内ニ住居ヲ有スルノ外他ノ聯邦内若クハ独乙保護国内ニ於テ其職務上ノ住居ヲ有スル者

(ハ) 李国内ニ住居ヲ有セスシテ二ヶ年以上引続キ外国ニ寄留スル者

帝国官吏及王国官吏ニシテ外国ニ於テ其職務上ノ住居ヲ有シ及外国ニ於テ適當ナル直接国税ヲ徴収セラレサルモノニ就テハ(ハ)ニ示シタル特例ヲ適用セス

(二) 他ノ聯邦ノ臣民ニシテ左ニ掲クル者

(イ) 其本国ニ於テ住所ヲ有セスシテ李国内ニ住居シ又ハ独乙国ニ於テ住所ヲ有セスシテ李国内ニ寄留スル者

(ロ) 李国内ニ於テ其職務上ノ住所ヲ有スル者

(三) 外国人ニシテ李国内ニ住所ヲ有シ又ハ収益ノ為メ李国内ニ一ヶ年以上寄留スル者

(四) 李国内ニ占位スル株式会社株式会社合資会社及鉱山会社並ニ登記組合ニシテ其營業区域組合員外ニ及ホスモノ

(五) 公ケノ店舗ヲ有スル消費組合但法人ノ権利ヲ有スルモノニ限ル

第二条 王国臣民タル資格ノ有無、住所又ハ寄留地ノ如何ニ拘ハラズ左ニ掲クルモノヨリ生スル所得ヲ有スル者ニ

所得税ヲ課ス

(イ) 李国国库ヨリ支払ヒタル俸給、恩給及扶助料

(ロ) 李国ノ所有地及李国ノ工業上若クハ商業上ノ建物其他工業的作業場ヨリ生スル所得

前項(ロ)ニ示ス所ノ規定ハ株式会社、株式合資会社、鉱山会社及第一条(四)及(五)ニ記載シタル登記組合ニ対シテ之ヲ適用スルモノトス

撤遜国

第二条 左ニ掲クル者ハ納税ノ義務アルモノトス但第五条及第六条ニ於テ規定シタル制限及免税ハ此限ニ在ラス

第一、撤遜国臣民 但

(一) 撤遜国内ニ住居ヲ有スル者及外国ニ居住スル者ハ其全所得ニ対シ義務アルモノトス

(二) 撤遜国内ニ住居ヲ有セスシテ他ノ独乙聯邦内ニ住居若クハ寄留スル者ハ撤遜国内ノ所有地若クハ撤遜国内

ニ於テ営ム所ノ營業ヨリ生スル所得並ニ撤遜政府ヨリ受クル所ノ俸給恩給及非職給ニ対シ義務アルモノトス

第二、他ノ独乙聯邦ノ臣民 但

(一) 其本国ニ住居ヲ有セスシテ撤遜国内ニ居住シ又ハ帝国内何レノ国ニモ住居ヲ有セスシテ撤遜国内ニ寄留ス

ル者ハ其全所得ニ対シ義務アルモノトス

(二) 凡テ其他ノ場合ニ於テハ撤遜国内ニ於テ所有スル土地又ハ撤遜国内ニ於テ営ム所ノ營業ヨリ生スル所得並

ニ撤遜政府ヨリ受クル所ノ俸給恩給及非職給ニ対シ義務アルモノトス

第三、外国人 但

(一) 撤遜国内ニ住所ヲ有スルカ又ハ短クモ一ヶ年間引続キ寄留スルカ又ハ断続シテ三ヶ年間寄留スル者ハ撤遜

国内ニ於テ收入スル所ノ若クハ撤遜国内ニ於テ受取ル所ノ所得ニ対シ義務アルモノトス

(二) 撤遜国内ニ土地ヲ所有シハ若クハ営利事業ヲ営ム所ノモノハ(撤遜国内ニ寄留スルト否トヲ問ハス)此財源ヨリ生スル所得ニ対シ義務アルモノトス

第三条 婦ノ資産ニシテ其処分権ノ婦ニ属スルモノ及其他ノ婦ノ收入ニハ特別ニ所得税ヲ賦課スヘキモノトス、父権ノ下ニ立ツ所ノ子ニ属スル資産ニシテ父ノ入額所得ニ属セサルモノ及其他ノ收入ニ在テモ亦然リトス

第四条 其他左ニ掲クル者ハ納税ノ義務アルモノトス、但第五条及第六条ニ於テ規定シタル制限及免税ハ此限ニ在ラス

第一 町村其他ノ公法上ノ法人並ニ財産所有権ヲ有スル慈恵場(寄付金ヲ以テ設定シタルモノヲ云フ)公舎及協會(次ノ第二項ニ特ニ掲記スルモノハ之ヲ除ク)、但其所有地営業又ハ其他営利上ニ充テタル資産ヨリ負債ノ利子ヲ控除シタル純收入ニ対シテ義務アルモノトス

第二 合本会社、差金会社(其社員ノ一部分ハ無限責任ヲ有シ一部分ハ唯資金ヲ出スニ止マルモノ)鉱山組合同業組合及經濟組合、但如何ナル名称ヲ以テスルモ株式ノ利子又ハ配当金トシテ組合員ニ配付シ又ハ積立金トナスカ若クハ負債償却ニ使用スル所ノ収益金ニ対シテ義務アルモノトス

第三 未タ分配セサル遺産及其他ノ財産所有権ヲ与ヘラレタル遺物ハ其総純收入ニ対シテ義務アルモノトス

第一項乃至第三項ニ掲クル種類ノ法人、会社及遺物ニシテ撤遜国外ニアルモノハ撤遜国内ニ於ケル所有地若クハ

撤遜国内ニ於テ當ム所ノ營業ヨリ生スル所得ニ対シ義務アルモノトス

政府トノ規約ニ依テ課税スヘキ鉄道会社ニ在テハ唯其規約ノ条件ニ準シテ課税スヘシ

北米合衆国

第一百六条 合衆国ニ住居シタル各人民及外国ニ住居シタル合衆国人民ハ財産賃銀利益株券若クハ給料又ハ外国ニ於テ行フ処ノ百工商業職業若クハ事業其他何等ノ益源ヲ問ハス得ル所ノ所得利益及歳入ノ一千弗以上ニハ其額百分ノ五分税ヲ年毎ニ徴収スヘシ、又合衆国外ニ住居シタル合衆国民ナラサル者ニシテ合衆国内ニ於テ起ス所ノ職業商業或ハ百工ノ所得利益及歳入モ同税ヲ課ス

免税セラルル人及所得

李国

第三条 左ニ掲クル者ニハ所得税ヲ免除ス

- (一) 王族及「ホーヘンツォルレルン」家ノ公族
- (二) 旧「ハンノーヘル」家ノ一族旧「クールヘッセン」家及旧公爵領「ナツサウ」家ノ一族
- (三) 外国帝王ノ親任シタル公使聯邦代議士其附屬ノ官吏並ニ使丁但シ此等ノ官吏及使丁カ外国人ナルトキ
- (四) 其他国際公法又ハ外国トノ特別契約ニ依リ所得税ノ免除ニ付キ請求權ヲ有スル者
- (三)及(四)ニ示ス所ノ免除ハ第二条ニ依リ納税義務アル所得並ニ締盟国ニ於テ相互ニ契約アラサル場合ニ於テハ之

ヲ適用セサルモノトス

第四条 獨乙国ノ直轄ニ屬スル旧獨乙国特族ニシテ人頭税免除ノ權利ヲ有スル者ノ家長及一族ハ特別法律ニ依リ所得税免除ノ廃止ニ対シ其賠償法ノ規定セラルル時之ヨリ以後所得税ヲ徴収セラルルモノトス

第六条 左ニ掲クル所得ハ課税セサルモノトス

(一) 他ノ獨乙聯邦内若クハ獨乙保護国ニアル土地又ハ同所ニ於テ営ミタル工業並ニ同国文武ノ官吏並ニ其遺族カ他ノ聯邦ノ金庫ヨリ受取ル所ノ俸給恩給及扶助料

(二) 第一条(三)ニ依リ納税義務アル外国人ノ外国ノ所有地若クハ工業ヨリ生スル所得但シ該外国人カ収益ノ為メ孛国ニ住居若クハ寄留セサルトキトス

(三) 下士士卒軍務上ノ所得並ニ陸海軍ノ戰鬪準備中總テ之ニ屬シタル現役兵ノ軍務上ノ所得

(四) 王国帝国官吏及士官ニシテ外国ニ於テ其職務上ノ住居ヲ有スル者ハ職務上ノ所得ノ内其者自身カ恩給領収權アル俸給額ヨリ超過シタル金高但シ此種ノ官吏カ外国ニ於テ適當ノ直接国税ヲ徴収セラルル以上ハ恩給領収權アル俸給額ハ免税スルモノトス

(五) 法律規定ニ基キ廢兵ニ給与シタル恩給ノ増額及増給並ニ勲章附年金

第八条 遺産贈与生命保険又ハ營業ノニ非ラサルカ若クハ投機ノ目的ヲ以テ企テタル土地ノ売却及之ト類似ノ作業ヨリ生スル臨時収入ハ納税義務アル所得ト見做サスシテ基本財産ノ増加ト見做スヘシ此際基本財産ノ減少シタルトキハ該財産ノ収入高ニ増減アルトキト一樣ニ之ニ注意ヲ加フヘシ

撤遜国

第五條 他ノ独乙聯邦内ニ在ル所有地若クハ他ノ独乙聯邦内ニ於テ為ス処ノ營業ヨリ生スル所得並ニ文武ノ官吏又ハ其遺族カ他ノ独乙聯邦政府ヨリ受クル所ノ俸給恩給及非職給ハ納税ノ義務アル所得高算定ノ際控除スヘキモノトス

外國ニ於テ所有スル土地又ハ外國ニ於テ営ム処ノ營業ヨリ生スル所得並ニ外國ニ於テ営ム所ノ事業ニシテ撤遜政府ノ官職ニ屬セサルモノヨリ生スル所得ハ其撤遜国内ニ於テ領取スルモノニ限り納税義務アル所得中ニ算入スヘシ

第六條 左ニ掲クル者ニハ所得税ヲ課セス

第一 国王皇后及皇太后

第二 独乙帝國官有財産国立大學校並ニ「マイセン及グリマ」ノ国立學校

第三 王国ニ派遣セラレタル外國公使代理公使及領事但シ撤遜国ノ臣民ニ非サル者ニ限ル並ニ公使館員及領事館員又ハ其家族ニ使雇セララル者

第四 陸海軍ノ士官、軍医及官吏ノ軍務上ノ所得ニシテ從軍中又ハ從軍セサル徒步砲兵隊若クハ從軍々隊ノ補充隊ニ屬スル間又ハ戰時ニ於ケル城砦ヲ衛戍スル間ニ係ハルモノ

第五 常備軍、後備軍護國軍及補充后備軍ニ服役中ノ下士兵卒及之ニ準スル軍人ノ軍務上ノ所得

第六 撤遜国内ニ住居ヲ有セスシテ唯国内ニ於テ行商營業ヲ為スモノノ該營業ヨリ生スル所得

第七 公然貧民救助法ニ依リ救助ヲ受クル者

第八 十六歳未満ノ者但シ最下級ノ所得税ヲ課スヘキモノニ限ル

第九 一ヶ年ノ所得高三百馬克以下ノ者但シ撤退国外ニ居住シテ撤退国内ニ土地又ハ營業所ヲ所有スル者ニ付テハ之ヨリ生スル所得高三百馬克以下ト雖モ最下級ノ税額ヲ課スヘキモノトス

課税ノ目的物種類別税率

字国

第五條 所得税ハ九百馬克以上ノ所得ニ課ス

第七條 左ニ掲クルモノヨリ生スル納税義務者ノ歳入ハ通貨タルト金券タルトヲ問ハス總テ之ヲ所得ト看做ス

(一) 資本

(二) 土地及各種ノ賃貸料但自己ノ屋内ノ居室賃貸此内ニ属ス

(三) 商業工業及鉱業

(四) 報酬附ノ業務並ニ一定ノ時期ニ或ル種類ノ利益ヲ受クヘキ權利ヨリ生スル収益但此収益カ既ニ以上ノ(二)乃至(三)ニ属セサルトキ

第十七條 所得税ハ毎歳左ニ掲クル所得額ニ課スヘシ

九百馬克以上 千五百馬克未満 六馬克

千五十 千二百 九

千二百 千三百五十 十二

千三百五十	千五百	十六
千五百	千六百五十	二十一
千六百五十	千八百	二十六
千八百	二千百	三十一
二千百	二千四百	三十六
二千四百	二千七百	四十四
二千七百	三千	五十二
三千	三千三百	六十
三千三百	三千六百	七十
三千六百	三千九百	八十
三千九百	四千二百	九十二
四千二百	四千五百	百四
四千五百	五千	百十八
五千	五千五百	百三十二
五千五百	六千	百四十六
六千	六千五百	百六十
六千五百	七千	百七十六

七千	七千五百	百九十二
七千五百	八千	二百十二
八千	八千五百	二百三十二
八千五百	九千	二百五十二
九千	九千五百	二百七十六
九千五百	一万五百	三百
之ヨリ以上ノ所得ニ於テハ其税額ハ左ノ階級毎ニ追加スルモノトス		
一万五百馬克以上	三万五百馬克未滿迄ハ	千馬克毎ニ
三万五百	三万二千	千五百
三万二千	七万八千	二千
七万八千	十万	二千
十万馬克以上十万五千馬克未滿ノ所得ニ在テハ其税額四千馬克トス又之ヨリ以上ノ所得ニ存テハ五千馬克毎ニ二百馬克ヲ追加ス		百

撒遜国

第十二条 所得税ノ等級及税額ハ左ノ如シ

等級 所得高(馬克) 税額

第一級	三百以上	四百以下	二分ノ一馬克
第二〃	四百	五百	一〃
第三〃	五百	六百	二〃
第四〃	六百	七百	三〃
第五〃	七百	八百	四〃
第六〃	八百	九百五十	六〃
第七〃	九百五十	千	八〃
第八〃	千	千二百五十	十一〃
第九〃	千二百五十	千四百	十四〃
第十〃	千四百	千六百	十七〃
第十一〃	千六百	千九百	二十二〃
第十二〃	千九百	二千二百	三十〃
第十三〃	二千二百	二千五百	三十八〃
第十四〃	二千五百	二千八百	四十八〃
第十五〃	二千八百	三千三百	五十九〃
第十六〃	三千三百	三千八百	七十六〃
第十七〃	三千八百	四千三百	九十四〃

第十八	四十三百	四千八百	百十四
第十九	四千八百	五千四百	百三十六
第二十	五千四百	六千三百	百六十二
第二十一	六千三百	七千二百	百八十九

之ヨリ以上ノ等級ニ於テハ其税額ハ凡テ其等級内最少所得高ノ百分ノ三トス等級ハ所得高一万二千馬克迄ハ千二百馬克毎ニ其以上所得高三万馬克迄ハ二千馬克毎ニ其以上所得高六万馬克迄ハ三千馬克毎ニ之ヨリ以上ハ凡テ五千馬克毎ニ等ヲ加フルモノトス

北米合衆国

第一百六条 (前略) 一千弗以上ニハ其額百分ノ五分税ヲ年毎ニ徴収ス(後略)

第二百二十三条 合衆国ニ奉仕シタル海陸軍官或ハ文官ハ上院議員及代議院議員及国会ノ委員ヲ包括シテ毎年一千弗ノ割合ニ超過スル俸給ヲ受クルトキハ其一千弗以上ノ過剩額ニ五分ノ税ヲ徴課スヘシ

生計費等控除

李国

第十八条 第十一条ニ抛リ独立ニ賦課セラレサル各家族ニシテ十四歳未満ノモノ家長ノ納税義務アル所得高三千馬克未満ナルトキニ限り所得高ノ内五千馬克ヲ控除セラルルモノトス但シ此ノ種類ノ家族三人以上ニ達スルトキハ

各場合ニ於テ一階級毎ニ低減ヲ為スコトヲ得

第十九条 賦課ノ際納稅義務者ノ資力ニ特ニ著シキ損害ヲ及スヘキ情実ヲ斟酌スルコトヲ得但シ九千五百馬克未滿ノ納稅義務アル所得高ニ在テハ第十七条ニ規定セル稅率ノ低減ヲ三階級マテ為スコトヲ得

撤遜国

第十三条 所得高三千三百馬克未滿ノ納稅者ニシテ生計上其ノ納稅力ニ著シキ影響ヲ及ホスヘキ情実アルトキハ之ヲ酌量シテ一等ヲ減稅スルコトヲ得若シ最下級ニ屬スル納稅者ナルトキハ其ノ稅額ヲ半減スルコトアルヘシ
前項ニ掲クル生計上ノ情実トハ即チ多數ノ子アルコト、貧窮ナル親戚等ヲ扶助スル義務アルコト、長痾ニ羅ルコト及特別ノ災厄ニ遭フコトヲ云フ

英國所得稅法摘要

所得ノ種類及稅率ハ左ノ如シ(稅率ハ毎年變更スルヲ以テ省之)

第一種 合衆王国ニ不動產ヲ所有スル者ハ年額二十シリング毎ニ

第二種 其不動產ノ占有ヲ為ス者ハ年額二十シリング毎ニ

第三種 自然人ナルト法人ナルト又法人以外ノ団体ナルトヲ問ハス公ケノ歳入ヨリ支払ハレタル利子、年金配当金

等ノ所得アル者ハ年額二十シリング毎ニ

第四種 合衆王国ニ住居スル者ノ所得ハ如何ナル種類ノ財産ヨリ生スルト其財産カ国内ニアルト否トヲ問ハス又王

国ニ居住スル者ノ職業商業等ヨリ生スル所得ハ其等ノ行為カ国内ニテ行ハルト否トヲ問ハス等シク年額二十シリング毎ニ

英国内ニ在ル財産或ハ英国内ニ於ケル職業商業等ヨリ生スル所得アル者ハ英国人ナルト否トヲ問ハス又英国ニ住スルト否トヲ問ハス年額二十シリング毎ニ

他種類ニ属セサル所得ハ年額二十シリング毎ニ

第五種 官吏公使若クハ雇傭ヨリ生スル所得及ヒ第三種ニ属セスシテ王国政府ヨリ或ハ女王陛下ヨリ支払ハルル年金ハ年額二十シリング毎ニ

一ヶ年ノ所得額百磅未満ノ者ニハ課税セス

一ヶ年ノ所得額百磅以上ノ者ト雖モ三百磅未満ナルトキハ八十磅ニ対スル税ヲ免除ス

李国所得税法中抜抄

所得	高	税率
九百馬克以上千五十馬克未満		六馬克
四百三十円二十錢以上五百一円九十錢未満		二円八十六錢八厘
千五十馬克以上千二百馬克未満		九馬克
五百一円九十錢以上五百七十三円六十錢未満		四円三十錢二厘
千二百馬克以上千三百五十馬克未満		十二馬克

五百七十三圓六十錢以上六百四十五圓三十錢未滿
千三百五十馬克以上千五百馬克未滿
六百四十五圓三十錢以上七百十七圓未滿
千五百馬克以上千六百五十馬克未滿
七百十七圓以上七百八十八圓七十錢未滿
千六百五十馬克以上千八百馬克未滿
七百八十八圓七十錢以上八百六十圓四十錢未滿
千八百馬克以上二千二百馬克未滿
八百六十圓四十錢以上千三百八十錢未滿
二千二百馬克以上二千四百馬克未滿
千三百八十錢以上千四百七十四圓二十錢未滿
二千四百馬克以上二千七百馬克未滿
千四百七十四圓二十錢以上千二百九十圓六十錢未滿
二千七百馬克以上三千馬克未滿
千二百九十圓六十錢以上千四百三十四圓未滿
三千馬克以上三千三百馬克未滿
千四百三十四圓以上千五百七十七圓四十錢未滿

五圓七十三錢六厘
十六馬克
七圓六十四錢八厘
二十一馬克
十圓三錢八厘
二十六馬克
十二圓四十二錢八厘
三十一馬克
十四圓八十一錢八厘
三十六馬克
十七圓二十錢八厘
四十四馬克
二十一圓三錢二厘
五十二馬克
二十四圓八十五錢六厘
六十馬克
二十八圓六十八錢

三千三百馬克以上三千六百馬克未滿

千五百七十七円四十錢以上千七百二十円八十錢未滿

三千六百馬克以上三千九百馬克未滿

千七百二十円八十錢以上千八百六十四円二十錢未滿

三千九百馬克以上四千二百馬克未滿

千八百六十四円二十錢以上二千七百六十錢未滿

四千二百馬克以上四千五百馬克未滿

二千七百六十錢以上二千百五十一円未滿

四千五百馬克以上五千馬克未滿

二千百五十一円以上二千三百九十円未滿

五千馬克以上五千五百馬克未滿

二千三百九十円以上二千六百二十九円未滿

五千五百馬克以上六千馬克未滿

二千六百二十九円以上二千八百六十八円未滿

六千馬克以上六千五百馬克未滿

二千八百六十八円以上三千百七円未滿

六千五百馬克以上七千馬克未滿

七十馬克

三十三円四十六錢

八十馬克

三十八円二十四錢

九十二馬克

四十三円九十七錢六厘

百四馬克

四十九円七十一錢二厘

百十八馬克

五十六円四十錢四厘

百三十二馬克

六十三円九錢六厘

百四十六馬克

六十九円七十八錢八厘

百六十馬克

七十六円四十八錢

百七十六馬克

三千百七円以上三千三百四十六円未滿
七千馬克以上七千五百馬克未滿
三千三百四十六円以上三千五百八十五円未滿
七千五百馬克以上八千馬克未滿
三千五百八十五円以上三千八百二十四円未滿
八千馬克以上八千五百馬克未滿
三千八百二十四円以上四千六百十三円未滿
八千五百馬克以上九千馬克未滿
四千六百十三円以上四千三百二円未滿
九千馬克以上九千五百馬克未滿
四千三百二円以上四千五百四十一円未滿
九千五百馬克以上一万五百馬克未滿
四千五百四十一円以上五千九十九円
一万五百馬克以上三万五百馬克未滿マテ八千馬克毎二
五千九十九円以上一万四千五百七十九円未滿マテ八四
百七十八円毎二
三万五百馬克以上三万二千馬克未滿マテ八千五百馬克

八十四円十二銭八厘
百九十二馬克
九十一円七十七銭六厘
二百十二馬克
百一円三十三銭六厘
二百三十二馬克
百十四円八十九銭六厘
二百五十二馬克
百二十四円四十五銭六厘
二百七十六馬克
百三十一円九十二銭八厘
三百馬克
百四十三円四十銭
三十馬克
十四円三十四銭
六十馬克

毎二

一万四千五百七十九円以上一万五千二百九十六円未

満マテハ七百十七円毎二

三万二千馬克以上七万八千馬克未満マテハ千五百馬克

毎二

一万五千二百九十六円以上三万七千二百八十四円未

満マテハ七百十七円毎二

七万八千馬克以上十万馬克未満二千馬克毎二

三万七千二百八十四円以上四万七千八百円未満マテ

ハ九百五十六円毎二

十万馬克以上十万五千馬克未満ノ所得ニ在テハ其税額

四千馬克トス又之ヨリ以上ノ所得ニ在リテハ五千馬克

毎二二百馬克ヲ追加ス

四万七千八百円以上五万九千四百円未満ノ所得ニ在

テハ其税額千九百十二円トス又之ヨリ以上ノ所

得ニ在テハ二千三百九十円毎二九十五円六十銭ヲ

追加ス

二十八円六十八銭

八十馬克

三十八円二十四銭

百馬克

四十七円八十銭

備考

本表ハ明治三十一年一月一日ヨリ同年三月三十一日マテ税関ニ於テ外国貨幣ノ換算ニ適用スル内外貨幣比較表ニ依リ一マーク四十七錢八厘ノ割ヲ以テ換算セリ

参考 8 法人の所得計算に関する議会議の概要

第十三回議会の貴族院所得税法改正法律案特別委員会（明治三十二年一月二日及び一六日）において行われた法人所得の計算に関する質疑の概要は、次のとおりである。

なお、計算例として末尾の表が政府から同委員会に提示された。

尾崎三良委員「第四条に『第一種ノ所得ハ各事業年度総益金ヨリ同年度総損金ヲ控除シタルモノニ依ル』斯うあります。郵船会社などは総益金が五百万円、総損金が四百万円、残り百万円、其中から海上保険積立金などを控除し配当準備金を積立て定例商法に従い積立金を引くのですが、是で見ると損金を引いたものから二分五厘取って仕舞って其跡の残りで減価積立金をしなければならぬのでありますか」

若槻禮次郎政府委員「所得を出すには総益金の中から経費を引きましたものから出す積りでございますから配当のもとになる金は或は違うかも知らぬが積立てた金だけは丁度所得の方に加わるのでございます」

尾崎三良委員「所得にはならぬ、船が段々いけなくなるから…」

若槻禮次郎政府委員「生命保険の責任積立金になると矢張り一種の経費の如きものと見なければならぬ、それは会社では所得となって居りませぬ、それは斯う書いてありますと除かなければならぬと思えますが積立金の如きは商法の資本金の四分の一になるまでは少なくとも二十分の一積立てになるのは矢張是は…所得に見る心得でございます。」

曾我祐準委員「ちよつと今のはつきり承つて置きましょう、法律の二十分の一の積立て、謂わば百万円の利益が

あるとすると五万円と云うものは配当するにならぬ訳でございますが、総資本の四分の一に至るまでは、今茲に百万円の利益があつた会社は五万円引去つて積立てて置くとするれば九十五万円しか配当するものはない、此法律の精神は此九十五万円に対しての千分の二十五と云うことの解釈して居りますが、そうではないのでございませうか」

若槻禮次郎政府委員「それは此法律の意味はどうしても総益金から総損金を引きますと云うことになりますると積立金が損金であると云うことは申悪いと思ひますので、矢張り百万円に課税することになります、配当に充てる金のみではないのであります」

尾崎三良委員「此諸会社の決算の場合に積立金繰越金ですな、是が通常の会社と違って郵船会社の如きは船の減価の積立金即ち船が段々減るに就いて之を何年目には新規に持えねばならぬと云うので、其為に積立をする、それから又保険のために積立をする、是等は法律で義務を負わせてあるのですが是も矢張り純益と見て課するのでありますか、それから繰越金と云うのが此間の御説で見ると今日は配当準備積立金とか或は滞貨準備積立金と云うものがあつて、それを年々先きへ送つて往つて此期の純益金が十万円で前の繰越金が二万円あつて配当準備積立金が二万円、合せて拾四万円、其中から更に準備積立金と云うものを除いて残りを株主へ配当するようにして居る会社が幾らもあります、其総高へ以て往つて其度毎に税を課することになると其繰越金並に準備積立金と云うものは何遍も何遍も税を課せられるような勘定になります、其所はどうなるのですか」

若槻禮次郎政府委員「此準備金の方の御話でございますが、それは会社の損益勘定のときに純益と云うものを出して其中から色々な準備金を取ります、建物とか物件の減価補填準備金と云うものもある、保険の責任準備金と云うものがございませう、或は銀行ならば滞貨準備金又配当平均のための準備金と云うものもあつて色々なものを立ててそ

うして株主に配当すると云うことは如何にも其通りであります、今年課税すると次の決算のときには前年の準備金と云うものは利益の所へ現われて来ませぬから重複の課税にはなりません、其準備金を運転した利益と云うものは純益の所へ出て来るか知りませぬが、それ自体は利益の方に現われないから重複の課税にはなりません、唯繰越金は利益の所へ現わす会社と現わさない会社と二た通りありますが、現わす会社はそれだけは重複する訳になります、或は其辺は既に現わさない会社がある位ですから解釈上利益と見ないが宜いか知りませぬ、他の積立金の類は再び利益の所へ現われるものでありませぬから重複の課税にはなりません」

曾我祐準委員「此法案の趣意として重複はせぬと云う御精神でありますれば無論繰越金は如何なる所に出しても繰越金には相違ないからはずつきり重複の税は取らない、繰越金と出しても昨年税の課かったものは其年以下は取らないと云うことを政府委員にはつきり云って戴きたい…」

若槻禮次郎政府委員「左様ならば申上げますが、それは前期の繰越金は所得の中に算入致しませぬ、即ち課税致しませぬと云うことにして宜しうございます」

〔左の損益勘定書ハ午前ノ問題ニ關係アルヲ以テ参照ノ為メ茲ニ掲戴ス〕

損益勘定

利益金額

円

損失金額

円

貸付金利息

三三、九四八・六四〇

預り金利息

八〇、三一八・二五〇

公債利息	二〇、四五四・一四〇	給料	一八、〇五三・〇三〇
社債利息	二、一〇〇・〇〇〇	旅費	三、九三六・四六二
割引料	九七、九七一・三八二	諸税及公費	八、六四五・八〇六
手数料	一九、七〇九・一一五	管繕費	四四一・〇一九
交換打歩	一三三・四五〇	借地及借家料	一、二〇〇・〇〇〇
株式配当	一〇九、八九八・〇二〇	公債價格下落損	一、五〇〇・〇〇〇
公債売買益金	四、七二三・〇九一	交換打歩	二五・一〇〇
株式売買益金	三、八〇七・九四〇	諸損	六、六六六・八三九
地金銀売買益金	三、八二六・六五三	雜費	二一、七七一・〇三一
荷為替料	二一、九三一・四三〇	小計	一四二、五五七・五三七
倉敷料	九、五八八・六二〇	純益	金
地所収入金	二二、三六六・一二〇	積立金	一五、二一八・七三一
雜益	八、四九三・〇三九	配当金 資本百万円 ノ年一割	五〇、〇〇〇・〇〇〇
前期繰越金	二、〇一六・三四五	役員賞与金	一三、〇四四・六二七
		滞貸準備金	四三、四八二・〇八九
		配当準備金	二一、七四一・〇四四
		地所建物減価補填準備金	四、三四八・二〇八

合 計 三五九、九六七・九八五

總益金 三十五万九千九百六十七円九十八銭五厘

總損金 十四万二千五百五十七円五十三銭七厘

差引

純益金 二十一万七千四百十四銭八厘

内

前期繰越金 二千十六円三十四銭五厘

差引

所得 二十一万五千三百九十四円十銭三厘

此千分ノ二十五ノ所得税額

金 五千三百八十四円

公、社債、株式下落
補填準備金 二一、七四一・〇四四

建築準備金 四五、六六〇・六〇一

後期繰越金 二、一七四・一〇四

三五九、九六七・九八五

(第1表) 明治期における一般会計の推移

(千円)

年 度	歳 入 合 計	租税および印紙収入		歳 出			
			内) 租税	合 計	軍事費	国債費	その他 行政費
第1期	33,089	3,157	3,157	30,505	4,512	—	25,197
2	34,438	4,399	4,399	20,786	2,824	—	15,820
3	20,959	9,324	9,324	20,108	1,591	—	15,227
4	22,145	12,852	12,852	19,235	3,291	439	11,764
5	50,445	21,845	21,845	57,730	9,219	439	31,042
6	85,507	65,015	65,015	62,679	9,399	2,996	31,430
7	73,446	65,303	65,303	82,270	11,358	3,254	40,270
8	86,321	76,529	76,529	66,135	12,259	1,593	24,608
明治8年度	69,483	59,194	59,194	69,203	9,786	4,645	36,059
9	59,481	51,731	51,731	59,309	10,330	4,951	25,570
10	52,338	47,923	47,923	48,428	9,203	16,775	21,378
11	62,444	51,486	51,486	60,941	9,213	26,640	23,493
12	62,152	55,580	55,580	60,318	10,847	21,750	26,123
13	63,367	55,262	55,262	63,141	11,600	22,421	27,565
14	71,490	61,676	61,676	71,460	11,223	27,747	30,501
15	73,508	67,739	67,739	73,481	11,749	23,414	36,099
16	83,107	67,660	67,660	83,107	13,331	28,658	38,271
17	76,670	67,204	67,204	76,663	13,812	19,820	40,269
18	62,157	52,581	52,581	61,115	12,241	14,101	32,641
19	85,326	64,393	64,393	83,224	20,524	24,091	35,607
20	88,161	66,285	66,285	79,453	21,663	21,420	33,321
21	92,957	64,774	64,774	81,504	21,513	20,718	35,924
22	96,688	71,294	71,294	79,714	23,449	18,362	34,249
23	106,469	68,007	66,115	82,125	25,692	20,318	32,347
24	103,231	66,491	64,423	83,556	23,682	18,516	37,411
25	101,462	69,309	67,168	76,735	23,768	18,517	30,301
26	113,769	72,470	70,005	84,582	22,822	19,456	37,849
27	98,170	73,768	71,287	78,129	20,662	19,721	33,093

28	118,433	77,329	74,698	85,317	23,536	24,191	32,839
29	187,019	81,765	76,388	168,857	73,248	30,504	57,891
30	226,390	100,884	94,913	233,679	110,543	29,505	76,970
31	220,054	103,793	97,629	219,758	112,428	28,380	72,236
32	254,255	137,977	126,035	254,166	114,213	34,279	98,600
33	295,855	146,215	133,926	292,750	133,113	34,841	117,460
34	274,359	151,850	139,575	266,857	102,361	37,710	119,085
35	297,341	164,933	151,085	289,227	85,768	42,786	152,469
36	260,221	160,333	146,163	249,596	83,002	36,485	121,420
37	327,467	211,589	194,363	277,056	32,701	31,648	203,284
38	535,256	281,543	251,275	420,741	34,521	49,081	321,473
39	530,448	317,729	283,469	464,276	129,746	151,184	148,210
40	857,084	341,139	315,983	602,401	198,316	174,390	197,397
41	794,937	345,489	322,636	636,361	213,384	176,840	215,601
42	677,546	354,153	323,407	532,894	177,212	153,180	171,877
43	672,874	344,505	317,286	569,154	185,164	154,270	196,900
44	657,192	358,145	329,071	585,375	205,464	147,213	199,131

(「大蔵省百年史 別巻」より)

(第2表) 明治後期の租税及び印紙収入

(単位 千円、%)

	20年	25年	30年	32年	35年	40年	45元年
地 租	42,152 (63.6)	37,925 (56.5)	37,965 (37.6)	44,861 (32.5)	46,505 (28.2)	84,974 (24.9)	75,365 (19.3)
所得税	528 (0.8)	1,132 (1.7)	2,095 (2.1)	4,837 (3.5)	7,461 (4.5)	27,292 (8.0)	38,933 (10.0)
營業税	—	—	—	5,507 (4.0)	6,777 (4.1)	20,384 (6.0)	26,022 (6.7)
酒 税 ^{※1}	13,070 (19.7)	15,813 (23.5)	31,105 (30.8)	48,918 (35.5)	63,738 (38.6)	78,406 (23.0)	93,862 (24.1)
その他	10,505 (15.9)	12,298 (18.3)	29,719 (29.5)	33,854 (24.5)	40,452 (24.5)	130,083 ^{※2} (38.1)	155,722 (39.9)
合 計	66,255 (100.0)	67,168 (100.0)	100,884 (100.0)	137,977 (100.0)	164,933 (100.0)	341,139 (100.0)	389,904 (100.0)

※1 明治20年、25年は酒造税である

※2 砂糖消費税、織物消費税及び関税が主要な税目である

(出典、国税庁「国税庁統計年報報告書第100回記念号」)

(第3表) 所得税の納税者数等の推移

区分	第1種			第2種			第3種			合計			区分
	人員	所得金額 千円	税額 千円	人員	所得金額 千円	税額 千円	人員	所得金額 千円	税額 千円	人員	所得金額 千円	税額 千円	
年度	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	年度
明治20	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	明治20
21	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	21
22	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	22
23	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	23
24	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	24
25	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	25
26	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	26
27	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	27
28	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	28
29	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	29
30	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	30
31	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	31
32	6,133	60,810	1,520	—	12,676	254	342,721	204,117	3,026	348,854	277,603	4,800	32
33	7,437	89,762	2,244	—	13,111	262	431,378	253,251	3,836	438,815	356,124	6,342	33
34	6,779	87,080	2,177	—	14,515	290	510,779	291,256	4,389	517,558	392,851	6,857	34
35	6,960	90,718	2,268	—	15,142	303	580,849	326,230	4,926	587,809	432,091	7,497	35
36	6,523	94,234	2,356	—	17,256	345	648,976	366,931	5,611	655,499	478,421	8,312	36
37	6,026	93,736	3,754	—	18,069	362	700,576	395,263	10,409	706,602	507,067	14,524	37
38	6,205	123,604	7,945	—	14,661	293	755,338	424,493	15,417	761,543	562,759	23,656	38
39	9,073	139,447	9,485	—	13,129	492	827,516	466,220	16,813	836,589	618,796	26,512	39
40	8,555	127,533	8,345	—	24,644	492	917,079	519,458	18,712	925,634	671,635	27,550	40
41	10,737	132,672	8,918	—	33,795	670	1,124,594	640,135	23,187	1,135,331	806,602	32,775	41
42	10,621	125,910	8,254	—	16,262	321	1,231,467	689,722	24,734	1,242,088	831,895	33,309	42
43	11,959	119,603	7,528	—	7,210	140	1,256,535	698,005	24,775	1,268,994	824,818	35,042	43
44	15,279	148,963	9,713	—	11,858	232	1,275,718	708,102	25,078	1,290,997	868,924	35,024	44

(出典「所得税百年史」)

(第4表) 明治31年所得税決議高表

局別	区分		1等		2等		3等		4等		5等		合	計	備考
	人員	所得金高	人員	所得金高	人員	所得金高	人員	所得金高	人員	所得金高	人員	所得金高	人員	所得金高	
東京	80	6,178,410	43	1,081,121	202	2,766,349	7,616	16,605,297	32,907	15,508,639	40,849	42,039,816	本表は大藏省所蔵の松尾家文書第31号中の(8)所得税法の参考書中から原本と照合の上仮録したものである。なお本表は漢数字縦書のものであるが便宜上、本表のようにした。本表の数字は原本が謄写版筆書のため、ままたつじり字があり、判読の困難なものがあり、縦横の計が不適合のこともありうる		
大阪	20	1,202,830	16	416,347	94	1,273,343	3,428	7,614,826	15,445	7,227,259	19,103	17,734,605			
横浜	11	970,042	5	120,006	28	566,864	1,612	3,371,669	8,090	3,979,109	9,746	8,407,690			
神戸	10	472,514	6	165,682	34	458,546	1,591	3,407,362	6,410	3,203,831	8,051	7,707,935			
名古屋	7	360,157	5	110,135	34	458,817	2,089	4,302,053	11,067	5,410,488	13,202	10,641,650			
仙台	3	146,746	2	48,452	17	232,485	1,245	2,651,297	6,570	3,167,518	7,837	6,246,498			
金沢	5	225,990	1	26,843	5	64,989	1,005	1,896,064	7,752	3,521,929	8,768	5,735,815			
広島	4	342,336	7	171,085	25	313,275	2,343	4,662,624	12,255	6,006,695	14,634	11,496,015			
丸亀	—	—	2	50,321	12	166,345	937	1,908,314	5,283	2,601,888	6,234	4,726,868			
熊本	7	378,514	3	68,534	25	334,952	2,292	4,778,624	11,270	5,600,361	13,597	11,160,985			
京都	3	93,048	14	345,091	35	457,810	1,615	3,479,692	9,501	4,511,810	11,168	8,887,451			
長崎	3	106,503	4	88,713	6	100,841	846	1,685,223	4,515	2,142,911	5,374	4,124,291			
宇都宮	—	—	—	—	10	118,498	1,002	1,967,871	6,127	2,979,436	7,139	5,065,805			
松本	1	120,000	3	77,933	10	146,531	1,001	1,993,005	6,049	2,938,214	7,064	5,275,683			

松江	—	—	1	21,441	8	99,611	595	1,211,199	3,121	1,561,385	3,725	2,893,636	ので、子め了承されたい。 表の区分欄は所得階級を示したもので	
鹿儿島	2	113,582	—	—	8	105,368	471	908,466	2,907	1,408,808	3,788	2,533,804		
新潟	6	226,371	6	139,273	14	193,231	966	2,084,989	3,989	2,019,274	4,981	4,663,138		
那山	—	—	2	46,288	2	21,492	453	851,291	2,487	1,196,083	2,944	2,115,154		
青森	—	—	—	—	1	15,318	272	588,178	1,471	726,104	1,744	1,329,600		
秋田	—	—	2	41,804	6	76,802	45	971,869	1,943	902,434	2,286	1,992,909		
松山	—	—	1	25,533	4	50,614	538	1,122,618	2,356	1,225,498	2,899	2,424,262		
函館	—	—	—	—	—	—	19	28,784	133	59,320	152	88,104		
札幌	—	—	—	—	—	—	39	57,838	476	216,072	515	273,910		
根室	—	—	—	—	—	—	10	12,442	102	44,403	112	56,845		
那覇	—	—	—	—	—	—	6	8,560	113	48,556	119	57,116		
計	162	10,437,043	123	3,144,601	580	7,822,781	32,426	68,170,135	16,239	78,205,025	195,530	167,679,585		である

(第5表) 等級別納税者数等の推移 (明治21年~31年)

(人、厘)

区分 年度	1 等		2 等		3 等		4 等		5 等		合 計	
	人員	税 額	人員	税 額	人員	税 額	人員	税 額	人員	税 額		
21	65	127,319,616	46	27,134,352	218	56,864,750	13,050	385,961,256	126,123	469,575,917	139,502	1,066,855,887
22	66	142,501,650	47	27,006,959	226	62,358,170	12,926	375,156,934	102,450	449,232,920	115,715	1,056,256,533
23	66	146,994,255	56	32,972,399	213	57,681,390	12,993	394,222,570	102,019	456,715,675	115,347	1,088,586,289
24	65	160,133,610	64	38,057,850	205	54,290,510	13,654	402,520,872	101,970	458,067,775	115,958	1,113,070,617
25	73	162,304,680	57	33,384,275	205	54,001,580	14,226	416,751,694	102,544	462,624,720	117,105	1,129,066,949
26	78	165,327,390	64	38,358,650	233	62,553,500	16,208	480,139,129	107,505	491,693,660	124,088	1,238,072,329
27	92	180,898,500	69	41,772,325	276	73,284,700	18,127	545,647,115	110,749	517,451,152	129,313	1,359,053,792
28	113	224,804,560	74	44,777,350	314	83,466,360	19,756	605,197,164	114,488	537,664,929	134,745	1,495,910,383
29	132	274,213,590	102	62,640,525	416	110,636,360	23,205	742,198,072	127,186	607,148,933	151,041	1,796,837,480
30	150	318,573,270	116	71,771,775	510	137,069,640	27,874	873,279,273	144,117	691,186,582	172,767	2,091,880,540
31	162	313,111,290	123	76,115,025	580	156,455,620	32,426	1,022,552,025	162,239	782,050,250	195,530	2,350,284,210

備考 1. 20年度の後半年ノミナルヲ以テ之ヲ省略ス

2. 31年度分ハ調査委員会ノ決議額ヲ計上ス

(第6表) 所得種類別内訳 (明治31年)

(円, %)

所得の種類	所得金額	構成割合
会社の配当金	29,183,785	17.4
利子等資産から生ずる所得	64,839,613	38.7
農商工業等営業から生ずる所得	44,240,926	26.4
俸給等勤労から生ずる所得	25,694,598	15.3
その他の所得	3,720,663	2.2
合計	167,679,585	100.0

(第7表) 会社数等の推移

(円、社)

年次	資本金総額	払込資本金	会社数
明治14年	27,774,963		1,803
15	50,702,068		3,336
16	30,446,502		1,772
17	26,958,051		1,412
18	53,661,020		1,302
19	51,736,791		1,668
20	67,855,468		2,038
21	117,669,981		2,593
22	183,615,077		4,067
23	225,477,140		4,296
24	199,588,499		4,306
25	198,746,156		4,507
26	209,865,099		4,133 商法により設立された会社等

27		148,353,118	2,104	
28		174,047,258	2,458	
29	619,223,949	397,519,532	4,595	銀行及び類似会社を含む
30	852,972,107	532,522,377	6,113	
31	930,835,643	621,676,458	7,044	
32	1,028,299,274	638,820,225	7,631	
33	1,127,822,371	779,251,306	8,598	
34		829,455,696	8,602	
35		878,763,222	8,612	
36		887,606,190	9,247	

(注) 次の様な理由に依り、統計に断絶が有り、単純な比較は出来ない。

- ① 26年7月以降は、商法に基づき設立された会社のみ計上されているが、それ以前は、1,000円以上の資本を持つ個人も含まれている。
- ② 金融機関が含まれるのは、29年以降である。

(出典、「日本帝国統計年鑑」)

(第8表) 業種別会社数及び払込資本金額

(千円、%)

(明治26年)

業種	会社数	払込資本金額	資本金増加割合 (明治17年を100とした時)	業種別資本金割合
農業	171	2,542	205	0.8
工業	2,919	78,258	1,550	25.6
運輸	195	90,340	1,310	29.5
商業	848	38,724	430	12.7
銀行	703	94,512	108	30.9
その他	24	1,635	140	0.5
合計	4,860	306,012	265	100.0

(明治36年)

業種	会社数	払込資本金額	資本金増加割合 (明治27年を100とした時)	業種別資本金割合
農業	249	3,197	270	0.3
工業	2,441	170,346	382	19.2
商業	3,580	76,994	385	8.7
運輸	702	262,383	318	29.6
銀行	2,275	374,686	369	42.2
合計	9,247	887,606	355	100.0

(「日本の経済」より)

(第9表) 現行税制参考指標

租税及び印紙収入(平成6年度一般会計分)

(億円、%)

税目	税額	構成比
所得税	204,175	40.0
源泉分	167,142	32.7
申告分	37,033	7.3
法人税	123,631	24.2
相続税	26,699	5.2
消費税	56,315	11.0
酒税	21,127	4.1
揮発油税	18,133	3.6
関税	9,076	1.8
印紙収入	17,519	3.4
その他とも合計	510,300	100.0

申告納税者数	8,223 (千人)
源泉徴収義務者数(給与)	3,954 (千件)
法人数	2,751 (千社)

所得税率

330万円以下の金額	10%
330万円を超え900万円以下の金額	20%
900万円を超え1800万円以下の金額	30%
1800万円を超え3000万円以下の金額	40%
3000万円を超える金額	50%

法人基本税率	37.5%
--------	-------