昭 和37年12月

昭和３８年度の税制改正に関する臨時答申及びその審議の内容と経過の説明

税 制 調 査 会

本　書　の　内　容

○　昭和38年度の税制改正に関する臨時答申

○　臨時答申の審議の内容及び経過の説明

（答　申　別　冊）

○　付　属　資　料

昭和３８年度の税制改正に関する臨時答申

昭和38年度の税制改正に関する臨時答申

昭和37年12月10日

内閣総理大臣　池　田　勇　人　殿

税制調査会会長　中　山　伊　知　郎

昭和38年度の税制改正に当たり，さしあたり実施すべきものについて，別紙のとおり，当調査会の意見をまとめました。

当調査会は，政府がこの報告に基づいて税制改正を実現することを希望します。

まえがき

税制調査会は，昭和37年8月10日内閣総理大臣から「今後におけるわが国の社会，経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」について諮問を受け，現在，審議を続けている。このうち，税法の整備に関する問題については，税法整備小委員会を設け，9月以降検討を進めている。

来年度の税制改正の問題については，臨時小委員会を設けて慎重に審議を行なつた結果，当調査会としてここにその結論を得たものである。

この答申のうち，所得税の負担の調整軽減については，その説明資料をこの答申に添附するが，この答申に関するわれわれの審議の内容と経過等については，別途この答申の別冊として提出する。

当調査会の委員及び専門委員は，次のとおりである。

委　員

稲川宮雄	白鳥義三郎
○稲葉秀三	塚田十一郎
井上敏夫	○東畑精一
岩井章	徳永久次
植村甲午郎	土井正治
宇佐美洵	○中山伊知郎
○江幡清	林慶之助
○円城寺次郎	○松隈秀雄
○遠藤湘吉	○松宮隆
大原総一郎	三巻秋子
○雄川一郎	水上達三
○茨田保	蓑輪早三郎
小倉武一	和田春生
○木村清司	○渡辺喜久造
○木村元一	○渡辺進

専門委員

明里長太郎	星野英一
飯野利夫	矢沢惇

なお，税法整備小委員会には，上記の委員及び専門委員のほか下記３名が参加している。

杉　本　良　吉　　吉　田　　昂
茂　串　　俊

（備考）

○印を付した委員は，臨時小委員会に所属した委員である。

目　　次

頁
第１　昭和38年度税制改正についての基本的な考え方 …… 1
第２　国　　税…… 1
　１　所得税の負担の調整軽減について…… 1
　２　中小法人の留保所得課税の軽減について…… 2
　３　租税特別措置等について…… 3
第３　地　方　税…… 4
第４　税制改正による減収額の試算…… 5
附表　改正案による所得税の軽減状況…… 8
付属資料
　１　所得税の負担の調整軽減に関する資料……18
　２　所得税の負担の調整軽減に関する資料の説明……28

第1　昭和38年度税制改正についての基本的な考え方

当調査会は，内閣総理大臣から「今後におけるわが国の社会，経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」について諮問を受けたが，この問題は，今後のわが国の経済の発展に即して租税体系をいかに整備するかの問題であつて，長期にわたり，かつ，慎重に審議を要する問題である。しかし，わが国の社会，経済は，たえまなく進展変化しており，税制もまたこれに即応しなければならないことはいうまでもない。来年度においてもこのような意味で，最近における社会経済情勢の変化に即応した改正が必要であると考えた。

したがつて，われわれは，基本的問題にわたるものは，今後の検討に委ねることとし，来年度の税制改正については，当面の社会経済情勢の推移に応じて，さしあたり現行税制について改正を加える必要がある事項を主眼として審議を行なつた。

このような審議の結果，来年度の税制改正については，その方向を次の2点に集約することとした。

第1　最近における諸事情の変化に応じてさしあたり必要と認められる税負担の調整に関する問題

第2　社会資本の充実，産業基盤の強化等，わが国経済の発展のため当面要請されている税制上の措置に関する問題

第2　国　　税

1　所得税の負担の調整軽減について

(1)　現在の所得税の負担，特に中小所得者の負担は，諸外国と比較してもなお相当に重く，今後ともその軽減に努めるべきものと思われる。しかし，このような意味における所得税負担の軽減は，他の税負担との関連において検討されるべき税制の基本的なあり方の中心をなす問題であるので，これを今後の税制調査会の審議にまつこととし，われわれは，当面の経済諸事情に対応した所得税の問題点をとり上げて検討した。

所得税の本来の負担は，実質所得に対する負担を中心に考えられるべきものである。消費者物価の上昇があつたために実質所得の増加の割合をこえて名目所得が増加した場合でも，もし所得税の負担が，実質所得に対応する税額(実質所得に対して累進税率を適用して得られる税額に消費者物価の上昇率を乗じて得られる金額）に相当する負担であれば，別に問題はない。しかるに実際には，名目所得に直ちに累進税率が適用され，消費者物価の上昇に相当する部分についても一律に累進税率が課せられるので，その税額は，上記の実質所得に見合う税額よりも当然に多くなつてくる。この差額は，明らかに同じ税法のもとにありながら，消費者物価の上昇が

実質的な負担の増加をもたらしていることを示すものといえよう。言いかえれば，物価上昇がある場合には，所得税の累進課税の結果，実質所得に対する実効税率よりも名目所得に対する実効税率の方が高くなるというところに問題があるのである。しかも，所得税が基礎控除，扶養控除等を設けて，一定の課税最低限をこえる課税所得に対して累進税率により課税を行なつているところから，この実質的な税負担の増加は，低額所得者ほど，その程度が著るしく，いわば，この税負担の増加が逆進的に働くところに特に問題がある。

したがつて，この問題は物価騰貴により所得の増加が減殺されている場合に，その減殺された部分を直ちに減税でカバーすべしというような問題ではない。また，このような物価騰貴による所得の減殺という事実は，所得税の納税者のみに限られた問題ではないことは，改めていうまでもない。

もとより，このような実質的な税負担の増加がわずかな場合にまで，これを調整すべしとするのは実際的ではあるまい。しかし，その増加が相当の程度に達すればこれを無視することはできないであろう。

われわれは，以上のような考え方から，来年度においては，少なくとも実質的な負担の増加を調整する意味における所得税の改正を行なうことが適当であると考えたのである。

このような調整を行なう場合，以上のような税負担の増加の状況からみると，税率の緩和よりも課税最低限の引上げによる方がより適切であることはいうまでもない。この場合，諸控除のうち，どれをどの程度引き上げるかについては，従来から課税最低限を定めるに当たつてモデルとして用いてきた基準的な生計費の最近の計数を基礎として検討した結果，次のような結論に到達した。

(2) 基礎控除，扶養控除(15歳未満)及び配偶者控除について，それぞれ1万円引き上げる。なお，これに伴い専従者控除についても1万円引き上げる。

2 中小法人の留保所得課税の軽減について

(1) わが国の中小法人の大半を占める同族会社については，留保所得課税が行なわれている。この留保所得に対する課税は，同族会社の一定限度をこえる留保所得について，法人と個人の負担の均衡を図る趣旨から設けられているものであるが，最近の状況によると，個人企業との負担の均衡に若干の変化が生じており，また，一般法人の配当性向のすう勢からみても，この留保所得課税の控除額が低きに失していると認められた。したがつて，中小法人に対する税負担の軽減とその内部留保の充実を図るという見地からも，この際，この控除額を次のように引き上げることを適当と考えた。

(2) 同族会社の留保所得課税につき，控除額を課税所得の15％（現行10％）または100万円（現行50万円）のいずれか大きい金額に引き上げる。

3 租税特別措置等について

(1) 租税特別措置については，現行の特別措置のうち，来年3月末をもつて期限の終了するものと，最近各方面で要望されている特別措置の新設又は拡充の問題をとりあげて検討を行なつた。

まず，来年3月末をもつて期限の終了する特別措置については，利子及び配当に対する特別措置のように，これを廃止することについて当面の貯蓄の増強の要請との関連において考慮を払う必要があるだけでなく，廃止した場合における取扱方が直ちに基本税制のあり方に連なるものもあり，また，貿易の振興，企業設備の合理化等，当面要請される他の諸施策との関連において今直ちにこれを廃止することに問題があるものもあるので，これらの措置については，この際，その廃止を見合わせ，なお次のように一定期間存続を図ることが適当であると認めた。

次に，最近各方面で要請されている新たな税制上の措置，例えば，公共事業の促進のための譲渡所得課税の特例，産業体制整備のための企業の合併の際の清算所得課税の特例，海外市場開拓準備金，試験研究準備金，鉱床補てん準備金等の各種の準備金の創設，利子及び配当所得に対する新たな特別措置，建物更生共済の掛金の所得控除，各種協同組合の留保所得部分に対する法人税の免除等の要望についても広くこれをとりあげた。これらの新たな措置については，当面の経済情勢に照らし，緊要度の高い政策目的に即応するものであること及びその措置を講ずることにより基本的な税制のあり方に支障を与えるものでないことに主眼をおいて審議を行なつた結果，次に述べるような措置をこの際採用することを適当と認めた。

(2) 昭和37年度末に期限の到来する次の特別措置については，なお一定期間存置するものとする。

(一) 利子所得に対する分離課税の特例（2年）

(二) 配当所得に対する源泉課税の特例（2年）

(三) 輸出に関する割増償却及び所得基準による輸出所得控除額の計算（1年）

(四) 新技術企業化に関する特別償却

(五) 重要外国技術使用料に対する課税の特例

(六) 航空機に対する揮発油税の免除

(3) 当面要請される諸施策に即応するため，新たに次の措置を講ずるものとする。

(一) 公共施設等社会資本の急速な充実に資する等のため，土地等の譲渡に伴う所得に関し，次のような措置を講ずる。

(イ) 特定公共事業の遂行に伴う土地等の譲渡による所得に関し，一定期間に限り，一定額以下の所得については，課税を免除する。

(ロ) 土地等の譲渡による所得に関する各種の特例措置については，現在複雑多岐にわたつているので，これを統合し，その簡素化を図る。

(ニ) 自由化に伴う産業体制の整備に即応するため，整備に関する措置の具体化をまつて，企業の合併の際における清算所得のうち，評価益から成る部分について，課税の繰り延べの措置を講ずる。

(三) 海外事業活動の振興を図るため，外国税額控除制度について改善を加える。

(四) 都市の環境衛生の改善等に資するため，製鉄業等のばい煙処理施設の耐用年数につき，大幅な短縮を図る。

(五) 農業経営の近代化等に資するため，農業生産法人に対する農地等の現物出資に伴う譲渡所得に関し，納期限の延長を認める。

(六) 科学技術の向上に資するため，試験研究法人等に対し，相続人が相続により取得した財産のうちから一定期間内になした寄付について，相続税を免除する。

第3 地　方　税

地方税の改正については，来年度における地方財政の実情を考慮しつつ，次の方向でこれを行なうことが適当であると認めた。

1 住民税については，従来数次にわたり，その負担の軽減合理化が図られたのであるが，なお多くの市町村において準拠税率をこえて課税が行なわれているために，それらの市町村における負担が相当に重くなつているほか，さらに，その課税方式に本文方式とただし書方式の2つがあるために，地域によりその負担に相当の較差があることに問題がある。したがつて，その合理的解決を図ることが急務であることはもとよりであるが，一方，この問題は，住民税そのもののあり方のほか，地方行財政制度のあり方等，広汎な問題とも関連しているので，基本問題の一つとして今後引き続き慎重に検討することを適当と考えた。

2 電気ガス税については，昭和36年度及び37年度においてその軽減が図られたが，来年度においても適当なかわり財源措置を講じて税率引下げの方向で従来程度の軽減を図ることが望ましい。

3 鉱産税については，鉱山所在市町村と鉱山との密接な関係及び事業税との関連にかんがみ，基本問題を取り扱う際にあわせて検討することが適当と認められる。なお，鉱業における特殊性にかんがみ，坑道の評価についてはすみやかに再検討を行ない，固定資産税負担の軽減を図るべきである。

4 なお，国民健康保険税についても，低所得者層に対する負担の軽減という観点から

検討を行なつたが，国庫負担金との関係もあるので，政府においてこの方向でさらに検討すべきである。

第4　税制改正による減収額の試算

答申事項のうち，その内容が具体化しなければ減収額を見積ることができないものを除き，現段階において，その減収額を試算してみると，次のとおりである。

（単位＝億円）

改正事項	昭和38年度減収見込	
	初年度	平年度
一　新たな改正による減収額		
1　所得税		
(1) 基礎控除の引上げ	155	180
(2) 扶養控除の引上げ	150	178
(3) 配偶者控除の引上げ	79	92
(4) 専従者控除の引上げ	9	12
小計	393	462
2　法人税		
留保所得課税の軽減	20	30
二　租税特別措置を存続することによる減収額		
1　利子所得課税の特例		210
2　配当所得課税の特例		100
3　輸出割増償却及び輸出所得控除の計算の特例		50
4　新技術企業化に関する特別償却		10
5　重要外国技術使用料に対する課税の特例		8
6　航空機に対する揮発油税の免除		44
小計		422

備考　上記の計数は試算であるから今後若干異動することがある。

附　　表

附表　改正案による所得税の軽減状況

1　改正案による所得税の課税最低限に関する調

(イ) 給与所得者

区分＼扶養親族の数		扶養 0人	扶養 1人	扶養 2人
			配偶者	配偶者 15歳未満1人
現行		円 142,030	円 273,540	円 312,993
改正案	昭和38年分	151,894	293,267	342,583
	平年分	155,181	299,842	352,446

（備考）　給与所得者の課税最低限度額は，給与の収入金額の階級に応じ，年収40万円以下3.96％，50万

(ロ) 事業所得者

区分＼扶養親族の数			扶養 0人	扶養 1人	扶養 2人
				配偶者	配偶者 15歳未満1人
事業専従者がいない場合	現行		円 101,910	円 205,597	円 237,109
	改正案	昭和38年分	109,807	221,168	260,360
		平年分	112,363	226,280	268,018
事業専従者がいる場合	事業専従者の数		0人	0人	0人
	現行	白色申告の場合	（専従者がいない場合の上記各欄に		
		青色申告の場合	（	〃	
	改正案 昭和38年分	白色申告の場合	（	〃	
		青色申告の場合	（	〃	
	改正案 平年分	白色申告の場合	（	〃	
		青色申告の場合	（	〃	

（備考）　1　事業所得者の課税最低限度額は，次により計算した社会保険料の合計額を支払つているもの

(イ)　国民健康保険料＝｛(所得金額－9万円)×1.75％(所得割)×(100％＋25％(資産割))｝＋

(ロ)　国民年金保険料＝独身者の世帯……1,200円，扶養親族1人を有する世帯……2,400円，扶

2　青色申告の場合の事業専従者は，年齢20歳以上として計算した。

親族の数					
3人	4人	5人	6人	7人	
配偶者 15歳未満2人	配偶者 15歳以上1人 15歳未満2人	配偶者 15歳以上2人 15歳未満2人	配偶者 15歳以上3人 15歳未満2人	配偶者 15歳以上3人 15歳未満3人	
円 352,446	円 416,860	円 474,919	円 531,804	円 566,562	
391,899	451,695	508,632	566,562	610,010	
404,624	463,307	520,218	578,149	624,493	

円以下 3.88 %，70 万円以下 3.69 %相当額が社会保険料として控除されるものとして計算した。

親族の数					
3人	4人	5人	6人	7人	
配偶者 15歳未満2人	配偶者 15歳以上1人 15歳未満2人	配偶者 15歳以上2人 15歳未満2人	配偶者 15歳以上3人 15歳未満2人	配偶者 15歳以上3人 15歳未満3人	
円 268,622	円 319,967	円 371,312	円 422,657	円 453,556	
299,532	350,880	402,226	453,576	492,144	
309,755	361,103	412,451	463,800	504,924	
0人	1人	1人	2人	2人	
同じ)	340,656	392,004	463,800	494,700	
)	391,776	443,124	566,036	596,936	
)	378,997	430,345	509,808	548,376	
)	430,115	481,463	612,044	650,613	
)	391,776	443,124	525,143	566,268	
)	442,895	494,242	627,380	668,504	

として計算した。

225 円（均等割）×世帯人員＋450 円（平等割）……最高 5 万円

養親族 2 人を有する世帯……3,000 円，扶養親族 3 人以上を有する世帯……3,600 円

2　改正案による所得税負担軽減調

㋑　給与所得者

①　独　身　者

区分＼給与の金額		15万円	20万円	30万円	50万円
現行		円 484	円 3,526	円 10,012	円 30,240
改正案	昭和38年分	—	2,926	9,262	29,115
	平年分	—	2,726	9,012	28,740
軽減額	昭和38年分	484	600	750	1,125
	平年分	484	800	1000	1,500
軽減割合(%)	昭和38年分	100.0	17.0	7.5	3.7
	平年分	100.0	22.7	10.0	5.0

②　夫婦子3人(夫婦、扶養親族15歳以上1人、15歳未満2人)

区分＼給与の金額		50万円	70万円	100万円
現行		円 5,728	円 24,775	円 70,620
改正案	昭和38年分	3,328	20,275	64,620
	平年分	2,528	18,775	62,715
軽減額	昭和38年分	2,400	4,500	6,000
	平年分	3,200	6,000	7,905
軽減割合(%)	昭和38年分	41.9	18.2	8.5
	平年分	55.9	24.2	11.2

(備考)　税額の算定は，給与の収入金額に応じ，次のとおり社会保険料を支払つているものとして計算し

年収　40万円以下　3.96％，50万円以下 3.88％，70万円以下 3.69％，100万円以下3.19％，

70 万 円	100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円 56,275	円 112,620	円 236,965	円 383,620	円 1,575,150	円 4,023,000
55,150	111,120	234,715	381,370	1,571,775	4,019,250
54,775	110,620	233,965	380,620	1,570,650	4,018,000
1,125	1,500	2,250	2,250	3,375	3,750
1,500	2,000	3.000	3,000	4,500	5,000
2.0	1.3	0.9	0.6	0.2	0.1
2.7	1.8	1.3	0.8	0.3	0.1

150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円 182,137	円 320,620	円 1,480,650	円 3,918,000
174,637	311,620	1,467,150	3,903,000
172,137	308,620	1,462,650	3,898,000
7,500	9,000	13,500	15,000
10,000	12,000	18,000	20,000
4.1	2.8	0.9	0.4
5.5	3.7	1.2	0.5

た。

200 万円以下　2.23 %，500 万円以下　1.06 %，500 万円超　3 万円

(ロ) 事業所得者

① 独　身　者

区分＼所得金額		15万円	20万円	30万円	50万円
現行		3,745円	7,657円	17,353円	46,373円
改正案	昭和38年分	3,145	7,057	16,603	45,248
	平年分	2,945	6,857	16,353	44,873
軽減額	昭和38年分	600	600	750	1,125
	平年分	800	800	1,000	1,500
軽減割合(%)	昭和38年分	16.0	7.9	4.3	2.4
	平年分	21.4	10.4	5.8	3.2

② 夫婦子3人

(a) 白色申告者(夫婦、扶養親族15歳未満2人、事業専従者1人)

区分＼所得金額		50万円	70万円	100万円
現行		13,585円	40,722円	91,983円
改正案	昭和38年分	9,835	35,097	84,483
	平年分	8,585	33,222	81,983
軽減額	昭和38年分	3,750	5,625	7,500
	平年分	5,000	7,500	10,000
軽減割合(%)	昭和38年分	27.6	13.8	8.2
	平年分	36.8	18.4	10.9

70 万 円	100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000万 円
円 79,956	円 142,554	円 273,184	円 422,720	円 1,629,960	円 4,072,400
78,456	140,679	270,934	420,095	1,626,585	4,068,650
77,956	140,054	270,184	419,220	1,625,460	4,067,400
1,500	1,875	2,250	2,625	3,375	3,750
2,000	2,500	3,000	3,500	4,500	5,000
1.9	1.3	0.8	0.6	0.2	0.1
2.5	1.8	1.1	0.8	0.3	0.1

150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円 206,495	円 349,913	円 1,525,380	円 3,956,200
197,120	338,663	1,508,505	3,937,450
193,995	334,913	1,502,880	3,931,200
9,375	11,250	16,875	18,750
12,500	15,000	22,500	25,000
4.5	3.2	1.1	0.5
6.1	4.3	1.5	0.6

（b） 青色申告者（夫婦、扶養親族15歳未満2人、事業専従者（20歳以上）

区分＼所得金額		50 万 円	70 万 円	100 万 円
現行		8,585円	33,222円	81,983円
改正案	昭和38年分	5,468	27,597	74,783
	平年分	4,468	25,722	71,983
軽減額	昭和38年分	3,117	5,625	7,500
	平年分	4,117	7,500	10,000
軽減割合（%）	昭和38年分	36.3	16.9	9.1
	平年分	48.0	22.6	12.2

（備考） 税額の算定は，次により計算した社会保険料の合計額を支払つているものとして計算した。

国民健康保険料＝｛（所得金額－9万円）×1.75%（所得割）×（100%＋25%（資産割））｝＋225円（均等

国民年金保険料＝独身者の世帯……1,200円

扶養親族3人以上を有する世帯……3,600円

1人）

150　万　円	200　万　円	500　万　円	1,000　万　円
円 193,995	円 334,913	円 1,502,880	円 3,931,200
184,620	323,663	1,486,005	3,912,450
181,495	319,913	1,480,380	3,906,200
9,375	11,250	16,875	18,750
12,500	15,000	22,500	25,000
4.8	3.4	1.1	0.5
6.4	4.5	1.5	0.6

割）×世帯人員＋450円（平等割）……最高5万円

付　属　資　料

1　所得税の負担の調整軽減に関する資料……18
第1表　昭和38年所得税の現行負担額と改正案負担額との比較 ……18
第2表　改正案を一部の控除に止めた場合の負担増加額を調整しきれなくなる所得階層調……20
第3表　マーケット・バスケットによる食料費を基準にして算定した生計費と課税最低限との比較……22
第4表　所得税納税人員の推移……24
第5表　改正案による給与所得者と事業所得者との諸控除の引上げ及びその比較……26
2　所得税の負担の調整軽減に関する資料の説明……28

1　所得税の負担の調整軽減に関する資料

第1表　昭和38年所得税の現行負担額と改正案負担額との比較(給与所得者)

改正案　基礎控除,配偶者控除及び扶養控除(15歳未満)の各1万円の引

37年所得階層(37年度当初予算ベース)		37年所得税	38年所得		38年税	
			名目所得(11.2%増)(対37年度当初予算ベース)	実質所得(5.6%増)(対37年度当初予算ベース)	名目所得に対する現行法による税額(A)	実質所得に対する現行法による税額(B)
	円	円	円	円	円	円
独身者	200,000	3,726	222,400	211,206	4,889	4,208
	300,000	10,262	333,600	316,809	12,567	11,290
	372,257	16,032	413,949	393,103	19,124	17,093
	500,000	31,115	556,000	528,015	37,632	34,009
	1,000,000	115,126	1,112,000	1,056,030	139,800	126,120
夫婦	300,000	2,009	333,600	316,809	3,653	2,632
	484,986	15,603	539,304	512,160	20,472	17,304
	500,000	17,026	556,000	528,015	22,632	19,009
	700,000	42,525	778,400	739,221	53,035	47,346
	1,000,000	95,120	1,112,000	1,056,030	116,440	105,496
夫婦子三人	500,000	6,128	556,000	528,015	10,088	7,738
	700,000	26,025	778,400	739,221	36,535	30,846
	899,280	55,794	1,000,000	949,667	70,620	61,368
	1,000,000	73,120	1,112,000	1,056,030	94,440	83,696

(注) □ 内は実質上の負担増加額を調整しきれる所得の限度額を示す。

備　考

1　昭和38年の名目所得の伸び111.2%は，昭和37年度予算でみた給与所得の伸び(106.1%)と実績見

2　昭和38年の実質所得の伸び105.6%は，消費者物価の伸びを,「昭和37年度経済見とおし」の伸びじた105.3%とし，それで前記1の名目所得の伸び111.2%を割つて算出した。

3　税額の算定に当たつての扶養親族は，次の家族構成として計算した。(第2表において同じ。)

(1)　夫婦子3人……15歳以上の子1人，15歳未満の子2人

(2)　夫婦子2人……15歳未満の子2人

(3)　夫婦子1人……15歳未満の子1人

上げ

額 (B)の税額の名目額 (B)×105.3％ (C)	実質上の負担増加額 (A)−(C) (D)	実質負担増加率 (D) (C)	38年名目所得に対する改正案の税額(初年分) (E)	軽減額 (A)−(E) (F)	実質上の軽減額 (C)−(E) (G)	軽減率 (F) (A)	実質軽減率 (G) (C)
円 4,431	円 458	％ 10.3	円 4,289	円 600	円 142	％ 12.3	％ 3.2
11,888	679	5.7	11,817	750	71	6.0	0.6
17,999	1,125	6.3	17,999	1,125	0	5.9	0
35,811	1,821	5.1	36,507	1,125	＋ 696	3.0	＋ 1.9
132,804	6,996	5.3	137,925	1,875	＋ 5,121	1.3	＋ 3.9
2,771	882	31.8	2,453	1,200	318	32.8	11.5
18,222	2,250	12.3	18,222	2,250	0	11.0	0
20,016	2,616	13.1	20,382	2,250	＋ 366	9.9	＋ 1.8
49,855	3,180	6.4	50,785	2,250	＋ 930	4.2	＋ 1.9
111,087	5,353	4.8	113,440	3,000	＋ 2,353	2.6	＋ 2.1
8,148	1,940	23.8	7,270	2,818	878	27.9	10.8
32,480	4,055	12.5	32,035	4,500	445	12.3	1.4
64,620	6,000	8.5	64,620	6,000	0	8.5	0
88,131	6,309	7.2	88,440	6,000	＋ 309	6.4	＋ 0.4

込みの所得の伸び(110％)との差(3.9％)に38年の名目所得の伸び(107％)を乗じたものである。
(102.8％)と実績見込みの伸び(105％)との差(2.2％)に，昭和38年の消費者物価の伸び(103％)を乗

第2表　改正案を一部の控除に止めた場合の負担増加額を調整しきれなくなる所得階

(1)　基礎控除を1万円引き上げた場合

37年所得階層（37年度当初予算ベース）		37年所得税	38年所得		38年税	
			名目所得（11.2％増）（対37年度当初予算ベース）	実質所得（5.6％増）（対37年度当初予算ベース）	名目所得に対する現行法による税額 (A)	実質所得に対する現行法による税額 (B)
	円	円	円	円	円	円
独身者	134,498	0	149,561	142,030	466	0
	372,257	16,032	413,949	393,103	19,124	17,093
夫婦	259,027	0	288,038	273,540	882	0
夫婦子一人	296,395	0	329,591	312,993	1,010	0
夫婦子二人	333,756	0	371,137	352,446	1,137	0
夫婦子三人	394,742	0	438,953	416,860	1,522	0

（注）□内は課税最低限の所得を示す。

備考　第1表「昭和38年所得税の現行負担額と改正案負担額との比較」の備考に同じ。

(2)　基礎控除及び扶養控除（15歳未満）を1万円引き上げた場合

37年所得階層（37年度当初予算ベース）		37年所得税	38年所得		38年税	
			名目所得（11.2％増）（対37年度当初予算ベース）	実質所得（5.6％増）（対37年度当初予算ベース）	名目所得に対する現行法による税額 (A)	実質所得に対する現行法による税額 (B)
	円	円	円	円	円	円
独身者	134,498	0	149,561	142,030	466	0
	372,257	16,032	413,949	393,103	19,124	17,093
夫婦	259,027	0	288,038	273,540	882	0
夫婦子一人	296,395	0	329,591	312,993	1,010	0
	412,298	6,485	458,476	435,400	9,584	7,677
夫婦子二人	333,756	0	371,137	352,446	1,137	0
	655,423	27,754	728,830	692,146	36,837	31,778
夫婦子三人	394,742	0	438,953	416,860	1,522	0
	610,873	15,556	679,290	645,081	22,094	17,778

（注）□内は課税最低限の所得を示す。

備考　第1表「昭和38年所得税の現行負担額と改正案負担額との比較」の備考に同じ。

層調

額 (B)の税額の名目額 (B)×105.3%(C)	実質上の負担増加額 (A)−(C) (D)	実質負担増加率 (D)/(C)	38年名目所得に対する改正案の税額（初年分） (E)	軽減額 (A)−(E) (F)	実質上の軽減額 (C)−(E) (G)	軽減率 (F)/(A)	実質軽減率 (G)/(C)
円	円	%	円	円	円	%	%
0	446	—	0	466	0	100.0	—
17,999	1,125	6.3	17,999	1,125	0	5.9	0
0	882	—	282	600	+ 282	68.0	—
0	1,010	—	409	601	+ 409	59.5	—
0	1,137	—	536	601	+ 536	52.8	—
0	1,522	—	922	600	+ 922	39.4	—

額 (B)の税額の名目額 (B)×105.3%(C)	実質上の負担増加額 (A)−(C) (D)	実質負担増加率 (D)/(C)	38年名目所得に対する改正案の税額（初年分） (E)	軽減額 (A)−(E) (F)	実質上の軽減額 (C)−(E) (G)	軽減率 (F)/(A)	実質軽減率 (G)/(C)
円	円	%	円	円	円	%	%
0	466	—	0	466	0	100.0	—
17,999	1,125	6.3	17,999	1,125	0	5.9	0
0	882	—	282	600	+ 282	68.0	—
0	1,010	—	0	1,010	0	100.0	—
8,084	1,500	18.5	8,084	1,500	0	15.7	—
0	1,137	—	0	1,137	0	100.0	—
33,462	3,375	10.0	33,462	3,375	0	9.1	—
0	1,522	—	0	1,522	0	100.0	—
18,720	3,374	18.0	18,720	3,374	0	15.2	—

(3) 基礎控除及び配偶者控除を1万円引き上げた場合

37年所得階層(37年度当初予算ベース)		37年所得税	38年所得 名目所得(11.2%増)(対37年度当初予算ベース)	38年所得 実質所得(5.6%増)(対37年度当初予算ベース)	38年税 名目所得に対する現行法による税額(A)	38年税 実質所得に対する現行法による税額(B)
独身者	円 134,498	円 0	円 149,561	円 142,030	円 466	円 0
	372,257	16,032	413,949	393,103	19,124	17,093
夫婦	259,027	0	288,038	273,540	882	0
	484,986	15,603	539,304	512,160	20,472	17,304
夫婦子一人	296,395	0	329,591	312,993	1,010	0
	412,298	6,485	458,476	435,400	9,584	7,677
夫婦子二人	333,756	0	371,137	352,446	1,137	0
	375,897	1,826	417,998	396,960	4,078	2,733
夫婦子三人	394,742	0	438,953	416,860	1,522	0

(注) [ ] 内は課税最低限の所得を示す。

備考 第1表「昭和38年所得税の現行負担額と改正案負担額との比較」の備考に同じ。

第3表 マーケット・バスケットによる食料費を基準にして算定した生計費と課税

項目	世帯別	1人世帯	2人世帯
消費支出金額	昭和36年 (A)	円 114,357	円 192,834
	昭和37年 (B)	142,879	240,487
	対前年増減額 (B)−(A)	28,522	47,653
現行法による課税最低限度額	(C)	142,030	273,540
(消費支出金額に対する割合)	(C)/(A)	% 124.2	% 141.9
	(C)/(B)	99.4	113.7
改正案の課税最低限度額(初年分)	(D)	円 151,894	円 293,267
(消費支出金額に対する割合)	(D)/(B)	% 106.3	% 121.9
改正案の課税最低限度額(平年分)	(E)	円 155,181	円 299,842
(消費支出金額に対する割合)	(E)/(B)	% 108.6	% 124.7

備考 1 世帯の年齢別構成は，1人世帯は，20～27歳の独身者，2人世帯は，28歳と24歳の夫婦，5人世帯は，42歳と38歳の夫婦に13歳，11歳，4歳の子3人の構成である。

2 世帯の年齢別構成は，家計調査(昭和35年10月分)の対象となつた勤労世帯のうちから，のモードを求め，そのモードに属する世帯について，夫婦及び子の平均年齢を算出し，さらに

3 消費支出金額は，成年男子の必要栄養量(2,500カロリー)を摂取することのできる最も質素のである。この場合におけるエンゲル係数は2の世帯のうち，ほぼ同額の食料費を支出してい5月の家計調査に基づく計数)である。

4 消費支出金額の昭和37年分は，最近の献立と価格により算出した。

5 改正案の課税最低限は，基礎控除，扶養控除及び配偶者控除を，それぞれ1万円ずつ引き上

額 Bの税額の名目額 B×105.3%(C)	実質上の負担増加額 (A)−(C) (D)	実質負担増加率 (D)/(C)	38年名目所得に対する改正案の税額(初年分) (E)	軽減額 (A)−(E) (F)	実質上の軽減額 (C)−(E) (G)	軽減率 (F)/(A)	実質軽減率 (G)/(C)
円	円	%	円	円	円	%	%
0	466	—	0	466	0	100.0	—
17,999	1,125	6.3	17,999	1,125	0	5.9	0
0	882	—	0	882	0	100.0	—
18,222	2,250	12.3	18,222	2,250	0	10.9	0
0	1,010	—	0	1,010	0	100.0	—
8,084	1,500	18.5	8,084	1,500	0	15.7	0
0	1,137	—	0	1,137	0	100.0	—
2,878	1,200	41.7	2,878	1,200	0	29.4	0
0	1,522	—	322	1,200	+ 322	78.8	—

最低限との比較(給与所得者)

3 人 世 帯	4 人 世 帯	5 人 世 帯
円	円	円
235,025	278,344	347,747
290,445	342,821	426,157
55,420	64,477	78,410
312,993	352,446	391,899
%	%	%
133.2	126.6	112.7
107.8	102.8	92.0
円	円	円
342,583	391,899	437,181
%	%	%
118.0	114.3	102.6
円	円	円
352,446	404,624	451,695
%	%	%
121.3	118.0	106.0

3人世帯は，32歳と28歳の夫婦と3歳の子1人，4人世帯は，37歳と33歳の夫婦に8歳と5歳の子2人，

有業人口1人で，かつ，夫婦又は夫婦と子とで構成する勤労世帯を抽出し，これらについて世帯主の年齢別これらの夫婦の年齢に比準して，1人世帯の年齢を想定した。

な食料による献立を作成(国立栄養研究所作成)し，それによる食料費をエンゲル係数で除して計算したもる世帯のエンゲル係数(昭和36年分については，昭和35年10月，昭和37年分については，昭和37年

げた場合の計算である。

第4表　所得税納税人員の推移

区分		昭和25年	昭和26年	昭和27年	昭和28年	昭和29年	昭和30年
給与所得者	所得者数(A)	12,650	13,700	14,210	14,910	15,370	16,060
	納税者数(B)	9,936	9,067	8,655	8,301	8,921	8,558
	割合(B)/(A)(%)	78.5	66.2	60.9	55.7	58.0	53.3
農業所得者	所得者数(A)	4,839	4,775	4,758	4,742	4,620	4,410
	納税者数(B)	1,843	1,446	1,135	511	691	878
	割合(B)/(A)(%)	38.1	30.3	23.9	10.8	15.0	19.9
農業以外の事業所得者	所得者数(A)	4,000	4,380	4,480	4,800	4,980	5,130
	納税者数(B)	1,987	1,650	1,521	1,371	1,233	1,128
	割合(B)/(A)(%)	49.7	37.7	34.0	28.6	24.8	22.0
その他所得者	納税者数	505	414	276	285	350	405
合計	納税者数	14,271	12,577	11,587	10,468	11,195	10,969
納税者数の構成比	給与所得者(%)	69.6	72.1	74.7	79.3	79.7	78.0
	農業所得者(%)	12.9	11.5	9.8	4.9	6.2	8.0
	農業以外の事業所得者(%)	13.9	13.1	13.1	13.1	11.0	10.3
	その他所得者(%)	3.6	3.3	2.4	2.7	3.1	3.7

備考 1　所得者の数は，(1)給与所得者については，労働力調査（総理府統計局調）の雇用者の年間平均数サス（農林省調）の専業農家及び第一種兼業農家（農業を主とする兼業農家）の合計数（昭和31～34推計）を，(3)農家以外の事業所得者については，労働力調査における非農林業の自営業主の年間者を，昭和28年以降は15才以上の者を対象としているため，給与所得者及び農業以外の事業所

2　納税者数は，昭和25年から35年までは最終課税実績，昭和36年は最近における実績見込，昭和37の納税者数は推定実績によつた。

3　納税者数の昭和38年見込のカッコ内は，基礎控除，扶養控除(15才未満）及び配偶者控除をそれ

（単位＝千人）

昭和31年	昭和32年	昭和33年	昭和34年	昭和35年	昭和36年実績見込	昭和37年 予算	昭和37年 見込	昭和38年見込
17,410	18,770	19,730	20,610	21,910	23,230	23,580		
8,703	8,998	9,667	9,917	11,733	13,067	12,911	14,800	16,380
50.0	47.9	49.0	48.1	53.6	56.3	54.8		(改正案 14,980)
4,351	4,298	4,233	4,174	4,114	4,055	3,996		
602	638	579	417	403	210	171		
13.8	14.8	13.7	10.0	9.8	5.2	4.3		
5,200	5,350	5,190	5,190	5,370	5,260	5,260		
1,144	1,114	1,068	1,027	1,100	1,084	971		
22.0	20.8	20.6	19.8	20.5	20.6	18.5		
462	471	473	529	648	791	684		
10,911	11,221	11,787	11,890	13,884	15,152	14,737	17,000	18,780
79.8	80.2	82.0	83.4	84.5	86.2	87.6		(改正案 17,240)
5.5	5.7	4.9	3.5	2.9	1.4	1.2		
10.5	9.9	9.1	8.6	7.9	7.2	6.6		
4.2	4.2	4.0	4.5	4.7	5.2	4.6		

(昭和37年は対前年103.6%の伸びとして推計)を，(2)農業所得者については，農業動態調査及び農業センサス年まで，36年及び37年の農業センサスのない年次は，調査年次の昭和30年と昭和35年との傾向により平均数(昭和37年は，36年の横ばいと推定)を掲げた。なお，労働力調査は昭和27年までは14才以上の得者の所得者数には，昭和27年までは14才以上の者が，昭和28年以降は15才以上の者が含まれている。年は予算及び実績見込，昭和38年は推計による計数である。ただし，給与所得者の昭和25年から35年までぞれ1万円引き上げたとした場合の初年分の納税者数の見込を概算したものである。

第5表　改正案による給与所得者と事業所得者との諸控除の引上げ及びその比較

区分	給与所得者			白色申告者		
				妻が専従者でない場合		
家族の構成	現行控除額	改正案控除額	改正増	現行控除額	改正案控除額	改正増
	万円	万円	万円	万円	万円	万円
夫	㊎ 10	11	1	㊎ 10	11	1
妻	㊐ 10	11	1	㊐ 10	11	1
子（15歳以上）	㊍ 5	5	—	㊏ 7	8	1
子（15歳未満）	㊍ 3	4	1	㊍ 3	4	1
子（15歳未満）	㊍ 3	4	1	㊍ 3	4	1
計	31	35	4	33	38	5

備考　1　表中の㊎は基礎控除，㊐は配偶者控除，㊍は扶養控除，㊏は専従者控除である。
　　2　青色申告者欄のカッコ内は，子の専従者が20歳以上の場合である。

事業所得者											
告者				青色申告者							
妻が専従者の場合				妻が専従者でない場合				妻が専従者の場合			
	現控除行額	改控除正案額	改正増		現控除行額	改控除正案額	改正増		現控除行額	改控除正案額	改正増
	万円	万円	万円		万円	万円	万円		万円	万円	万円
㊎	10	11	1	㊎	10	11	1	㊎	10	11	1
㊐	7	8	1	㊐	10	11	1	㊐	12	13	1
㊐	7	8	1	㊐	(12) 9	(13) 10	1	㊐	(12) 9	(13) 10	1
㊍	7	7	—	㊍	3	4	1	㊍	7	7	—
㊍	3	4	1	㊍	3	4	1	㊍	3	4	1
	34	38	4		(38) 35	(43) 40	5		(44) 41	(48) 45	4

2　所得税の負担の調整軽減に関する資料の説明

（第1表の目的）

1　第1表は，当調査会が今回その実施を適当と認めて答申した課税最低限の引上げによつて，「独身者」，「夫婦」及び「夫婦子3人」の各世帯構成ごとの負担軽減の状況を所得階層別に，実質負担及び名目負担それぞれについてみようとするものである。

（第1表の前提）

2　第1表は，昭和37年から38年までの所得及び消費者物価の伸びを，それぞれ11.2％及び5.3％と仮定し，これを前提として計算した。その仮定は，下表に示すとおりである。

項　　目	37年度当初見とおし A	37年度実績見込 B	B－A＝C	38年度見込 D	D　×　C
	%	%	%	%	%
所得水準(給与)	106.1	110.0	103.9	107.0	111.2
消費者物価	102.8	105.0	102.2	103.0	105.3

上記の表に示すように，昭和37年度当初見とおし以後の同年度中の所得及び物価の伸びに昭和38年度中の伸びを乗じたのは，次の理由によるものである。すなわち，昭和38年度予算の基礎となる38年度の所得税の自然増収額は，38年度に見込まれる所得税収入から37年度の当初予算に見込まれた所得税収入額を差し引いたものであり，37年度の当初予算の想定をこえた所得，物価の伸びによる影響は，38年度の自然増収のうちに吸収され，そのうちに反映されているからである。

（第1表の具体的内容の説明）

3　第1表の内容を「夫婦子3人」50万円(納税者のうちこのあたりの所得階層が一番多くなつている。)の欄を例にとつて説明すると，次のとおりである。

(1)　まず，この50万円の所得は，昭和37年度当初予算のベースにおけるものと想定されている。したがつて，上記2の前提により，昭和38年度の所得は，名目で，55万6千円，実質で52万8千円となる。

税額は，昭和37年分の　6,128円に対し
昭和38年分は名目所得に所得税法を適用して計算すると　10,088円(A)
実質所得に所得税法を適用して計算すると　7,738円(B)

である。

(2)　所得の伸びとか大小とかいう問題の比較は，所得の名目額でなく実質額で行なうのが当然であるように，所得税の負担が適正かどうかも当然実質所得を基準にして考えるべきものである。

いま，上記(B)の税額を実質所得で除してその負担割合をみると1.5％であり，同

様にして計算した昭和37年度の所得（50万円）に対する所得税（6,128円）の負担割合1.2％に対し，0.3％上昇していることがわかる。しかし，この負担割合の増加は，所得の上昇につれて，税負担をより以上に増額させていこうとする累進税構造の社会政策的な配慮の結果として当然のことである。

(3) この1.5％の負担割合は，現行法のもとにおいて，昭和38年度の所得税の負担割合として適正なものであるから，これを昭和38年度の名目所得（55万6千円）に乗じた税額が，昭和38年分の税額として支払われるべき税額となるはずのものである。その税額が(B)の税額に消費者物価の上昇率（5.3％）を乗じたこの表の(C)の税額8,148円である。

(4) しかるに，所得税法は，このような計算ではなく，名目所得に対し，直接に控除及び税率を適用するので，名目所得全部に累進課税の効果が及び，その税額は，上記の10,088円(A)となり，8,148円(C)に対し，1,940円(D)だけ高くなることとなる。また，その負担割合も1.8％となり，上記1.5％の実質負担割合より0.3％上昇する。

当調査会が答申において，「この差額は明らかに同じ税法のもとにありながら，消費者物価の上昇が実質的な負担の増加をもたらしていることを示す」というのは，このことをいつているのであり，また，「物価上昇がある場合には，所得税の累進課税の結果，実質所得に対する実効税率よりも，名目所得に対する実効税率の方が高くなる」といつているのは，上記の負担割合1.8％と1.5％との関係をいつているものである。

4 次に，当調査会の答申した改正を実施した場合の昭和38年分の税額は7,270円(E)であり，これは，同じ名目所得（55万6千円）に対する現行法のもとにおける税額10,088円(A)に対しては，2,818円(F)の軽減であり，その軽減割合は27.9％$\left(\frac{F}{A}\right)$であるが，実質所得に対応する税額8,148円(C)に対しては878円(G)の軽減にとどまり，その軽減割合も10.8％$\left(\frac{G}{C}\right)$となる。

すなわち，これら2つの軽減額の差額1,940円は，前に述べた実質上の負担増加を調整した部分であり，実質的な減税は878円であるということになる。

（調整の限界点）

5 この表の「夫婦子3人」の所得89万9千円の欄をみてみると，実質上の負担増加額が6,000円(D)で，38年改正案の税額6,000円(E)によつて完全に調整され，実質上の負担増加も実質上の軽減もないこととなつている。この所得金額より低い所得階層の場合は，改正によつて実質上の負担増加額が調整されたうえ，若干の「実質上の軽減額」（G）が残るが，この所得金額より高い所得階層の場合は，実質上の負担増加額を調整し切れず，その一部が残ることとなる（G欄に＋が付されている。）。

このような限界点の所得金額は，「独身者」及び「夫婦」では，それぞれ［　　］で囲んだ37万2千円及び48万4千円である。

このように，高額の所得者には，改正後においても調整されない実質上の負担増加額が残ることとなる。しかし，この計算においては消費者物価の上昇の影響が一律に各所得者に及ぶことが仮定されているが，実際には，高額所得者ほど所得のうちから貯蓄や投資に充てる金額が大きく，消費者物価の影響が所得全部には及ばないこと，また，これらの所得階層の実質上の負担増加額の割合$\left(\frac{D}{C}\right)$は，逐次低下していること等からみると，負担調整を完全に行なうのは，むしろ課税最低限に近い小額所得者に限られてもやむを得ないものと思われる。

（調整の必要性）

6　以上説明した「実質上の負担増加」は，消費者物価の上昇が大きくなるにつれて大きくなることは当然であるから，消費者物価の上昇がそれほど大きくないときにまで一々調整を図る必要はないと思われる。また，所得税の控除額に1万円未満の端数をつけるというようなことは，実際上も行ない得ない。

最近において，急激な消費者物価の上昇がみられたのは，昭和36年の下期以降のことである。しかし，昭和36年度及び37年度においては，所得税について大幅な減税が行なわれたので，この消費者物価の上昇の問題も，この減税に吸収され，特に問題とするに足りなかつたのであるが，その消費者物価の上昇の影響が残つている昭和38年度においては，このような調整を行なう必要があると思われる。

成長経済のもとにおいては，所得の向上に伴つて微弱な消費者物価の上昇が継続的に生じていることは世界各国の例からみて通例のようである。ある時期に物価の上昇が集中的に表われれば，当然に調整軽減が行なわれるべきであろうが，微弱な上昇が継続する場合でも，その累積が相当程度に達すれば，所得税の負担を調整軽減する必要があろう。

なお，以上のような負担増加の部分が総体として毎年の自然増収のうち，どのくらいの割合を占めているかは，所得の上昇，物価の上昇及び所得税の弾性値（所得の伸びに対する所得税の伸びの割合のことで，所得税が累進課税を行なうため，通常1をこえる数値である。）が得られれば，下記の算式によつて大まかに計算することができる。

現在推計される昭和38年度の所得税の弾性値を用いて計算すると，来年度の自然増収のうち「実質上の負担増加額」が約30％にのぼることと思われる。もつとも，この場合にも物価上昇が各所得者に一律に影響すると仮定しているので，これよりも若干少なめになるであろう。

D＝自然増収中に占める実質上の負担増加額の割合

T＝元の税額

a＝実質所得の伸び

b＝消費者物価の伸び

e＝所得税の弾性値

とすれば，算式は，

$$D=\frac{\text{実質負担増加額}}{\text{自然増収}}\div\frac{T(1+ea)(1+eb)-T(1+ea)(1+b)}{T(1+ea)(1+eb)-T}\div\frac{b(1+ea)(e-1)}{e(a+b)}$$

と表わすことができる。そこで記号の数値をかりに

a＝5.6％(111.2％÷105.3％－100％)

b＝5.3％

e＝2.2

として計算してみると

D＝29.8％

となる。

(調整の方法)

7　このような負担を調整するために，当調査会は，基礎控除，扶養控除及び配偶者控除の引上げによる課税最低限の引上げの方法を適当と認めた。表にみられるように，実質負担増加率$\left(\frac{D}{C}\right)$は，所得が小さいほど大きくなり，いわゆる逆進性がみられる。これは，所得税が基礎控除その他の控除を設け，一定の課税最低限をこえる課税所得に税率を適用しているところから生じている。したがつて，低い所得階層の負担の増加を調整する方法としては，課税最低限の引上げが適当なのである。

この場合，どの控除を引き上げるかについては，世帯ごとに家計の状況がどうなつているかも考えあわすことが適当であると認められたので，昭和37年度の税制改正の際に課税最低限引上げの参考とした世帯構成別の基準的な生計費の金額を新たな物価水準で計算し直してみた結果(第3表参照)，上記3控除の引上げが適当と考えられたものである。

(3控除をあわせて引き上げる必要性―第2表の説明)

8　このような負担の調整を行なうに際して，かりに改正案のように3控除の引上げをあわせて行なわず，そのうちの1又は2の控除の引上げにとどめたとすると，果して今回の改正の主眼とする負担の調整が可能であるかどうかを試算してみたのが，第2表の(1)から(3)までである。これらの表によると，次に述べるとおり，3控除をあわ

せて引き上げない限り，今回の改正の目的が達成されないことが明らかである。

(1) かりに，基礎控除のみの引上げにとどめた場合には，第2表の(1)に示すように，独身者の場合には，第1表と同様に37万2千円以下の所得者の負担の増加を調整できるが，「夫婦」となると，最低の課税所得者，すなわち，昭和38年の実質所得が現行法による課税最低限の金額(273,540円)に相当する所得者であつても，282円の所得税を納めなければならず，実質上の負担の増加を調整することができないことになる。「夫婦子1人」，「夫婦子2人」及び「夫婦子3人」についても同様である。

(2) 次に，かりに，基礎控除に加えて扶養控除のみを引き上げた場合には，第2表の(2)に示すように，「夫婦子1人」，「夫婦子2人」及び「夫婦子3人」は，第1表に比べて，負担調整の限界点が引き下げられるにとどまるが，「夫婦」については，(1)に述べたと同じように，最低の課税所得者さえ負担の増加を調整し切れないことになる。

(3) さらに，基礎控除と配偶者控除の引上げのみにとどめた場合には，第2表の(3)に示すように，「夫婦子3人」について，最低の課税所得者が調整できないことになつてしまう。

(所得税の納税者の増加)

9 所得の増加が予算編成や税制改正を行なう際に見込んだものより，実際にはこれを上廻るという事実が最近数年間続いた結果，所得税の納税者数はここ2～3年急速に増加している(第4表参照)。もちろん，実質的に所得が増加している限り，非納税者が納税者となることは当然である。しかし，納税者について上記のような負担増加があることは，同時に新たに納税者となつた者のうちに，実質所得によればなお納税者とならなかつた筈の者も含まれているわけである。昭和38年に見込まれる納税者数の急激な増加には，このような事実を裏書きするものが多分にあると思われる。

(専従者控除の引上げ)

10 現在，専従者控除は，青色申告者については，12万円(年令20歳未満は9万円)，白色申告者については，7万円の控除が認められている。もつとも，この控除の金額は，青色申告者については，事業専従者に対して給与の支払を行なつた場合における控除の限度額であり，一方，白色申告者については，もつぱら事業に従事する者があるときに一律に認められる控除額である。

基礎控除，配偶者控除及び扶養控除は広く納税者一般に適用されるものであるが，専従者控除は，事業所得者にのみ適用されるものである。したがつて，この控除を引き上げると，給与所得者との負担のバランスの問題が生じてくるという意見もあつた。しかし，負担の調整という観点からみると，専従者控除を受けている配偶者又は

扶養親族がある場合を考えると，第5表にみられるように，前述の3控除だけの引上げでは，必ずしも調整が十分ではないという結果を生ずることが見受けられる。したがつて，配偶者控除と扶養控除を引き上げるとするならば，これとの関連において，専従者控除も引き上げることが適当と認められた。

臨時答申の審議の内容及び経過の説明

（答　申　別　冊）

ま　え　が　き

この報告は，昭和37年12月10日に税制調査会が内閣総理大臣に提出した「昭和38年度税制改正に関する臨時答申」の別冊として，この臨時答申を決定するまでの税制調査会の審議の内容と経過等の詳細を記述したものである。

税制調査会は，昭和37年4月に総理府設置法が改正され，「内閣総理大臣の諮問に応じて租税制度に関する基本的な事項を調査審議する」ため，総理府の付属機関として設置されたものである。この新らしく設けられた税制調査会は，従来のこの種の機関とは異なり，期限の定めのない常置機関として設けられている。

税制調査会は，同年8月10日に第1回総会を開き，内閣総理大臣から「今後におけるわが国の社会，経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」について審議するよう諮問を受けた。この諮問に基づいて，その後の総会においては，シャウプ勧告及びそれ以降のわが国の税制改正の推移や，税制の背景となる各国の経済及び企業に関する基礎的な統計資料についての検討を行ない，さらに，税負担の問題について，その負担の総額のほか，所得課税，企業課税，資産課税及び消費課税に分けてその負担の検討を行なつてきた。また，別途，税法整備小委員会を設け，9月以降12回にわたつて，所得税法及び法人税法の整備の問題の検討を続けている。

このような審議を続ける一方，10月12日の第5回総会において，昭和38年度の税制改正の問題を取り上げた。その結果，基本的問題に関する本来の当調査会の審議を続けながら，並行してこの税制改正の問題をも審議するため，臨時小委員会を設けて，この問題の審議に当たらせることとしたのである。

臨時小委員会は，随時総会との間の意見の調整を図りながら，8回の会合を開いて慎重に検討を重ねた結果，11月30日の第8回総会に「昭和38年度税制改正案に関する臨時小委員会の審議に関する中間報告」を提出した。総会は，この「中間報告」の内容について審議を行ない，幾つかの問題について，臨時小委員会の再検討を要望し，改めて臨時小委員会において再検討した結果，12月10日の第10回総会において，この臨時答申が決定されるに至つたものである。

この報告は，このような昭和38年度の税制改正に関する臨時小委員会及び総会の審議を中心に，その審議の内容と経過等の詳細を記述したものであつて，当調査会としては，この報告を公表することにより，われわれの行なつた臨時答申に対する国民の理解を深め，ひいては，広く国民の税制に対する関心を高めることを期待したい。

目　　次

頁

第１章　昭和38年度税制改正についての基本的な考え方 …… 1

(1)　来年度の税制改正と基本的な税制のあり方との関係…… 1

(2)　来年度の税制改正において取り上げるべき事項の検討…… 1

(3)　来年度の税制改正の方向…… 2

第２章　所得税の負担の軽減…… 3

１　所得税の負担の現状…… 3

(1)　所得税の負担の現状の認識…… 3

(2)　所得税収入の国税収入中に占める地位…… 3

(3)　国民所得に対する所得税負担の割合…… 4

(4)　課税最低限等の国際比較…… 6

(5)　所得税の納税人員の推移…… 7

(6)　所得税の自然増収…… 7

２　最近における生計費の状況からみた所得税の負担……10

３　物価の上昇と所得税の負担……13

(1)　調整軽減の必要性……13

(2)　具体例による検討……13

(3)　調整の方法……13

(4)　調整の結果……14

(5)　専従者控除の引上げ……14

第３章　同族会社の負担の軽減……15

(1)～(2)　現行制度の概要……15

(3)～(4)　検　　討……15

(5)　結　　論……16

第４章　租税特別措置その他の改正……19

第１　検討に当たつての基本的な考え方……19

(1)　従来の検討の経緯……19

(2)　当調査会における検討……19

第２　貯蓄の奨励のための特別措置……20

１　利子所得課税の特例……20

(1)　現行制度の概要……20

(2)　沿　　革……20

(3)　問題の所在……20

(4)　分離課税制度と税負担の公平……21

(5) 税制上の優遇措置の効果……21
(6) 課税上優遇されている預金の実情……23
(7) 各種の貯蓄形態と優遇措置……26
(8) 結　　論……30
2 配当所得課税の特例……31
(1) 現行制度の概要……31
(2) 沿　　革……31
(3) 問 題 の 所 在……31
(4) 源泉徴収税率軽減の特例……32
(5) 配 当 分 離 課 税……32
(6) 結　　論……34
(7) 支払調書提出限度額の引上げ……34
第3 公共事業の促進等のための特別措置……35
1 公共用地等の取得に伴う譲渡所得課税の特例……35
(1) 問 題 の 所 在……35
(2)～(4) 検 討 と 結 論……35
2 資産の買換えに伴う譲渡所得課税の特例措置の簡素合理化……36
(1)～(3) 問 題 の 所 在……36
(4) 検 討 と 結 論……38
3 林道開設等のための土地の使用又は収用の場合の課税の特例……38
(1) 問 題 の 所 在……38
(2) 検 討 と 結 論……39
第4 産業の助成のための特別措置……40
1 法人の合併に伴う清算所得等の課税の特例……40
(1) 現行制度の概要……40
(2) 問 題 の 所 在……40
(3)～(5) 検　　討……40
(6) 結　　論……41
(7) 現物出資の圧縮記帳……41
2 輸出に関する割増償却及び所得基準による輸出所得控除額の計算の特例……42
(1) 現行制度の概要……42
(2) 問 題 の 所 在……42
(3) 検 討 と 結 論……42
3 重要外国技術使用料に対する課税の特例……43
(1) 現行制度の概要及び沿革……43
(2) 検 討 と 結 論……43

4　航空機の燃料用揮発油等に対する揮発油税及び地方道路税の免税……44
5　農業生産法人に対する現物出資に伴う譲渡所得課税の特例……45
(1)　問題の所在……45
(2)～(4)　検討と結論……46
6　農業生産法人に対する現物出資にかかわる農地の取得登記に関する登録税の軽減……47
(1)　問題の所在……47
(2)　検討と結論……47
7　森林組合の開発する林道用地の取得登記に関する登録税の免除……47
(1)　問題の所在……47
(2)　検討と結論……47
8　海外市場開拓準備金の創設……48
(1)　問題の所在……48
(2)　検討と結論……48
9　鉱床補てん準備金その他の準備金の創設……48
(1)　問題の所在……48
(2)　検討と結論……48
10　海外投資の圧縮記帳……48
(1)　問題の所在……48
(2)　検討と結論……49
11　農業協同組合等の留保所得の非課税……49
(1)　問題の所在……49
(2)　検討と結論……49
第5　技術振興及び設備の近代化のための特別措置……50
1　新技術企業化に関する特別償却……50
(1)　問題の所在……50
(2)　検討と結論……50
2　中小企業の設備の近代化のための措置……50
(1)　問題の所在……50
(2)　検　　討……51
(3)　結　　論……51
3　試験研究法人等に対する寄付にかかわる相続財産の相続税の免除……51
(1)　問題の所在……51
(2)　検討と結論……51
4　試験研究準備金の創設……52
(1)　問題の所在……52
(2)　検討と結論……52

第6　その他の特別措置……54
1　米穀所得課税の特例……54
(1)～(2)　問題の所在……54
(3)～(5)　検討と結論……55
2　増伐部分に対する山林所得の課税の特例……57
(1)　現行制度の概要及び沿革……57
(2)～(3)　検討と結論……58
3　ばい煙処理施設の耐用年数の短縮……60
(1)　問題の所在……60
(2)　検討と結論……60
第7　その他の措置……61
1　外国税額控除制度の改正……61
(1)～(2)　現行制度の概要……61
(3)　問題の所在……61
(4)　検討と結論……62
2　建物更生共済についての異常危険準備金制度の適用……62
(1)　問題の所在……62
(2)　検討と結論……62
3　漁業協同組合の指導業務のみを行なう連合体の非課税措置……63
(1)　問題の所在……63
(2)　検討と結論……63
4　相続税課税の場合の幼齢樹の評価の特例……63
(1)　問題の所在……63
(2)　検討と結論……63
5　農業財産等を贈与した場合の贈与税の課税の特例……64
(1)　問題の所在……64
(2)　検討と結論……64
6　医療法人等に関する贈与税等の特例……64
(1)　問題の所在……64
(2)　検討と結論……64
7　船舶に関する登録税の特例……65
(1)　問題の所在……65
(2)～(3)　検討と結論……65
8　特殊な場合における不動産の取得登記等にかかわる登録税の軽減……66
(1)　問題の所在……66
(2)　検討と結論……66

9 たばこ専売益金……66
第5章 地方税の改正……69
第1 住民税……69
(1)～(2) 現行制度の概要……69
(3)～(4) 検討と結論……70
第2 電気ガス税……71
(1) 現行制度の概要……71
(2) 検討と結論……71
第3 鉱産税……72
(1)～(2) 現行制度の概要と問題の所在……72
(3) 検討と結論……73
第4 固定資産税……73
(1) 現行制度の概要と問題の所在……73
(2) 検討と結論……73
第5 国民健康保険税……74
(1) 現行制度の概要……74
(2) 問題の所在……75
(3) 検討と結論……77
第6 狩猟者税……78
(1) 問題の所在……78
(2) 検討と結論……78

第1章　昭和38年度税制改正についての基本的な考え方

（来年度の税制改正と基本的な税制のあり方との関係）

(1)　税制調査会が内閣総理大臣から受けた諮問は，「今後におけるわが国の社会，経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」である。この問題は，今後のわが国の経済の発展に即して租税体系をいかに整備するかの問題であつて，長期にわたり，かつ，慎重に審議を要する問題である。

しかし，わが国の社会，経済はたえまなく進展変化しており，税制もまたこれに即応しなければならないことはいうまでもない。このような社会，経済の進展変化に即応した税制の改正が積み重ねられて，全体としての基本的な租税制度が整備されていくとも言いうるわけであり，また，特に税負担の軽減のための改正は，財政需要の増加の傾向からみて，何年分かをまとめて一時になしうるという性質のものではないということも考慮しなければならない。

当調査会としては，このような見地から，来年度においても最近における社会経済情勢の変化に即応した税制改正が必要であると考えた。しかしながら，来年度の税制改正においては，わが国税制の基本的問題にわたるものは，これを今後の調査会の審議にまつこととし，さしあたり現行税制にいわば手直しをする必要があると認められる事項に主眼をおいて審議を行なつた。さらに言えば，当調査会としては上述したように，現在，わが国の税制の基本的なあり方についての審議を続けている以上，来年度の税制改正において，このような税制の基本的なあり方の審議を通じてえられる基本的な税制改正の実現を困難にするような改正は行なうべきではないと考えたのである。

（来年度の税制改正において取り上げるべき事項の検討）

(2)　来年度の税制改正については，以上のような態度で検討を行なつたのであるが，このような考え方のもとにおいても，どの税目をどのように取り上げるかについては，やはり税制全般にわたり，一応現行税法における負担の現状とその問題点の検討を行なう必要を認めた。

そこで，国税については，所得税，法人税，相続税，酒税，たばこ専売益金，物品税，砂糖消費税，揮発油税，入場税，租税特別措置等について，その負担の現状と問題点を検討し，地方税についても，住民税，事業税，自動車税，国民健康保険税，非課税及び特別措置等について，同様に，その負担の現状と問題点を検討し，さらに，国税，地方税を通じ各方面で要望されている来年度の税制改正についての要望事項を広く取り上げて検討を行なつた。他方，当調査会としては，その本来の任務ともいうべきわが国の基本的な租税体系のあり方の問題を中心に審議を進めており，所得課税，企業課税以下各税にわたつて税負担の問題を取り上げて検討を行なつている。このような問題の検討に際して，来年度の税制改正に関連する問題にもふれてくる場合も生じていた。

このような検討の結果，わが国の税制は，昭和36年度及び昭和37年度の両年度にわたる改正により，国税，地方税にわたつて，税体系の整備が行なわれ，直接税，間接税を通じて各税間の負担のバランスもかなりとれてきたことが認められた。したがつて，来年度の税制改正においては，当

面の社会経済情勢の変化に即応する，いわば手直し的な税制改正にとどめるのが適当であると考えたのである。

このようなわが国の税制の現状についての一般的な審議の経過については，この報告で詳細に述べることは省略し，全般にわたる主要な資料のみを，この報告の付属資料として添付するにとどめておく。

（来年度の税制改正の方向）

(3) このような審議の結果，来年度の税制改正については，その方向を次の２点に集約することとした。

すなわち，第１点は，最近における社会経済事情の変化に応じてさしあたり必要と認められる税負担の調整の問題であり，第２点は，社会資本の充実，産業基盤の強化等，わが国経済の発展のために当面要請されている税制上の措置に関する問題である。

第１点については，最近における消費者物価の上昇に伴う所得税の負担の調整軽減と個人企業との負担のバランス等の観点からする同族会社の留保所得課税の軽減について結論をえた。第２点については，本年度末に期限の終了する租税特別措置と，最近各方面で要望されている租税特別措置とについて検討した結果，期限の延長及び新設を適当と認める措置についての結論をえた。また，地方税については，住民税及び鉱産税については基本問題として今後の審議にゆだねることとし，電気ガス税及び国民健康保険税については，税制の見地から当調査会の意向を表明し，政府にその検討を求めることとした。

なお，最近の経済情勢からみて来年度の国及び地方の財政収支の状況が必ずしも適確には握できる状態になかつたので，来年度の税制改正について減税の規模をどの程度にするかについては，あまり重点を置かず，税制上とるべき措置の内容を中心として審議を行なつたことを付言しておく。

第2章　所得税の負担の軽減

1　所得税の負担の現状

（所得税の負担の現状の認識）

(1)　所得税は，各種の租税のなかで，もつともよく負担の公平の要請にこたえ，かつ，直接に国家財政に寄与することを意識させるものとして，わが国の税制の中核をなすべきであるとする見解は，シャウプ勧告以来，前税制調査会に至るまで一貫してとられて来ている。これと同時に，所得税の負担については，戦前及び諸外国との比較を通じ，その負担の軽減の必要性も，常に指摘されており，従来の税制改正において最も優先してとりあげられてきたものである（付属資料Ｐ．4「昭和25年度以降税制改正による平年度増減収額」参照）。

今後においても，このような観点に立つて，所得税の負担については，特に，諸外国に比較してなお相当に重いと認められる中小所得者の負担を中心に，その軽減に努めるべきであると思われるが，このような意味での所得税の負担の軽減の問題は，他の税負担との関連において検討されるべき税制の基本的なあり方の中心をなす問題であるので，今後の審議にまつこととし，今回は，当面の社会経済事情の変化に対応した所得税の問題点をとり上げて検討したのである。

ところで，どのような観点に立つて所得税の問題点をとり上げるにせよ，その前提として所得税負担の現状をは握しなければならないことはいうまでもない。そこで，われわれは，所得税負担の現状について総括的な認識をうるために，各種の観点から検討を試みた。

（所得税収入の国税収入中に占める地位）

(2)　まず，所得税収入の国税収入中に占める地位の推移をみると，第１表のとおりである。昭和37年度予算における国税収入中に占める所得税の割合は，22.3％であつてシャウプ勧告の実施された昭和25年度に比較すれば累次の減税の結果，その割合が相当低下しているが，最近数年間においては，多少増加の傾向にあることが見受けられる。

次に，主要諸外国と比較してみると，アメリカを筆頭として，イギリス，西ドイツとも，所得税収入の割合は，わが国より高い。

第1表　国税収入中に占める所得

国名 / 項目 / 年度	日本			アメリカ			イ
	国税総額	所得税額	割合	国税総額	所得税額	割合	国税総額
	億円	億円	%	億ドル	億ドル	%	百万ポンド
昭和25	5,708	2,201	38.6	474	184	38.8	3,696
〃 32	12,018	2,518	21.0	721	344	47.7	5,077
〃 33	11,908	2,593	21.8	719	343	47.7	5,261
〃 34	13,724	2,780	20.3	741	367	49.5	5,422
〃 35	18,015	3,906	21.7	742	403	54.3	5,565
〃 36	22,277	4,958	22.3	782	413	52.8	
〃 37予算	22,328	4,979	22.3	895	450	50.3	

（備考）1　日本の数字は，次により調理したものである。

(1)　国税総額については，入場税，地方道路税，特別とん税及び専売納付金を含んでいる。

(2)　所得税額については，源泉分と申告分との収入額を合計したものである。

(3)　昭和36年度までの金額は決算額であり，昭和37年度の金額は予算額である。

2　アメリカの数字は，昭和35年度までは決算額であり，昭和36年度以降は予算額である。原

3　イギリスの数字は，次により調理したものである。

(1)　所得税額については，所得税収入のうちの個人分推計と付加税との合計額である。

(2)　数字は，すべて決算額である。

(3)　原資料は，“National Income & Expenditure 1961”である。

4　西ドイツの数字は，昭和36年度は実績見込であり，原資料は，所得税額については“Finan-

5　フランスの数字は，次により調理したものである。

(1)　個人所得税については，労賃税を含まない。

(2)　数字は，すべて決算額である。

(3)　原資料は，“Statistiques & Etude Financieres 155”である。

（国民所得に対する所得税負担の割合）

(3)　所得税の課税対象は，原則として個人の所得であるから，個人分の分配国民所得に対する所得税の負担割合を検討してみると第2表のとおりで，その割合は，昭和37年度予算では昭和36年度の4.1％から3.9％と低下しているが，昭和35年度以前に比較すれば若干増加している。しかし，昭

第2表　国民所得(個人分)に対す

国別 / 項目 / 年度	日本			アメリカ			イ
	個人国民所得	所得税額	割合	個人国民所得	所得税額	割合	個人国民所得
	億円	億円	%	億ドル	億ドル	%	百万ポンド
昭和25	30,708	2,201	7.2	2,285	184	8.1	9,110
〃 32	74,799	2,518	3.4	3,514	344	9.8	15,393
〃 33	78,871	2,593	3.3	3,603	343	9.5	16,307
〃 34	88,819	2,780	3.1	3,839	367	9.6	16,761
〃 35	102,367	3,906	3.8	4,008	403	10.1	
〃 36	120,886	4,958	4.1	4,164	413	9.9	
〃 37予算	126,800	4,979	3.9	4,395	450	10.2	

（備考）1　日本の数字は，次により調理したものである。

(1)　個人国民所得については，企画庁推計によるものであり，昭和36年度までは実績額，昭

(2)　所得税額については，源泉分と申告分との収入額合計により，昭和36年度までは決算額，

税収入の割合の国際比較

ギリス		西ドイツ			フランス		
所得税額	割合	国税総額	所得税額	割合	国税総額	所得税額	割合
百万ポンド	%	百万マルク	百万マルク	%	億新フラン	億新フラン	%
847	22.9	17,423	3,683	21.1	—	—	—
1,237	24.4	43,264	11,649	26.9	368	63	17.1
1,420	27.0	45,094	11,914	26.4	442	64	14.5
1,518	28.0	50,282	14,110	28.1	500	96	19.2
1,321	23.7	58,811	17,911	30.5	544	98	18.0
		68,258	22,250	32.5			

資料は，“U. S. Budget” 及び “Annual Report of Commissioner of Internal Revenue” である。

zbericht 1992” 国税総額については “Statistisches Jahrbuch” によつた。

和25年度当時と比較すると，これまた累次の減税の結果，その割合は低下している。

また，主要諸外国との比較では，国民所得水準に著しい開きがあるため，単純には比較できないが，アメリカ，イギリス及び西ドイツの9%台に比較するとわが国の負担割合は著しく低いことがわかる。

る所得税負担の国際比較

ギリス		西ドイツ			フランス		
所得税額	割合	個人国民所得	所得税額	割合	個人国民所得	所得税額	割合
百万ポンド	%	百万マルク	百万マルク	%	億新フラン	億新フラン	%
847	9.3	61,820	3,683	6.0	713	—	—
1,237	8.0	127,660	11,649	9.1	1,492	63	4.2
1,420	8.7	148,310	11,914	8.0	1,599	64	4.0
1,518	9.1	161,380	14,110	8.7	1,817	96	5.0
		181,880	17,911	9.8			

和37年度は予算編成当時における見とおしの金額である。
昭和37年度は予算額である。

2　アメリカの原資料は，“Survey of Current Business” 及び “U. S. Budget” である。
3　イギリスについては，数字は決算額であり，原資料は，“National Income & Expenditure, 1961” である。
4　西ドイツの原資料は，“Statistisches Jahrbuch” である。
5　フランスの数字は，次により調理したものである。
(1)　個人国民所得は，国民所得から法人所得を差し引いて算出した。
(2)　数字は，決算額である。
(3)　資料は，“Statistiques & Etudes Financieres 155” である。

（課税最低限等の国際比較）

(4)　次に，われわれは，わが国の所得税の負担と主要諸外国のそれとを端的に比較するものとして，課税最低限と所得階層別の所得税負担率の国際比較を試みてみた。

(イ)　まず，各国の課税最低限を給与所得者について比較してみると第3表のとおりである。すなわち，独身者の課税最低限は，アメリカでは日本の1.7倍，イギリスでは1.3倍，西ドイツでは1.9倍と，いずれもわが国のそれよりも高く定められている。また，標準世帯である夫婦子3人の給与所得者の場合でも，アメリカの課税最低限は，日本の約3倍，西ドイツは約2倍，イギリスは約1.8倍となつている。わが国の課税最低限は，累次の税制改正で相当引き上げられてきているが，主要諸外国に比べるとなお相当低いことがわかる。

第3表　所得税の課税最低限（給与所得者の場合）

区分＼国別		日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ
独身者	金額	円 139,236	円 239,976	円 181,440	円 259,200
	指数	100.0	172.4	130.3	186.2
夫婦子3人	金額	408,916	1,200,000	731,808	831,600
	指数	100.0	293.5	179.0	196.8

（備考）
各国の現行所得税法により計算し，公定為替レートにより邦貨換算した。ただし，日本は昭和37年分（初年分）の計数である。

第4表　所得税の所得階層別の負担率（夫婦子3人の給与所得者の場合）

給与の収入金額＼国別	日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ
50万円	% 2.3	% —	% —	% —
100	10.8	—	3.7	3.4
200	22.1	7.1	16.3	11.8
500	39.3	15.6	25.4	24.0
1,000	50.8	24.1	37.7	33.2
2,000	60.3	38.1	59.0	41.5
5,000	73.2	57.8	68.9	48.4

（備考）　日本の負担率には，住民税（本文方式）の負担を含む。

(ロ) 次に，夫婦子3人の給与所得者の場合について所得階層別の所得税の負担率を比較してみると，第4表のとおりである。

これによると，わが国の所得税の負担率は，どの所得階層をとつてみても，いずれの国よりも高く，特に，わが国の所得税の納税者の約94％(昭和37年度予算)を占める年間100万円以下の所得階層の者の税負担は，各国の負担に比較してはるかに高いことがわかる。

(所得税の納税人員の推移)

(5) 所得税の納税人員の推移は，答申の付属資料の「所得税の負担の調整軽減に関する資料」(以下「答申付属資料」という。)の第4表(答申P．24)のとおりであつて，昭和25年に1,427万人に達していた納税人員は，相次ぐ減税により，昭和34年までは1,000万人ないし1,100万人台に止まつていたのであるが，最近における経済の発展に伴う所得の増加を反映してここ2，3年の納税人員の増加は著しく，昭和36年の実績見込では1,500万人をこえ昭和25年の人員を上回るに至り，かりに，来年度において税制改正を行なわない場合には，納税人員は1,878万人にも達すると見込まれている。

次に，納税人員の構成比を見ると近年著しく給与所得者のウエイトが増大していることが目立つている。すなわち，昭和25年と昭和37年(予算)とを比較すると，給与所得者は69.6％から87.6％に増加し，他方農業所得者は12.9％から1.2％に激減し，一般の事業所得者も13.9％から6.6％に半減している状況にある。

(所得税の自然増収)

(6) 所得税は，累進税率構造をもつために，国民所得に対する弾力性は最も高いものの1つである。国民所得に対する租税収入の弾力性，すなわち，国民所得の伸びに対する租税収入の伸びの割合は，毎年相当の変動があるが，最近年次の平均によると，おおむね1.5程度である。このような租税収入の弾力性が1をこえることとなつた原因を分析して，所得税がどの程度に寄与しているかを調べてみたのが第5表である。すなわち，「国民所得と同率の伸びの場合の税収」，言いかえると国民所得に対する弾力性が1であると仮定した場合の税収を計算して，これをこえる自然増収に対する各税の寄与率を分析したわけである。この表によると，租税収入全体としては，弾力性が1以下の場合も，昭和30年度と33年度とにみられるが，その原因は，法人税の減収によるものであり，所得税は，このような年を含めて常に弾力性が高いことを示し，租税収入全体の自然増収に対する寄与率は平均して各税のなかで最も高くなつている。

このことは，所得税の税負担が適正であればともかく，なお諸外国に比べても相当に高いと認められる現状においては，財政の許す限り，毎年その負担の軽減を行なわないと，所得税負担が飛躍的に加重されて行くことを示すものといえよう。

第5表　最近数年間における国民所得の伸び

項目＼年度			27	28	29	30
(1) 国民所得の対前年比				113.0	104.8	111.6
(2) 税制改正調整後税収伸び率（一般会計分）				121.9	107.5	108.4
(3) 弾力性係数 $\frac{(2)-100}{(1)-100}$				1.68	1.56	0.72
(4) 一般会計税収決算額			(7,085)	7,828	7,984	7,960
(5) 税制改正調整後税収				8,921	8,412	8,651
(6) 国民所得と同率の伸びの場合の税収				8,274	8,204	8,910
(7) 国民所得の伸び以上の自然増減収 (5)−(6)				(100.0) 647	(100.0) 208	(△ 100.0) △ 259
(8) 内訳及び寄与率	イ 所得税	源泉分		(93.3) 604	(117.3) 244	(44.0) 114
		申告分		(△ 4.9) △ 32	(△ 14.9) △ 31	(△ 13.1) △ 34
		計		(88.4) 572	(102.4) 213	(30.9) 80
	ロ 法人税			(△ 1.7) △ 11	(53.8) 112	(△ 85.7) △ 222
	ハ 酒税			(△ 6.8) △ 44	(4.3) 9	(△ 32.8) △ 85
	ニ 揮発油税			(5.3) 34	(11.5) 24	(3.5) 9
	ホ 砂糖消費税			(8.5) 55	(1.0) 2	(△ 8.9) △ 23
	ヘ 物品税			(6.5) 42	(△ 13.9) △ 29	(2.7) 7
	ト 関税			(2.3) 15	(△ 35.1) △ 73	(△ 3.9) △ 10
	チ その他の税目			(△ 2.5) △ 16	(△ 24.0) △ 50	(△ 5.8) △ 15
	直接税			(79.8) 516	(142.8) 297	(△ 58.7) △ 152
	間接税その他			(20.2) 131	(△ 42.8) △ 89	(△ 41.3) △ 107

（備考）　税目別カッコ内は国民所得の伸び以上の自然増減収総額に対する各税収の寄与率である。

以上の自然増収部分に対する各税の寄与率調

（単位＝億円，％）

31	32	33	34	35	36	合　計
113.5	108.6	102.8	117.8	118.6	118.6	(年率) 12.0
124.9	122.6	100.9	121.4	134.0	130.4	(〃) 18.6
1.84	2.63	0.32	1.20	1.83	1.63	(平均) 1.55
9,502	10,499	10,318	12,134	16,183	20,176	102,584
9,941	11,648	10,596	12,530	16,260	21,181	108,140
9,035	10,319	10,793	12,155	14,391	19,260	101,341
(100.0) 906	(100.0) 1,329	(△ 100.0) △ 197	(100.0) 375	(100.0) 1,869	(100.0) 1,921	(100.0) 6,799
(35.6) 323	(39.0) 518	(78.2) 154	(49.6) 186	(25.3) 473	(40.1) 770	(49.8) 3,386
(4.9) 44	(14.1) 188	(50.7) 100	(7.2) 27	(13.1) 245	(22.6) 434	(13.8) 941
(40.5) 367	(53.1) 706	(128.9) 254	(56.8) 213	(38.4) 718	(62.7) 1,204	(63.6) 4,327
(52.3) 474	(46.4) 617	(△ 330.0) △ 650	(66.9) 251	(59.4) 1,110	(29.5) 566	(33.1) 2,247
(△ 9.9) △ 90	(1.4) 19	(19.8) 39	(△ 32.0) △ 120	(△ 5.2) △ 97	(1.2) 22	(△ 5.1) △ 347
(1.6) 14	(1.8) 24	(15.2) 30	(△ 1.6) △ 6	(0.5) 10	(0.3) 6	(2.1) 145
(△ 3.9) △ 35	(△ 3.4) △ 46	(21.8) 43	(△ 17.8) △ 67	(△ 2.3) △ 42	(△ 1.6) △ 30	(△ 2.1) △ 143
(3.3) 30	(2.5) 33	(38.6) 76	(25.1) 94	(4.7) 87	(4.5) 87	(6.3) 427
(11.5) 104	(△ 0.2) △ 2	(△ 18.2) △ 36	(△ 7.2) △ 27	(3.3) 61	(3.9) 75	(1.6) 107
(4.6) 42	(△ 1.6) △ 22	(23.9) 47	(9.8) 37	(1.2) 22	(△ 0.5) △ 9	(0.5) 36
(93.4) 846	(99.4) 1,321	(△ 191.9) △ 378	(124.0) 465	(97.1) 1,815	(92.4) 1,775	(95.7) 6,505
(6.6) 60	(0.6) 8	(91.9) 181	(△ 24.0) △ 90	(2.9) 54	(7.6) 146	(4.3) 294

2　最近における生計費の状況からみた所得税の負担

最近における社会経済事情の変化に応じた所得税の負担の問題を検討する場合に，まずわれわれの念頭に浮ぶのは最近の生計費の状況からする所得税負担，ことに所得税の課税最低限の適否の問題である。

所得税の課税最低限は、いわゆる最低生計費にくい込まぬように定めるべきものと言われている。この場合の最低生計費は，その時々の社会的経済的事情によつて支配される相対的なものであるが，われわれは従来用いて来たマーケット・バスケット方式による基準的な生計費と課税最低限との比較方式により検討を加えてみた。その比較表は、第6表のとおりである。

この比較に用いた基準的な生計費は，次のような方式で計算したものである。

(イ)　総理府統計局の家計調査から世帯人員別にモデル世帯を選定し，各世帯の構成人員の年齢を明らかにする。

(ロ)　成年男子が健康を維持するに必要な栄養を摂取するための質素な献立表を作成し，これを基として1カロリー当りの単価を計算する。

(ハ)　この単価にモデル世帯の年齢に応じた年間所要カロリーを乗じて各世帯ごとの年間所要食料費を算出する。

(ニ)　この食料費を家計調査から求めたエンゲル係数で除して消費支出金額を求める。

この表によれば，現行の課税最低限が論議された際に検討された昭和36年分の消費支出金額と現行の課税最低限とを比較してみると，いずれの世帯の課税最低限も昭和36年分の消費支出金額を上回つている。特に1人世帯から4人世帯までは，25％ないし40％程度上回つている。

ところが，この関係を最近の献立と価格により算出した昭和37年分の消費支出金額でみてみると，1人世帯と5人世帯では課税最低限が消費支出金額を下回るという現象が表われて来た。この事実は，最近における消費者物価の値上りと生活水準の向上等を反映しているものと認められるが，われわれとしては，このような数字の結果については重大な関心を払わざるをえないものと考える。

第6表　マーケット・バスケットによる食料費(質素な食料費)を基準にして算定した生計費と課税最低限との比較

項目 ＼ 世帯構成区分 ／ 年次等		1人世帯	2人世帯	3人世帯	4人世帯	5人世帯
		20 ～ 27歳	28 歳 24	32 歳 28 3	37 歳 33 8 5	42 歳 38 13 11 4
食料費	昭和36年 (A)	円 40,128	円 73,836	円 97,512	円 124,392	円 166,536
	昭和37年 (B)	48,336	89,293	117,456	149,984	200,592
	対前年増加額 (B) － (A)	8,208	15,457	19,944	25,592	34,056

項目 ＼ 世帯構成区分 ／ 年次等		1人世帯	2人世帯	3人世帯	4人世帯	5人世帯
		20～27歳	28歳 24	32歳 28 3	37歳 33 8 5	42歳 38 13 11 4
消費支出金額	昭和36年 (C)	114,357	(78,477) 192,834	(42,191) 235,025	(43,319) 278,344	(69,403) 347,747
	昭和37年 (D)	142,879	(97,708) 240,487	(49,958) 290,445	(45,518) 342,821	(83,336) 426,157
	対前年増加額 (D)－(C)	28,522	47,653	55,420	64,477	78,410
課税最低限度額 (E)		142,030	(131,510) 273,540	(39,453) 312,993	(39,453) 352,446	(39,453) 391,899
消費支出金額に対する課税最低限度額の割合	(E)/(C) (%)	124.2	141.9	133.2	126.6	112.7
	(E)/(D) (%)	99.4	13.7	107.8	102.8	92.0

（備考）

1 世帯の年齢別構成は，家計調査(昭和35年10月分)の対象となつた勤労世帯のうちから，有業人口1人で，かつ，夫婦又は夫婦と子とで構成する勤労世帯を抽出し，これについて世帯主の年齢別のモードを求め，そのモードに属する世帯について夫婦及び子の平均年齢を算出し，さらに，これらの夫婦の年齢に比準して，1人世帯の年齢を想定した。

2 食料費は，昭和36年及び昭和37年の食生活の状況に基づいて成年男子の必要栄養量(2,500カロリー）を摂取することのできる最も質素な食料による献立の作成を国立栄養研究所に依頼し，その献立に基づき，本文で述べた方法により計算したものである。

3 消費支出金額を算出するために用いたエンゲル係数は，1で抽出した世帯のうち上記の食料費とほぼ同額の食料費を支出している世帯のエンゲル係数(昭和36年分については，昭和35年10月，昭和37年分については，昭和37年5月の家計調査に基づく係数）を求め，これを基にして計算したものである。

4 課税最低限度額は，1の年齢別構成に基づく世帯について計算した平年度（昭和38年）の課税最低限度額である。

5 消費支出金額欄のカッコ書の数字は，世帯人員が，1人ふえたために増加する金額である。

6 課税最低限度額の算出における社会保険料率については，「昭和36年分民間給与実態調査結果表」に基づき算定した。

第6表 付表1 マーケット・バスケットによる食料費の計算の基礎となつた世帯人員別所要熱量一覧（1日当たり）

区分	1人世帯		2人世帯		3人世帯		4人世帯		5人世帯	
	年齢	所要熱量	年齢	所要熱量	年齢	所要熱量	年齢	所要熱量	年齢	所要熱量
世帯員の構成	歳 20～27	カロリー 2,500	歳 28	カロリー 2,500	歳 32	カロリー 2,500	歳 37	カロリー 2,500	歳 42	カロリー 2,400
			㊛ 24	2,100	㊛ 28	2,100	㊛ 33	2,000	㊛ 38	2,000
					3	1,475	8	1,775	13	2,450
							5	1,475	11	2,050
									4	1,475
合計所要熱量		2,500		4,600		6,075		7,750		10,375

（備考） 科学技術庁資源調査会勧告第4号(昭和34年2月24日)「日本人の栄養所要量」P.9所載の「日本人の1日当り年齢別，性別熱量所要量」により，子供については男女の平均所要量によつた。

第6表　付表2　マーケット・バスケットによる食料費の計算の基礎となつた献立の昭和36年と昭和37年との1日当たりの食料費の比較

区分		昭和36年	昭和37年
		円 銭	円 銭
春	朝食	33.13	34.42
	昼食	40.03	56.25
	夕食	41.73	42.99
	計	114.89	133.66
夏	朝食	31.95	42.29
	昼食	40.43	41.40
	夕食	44.22	54.83
	計	116.60	138.52
秋	朝食	35.78	39.13
	昼食	41.70	42.74
	夕食	36.20	50.13
	計	113.68	132.00
冬	朝食	32.42	33.62
	昼食	33.71	41.49
	夕食	41.08	59.41
	計	107.21	134.52

（備考）　本表は，国立栄養研究所の作成に係る四季別の献立をもととして計算した食料費の額（3食ごとにそれぞれ3種類の献立を作り，それぞれの食料費を平均した金額）である。

第6表　付表3　昭和36年及び昭和37年の家計調査における勤労世帯の世帯人員別消費支出金額に関する調

区分 / 年次	世帯人員別消費支出金額			
	2人世帯	3人世帯	4人世帯	5人世帯
	円	円	円	円
昭和36年	(100.0%) 314,684	(100.0%) 350,728	(100.0%) 412,902	(100.0%) 460,658
昭和37年	(111.6%) 351,187	(115.8%) 406,143	(116.6%) 481,444	(119.4%) 550,026

（備考）　昭和37年分の消費支出金額は，昭和36年分の世帯人員別消費支出金額に昭和37年1月～6月間の前年同期に対する伸びを乗じて推計したものである。

3　物価の上昇と所得税の負担

（調整軽減の必要性）

(1)　所得税の負担を最近の諸事情の変化との関連において検討する場合に，われわれが最も関心をもつたのは最近の消費者物価の上昇と所得税の負担との関係である。もとより，物価騰貴により所得の増加が減殺されている場合にも，その減殺された部分を直ちに減税でカバーすべしという議論は当たらないし，また，このような物価騰貴による所得の減殺という事実は，所得税の納税者に限られた問題ではないことは、答申に述べているとおりである。

しかし，所得税の負担を物価騰貴との関連で調整しなければならないのは，物価騰貴がある場合，名目所得に直ちに累進税率が適用される結果，その名目所得額のうち消費者物価の上昇によつて実質的には相殺されている部分についても一律に累進税率が適用されることによつて生ずる実効税率の上昇部分だけ，実質的な負担増加をもたらすということである。このような実質的な負担増加は理論的には物価騰貴があれば必ず生ずるものではあるが，もちろん消費者物価の上昇がそれほど大きくないときまで調整を図る必要はないと考えられる。

しかし，物価の上昇が集中的に表れた場合や，微弱な上昇が継続する場合でもその累積が相当の程度に達したときには，上記の観点からする所得税の負担調整の必要が生ずるものと認められる。

最近において，急激な消費者物価の上昇がみられたのは，昭和36年の下期以降のことである。しかし，昭和36年度及び37年度においては，所得税について大巾な減税が行なわれたので，この消費者物価の上昇の問題も，この減税に吸収され，特に問題とするに足りなかつたのであるが，昭和38年度においては，その消費者物価の上昇の影響がまだ相当残つていると認められるのでこのような所得税の負担の調整を行なう必要があると思われる。

（具体例による検討）

(2)　われわれは，昭和37年から38年までの所得及び消費者物価の伸び（昭和37年度当初見とおし以後の同年度中の所得及び物価の伸びに昭和38年度中に見込まれる伸びを乗じたもの）を，それぞれ11.2％及び5.3％と仮定し，これを前提として，答申の付属資料の「所得税の負担の調整軽減に関する資料」の説明（以下「答申付属資料説明」という。）（答申 P．28 以下）に述べるような具体例による分析を行なつた。

（調 整 の 方 法）

(3)　当調査会は，このような分析検討の結果，名目所得の上昇に伴う「実質上の負担の増加」を調整するためには，税率の累進度の緩和より，課税最低限の引上げの方法を適当と認めた。

すなわち，「答申付属資料」の第1表（答申P．18）にみられるように，実質負担増加率は，所得が小さいほど大きくなり，いわゆる逆進性がみられる。これは，所得税が基礎控除その他の控除を設け，一定の課税最低限をこえる課税所得に税率を適用しているところから生じている。したがつて，低い所得階層の負担の増加を調整する方法としては，課税最低限の引上げが適当と認めたのである。

この場合，諸控除のうち，どれをどの程度引き上げるかについては，さきに検討したマーケット・バスケット方式による基準的な生計費の最近の計数を基礎として検討した結果，当調査会は，基礎控除，扶養控除（15歳未満）及び配偶者控除について，それぞれ1万円引き上げることが適当であるとの結論に達した。

なお，基礎控除，扶養控除及び配偶者控除の引上げを一部に止めた場合，すなわち，①基礎控除のみを1万円引き上げた場合，②基礎控除及び扶養控除（15歳未満）のみを1万円引き上げた場合，③基礎控除及び配偶者控除のみを1万円引き上げた場合について，それぞれ検討を行なつたが，「答申付属資料説明」の8の「3控除をあわせて引き上げる必要性－第2表の説明」（答申P.31）にあるように，3控除をあわせて引き上げない限り，所得税負担の調整軽減の目的が達成せられないことを知つた。

（調整の結果）

(4) 当調査会の答申による改正が実施された場合の調整の結果を「答申付属資料」の第1表によつて説明すると次のとおりである。

まず，この表の「夫婦子3人」の給与所得者で昭和37年の給与所得の収入金額が500,000円である者を例にとつてみると，昭和38年分の名目所得556,000円に対する改正案の税額は7,270円である。したがつて，昭和38年分の名目所得（556,000円）に対する現行法の税額10,088円に対して2,818円の軽減となり，その軽減割合は27.9％となる。しかし，実質所得に対応する税額8,148円に対しては878円の軽減にとどまり，その軽減割合も10.8％にすぎない。すなわち，形式的には，2,818円が軽減されることになるが，そのうち1,940円は実質上の負担増加分の調整軽減額であり，残りの878円が実質的な減税額となる。

次に，同表の「夫婦子3人」の昭和37年分所得899,280円の欄をみてみると，実質上の負担増加額6,000円が，改正案による軽減税額6,000円で完全に調整され，実質上の負担増加も実質上の軽減もないこととなつている。この所得金額より低い所得階層の場合は，改正によつて実質上の負担増加額が調整されたうえ，若干の実質上の軽減が行なわれるが，この所得金額より高い所得階層の場合は，実質上の負担増加額を調整し切れないで，その一部が残ることになる。

このように高額の所得者には，改正後においても調整されない実質上の負担増加額が残ることになるが，実際には，高額所得者ほど所得のうちから貯蓄や投資にあてられる金額が大きく，消費者物価の影響が所得の全部に及ぶとは考えられないこと，また，実質上の負担増加額の割合は所得が大きくなるにつれて逐次低下すること等から，負担調整が課税最低限に近い小額所得者に限られるのはやむを得ないものと認められる。

（専従者控除の引上げ）

(5) 専従者控除についても，「答申付属資料説明」の10の「専従者控除の引上げ」で述べられているような検討を行なつた結果，負担の調整という観点から上記の3控除の引上げに伴い，青色，白色を通じ，それぞれ1万円の引上げを適当と認めたのである。

第3章　同族会社の負担の軽減

（現行制度の概要）

(1) 現在，同族会社については，その毎事業年度の留保所得金額から，その年度の課税所得の10％相当額又は年50万円のうちいずれか多い方の金額を控除した残額に対し，一定の累進税率による課税が行なわれている。しかし，毎期の留保所得に積立金を加算した金額が，資本金の4分の1に達するまでの金額についてはこのような課税が行なわれない。

（注）　上記の累進税率は次のとおりである。

年3千万円以下の金額	10％
年3千万円超1億円以下の金額	15％
年1億円超の金額	20％

(2) 現行制度は，昭和35年の税制調査会第1次答申に基づき，昭和36年度の税制改正において実施されたものである。この制度は，一面において中小法人ないし同族会社の内部留保が大法人ないし非同族会社のそれを上廻ると認められる部分に対し，客観的な基準による課税を行なうことにより，間接的に配当支出への誘因とすることを目的としつつ，他面において法人形態による企業の税負担と個人形態によるそれとの負担差を調整することを目的とするという2つの意義をもつている。

（検　　討）

(3) まず，最近における大法人の社内留保の傾向をみると，第7表に示すように，資本金が1億円以上の法人の社内留保割合は24.73％を示している。しかし，現行の法人税率及び法人住民税率を考えあわせると税金引当金の当期純益金中に占める割合が41.53％というのは若干低いようにも思われるので，この点を考慮すると税務上の社内留保割合は24.73％をある程度下回る割合となると考えるのが妥当であらう。したがつて，この表に示された大法人の社内留保割合と同程度の控除割合を考えることは適当とは思わないが，それにしても現在の課税所得の10％という控除割合は若干低きに失していると認められた。

(4) 次に，法人個人の税負担の調整の見地から，法人及び個人それぞれの場合の上積実効税負担の比較をみてみた。第8表は，この比較をするために現行法に基づいて計算してみたものである。

この表は，次のようにして計算した法人形態と個人形態のそれぞれにおける上積実効税負担を比較したものである。まず，法人形態の場合には，同族会社について法人の所得階級ごとに，その所得に対する法人税と法人住民税との総合負担のほか，各所得階級ごとに標準的と認められる同族給与と配当とを想定し，その給与に配当を上積み加算した場合の負担を加味して，法人形態の上積実効税率を計算した。この場合，留保所得に対する課税は計算に入れていない。個人形態の場合には，法人の所得階級に応じて，それぞれの階級において想定した同族給与を下積みとし，これにその法人所得に相当する金額を加算した場合におけるその加算した金額に対して課される所得税及び個人住民税の上積実効税率を計算した。

この表の「法人形態の場合の税負担」及び「個人形態の場合の税負担」の欄は，法人所得階級ごとの上積実効税率の比較をしたものであるから，法人と個人との実際の負担の比較をするためには，

それぞれの所得階級ごとの負担の差額を累積したものについて検討してみる必要がある。これを比較したものが第8表(C)欄であるが，これによると法人所得階級150万円までは，法人形態とした場合の負担の方が個人形態の場合の負担よりも高いが，法人所得200万円のところでは，法人形態の負担の方が軽くなつている。法人所得階級180万円について，このような比較をしてみると，法人形態と個人形態との負担の差がほとんどなくなることがわかる。この法人所得階級180万円の場合の留保所得は993,520円であり，これによつてみると現行の留保所得から控除する年50万円の額は低きに失していると認められた。さらに，この答申において所得税の基礎控除等の引上げを勧告していることを考えると，それだけ個人の負担が軽くなり，その結果，法人形態と個人形態との負担のバランスがとれる法人の所得階級が180万円より若干高額の階級に移ることが考えられ，したがつて留保所得金額も多少増加すると認められる。

(結　　論)

(5) したがつて，当面の経済情勢の推移に応ずるための措置として，同族会社の留保所得課税につき，控除額を課税所得の15％又は100万円のいずれか多い金額に引き上げることが適当である。

第8表　企業(法人と個人)の各所得区分につい

区分 / 法人所得階級	法人形態の場合の税負担						個人所得税
	法人税	法人住民税	個人所得税	個人住民税	合計 (A)	上積実効負担率	
						%	
50万円以下	161,400	24,789	0	△ 80	186,109	37.22	64,040
100万円〃	161,400	21,789	△ 2,000	327	181,516	36.30	135,787
150万円〃	161,400	21,789	1,032	137	184,358	36.87	174,771
180万円〃	96,840	13,073	△ 2,432	78	107,559	35.85	121,262
200万円〃	161,400	21,789	△ 3,512	128	179,805	35.96	199,393
300万円〃	366,400	49,464	△ 2,100	1,948	415,712	41.57	435,318
500万円〃	730,400	98,604	9,322	4,782	843,108	42.16	925,712
1,000万円〃	1,840,000	248,400	61,932	17,832	2,168,164	43.36	2,673,424

(備考)

1　法人形態の場合の税負担の「法人税」及び「法人住民税」は，各法人所得階級ごとの上積実効税負担（留保所得課税を含まない。）を示すものであり，「所得税」及び「個人住民税」は，その法人所得階級における法人からの配当に伴い増減した税額とその直前の法人所得階級における同様の金額との差額を示すものである。

2　個人形態の場合の「所得税」及び「個人住民税」は，まず，その法人所得階級における法人所得に見合う個人換算所得(法人所得にその代表者及び家族に対する給与を加算したもの)に対する税額のうち法人所得に対応する金額を上積みとして計算した場合の税額を求め，次に，この金額からその直前の法人所得階級において同様の計算により求めた税額を差し引いた額である。

3　法人の代表者及びその家族に対する給与は，実例を参照して次のとおりとした。

法人所得 / 家族従業者	50万円	100万円	150万円	180万円	200万円	300万円	500万円	1,000万円
	円	円	円	円	円	円	円	円
代表者	240,000	420,000	540,000	580,000	600,000	720,000	840,000	1,200,000
代表者の妻	120,000	120,000	150,000	170,000	180,000	210,000	240,000	300,000
代表者の長男	120,000	120,000	150,000	170,000	180,000	210,000	240,000	300,000

4　税負担の計算に当たつての配当については，実例を参照して次のとおりとした。

第7表　法人の資本金階級別利益処分状況

（単位＝百万円）

項目 / 階級別	当期純益金	税金引当金	配当	賞与	社内留保
500万円未満	(100%) 683,783	(59.69) 408,102	(12.84) 87,829	(8.04) 54,951	(19.43) 132,901
1,000万円〃	(100%) 153,064	(50.28) 76,962	(15.17) 23,213	(7.40) 11,332	(27.15) 41,567
5,000万円〃	(100%) 290,245	(52.25) 151,663	(16.54) 47,996	(6.42) 18,645	(24.79) 71,941
1億円〃	(100%) 96,441	(49.66) 47,890	(20.00) 19,285	(4.95) 4,781	(25.39) 24,485
1億円以上	(100%) 1,627,388	(41.53) 675,773	(32.36) 526,637	(1.38) 22,484	(24.73) 402,494
合計	(100%) 2,850,921	(47.72) 1,360,390	(24.73) 704,960	(3.93) 112,195	(23.62) 673,376
1億円未満計	(100%) 1,223,533	(55.95) 684,617	(14.58) 178,323	(7.33) 89,711	(22.14) 270,882

（備考）　1　本表は，理財局経済課調「法人企業統計年報」の昭和33年，昭和34年及び昭和35年度（集計方式が変更された。）の各数値の合計額によつて作成した。

2　「当期純益金」及び「税金」には，営業費に処理されている法人税を加算している。

ての実効税負担比較表（現行法による場合）

（単位＝円）

個人形態の場合の税負担			負担の差額	左の累積額	留保所得	(D)から50万円と課税所得の10%のいずれか多い金額を控除した金額	(C)/(E)
個人住民税	合計 (B)	上積実効負担率	(B)−(A)	(C)	(D)	(E)	
		%					%
26,583	90,623	18.12	△ 95,486	△ 95,486	273,811	—	—
40,055	175,842	35.17	△ 5,674	△ 101,160	550,622	50,622	△ 199.83
57,292	232,063	46.41	47,705	△ 53,455	827,433	327,433	△ 16.33
37,105	158,367	52.79	50,808	△ 2,647	993,520	493,520	△ 0.54
61,928	261,321	52.26	81,516	28,061	1,104,244	604,244	4.64
130,211	565,529	56.55	149,817	177,878	1,548,380	1,048,380	16.97
268,646	1,194,358	59.72	351,250	529,128	2,419,379	1,919,376	27.57
743,594	3,417,018	68.34	1,248,854	1,777,982	4,730,976	3,730,976	47.65

法人所得	50万円	100万円	150万円	180万円	200万円	300万円	500万円	1,000万円
配当率	% 8	% 8	% 8	% 8	% 8	% 10	% 12	% 12

なお，出資割合は，代表者50%，妻20%，長男20%，次男5%，三男3%とした。

5　個人形態の場合の所得税の計算に当たつては，12万円の専従者控除を受けるものが2人いるものとし，個人住民税の計算に当たつては8万円の専従者控除を受ける者が2人いるものとした。

第4章　租税特別措置その他の改正

第1　検討に当たつての基本的な考え方

（従来の検討の経緯）

(1)　租税特別措置は，特定政策目的の実現のための誘因手段として，租税の軽減免除を行なうものであり，したがつて，誘因の効果を得るために，基本税制において考えられている租税負担公平の原則を大なり小なり犠牲にすることが，特別措置の不可避的な性格と考えられる。

昭和28年の税制調査会以後における各調査会においても，この特別措置本来の性格に基づくその得失，すなわち特定政策目的の実現のための誘因効果と租税負担の公平阻害の2点を中心として，特別措置のあるべきすがたにつき全体又は個別的に検討が続けられ，その結果，各調査会は強弱の差はあるとしてもおおむね既存特別措置は整理合理化し，特別措置の新設は必要最少限とする方向で答申を行なつている。このような検討の結果も反映し，昭和31年度以降において，特別措置の整理合理化による増収額は，合計1,920億円（昭和37年度予算ベース換算による概算額）に達している現状である。

（当調査会における検討）

(2)　当調査会も今後において，わが国の社会，経済の進展に即応する租税体系の一環として，租税特別措置がいかにあるべきかについて，その効果，租税負担の公平，補助金制度との比較等の観点から根本的に検討を行なうことになつている。したがつて，今回，来年度の税制改正に関して特別措置を検討するに当たつては，従来の各調査会における特別措置の整理合理化の方向に考慮を払つたのはもちろんであるが，今後にゆだねられている基本的諸問題の検討に連なる特別措置の新設改廃は避ける方針のもとに，さしあたり昭和38年3月末をもつて期限の終了する特別措置及び最近各方面において要請されている新たな税制上の措置に検討の範囲を限り，現在の経済情勢及びその特別措置の持つ政策目的の緊要性に照らし，その暫定的存続又は新設の可否につき検討を行なつた。

なお，各方面で要請されている新たな税制上の措置については，その種類も多く，また，その内容が必ずしも十分に整理されているとは言い難いものもあつたので，事務当局においてあらかじめ整理検討のうえで当調査会において審議を行なうこととした。

第 2　貯蓄の奨励のための特別措置

1　利子所得課税の特例

（現行制度の概要）

(1) 個人の利子所得については，基本税制においては，支払のつど20％の税率で源泉徴収を行なつたうえ，他の所得と総合して課税することになつているが，昭和38年3月31日までの間に支払を受けるべき利子所得については，他の所得と分離して10％の税率で課税（源泉徴収）する特例が認められている。

（沿　　革）

(2) 利子所得に対する課税の沿革を戦後についてみると，次のとおりである。

(イ) 昭和22年に20％の源泉徴収を行なつた後，累進税率による総合課税を行なうという現行制度のたてまえが確立した。しかし，同時に昭和15年に創設された源泉選択制度も存置され，この制度は，昭和25年にシャウプ勧告により1年間廃止されただけで，昭和28年まで引き続いて認められた。

(ロ) 昭和28年に現行と同様な分離10％課税の特例措置が認められ，昭和29年には1年以上の長期貯蓄の利子等について分離5％課税と軽減され，さらに，昭和30年には利子所得全般について全面的な非課税措置がとられた。

(ハ) その後，昭和32年には，この非課税措置は廃止されたものの，金利体系に衝撃的な影響を与えないようにとの配慮から，激変緩和の意味で2年間の期限を付して分離10％課税が認められ，同時に，長期貯蓄については，なお預け入れ後3年間，利子の免税を行なう措置がとられた。

(ニ) 昭和34年には，利子所得については総合課税への復帰を目標とすべきではあるが，一挙に特別措置を廃止することは無理であり，漸進的に進むべきであるとして，上記の長期貯蓄免税の特例が廃止されるとともに，分離10％課税の特別措置は，昭和36年3月31日まで延長された。

(ホ) さらに，昭和36年には，金利引下げの政策の重要性を考慮して，昭和37年には，国際収支の改善対策の一環として貯蓄増強の諸施策が推進されているところから，それぞれこの分離10％課税の特例は1年間の適用期限の延長が行なわれて今日に至つている。

(ヘ) なお，利子所得に対する課税の特例として，別途郵便貯金及び国民貯蓄組合のあつ旋による貯蓄の利子の非課税の制度があり，それぞれ1口又は1組合に限り元本50万円（国民貯蓄組合のうち地域組合等については，2種類の貯蓄についてそれぞれ50万円）までの貯蓄の利子は課税されないこととなつている。

（問 題 の 所 在）

(3) 現在の利子所得に対する源泉分離10％課税は，来年3月で期限が到来するのでその存廃が問題となるが，貯蓄増強の見地から，現行の措置をさらに拡大して3年間に限り定期性預金の利子を非課税とし，その他の預貯金の利子を5％の源泉分離課税とすべしとの要望がなされている。すなわち，わが国経済の現状において貯蓄増強は最重点的に配慮すべき課題であり，さらに貯蓄

を増加して資本蓄積を促進するうえで，もつとも有効かつ時宜に適した方策は預金利子課税の優遇を強化することにあるとするものである。

（分離課税制度と税負担の公平）

(4) 利子分離課税制度は，利子所得を他の所得と総合することなく，利子所得に対して10％の所得税の源泉徴収することにとどめる制度であつて，上積実効税率10％をこえる所得階層（夫婦子3人の給与所得者の場合には，その年の給与の金額が約64万円をこえる所得階層）に対しては減税の効果をもつ。しかも，この効果は，たとえば上記の例で95万円までの給与所得者（課税所得20万円から50万円までの所得者）については，わずかに5％の減税にとどまるが，課税所得600万円の所得者にとつては40％の減税となり，6,000万円以上の高額所得者については，実に65％もの減税となる。

また，利子所得は，その元本の運用によつて生ずる利益の分配であるから，いわゆる資産所得として，給与所得，事業所得等に比べると担税力の大きい所得であることは明らかであり，さらに，所得が総合されないことから，銀行等の利子支払機関が支払調書等を提出しなくてもよい制度であるため，預金の元本を秘匿する結果をも生んでいる。

このような観点から，利子所得についての現行の特別措置は，所得税の本質である税負担の公平を著しく阻害するものであることは，常に指摘されてきたところである。

（税制上の優遇措置の効果）

(5) このように，現行の利子分離課税制度は，著しい税負担の不公平をもたらすものであるが，この特別措置を拡充すべしとする立場からは，たとえ負担の不公平が生じても，資本蓄積の促進という政策的見地をより重視すべしという主張が行なわれている。すなわち，利子課税の優遇は預金者の心理に及ぼす効果が大きく，貯蓄の増強に役立つとしているのである。したがつて，われわれは，このような政策的効果について検討を加えてみた。

まず，個人の預貯金の増加の傾向をみてみると個人の預貯金は個人可処分所得の増加ないしは個人の分配国民所得の増加に伴い着実に増加してきており，個人貯蓄の動向を示す指標として通常用いられる個人貯蓄性向も第9表にみるとおり，毎年着実に上昇している。

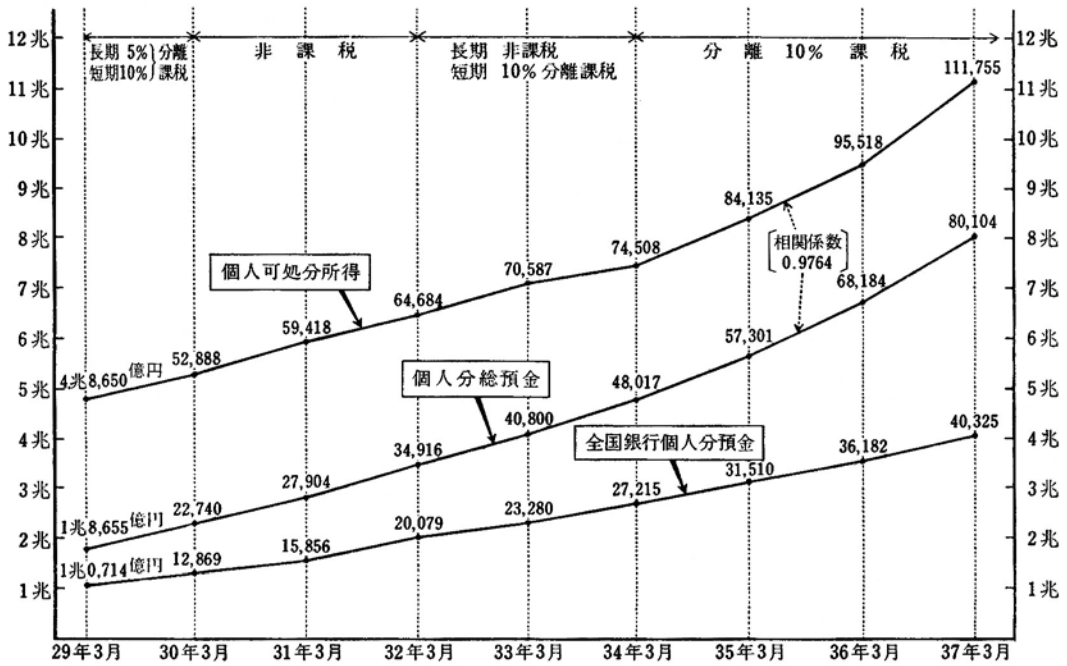
第9表　個人可処分所得及び個人の貯蓄性向の推移

年度	利子所得に対する課税制度の変せん	個人可処分所得の対前年伸び率	個人の貯蓄性向
		%	%
昭和28	分離10％課税	111.6	10.75
29	長期5％，短期10％　分離課税	108.7	10.57
30	非課税	112.3	14.03
31	〃	108.9	15.14
32	長期非課税，短期10％分離課税	109.1	15.48
33	〃	105.6	15.73
34	分離10％課税	112.9	18.48
35	〃	113.5	19.66
36	〃	117.0	20.53

（備考）　昭和35年度までは，経済企画庁調の「国民所得白書」により，昭和36年度は同庁調の速報数字（昭和37年8月）による。

第10表は，個人可処分所得と個人分預金残高との推移を図示したものであるが，個人分預金の増加と個人可処分所得の伸長との間には，相関係数0.9764と極めて高い相関関係があることを示し，課税方式の変せんは，総体としての個人預金の増加には影響することが少ないように見受けられる。

第10表　個人可処分所得と個人分預金残高の推移



（備考）「個人分総預金」は，金融機関別に推計した個人分預金の合計額であり，営業性預金である当座預金等を除外している。「全国銀行個人分預金」についても，当座預金等は除外されている。

第11表　勤労世帯の貯蓄動向(所得

所得階級	調査世帯数	貯蓄のある世帯数	世帯当たり貯蓄保有高	世帯当たり預貯				
				計	長期預金			
					小計	郵便局	全国銀行(相互銀行を除く)	その他の金融機関
～10万円未満	10世帯	(60.0) % 6世帯	(100.0) % 38,771円	(66.9) % 25,922円	(17.2) % 6,650円	(4.3) % 1,650円	(12.9) % 5,000円	(—) % —円
10万円以上～20万円未満	70	(70.0) 49	(100.0) 67,365	(43.6) 29,394	(26.3) 17,739	(6.2) 4,167	(14.7) 9,929	(5.4) 3,643
20～30	197	(88.3) 174	(100.0) 108,950	(50.5) 55,073	(24.9) 27,175	(11.0) 12,014	(11.2) 12,237	(2.7) 2,924
30～40	399	(95.5) 381	(100.0) 150,095	(51.7) 77,587	(28.2) 42,259	(8.6) 12,917	(11.7) 17,589	(7.9) 11,753
40～50	420	(97.1) 408	(100.0) 196,459	(39.6) 77,863	(20.8) 40,821	(7.0) 13,793	(10.8) 21,221	(3.0) 5,807
50～60	312	(98.1) 306	(100.0) 319,697	(37.3) 119,259	(20.6) 65,878	(5.5) 17,646	(12.2) 38,902	(2.9) 9,330

（課税上優遇されている預金の実情）

(6) 次に観点をかえて，現在，利子課税の優遇措置の適用を受けている預金はどのような範囲のものであるかについて検討を行なつてみた。

利子所得に対しては，別途国民貯蓄組合預金及び郵便貯金の利子の免税措置によつて，前述したように1人当たり最高150万円までが課税されないこととなつている。このため，分離10％課税の特例の適用を受ける課税預金は，昭和37年3月末残高についてみると，次のとおり総体の預金に対してわずかに1割程度に過ぎない。

預金総額	12兆9,974億円	(100％)
うち個人分預金	8兆3,858億円	(64.5％)
うち課税預金	1兆6,980億円	(13.1％)

（注） 上記の預金総額及び「個人分預金」のなかには，定期積金が含まれているが，この定期積金の給付補てん金は現行法上利子所得とされず，雑所得とされているため，分離10％課税の特例の適用を受ける「課税預金」のなかには含まれていない。

また，このような課税預金を保有している者の所得階層はどのあたりであるかについて調べてみると，総理府統計局調の「昭和36年貯蓄動向調査」によれば，第11表に示すように，郵便貯金及び国民貯蓄組合のあつ旋の対象となる預貯金，貸付金銭信託，債券等の保有高が非課税限度の150万円をこえる所得階層は，年間所得200万円をこえる階層に限られることとなつている。これらの高額所得者は，昭和37年度予算ベースで所得税納税者のうちわずかに1.3％程度を占めるに過ぎず，有業人口に対しては実に0.3％に過ぎない。

このように現在の利子分離課税の特例を受けている預金は，全体の預金のうちでもわずかに過ぎず，また，このような預金を保有している者は，ごく一部の高額所得者に過ぎないとすれば，現行制度のもとにおける預貯金優遇の効果についても，かなり問題があるように見受けられる。

階級別，貯蓄形態別，貯蓄保有高）

り	の	貯	蓄	形	態	別	貯	蓄	保	有	高				
金															
短期預金									生命保険（郵便年金を含む）の掛金	株式	債券	投資信託	貸付金銭信託		
小計		郵便局		全国銀行（相互銀行を除く）		その他の金融機関									
(49.7)％	19,272円	(20.6)％	8,000円	(9.8)％	3,772円	(19.3)％	7,500円	(33.1)％	12,849円	(—)％	—円	(—)％	—円	(—)％	—円	(—)％	—円
(17.3)	11,655	(12.3)	8,312	(4.4)	2,968	(0.6)	375	(47.7)	32,114	(5.3)	3,571	(0.6)	429	(2.8)	1,857	(—)	—
(25.6)	27,898	(14.3)	15,530	(10.1)	11,031	(1.2)	1,337	(38.9)	42,435	(6.4)	7,025	(0.2)	102	(3.4)	3,706	(0.6)	609
(23.5)	35,328	(11.1)	16,650	(10.3)	15,514	(2.1)	3,164	(34.0)	51,006	(8.6)	12,914	(1.6)	2,401	(2.7)	4,022	(1.4)	2,165
(18.8)	37,042	(9.5)	18,694	(7.4)	14,576	(1.9)	3,772	(35.4)	69,492	(16.0)	31,503	(1.2)	2,140	(6.2)	12,223	(1.6)	3,238
(16.7)	53,381	(6.7)	21,466	(8.2)	26,372	(1.8)	5,543	(26.2)	83,648	(23.5)	75,185	(1.2)	3,872	(8.4)	26,716	(3.4)	11,017

所得階級	調査世帯数	貯蓄のある世帯数	世帯当たり貯蓄保有高	世帯当たり預貯				
				計	長期預金			
					小計	郵便局	全国銀行(相互銀行を除く)	その他の金融機関
60 ～ 70	247	(97.6) 241	(100.0) 474,588	(37.5) 178,058	(20.0) 94,928	(5.1) 24,110	(11.5) 54,669	(3.4) 16,149
70 ～ 80	167	(100.0) 167	(100.0) 437,309	(42.7) 187,650	(20.1) 87,825	(3.6) 15,808	(12.5) 54,475	(4.0) 17,542
80 ～ 90	111	(99.1) 110	(100.0) 595,456	(38.9) 231,898	(20.3) 121,319	(4.7) 27,977	(12.4) 73,589	(3.2) 19,753
90 ～ 100	75	(98.7) 74	(100.0) 732,953	(34.7) 254,622	(19.8) 145,545	(4.4) 32,327	(13.2) 96,783	(2.2) 16,435
100 ～ 120	100	(100.0) 100	(100.0) 966,422	(35.6) 345,484	(21.4) 207,951	(2.8) 27,226	(17.0) 164,393	(1.6) 16,332
120 ～ 150	65	(100.0) 65	(100.0) 1,583,653	(17.0) 269,244	(6.6) 103,939	(2.1) 33,004	(3.7) 57,928	(0.8) 13,007
150 ～ 200	31	(100.0) 31	(100.0) 1,657,940	(21.8) 362,116	(12.9) 214,020	(3.3) 54,194	(7.2) 118,564	(2.4) 41,262
200 万円超	19	(100.0) 19	(100.0) 4,347,665	(21.8) 946,053	(8.2) 358,574	(0.2) 7,579	(7.1) 310,421	(0.9) 40,574
合計	2,223	(95.9) 2,131	(100.0) 410,983	(34.5) 141,899	(18.0) 74,097	(4.4) 17,969	(10.8) 44,548	(2.8) 11,580

(備考)

1　この表は，「昭和36年貯蓄動向調査報告」(総理府統計局調べ)を基として作成した。

2　貯蓄のある世帯数欄のカッコ書の数字は，調査世帯数に対する貯蓄保有世帯の割合である。

3　貯蓄形態別貯蓄保有高欄のカッコ書の数字は，貯蓄保有高の貯蓄形態別の構成比である。

(注)「昭和36年貯蓄動向調査」は，勤労世帯と農業及び漁業の世帯を除く一般世帯との合計約5,000過去1年間の実収入額からの貯蓄状況等について調査したものである。

第12表　各種の貯蓄

種別			定額郵便貯金		銀行定期預金		貸付信託		金融債		国債	地方債
			1年	2年	6ヶ月	1年	2年	5年	割引	利付		
表面利回り			4.200	5.500	5.000	5.500	6.500	7.370	6.224	7.300	6.432	7.354
税(住民税込み)引利回り	個人	国民貯蓄組合分	4.200	5.500	5.000	5.500	6.500	7.370	6.224	7.300	6.432	7.354
		源泉徴収	4.200	5.500	4.500	4.950	5.850	6.633	6.224	6.570	5.856	6.622
		申告 税率(課税所得) 8％(10万円以下)	4.200	5.500	4.500	4.950	5.850	6.633	(5.477) 6.224	6.570	(5.775) 5.856	(6.618) 6.622
		申告 10％(15万円以下)	4.200	5.500	4.500	4.950	5.850	6.633	(5.353) 6.224	6.570	(5.762) 5.856	(6.617) 6.622
		申告 20％(70万円以下)	4.200	5.500	4.500	4.950	5.850	6.633	(4.606) 6.224	6.570	(5.691) 5.856	(6.613) 6.622
		申告 40％(400万円以下)	4.200	5.500	4.500	4.950	5.850	6.633	(2.988) 6.224	6.570	(5.506) 5.856	(6.603) 6.622
		申告 70％(6,000万円以下)	4.200	5.500	4.500	4.950	5.850	6.633	(0.809) 6.224	6.570	(5.270) 5.856	(6.591) 6.622
		申告 75％(6,000万円超)	4.200	5.500	4.500	4.950	5.850	6.633	(0.747) 6.224	6.570	(5.214) 5.856	(6.590) 6.612
	法人		2.389	3.128	2.844	3.128	3.697	4.191	3.540	4.152	3.658	4.182

りの貯蓄形態別貯蓄保有高

金								
短期預金				生命保険(郵便年金を含む)の掛金	株式	債券	投資信託	貸付金銭信託
小計	郵便局	全国銀行(相互銀行を除く)	その他の金融機関					
(17.5) 83,130	(6.1) 29,012	(10.2) 18,474	(1.2) 5,644	(21.8) 103,695	(28.8) 136,627	(0.9) 4,213	(8.5) 40,525	(2.4) 11,471
(22.8) 99,825	(7.1) 31,050	(14.0) 61,158	(1.7) 7,617	(26.2) 114,774	(21.3) 92,233	(0.8) 3,293	(5.8) 25,245	(3.0) 13,114
(18.6) 110,579	(6.0) 35,946	(11.9) 70,645	(0.7) 3,988	(20.8) 123,711	(30.7) 182,821	(1.4) 7,934	(6.1) 36,422	(2.1) 12,670
(14.9) 109,077	(7.6) 55,606	(6.4) 46,628	(0.9) 6,843	(17.2) 126,161	(34.8) 255,106	(1.6) 11,000	(8.9) 65,397	(2.8) 20,667
(14.2) 137,533	(4.5) 43,794	(9.1) 87,479	(0.6) 6,260	(17.2) 166,151	(33.6) 323,567	(1.0) 9,808	(7.5) 72,243	(5.1) 49,169
(10.4) 165,305	(1.7) 26,385	(8.4) 133,343	(0.3) 5,577	(12.4) 196,899	(60.8) 963,602	(1.1) 16,154	(6.5) 103,600	(2.2) 34,154
(8.9) 148,096	(2.2) 36,888	(5.2) 86,773	(1.5) 24,435	(13.8) 228,900	(55.1) 913,233	(1.1) 19,678	(7.2) 119,078	(0.9) 14,935
(13.6) 587,479	(0.8) 31,522	(12.6) 548,999	(0.2) 6,958	(5.8) 253,086	(49.3) 2,145,631	(6.0) 261,579	(8.3) 362,895	(8.8) 378,421
(16.5) 67,802	(5.8) 23,960	(9.5) 39,145	(1.2) 4,697	(21.4) 88,018	(32.4) 133,282	(1.5) 6,308	(7.0) 28,633	(3.1) 12,843

世帯について昭和36年12月末日現在の貯蓄種類別保有状況，過去1年間の貯蓄実績，貯蓄の保有高及び

及び投資の利回り

(単位＝%)

事業債		公社債投資信託	株式			投資信託			
			配当		配当金と譲渡益とを加味した場合	ユニット型		オープン型	
電力債	その他		対額面	対時価		期中分配金	期中分配金と譲渡益とを加味した場合	分配金のみによる場合	分配金に収益分配直後基準価格の差額を加味した場合
7.408	7.573	7.778	12.850	3.830	24.858	7.000	24.911	19.566	18.019
7.408	7.573	7.778	—	—	—	—	—	—	—
6.674	6.834	7.000	11.565	3.447	24.487	6.300	22.419	17.860	16.428
(6.665) 6.674	(6.812) 6.834	7.000	12.747	3.799	24.828	(6.832) 6.300	(24.313) 22.419	(19.156) 17.860	(17.637) 16.428
(6.664) 6.674	(6.809) 6.834	7.000	12.747	3.799	24.828	(6.692) 6.300	(23.815) 22.419	(18.815) 17.860	(17.320) 16.428
(6.656) 6.674	(6.787) 6.834	7.000	11.976	3.570	24.605	(5.852) 6.300	(20.826) 22.419	(16.768) 17.860	(15.411) 16.428
(6.637) 6.674	(6.740) 6.834	7.000	8.635	2.574	23.639	(4.032) 6.300	(14.349) 22.419	(12.331) 17.860	(11.277) 16.428
(6.612) 6.674	(6.677) 6.834	7.000	2.904	0.866	21.983	(1.246) 6.300	(4.434) 22.419	(5.540) 17.860	(4.947) 16.428
(6.612) 6.674	(6.675) 6.834	7.000	2.133	0.634	21.760	(0.826) 6.300	(2.939) 22.419	(4.516) 17.860	(3.993) 16.428
4.213	4.307	4.423	(15.410) 17.280	(2.739) 3.070	(15.338) 15.739	(5.113) 5.490	(18.196) 19.539	(13.887) 14.806	(14.366) 15.337

（備　考）

1　金融債，国債，地方債及び事業債のそれぞれの欄のカッコ書の数字は，償還差益について申告納税し

2　株式の表面利回りは，昭和37年6月現在のものであり「配当金と譲渡益とを加味した場合」利回りは，の諸経費を控除した譲渡益を加味して計算したものである。

3　投資信託欄のカッコ書の数字は，申告納税した場合の利回りであり，その他の数字は，申告納税をし

4　ユニット型の「期中分配金」の利回りは，昭和37年10月1日現在の協定配当率により，「期中分配金4年6ケ年間に償還が行なわれたものの期中分配金と償還により受ける収益との合計額をもととして計

5　オープン型の「分配金のみによる場合」の利回りは，証券5社の昭和34年6月期から37年6月期までの利回りは，証券5社の同じ期の収益分配金と 収益分配直後の基準価額の含み損益との 合計額をもと

6　株式及び投資信託のそれぞれの欄の法人欄のコッカ書の数字は，配当及び収益分配金を受け取つた法人

7　個人分の税引利回りの計算に当たつては，所得税のほか，住民税も課税されるものとし，住民税につい

（各種の貯蓄形態と優遇措置）

(7)　貯蓄の増強ということは，帰するところ，わが国経済発展の担い手である企業に対する資金の供給の問題である。資金供給の源泉としては，単に預貯金だけにとどまらず，貸付信託，公社債，株式，証券投資信託，生命保険等の各種の貯蓄や投資の形態がある。これらの利回りについては第12表に示すとおりである。

現在までのわが国の資金の流れが著しく間接投資にかたよつており，企業の自己資本充実の見地からも今後直接投資を促進する方策を講ずべしとする意見があり，他方，家計貯蓄の中核をなす預貯金等の間接投資を優遇する必要があるという意見もある。後者の意見は，企業の自己資本

第13表　貯蓄形態別にみた個人

1　年度別残高

年度	区分	合計	預金及信				
			小計	預貯金	郵便貯金	金銭信託	貸付信託
9～11	金額	(100.0)	(100.0)	(100.0)	(100.0)	(100.0)	—
	構成比	9,930,956	6,333,401	3,491,592	1,197,456	300,476	—
		100.0	63.8	35.2	12.1	3.0	—
25	金額	(17.4)	(21.8)	(28.0)	(20.1)	(4.9)	—
	構成比	1,727,121	1,381,443	977,234	237,178	14,780	—
		100.0	80.0	56.6	13.7	0.9	—
30	金額	(49.9)	(62.1)	(71.4)	(50.9)	(27.4)	(974.8)
	構成比	4,953,705	3,934,554	2,494,337	609,089	82,412	68,438
		100.0	79.4	50.3	12.3	1.7	1.4
31	金額	(60.4)	(76.4)	(89.1)	(59.8)	(29.0)	(1,170.7)
	構成比	5,993,676	4,838,579	3,112,683	716,483	87,104	82,203
		100.0	80.7	51.9	12.0	1.5	1.4
32	金額	(71.7)	(89.0)	(101.1)	(68.0)	(30.7)	(1,438.0)
	構成比	7,119,042	5,636,289	3,530,772	814,704	92,287	100,972
		100.0	79.2	49.6	11.4	1.3	1.4
33	金額	(86.3)	(108.8)	(122.6)	(78.6)	(34.4)	(2,132.9)
	構成比	8,567,322	6,893,857	4,281,647	941,274	103,291	149,760
		100.0	80.5	50.0	11.0	1.2	1.7
34	金額	(105.5)	(134.5)	(153.0)	(89.3)	(37.2)	(3,037.3)
	構成比	10,475,145	8,518,004	5,342,341	1,069,529	111,847	213,267
		100.0	81.3	51.0	10.2	1.1	2.0

た場合の利回りである。
昭和32年から37年6月までの東証ダウ平均株価の上昇を基礎として譲渡価額を計算し，有価証券取引税等

なかつた場合(源泉徴収のみの課税を受けた場合)の利回りである。
と譲渡益とを加味した場合」の利回りは証券7社の昭和32年から34年まで及び36年から37年6月までの
算したものである。
の平均分配金を基礎として計算したものであり，「分配金に収益分配直後の基準価額の差額を加味した場合」
として計算したものである。
が，その全額を留保した場合の利回りであり，本書の数字はその全額を配当に回した場合の利回りである。
ては本文方式により計算した。

充実の問題について，現在，わが国の企業は資本金の不足よりは，内部留保の充実をはかる必要が多いとし，次善の策としての社債発行による資金調達も，社債市場の現状からみて多くを望めない以上，金融機関からの借入れに頼らざるをえず，特に中小企業にとつてはその必要性が高いとしているようである。

さらに，このような各種の貯蓄に対する税制上の特別措置は総体としての貯蓄の増加にあまり影響をもたず，単に貯蓄の流れをかえるにすぎないという意見も述べられ，貯蓄の増加の方法としては，一般的な減税による個人の可処分所得の増加のほうがより効果的であるとする意見もあつた。

分実質貯蓄の累年比較

(単位＝百万円)

び	貯金			有価証券		
託 証券投資信託	簡保年金	生命保険	相互掛金	小計	公社債	株式
— —	(100.0) 461,272 4.6	(100.0) 882,605 8.9	不明 —	(100.0) 3,597.555 36.2	(100.0) 366,795 3.7	(100.0) 3,230,760 32.5
— —	(13.1) 60,577 3.5	(5.1) 45,340 2.6	(100.0) 46,334 2.7	(9.6) 345,678 20.0	(6.7) 24,396 1.4	(9.9) 321,282 18.6
(364.5) 55,276 1.1	(72.6) 336,057 6.8	(20.8) 183,854 3.7	(226.8) 105,091 2.1	(28.3) 1,019,151 20.6	(56.9) 208,610 4.2	(25.1) 810,541 16.4
(494.9) 75,046 1.2	(88.8) 409,455 6.8	(27.4) 242,028 4.0	(245.1) 113,577 1.9	(32.1) 1,155,097 19.3	(62.6) 229,571 3.8	(28.6) 925,526 15.5
(1,014.6) 153,867 2.2	(118.0) 498,224 7.0	(36.2) 319,415 4.5	(272.0) 126,048 1.8	(41.2) 1,482.753 20.8	(76.2) 279,682 3.9	(37.2) 1,203,071 16.9
(1,473.8) 223,498 2.6	(133.1) 614,166 7.2	(49.2) 433,895 5.1	(315.8) 146,326 1.7	(46.5) 1,673,465 19.5	(111.6) 409,195 4.8	(39.1) 1,264,270 14.7
(2,346.2) 355,797 3.4	(155.4) 716,893 6.8	(62.9) 554,777 5.3	(331.4) 153,551 1.5	(54.4) 1,957,143 18.7	(157.9) 579,073 5.5	(42.7) 1,378,070 13.2

年度	区分	合計	預金及信				
			小計	預貯金	郵便貯金	金銭信託	貸付信託
35	金額	(127.5) 12,661,219	(164.0) 10,389,783	(181.1) 6,323,165	(99.1) 1,187,218	(41.1) 123,526	(4,210.9) 295,665
	構成比	100.0	82.1	49.9	9.4	1.0	2.3
36	金額	(146.1) 14,514,779	(187.0) 11,843,564	(201.5) 7,034,173	(109.4) 1,309,494	(47.3) 142,139	(5,536.8) 388,766
	構成比	100.0	81.6	48.4	9.0	1.0	2.7

(備考) 1 預貯金は，実勢預金のうちの個人分につき集計したものである(信用金庫預金，農協預金等個人年度の個人法人の所有割合をもととして推計した。
2 郵便貯金は，郵便振替貯金を除いたものを全額個人分と推計した。
3 金銭信託及び貸付信託は，サンプル調査に基づく個人保有割合をもととして，推計した。
4 証券投資信託は，ユニット型及び公社債投資信託の応募状況の個人保有割合をもととして推計し
5 簡保年金は，純掛金額(昭和9～11年度分については積立金総額)の年度末残高によつた。
6 生命保険は，各種準備金から団体保険分を差し引いた年度末残高によつた。
7 相互掛金は，預金者別預金統計による個人分によつた。
8 公社債は，年度末現在高に，公社債の消化状況における個人保有割合を乗じたものによつた。
9 株式は，年度末の払込資本金に株式分布状況の個人保有割合を乗じたものによつた。
10 昭和35年度以前分は，総合物価指数(昭和36年度＝100)によりインフレートしたものである。

2 年度別純増減

年度	区分	合計	預金及信				
			小計	預貯金	郵便貯金	金銭信託	貸付信託
9～11	金額	(100.0) 655,785	(100.0) 454,233	(100.0) 195,254	(100.0) 77,434	(100.0) 27,788	—
	構成比	100.0	69.3	29.8	11.8	4.2	—
25	金額	(57.7) 378,063	(71.0) 322,436	(95.6) 186,749	(64.4) 49,902	(19.1) 5,320	—
	構成比	100.0	85.3	49.4	13.2	1.4	—
30	金額	(132.9) 871,836	(160.6) 729,540	(231.8) 452,528	(120.8) 93,515	(109.0) 30,286	(516.6) 36,257
	構成比	100.0	83.7	51.9	10.7	3.5	4.2
31	金額	(158.6) 1,039,971	(199.0) 904,025	(316.7) 618,346	(138.7) 107,394	(16.9) 4,692	(196.1) 13,765
	構成比	100.0	86.9	59.4	10.3	4.5	1.3
32	金額	(168.1) 1,125,366	(175.6) 797,710	(214.1) 418,089	(126.8) 98,221	(18.7) 5,183	(267.4) 18,769
	構成比	100.0	70.9	37.2	8.7	0.4	1.7
33	金額	(220.8) 1,448,280	(276.9) 1,257,568	(384.6) 750,875	(163.5) 126,570	(39.6) 11,004	(695.2) 48,788
	構成比	100.0	86.8	51.8	8.7	0.8	3.4
34	金額	(290.9) 1,907,823	(357.6) 1,624,145	(543.2) 1,060,694	(165.6) 128,255	(30.8) 8,556	(904.9) 63,507
	構成比	100.0	85.1	55.6	6.7	0.5	3.3
35	金額	(333.4) 2,186,074	(412.1) 1,871,781	(502.3) 980,824	(152.0) 117,689	(42.0) 11,679	(1,174.1) 82,398
	構成比	100.0	85.6	44.9	5.4	0.5	3.8
36	金額	(282.6) 1,853,560	(320.0) 1,453,781	(364.1) 711,008	(157.9) 122,276	(67.0) 18,613	(1,326.6) 93,101
	構成比	100.0	78.4	38.3	6.6	1.0	5.0

(備考) 1の各年度別の残高の純増減である。

び	貯金			有価証券		
託 証券投資信託	簡保年金	生命保険	相互掛金	小計	公社債	株式
(5,226.8) 792,653 6.3	(177.0) 816,504 6.5	(78.6) 693,938 5.5	(339.1) 157,114 1.2	(63.1) 2,271,436 17.9	(171.6) 629,433 5.0	(50.8) 1,642,003 12.9
(7,156.6) 1,085,303 7.5	(193.8) 894,154 6.2	(93.9) 829,206 5.7	(346.0) 160,329 1.1	(71.2) 2,671,215 18.4	(168.0) 616,187 4.2	(63.6) 2,055,028 14.2

分の統計が不明のものについては，適宜推計を加えた。)。なお，昭和9～11年度分については，昭和17

た。

び	貯金			有価証券		
託 証券投資信託	簡保年金	生命保険	相互掛金	小計	公社債	株式
— — —	(100.0) 57,057 8.7	(100.0) 96,700 14.8	不明 —	(100.0) 201,552 30.7	(100.0) 23,712 3.6	(100.0) 177,840 27.1
— — —	(68.3) 38,967 10.3	(272.3) 26,335 7.0	(100.0) 15,163 4.0	(27.6) 55,627 14.7	(△22.3) △ 5,282 △ 1.4	(34.2) 60,909 16.1
(△84.1) △ 12,706 △ 1.5	(137.6) 78,535 9.0	(53.4) 51,672 5.9	(△3.6) △ 547 0.0	(70.6) 142,296 16.3	(130.6) 30,958 3.5	(62.6) 111,338 12.8
(130.9) 19,970 1.9	(128.0) 73,398 7.1	(60.2) 58,174 5.6	(56.0) 8,486 0.8	(67.4) 135,946 13.1	(88.4) 20,961 2.0	(64.7) 114,985 11.1
(521.7) 78,821 7.0	(155.6) 88,769 7.9	(80.0) 77,387 6.9	(82.2) 12,471 1.1	(162.6) 327,656 29.1	(211.3) 50,111 4.5	(156.1) 277,545 24.6
(460.9) 69,631 4.8	(203.2) 115,942 8.0	(118.4) 114,480 7.9	(133.7) 20,278 1.4	(89.7) 190,712 13.2	(546.1) 129,513 9.0	(34.4) 61,199 4.2
(875.7) 132,299 6.9	(100.0) 102,727 5.4	(125.0) 120,882 6.3	(47.6) 7,225 0.4	(140.7) 283,678 14.9	(716.4) 169,878 8.9	(64.0) 113,800 0.6
(2,891.6) 436,856 20.0	(174.6) 99,611 4.5	(143.9) 139,161 6.3	(23.5) 3,563 0.2	(155.9) 314,293 14.4	(212.4) 50,360 2.3	(149.0) 263,933 12.1
(193.7) 292,650 15.8	(136.1) 77,650 4.2	(139.9) 135,268 7.3	(21.2) 3,215 0.2	(178.4) 399,779 21.6	(△55.9) △ 13,246 △ 0.7	(232.2) 413,025 22.3

いずれにしても，このような問題は企業課税の問題としてわが国税制の基本的なあり方につながる問題であつて，にわかに結論を求めるべきものではないと考えられるが，少なくとも利子課税の問題は，配当課税の問題との関連において検討すべきであるという意見が支配的であつた。

ちなみに最近における個人の各種貯蓄をその形態別に戦前と比較してみると第13表に示すとおりである。総体の個人貯蓄のうち，銀行等に対する預貯金の残高は約50％を占めており，戦前に対しても，この預貯金の伸びが最も大きく，総体の伸び146.1％に対して201.5％となつている。

特に，最近における個人法人を含む一般預金の推移をみると第14表に示すとおり，一般預金は着実に増加しており，なかでも個人の貯蓄性預金が多いと認められる農協，相互銀行，信用金庫の預金及び郵便貯金の伸び率が高いことがわかる。銀行預金の伸び率が今年の春頃一時低下しているのは，主として営業性預金の不振によるものと思われるが，最近は着実に上昇し始めている。

第14表　一般預金残高の対前年増加率の推移

（単位＝　％）

区分 / 月別	総計		農協，相互銀行，信用金庫及び郵便貯金		銀行(信託を含む)		その他(生保を含む)	
	昭和36年	昭和37年	昭和36年	昭和37年	昭和36年	昭和37年	昭和36年	昭和37年
1	119	119	123	125	118	115	120	121
2	121	118	123	125	120	113	120	121
3	122	117	123	125	121	111	121	121
4	123	116	123	125	123	110	121	121
5	122	117	123	126	122	111	121	121
6	122	117	123	126	122	111	121	120
7	121	115	123	126	119	112	121	120
8	121	118	123	126	120	113	121	120
9	121	119	124	127	119	115	121	120
10	119	120	123	126	117	116	121	120
11	119		124		117		121	
12	119		125		116		121	

（備考）1　日銀貯蓄推進部調による。
2　一般預金とは，総預金から公金預金，金融機関預金，日本銀行代理店預金，政府関係預り金ならびに手許小切手手形相当額を除いたものである。

（結　　論）

(8)　以上のような検討を通じて，われわれは，現在の利子分離課税の特例については，負担の公平，その効果等について種々の問題があることを知つた。この特別措置をさらに拡大強化すべしとの要望については，貯蓄増強の必要性は認められるものの，新規の措置が大衆層の貯蓄の増加に役だつかどうかについては疑問があり，特に他の貯蓄形態との権衡上，利子所得に対する特別措置を拡大すれば，後に述べる配当所得の分離課税の要望等についても，これを簡単に退けることは困難となりその影響の波及するところが大きく，したがつて，この要望に応ずることは困難であると認めた。

他面，現行の特別措置を来年3月末の期限到来をもつて廃止することにも，当面の貯蓄増強の要請との関連において考慮を払う必要があるだけでなく，また，この措置の廃止の問題は，当然

利子所得に対する課税のあり方，さらには，配当等の他の貯蓄形態を含めたあらゆる貯蓄に対する税制の基本的なあり方の問題ともつらなるので，このような基本問題は今後なお日時をかけて検討を要するものと認められる。

以上の諸点を総合勘案して，当調査会としては現行措置をなお一定期間存続することが最も適当な措置であるとの結論に達した。

なお，この場合の期限延長の期間は，当調査会における現在の委員の任期中にこの問題を基本的に審議することを考慮し，2年間とすることが適当であると認めた。

2 配当所得課税の特例

（現行制度の概要）

(1) 個人が配当を受け取る場合には，配当所得としてその取得に要した負債の利子を控除したものが所得税の総合課税の対象となる。この配当所得については、支払法人の段階で20％の源泉徴収をすることがたてまえとなつているが，利子所得についての源泉分離10％課税の特別措置との権衡上，昭和38年3月31日までの間に支払いを受けるべきものについては，源泉徴収税率を10％とする特別措置が適用されている。

（沿　　革）

(2) 配当所得について源泉徴収制度が採用されたのは，昭和15年であつて，その当時は，分類所得税の源泉徴収として行なわれたものである。現行制度のような総合所得税の前取りとしての源泉徴収制度は，昭和22年から行なわれ，源泉徴収税率は20％であつた。

昭和25年度のシャウプ勧告に基づく税制改正においては，法人税を完全に所得税の前取り（一種の源泉徴収）とみるシャウプ勧告独自の考え方から，上記の源泉徴収の制度は，一度廃止されたが，配当所得の総合課税のは握もれ等に備えるため，再び昭和27年に至つて20％の源泉徴収制度が復活された。

この源泉徴収の20％の税率は，利子所得に対して10％の分離課税が採用された昭和28年の翌年から15％に軽減され，さらに，利子所得に対して全面的な非課税措置がとられた昭和30年から2年間の期限を付して10％に軽減された。

その後，この適用期限は，利子所得の10％の税率による分離課税制度の適用期限と同様に，昭和32年，昭和34年，昭和36年及び昭和37年にそれぞれ1年ないし2年間の期限の延長がなされて今日に至つている。

（問 題 の 所 在）

(3) この特例措置の期限到来に当たり，その存廃について検討を行なう必要があるほか，主として利子所得との課税の権衡上，配当所得につき総合課税の原則を廃止して，利子所得と同様源泉分離課税を認めるべしとの要望がなされているので，同時にこの要望に対して検討する必要があると認めた。

配当所得の分離課税の要望は，貿易自由化に対処して企業の国際競争力を強化し，わが国経済の安定成長を確保するには，企業の自己資本充実が緊要であり，さらに，戦前及び諸外国に比し

著しく悪化している資本構成是正のためにも，ひろく国民大衆の資金を資本市場に導入する方策をとるべきであるとの主張に立脚したものである。

(源泉徴収税率軽減の特例)

(4) われわれは，まず，配当所得に対する源泉徴収税率の問題について検討を行なつた。この源泉徴収税率は，理論的には配当を受ける者の上積税率から配当控除を差し引いた率の平均を基準として定められるべきものと考えられる。そこで配当所得者の所得階層別分布の状況及びこれらの階層において配当所得を他の所得の上積所得とみた場合のその上積実効税率はどの程度であるかをみてみると，第15表のとおりである。

第15表　配当所得の所得階層別分布

区分 / 所得階層	人員				所得金額				上積実効税率
	合計 (A)	内配当所得者 (B)	百分比	(B/A)	合計 (C)	内配当所得 (D)	百分比	(D/C)	
	千人	千人	%	%	百万円	百万円	%	%	%
20万円以下	3,376	8.2	3.5	0.2	550,808	291	0.5	0.1	11.0
30 〃	2,967	8.2	3.5	0.3	766,357	225	0.4	0.0	12.3
40 〃	2,670	16.0	6.8	0.6	934,890	377	0.7	0.0	14.4
50 〃	1,941	21.0	8.9	1.1	867,581	660	1.2	0.1	18.4
70 〃	1,723	37.0	15.7	2.1	1,002,262	1,656	2.9	0.2	20.0
100 〃	731	39.0	16.5	5.3	602,251	3,051	5.4	0.5	24.2
200 〃	374.3	57.0	24.1	15.2	496,133	9,322	16.5	1.9	29.7
500 〃	89.3	41.8	17.7	46.8	253,543	19,904	35.3	7.7	39.3
1,000 〃	10.2	5.8	2.5	56.9	71,070	8,330	14.7	11.7	48.4
1,000万円超	2.2	2.0	0.8	90.9	38,402	12,637	22.4	32.9	57.3
計	13,884	236.0	100.0	1.7	5,583,297	56,453	100.0	1.0	41.0

(備考) 1 昭和35年分給与実態調査，申告所得税表，申告所得階級別表，申告所得種類別表及び申告所得税調査結果表をもととして計算した推定実績である。

2 上積実効税率は，1の申告所得税表，申告所得階級別表，申告所得種類別表及び申告所得税調査結果表における「その他所得者」(配当所得を有する者が多いと認められる)の所得階級別の上積税率である。

3 人員及び所得金額の合計は，申告納税者と源泉納税者(給与所得者)とを単純に合計したため若干重複する部分がある。

この表によれば，所得階層別にみると，200万円超の所得者のうち，約50％が配当所得を有しており，しかも配当所得の90％程度は100万円超の所得者がもつているところから，配当所得者が高額の所得者に多いことは明らかといえよう。また，その平均上積実効税率は41％であり，これから配当控除の15％を引いた26％が平均的な配当所得に適用される税率ということができ，これから考えると，現行の10％の源泉徴収税率の特例は低いようにもみえる。

(配当分離課税)

(5) 次に，配当所得についても利子所得と同様に分離課税を認めるべしとの要望について検討した。利子所得の分離課税が税制上きわめて異例な措置であることについては，既に述べたとおりである(P.21参照)。しかし，利子所得についてこのような取扱いが認められているからといつて，配当所得にもこれに準じた取扱いを認めることについては，次のような問題がある。

(イ) 配当所得が資産所得として給与所得等に比較して担税力が強いことは，つとに指摘されているとおりであり，しかも配当所得が高額の所得者に多いことは既に検討したとおりである。特にわが国で大所得者といわれるものの所得のうち，最も大きいものが配当所得であることを考えるときは，利子所得とともに配当所得を総合課税からはずすことは，ほとんど総合所得税のたてまえを否認することに等しいものとなる。

(ロ) 一方，現行の配当所得の課税には，配当控除の制度があるため，第16表に示すように，「所得の10％が配当所得である給与所得者(夫婦子3人)の場合」には，165万円までは10％の税率による源泉徴収税額を納めるだけで足り，申告により所得税を納める必要がないのであるから，実質的には分離課税と同様の結果となつている。また，「所得の全部が配当所得である所得者(夫婦子3人)の場合」には，その金額は331万円となつている。

第16表　配当所得に対する負担状況

区分		所得の10％が配当所得である給与所得者(夫婦子3人)の場合 (A)	所得の全部が配当所得である所得者(夫婦子3人)の場合 (B)
配当所得について所得税が課税されない所得階層	配当所得の源泉所得税のほか給与所得の源泉所得税の一部も還付となる所得階層 (A)配当所得に対する上積実効税率が15％未満の階層)	714,493円まで	—
	配当所得の源泉所得税の全部が還付となる所得階層 (A)配当所得に対する上積実効税率が15％の階層 (B)総所得に対する実効税率が15％以下の階層	714,494円から 951,669円まで	1,610,190円まで
配当所得の源泉所得税の一部が還付となる所得階層 (A)配当所得に対する上積実効税率が15％超25％未満の階層 (B)総所得に対する実効税率が15％超25％未満の階層		951,670円から 1,390,584円まで	1,610,191円から 3,316,266円まで
配当所得の源泉所得税の還付はないが，申告により所得税を納める必要のない所得階層 (A)配当所得に対する上積実効税率が25％の階層 (B)総所得に対する実効税率が25％の階層		1,390,585円から 1,655,629円まで	3,316,267円

したがつて，配当所得につき分離課税を行なうとすれば，これらの所得階層より高額の所得階層にあるごく一部の納税者に対してのみ有利な制度となるに過ぎない。

他面，これらの所得階層より低い所得階層の所得者にとつては，「所得の10％が配当所得である給与所得者(夫婦子3人)の場合」を例にとると，現行制度では，年所得71万円までは給与所得に対する本来の税負担さえ軽減されており，95万円までは配当に対する源泉徴収税額の全部が還付されることになつているから，配当分離課税制度を採用すると，これらの者の税負担を増加させることになる。さらに，所得税を納める義務のない者の配当所得についても，所得税を課税する結果ともなる。

このような低額所得者に対する不利を救うため，分離課税の採用に当たつても，これらの所得者に対しては総合課税の選択を認めるという意見もあつたが，現行の配当控除制度は法人の利益に対する課税と密接に関連するものであつて，所得の多寡により，恣意的に配当控除を適用したりしなかつたりすることは，税制として認められることではない。

さらに，個人にとつて配当控除を適用しないとすれば，法人についての受取配当益金不算入の制度をどのようにするかという問題もあわせて処理しなければならないこととなる。

(ハ) 株式投資は配当所得のほか，キャピタル・ゲインを得ることもその目的としている点において利子所得とは異なる。しかも，有価証券の譲渡所得について，原則として非課税とする特例が認められていることを考慮すべきである。

(ニ) 受取配当に対する課税のあり方については，税制上，支払配当に対する法人税の課税，受取配当に対する所得税の配当控除及び法人税の益金不算入制度等の関連を考慮して総合的に検討すべきであり，配当所得の分離課税のみを切り離して処理することは適当でないと認められる。このような配当に対する税制のあり方は，とりもなおさず企業課税の問題として，今後なお慎重に検討を要すべき基本問題である。

（結　　論）

(6) 以上の検討を通じて，配当所得に対し分離課税を認めるべしとの要望については，税制上，前述したような大きな問題があるので，これを採用することは適当でないとの結論に達した。また，現行の源泉徴収税率の軽減措置については，基本的には本則20%の税率にかえすのが相当であると認められるが，利子所得に対する源泉分離10%課税の特別措置を2年間延長することとしていることをも考慮して，なお2年間その適用期限を延長することが適当であると認めた。

（支払調書提出限度額の引上げ）

(7) このような配当所得に関する問題の検討の過程において，現行税制のもとにおける利子所得と配当所得との課税上のバランスが利子所得に有利であるとする観点から，配当所得についての支払調書ないしは告知書の税務署への提出限度額を引き上げるべしとの意見もあつたが，支払調書を提出しないからといつて，総合申告の義務がなくなる筋合いのものでない以上，利子所得との権衡を図るための税制上の措置としては適当でなく，また，現行の利子と配当に対する税制上の問題としては，この際いずれも現行の特別措置を延長することにとどめることとする以上，配当所得についての新たな措置を講ずべきではないとされたものである。

第 3　公共事業の促進等のための特別措置

1　公共用地等の取得に伴う譲渡所得課税の特例

（問 題 の 所 在）

(1)　現在，土地収用等に伴う譲渡所得に対して適用される特別措置について，主として収用等を行なう起業者の立場から，公共事業の促進を図るため，その事業に必要な土地等を提供した者に対しては，土地収用等に伴う譲渡所得を非課税とすべしとの要望がなされており，特に，高速自動車国道等の事業について適用される「公共用地の取得に関する特別措置法」の制定に伴い，その事業の円滑な遂行を図るため，同法に基づく特定公共事業のための土地の収用等に伴う譲渡所得を非課税とすべしという強い要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　現在，土地収用等に伴う譲渡所得に対する課税については，個人，法人を問わず，土地等の提供者が補償金をもつて代替資産を取得する場合には，その限度で譲渡所得は発生しないものとするいわゆる圧縮記帳の方法が認められており（換地処分等により交換資産を取得した場合も同様である。），また，代替資産の取得がない部分についても，その２分の１を非課税とする特別措置が講じられている。その結果，譲渡所得の課税を受ける場合であつても，所得税については，譲渡所得がこの特別措置により２分の１とされたうえ，さらに，その金額から15万円を控除した残額の２分の１が課税対象となるにとどまつている。

(3)　現行の土地収用等に伴う譲渡所得の軽減措置は，公共事業の施行促進という政策考慮のほか，収用等に伴い強制的に譲渡所得が実現するものであることにも着目してその負担の軽減を図つたものである。

この場合，現行の軽減措置をさらに進めて収用等の場合の譲渡所得を全額非課税とすることについては，収用等の場合の補償金の性質が，現在非課税所得とされている不法行為に基づく損害賠償金のようなものでなく，適法行為に基づく損失補償として，本質的には一般の売却の場合と同系列で処理すべきものと考えられるところから，税理論として採用することは困難であり，また，実際の負担としても現行の軽減措置自体相当大幅な軽減であるので，これ以上一般的に収用等に伴う譲渡所得の課税を軽減することは，負担のバランスから考えて適当でないと認められる。

(4)　しかし，他面において，現在社会資本充実のため道路等の公共施設の拡充が焦眉の急の問題として取り上げられているおり，この政策を推進するに当たつて，公共用地買収に伴う譲渡所得の負担の軽減が事業進捗上大きなインセンティブとなり得ると考えられる。

当調査会は，このような現下の政策要請を考慮のうえ，特に公益性が強く，かつ，緊急を要する公共事業の用に供される土地等の譲渡について，特別措置の拡大を図り，一定金額以下の譲渡所得の課税を全免する措置を講ずることが適当であると認めた。

この場合の特例の対象となる事業については，前記の「公共用地の取得に関する特別措置法」により，特に公益性，緊急性が強いとして収用手続等の簡易化が図られている高速自動車国道，一級国

道，主要幹線鉄道等の事業(特定公共事業)を対象とするのが適当であり，また，政策達成の緊急性を考慮して一定の適用期間を設けるほか，より一層の事業の促進を図るため，事業者の買収の申出後一定期間の譲渡に限つて特例を適用する等の措置を考慮するのが適当であると考える。なお，免税の金額，免税期間等の具体的内容については，政府において実情を検討の上，適切な措置を講ずることが望ましいと考える。

2　資産の買換えに伴う譲渡所得課税の特例措置の簡素合理化

(問 題 の 所 在)

(1) 現行法では，資産を売却し，その売却代金により新たに他の資産を取得したいわゆる資産の買換えの場合においては，その売却により実現したキャピタル・ゲインは，譲渡所得として課税の対象となるのが原則である。しかし，資産の買換えが収用等の非任意的な資産の処分に伴つて行なわれた場合，又は特定の政策目的にそつてなされた場合で買換資産の範囲等につき一定の要件に合致しているときには，譲渡資産の取得価額を買換資産に引き継ぐことにより，買換えの際の譲渡所得課税の繰延べ措置を講ずることとしている。

(2) ところで，この買換えの特例の適用要件については，第17表にみられるように，個々の場合に応じその対象となる譲渡資産及び買換資産の範囲，買換資産の取得時期等について差異があり，極めて複雑多岐な内容となつており，その統合整理を図るべしとの意見が強い。

第17表　資産の買換えの特例における買換資産の範囲等に関する調

特例の内容		買換資産等の要件		買換資産等の取得時期の要件
		譲渡資産	買換資産等	
収用等に伴い代替資産を取得した場合の譲渡所得課税の特例		資産一般（たな卸資産を除く。）	1　譲渡資産と同種の資産 2　譲渡資産が1の効用を有する1組の資産である場合は同じ効用を有する1組の資産 3　事業用資産を譲渡した場合で新たに事業を開始し，又は従前の事業を継続するときは，事業用の固定資産	1　収用等のあつた日から1年 2　収用等に係る事業が完了しないため1年以内に代替資産の取得が困難なときは，代替資産が取得できると認められる日（限度4年）から6カ月後
市街地開発等に係る資産の買換えの場合等の譲渡所得課税の特例	地方公共団体又は日本住宅公団が行なう10ヘクタール以上の団地の宅地造成のため買い取られた場合	土地又は土地の上に存する権利	1　土地又は土地の上に存する権利 2　事業の用に供されていた土地等を買い取られた場合で，新たに事業を開始し，又は従前の事業を継続するときは，事業用の固定資産	譲渡の日から1年以内

特例の内容		買換資産等の要件		買換資産等の取得時期の要件
		譲渡資産	買換資産等	
	収用等を行なう者にその収用の対償に充てるため買い取られた場合	土地又は土地の上に存する権利	土地又は土地の上に存する権利	
	首都圏の既成市街地における工業等の制限のあることに基づいて工場を移転する場合	作業場の敷地の用に供する土地又は土地の上に存する権利	工業開発区域内における特定規模の作業場の敷地の用に供する土地又は土地の上に存する権利	1 譲渡の日の前後1年以内に取得し，かつ，取得の日から1年以内に事業の用に供すること。 2 工場の建設等が長期にわたると認められるときは，譲渡の日前3年以内に取得し，又は取得の日以後3年以内に事業の用に供すること。
	工場等集団化計画につき通商産業大臣の承認を受けて中小企業者が工場を移転する場合	製造業の用に供されている工場用地	工業開発区域内にある土地又は土地の上に存する権利で工場用地としてその事業の用に供するもの	
	特定機械工業の合理化のため通商産業大臣の承認を受けて工場を移転する場合	特定機械工業の用に供されている工場用地	同　上	
居住用財産等の買換えの場合の譲渡所得課税の特例		1 居住用家屋，その敷地の用に供される土地及びその土地の上に存する権利 2 耕作の用に供される土地及びその土地の上に存する権利 3 塩田，塩田の上に存する採塩用の権利及び塩田の附属設備	1 同左（ただし，自己及び扶養親族の居住の用に供するものに限る。） 2 同　左 3 同　左	譲渡の日の前後1年以内に取得し，かつ，取得の日から1年以内に居住の用等に供すること。
土地，建物等の交換の場合の譲渡所得計算の特例		一年以上有していた土地（借地権を含む。），建物（附属設備，構築物を含	譲渡資産と同種の資産で同一の用途に供するもの（ただし，交換のために取得したと認められるもの，又は交換差金を20％以上	

特例の内容	買換資産等の要件		買換資産等の取得時期の要件
	譲渡資産	買換資産等	
	む。），船舶，機械及び装置又は鉱業権	取得する場合を除く。）	

(3) 上記に関連して，資産の交換についても，現在，次の3つの要件に合致したものについては譲渡所得の課税の繰延べの特例が認められているが，この要件についてもあわせて検討の必要性があるとの指摘がなされている。

(イ) 交換取得資産が，譲渡した資産と同種の資産で，かつ，同一の用途に供するものであること。

(ロ) 交換取得資産が，相手方が交換のために取得したものでないこと。

(ハ) 交換差金を取得する場合は，交換差金の額が交換取得資産又は譲渡資産の価額のうちいずれか大なるものの20％未満であること。

（検討と結論）

(4) 現行の資産の買換えの特別措置は，収用等の特殊な譲渡の事情や種々の政策的観点を考慮して設けられたものであつて，このような譲渡の際の個別事情に基づく担税力の差異や特殊の政策目的を前提とする限り，すべての特例の適用要件を単一なものに統合することは困難であると認められる。

しかし，たとえば特例の対象となる買換資産の範囲について，現在特定の工場移転の場合の特例の要件として工場用地（土地及び土地の上に存する権利）のみの買換えに限定している点に関して，収用等の際の買換えの場合と同様の考え方に立つて同種の資産に限定しないで事業用固定資産をすべて買換資産と認めてさしつかえないようにも考えられる。

また，交換の際の交換取得資産の要件についても，買換資産の範囲との関連において検討を要するものと認められる。

これらの問題については，当調査会において詳細な検討を行なう余裕がなかつたので，政府において，実情を勘案しつつ，特別措置の内容について統合整理を図る方向で適切な措置を講ずることが望ましいと考える。

3 林道開設等のための土地の使用又は収用の場合の課税の特例

（問題の所在）

(1) 森林法の規定によれば，林道開設等のために必要があると認められる場合には，都道府県知事の裁決等に基づき他人の土地を強制的に使用することができ，また，この使用権が設定された場合に，その土地の使用が3年以上にわたるとき又はその使用権の行使によつて土地の形質が変更するときは，土地所有者は使用者に対して収用（いわゆる逆収用）の請求をすることができることとなつている（森林法50条～57条参照）。現在，この森林法の規定に基づく土地の使用又は収用については，一般の例により譲渡所得等の課税がなされることとなつている。

ところで，土地収用法にも一般的な土地の強制使用及び使用権の設定された土地の収用の規定が設けられているが，この土地の使用（譲渡所得に該当する土地の使用―建物，構築物の所有を目

的とする借地権の設定等で，その設定の対価が土地の価格の２分の１以上に相当すること を要する一に限られる。)又は収用については，収用等の場合の課税の特例（代替資産を取得すれば圧縮記帳による課税の繰延べ，代替資産の取得がない部分については２分の１非課税)の適用がある。

そこで，国，地方公共団体又は森林組合等が林道開設等のため森林法の規定により，土地を使用し又は収用する場合について，土地収用法に基づく土地の使用又は収用の場合の課税の特例と同様の特例を認めるべしとの要望がある。

(検 討 と 結 論)

(2) 上記の要望について検討した結果，土地収用法の規定に基づく土地の使用又は収用の場合との課税の権衡上，森林法の規定に基づく土地の使用(譲渡所得に該当する土地の使用)又は収用についても，上記の収用等の場合の課税の特例を認めることが適当であると考える。

第 4　産業の助成のための特別措置

1　法人の合併に伴う清算所得等の課税の特例

（現行制度の概要）

(1)　現行法においては，企業が合併した場合で、合併法人が被合併法人の株主にその被合併法人の資本金及び資本積立金等の額をこえて合併法人の株式や金銭を交付した場合には，その超過分について清算所得の課税が行なわれている。また，その場合の税率は，普通法人の場合，その超過分のうち，被合併法人の積立金から成る部分については20％，評価益から成る部分については43％となつている。

これに対して，現在，租税特別措置法において，特定機械工業を営む法人，特定の農業協同組合，漁業協同組合及び中央卸売法人が一定の条件のもとに合併した場合に限り，合併による清算所得のうち，積立金から成る部分については免税し，評価益から成る部分については合併法人において資産につき評価益相当額の圧縮記帳を行ない評価益相当額を特別勘定として経理することを条件として課税の繰延べを認めている。

この場合，被合併法人の法人株主がこのような特例の適用を受けた株式又は金銭を受領したときは，もちろんみなし配当として取り扱われるが，このようなみなし配当については，通常認められる100分の25の税額控除を認めないこととなつている。

（問題の所在）

(2)　わが国の企業が，世界経済の自由化体制に迅速に適応し，その成長力を効率的に発揮するため，合併，提携，生産集中，転換等を促進することによつて早急に産業体制の整備を図る必要があるので，特定業種に対し一定の要件のもとに，現在，機械工業振興臨時措置法の規定に基づき特定機械工業に認められている特別措置と同様に，合併に伴う清算所得及び現物出資により生ずる譲渡所得につき，課税の繰延べ又は減免を行なうべしとする要望がある。

（検　　討）

(3)　現在の経済事情のもとにおいては，企業の集中は，企業自身の利益を守るために，ある程度必然の方向といえる。一方，清算所得課税は，企業の清算という時期をとらえて，それまで課税されていなかつた利益に対する法人税と，その分配を受ける個人株主に対する所得税とをあわせ最終的に課税するものであつて，これらの意味で，合併に伴う清算所得に対し特別措置を講じ，一部企業とそれ以外の企業について税制上差別をつけることには問題がある。

しかしながら，ひるがえつてわが国の産業体制をかえりみるとき，今後，国際場裡においてその競争力を維持するための生産力の集中は，国家的見地からしても必要欠くべからざるものであることを考えれば，現段階においては，企業の合併等の促進の一助となる税制上の措置を講ずることも必要と認められた。

(4)　合併の際における清算所得のうち，積立金から成る部分については，従来の特定機械工業等に

対する特例においては免税とされている。しかしながら，免税とすることは，課税公平の見地から，税制上の特別措置としてはできる限りこれを避けるべきものと考えられ，特定機械工業につきこれを認めたのも，機械工業の企業規模の零細性に着目しつつその規模の拡大が国民経済上の見地からみて各種産業中において最も緊急なものと認められたためであつて，このような特例を広く産業体制整備のための合併にまで拡大して認めることには問題がある。

また，積立金から成る部分について，免税に代え，課税繰延べを行なうことは

(イ) 合併法人の資本金中税務上は積立金とみなすべき部分を規定することが必要であるため，税法をきわめて複雑化すること

(ロ) 評価益から成る部分について課税の繰延べを行なう場合のように，特別勘定を設けてその部分を貸借対照表に表示する方法がなく，税務面においてのみ合併法人の清算時まで課税の繰延べが行なわれたという事実をなんらかの形で記録している必要があり，徴税技術上困難が大きいこと

(ハ) 現行の評価益から成る部分についての課税の繰延べのように，合併法人における償却又は資産の譲渡等の段階を通じて合併法人の継続中において繰延べ部分の課税が行なわれることがなく，合併法人の清算時まで必ず繰り延べられる結果免税にきわめて近い性質のものとなること

等の理由により，適当でないと考える。

(5) 合併の際における清算所得のうち，評価益から成る部分については，従来の特定機械工業等に対する特例においては，課税の繰延べを認めている。このような課税の繰延べは，免税と異なり，最終的には課税が行なわれることでもあり，また合併法人の継続中において，償却又は譲渡等の段階を通じて繰延べ部分の課税が行なわれることもありうるので，免税に比べると課税の公平をそこなう程度も少く，合併促進のための税制上の措置としては適当と考える。

(結　　論)

(6) 以上のような検討の結果，企業の合併に関しては，産業体制の整備に関する措置の具体化をまつて，合併の際における清算所得のうち，評価益から成る部分について，現在特定機械工業等について認められていると同様に，課税の繰延べの措置を講ずることが適当である。

(現物出資の圧縮記帳)

(7) なお，合併の際における清算所得のうち評価益から成る部分の課税に，性格がきわめて近いものとして，企業の生産集中，転換等に伴い企業が現物出資を行なう場合の譲渡所得課税の問題があり，現在，特定機械工業が一定の条件のもとに現物出資した場合には，出資を行なつた法人が現物出資により取得した株式について圧縮記帳することにより，現物出資にかかわる譲渡所得課税の繰延べを行なつている。このような措置を一般に産業体制の整備のための現物出資にまで拡張することは，合併に対する措置との権衡上これを認めても差支えないと考えられるが，なお，その必要性等につき，産業体制の整備に関する具体的措置の進展をまつて検討のうえ措置することが適当と考える。

2　輸出に関する割増償却及び所得基準による輸出所得控除額の計算の特例

（現行制度の概要）

(1)　輸出に関する割増償却制度とは，指定期間（昭和36年10月1日から昭和38年3月31日までの期間)内の各事業年度の輸出金額が，前一年の輸出金額をこえ，かつ，輸出金額割合(総売上高のうちに輸出金額の占める割合）が増加したときは，他の特別償却の対象資産以外の固定資産につき，その増加割合だけ割増償却を認める制度である。

また，輸出所得控除額の計算の特例制度とは，現在輸出所得控除制度による所得控除額が、その事業年度の輸出金額の一定割合(取引基準額）又は輸出所得の80％相当額（所得基準額）のいずれか少ない金額と定められているのに対し，特に，上記の指定期間内の各事業年度の輸出金額が，前一年の輸出金額をこえるときは，取引基準額によることなく，所得基準額のみにより輸出所得控除額を計算することを認めるものである。

（注）　取引基準額を算出する場合の一定割合は，貿易商社等の輸出取引は1％，製造業者の輸出は3％，プラント輸出及び三国間運送は5％となつている。

（問 題 の 所 在）

(2)　貿易自由化後における国際収支の均衡と経済の長期的発展を図るため，昭和38年3月に期限の到来する輸出所得控除額の計算の特例をさらに1年間延長し，また，同じく期限の到来する輸出割増償却制度を，輸出比率の増大のみならず輸出金額の増大をも考慮し，償却範囲額拡大の方向で改正を行ない，期限を延長すべきであるという要望がある。

（検 討 と 結 論）

(3)　輸出割増償却制度及び所得基準による輸出所得控除額の計算の特例制度が新たに設けられた昭和36年10月当時の輸出入状況に比較して，最近の状況は著しく好転しており，輸出振興税制もまた従来の限定された範囲についての輸出奨励から，一般的な企業の国際競争力強化の方向に移行すべきであつて，この意味で両制度の期限到来とともに，これを改廃すべきであるとする考え方もないわけではない。

しかしながら，ガットとの関連において，昭和39年3月以降輸出所得控除制度の期限延長は困難と考えられ，その際輸出振興に関する税制については全面的に再検討を行なうことが予想される現在においては，当面の輸出振興の重要性にもかんがみ，昭和38年3月に期限の到来する両制度は，これをとりあえず1年間延長し，来年度において一括して再検討することが適当であると認めた。

なお，輸出割増償却制度については，その範囲額を拡大する方向で要望が行なわれているが，上に述べたように来年度において輸出振興に関する税制を全面的に再検討を行なうこととしているので，この制度についても，現段階において拡大することなく，現行制度のまま1年間延長することが適当であると考えた。

3 重要外国技術使用料に対する課税の特例

(現行制度の概要及び沿革)

(1) この制度は，昭和27年に非居住者及び外国法人の受ける工業所有権等の使用料が新たに源泉徴収の対象(源泉徴収税率20％)として取り上げられた際に創設されたもので，重要外国技術の使用料については，源泉徴収税率を10％に軽減することを内容とするものであつた。

その後，昭和34年に軽減税率の適用範囲が縮小されるとともに，一定の適用期限(昭和36年3月31日)が付せられ，昭和36年には，この適用期限がさらに2年間延長される反面，税率が15％に引き上げられて今日に至つている。

この軽減税率の適用を受ける重要外国技術は，外国で取得した工業所有権その他の技術に関する権利又は特別の技術による生産方式及びこれに準ずるもののうち，日本経済の健全な発展のために外国技術の導入を緊急に必要とする事業の用に供するものであり，その業種は，大蔵大臣によつて指定されている(現在13区分36業種)。

(検 討 と 結 論)

(2) この制度については、次のような検討を行なつた。

(イ) 外国技術の使用料に対する所得税の源泉徴収は，それから生ずる利益に対する法人税や所得税の一部を源泉地であるわが国で徴収しようとするものであり，本来技術を提供した外国企業が負担することを予想しているものである。外国企業がこの所得税を負担する限りにおいて，しかも，その企業の本国の税法が外国税額控除制度を認めているならば，わが国が所得税を軽減しても，その企業の実際の税負担の軽減とはならず，その企業の属する国の税収入がふえるだけにとどまることとなり，このような場合には，この種の所得税の軽減を行なつても外国企業からの技術導入の誘因とはならない。

(ロ) わが国は，現在，技術導入の最も多いアメリカのほか，スエーデン，デンマーク，ノルウエー，インド，パキスタン，シンガポール，オーストリー，イギリスと国際二重課税を防止するための租税条約を締結し(オーストリー，イギリスについては未発効)，これらの条約のなかでひろく技術使用料一般に対する制限税率を設けている。すなわち，アメリカ，スエーデン，デンマーク，ノルウェーとはその技術使用料について15％をこえて課税してはならないこととし，パキスタン，シンガポールとは相互免除とし，オーストリー及びイギリスとは10％をこえて課税してはならないこととしている。さらに，アメリカとの間で近く発効を見込まれる第3次改定議定書においては，制限税率の15％を10％に引き下げることとしている。したがつて，このような条約締結国については，本措置の働らきうる余地はなく，軽減の意味はない。

(ハ) 最近におけるわが国の外国技術援助契約に基づいて支払われる使用料は，第18表に示すとおり，昭和35年度で9,411万ドル，338億8,068万円，昭和36年度で1億1,111万ドル，400億248万円に達しており，そのうち約3分の2は条約締結国にかかる分である。残り3分の1の租税条約未締結国のうちでも，イギリスについては既に述べたように昭和37年9月に署名済みで近く

発効を見込まれており，西ドイツ，スイス，フランスについても，現在，締結交渉が進められている。

第18表　外国技術使用料支払額調

相手国名	35年度		36年度	
	金額（千円）	%	金額（千円）	%
（租税条約締結国）				
アメリカ	20,400,120	60.2	26,135,280	65.2
スエーデン	187,200		230,040	
デンマーク	378,360		391,680	
ノルウェー	88,560		107,640	
計	21,054,240	62.2	26,864,640	67.2
内軽減税率適用分	21,054,240		26,864,640	
その他	0		0	
（租税条約未締結国）				
イギリス	2,454,120		2,258,280	
スイス	1,478,520		1,873,800	
フランス	879,480		957,240	
西ドイツ	3,161,520		4,310,280	
イタリー	2,584,440		738,000	
オランダ	1,371,600		1,570,680	
その他	896,760		1,429,560	
計	12,826,440	37.8	13,137,840	32.8
内軽減税率適用分	10,902,474		11,167,164	
その他	1,923,966		1,970,676	
合計	33,880,680	100.0	40,002,480	100.0
内軽減税率適用分	31,956,714		38,031,804	
その他	1,923,966		1,970,676	

（備考）1　支払額については，日銀外為局統計課調べによつている。
2　租税条約未締結国分のうち，「軽減税率適用分」と「その他」との区分は通産省企業局発行の「外国技術導入の現状と問題点」に基づいて推計したものである。
3　外国技術使用料支払件数は，35年度952，36年度1,306，そのうち租税条約及び租税特別措置法に基づく軽減税率適用件数は35年度872，36年度1,143である（国税庁統計年報書による。）。

(ニ)　したがつて，この特例が適用されるのは，現在，租税条約を締結していない国からの技術導入に限られるため，これらの国の国内法で外国税額控除制度が認められている場合には，この効果もあまりないように思われる。しかし，わが国の企業が外国から技術を導入するに当たつては，相手方の負うべき所得税を実質的に負担させられる傾向のあることも無視できない。わが国の技術が先進欧米諸国に比しなお低い水準にあり，貿易自由化に対処して，企業の設備近代化，合理化のため，まだ租税条約の締結されていない西ドイツ，スイス等からの技術導入がかなり多いことを考えると，この特例を一挙に廃止することは問題があり，今後なお，一定期間延長することが適当であると認めた。

4　航空機の燃料用揮発油等に対する揮発油税及び地方道路税の免税

航空機の燃料用揮発油に対する揮発油税の免税制度は，租税特別措置として昭和27年に創設さ

れ，その後第19表のとおり数回延長されて今日に至つたものであるが，これは，わが国の航空事業が，まだ育成期にあり，戦後の空白期による立ち遅れを回復し，国際的に競争していくためには，国の積極的助成が緊要であるとする趣旨から行なわれたものである。その後における航空事業会社の経営状況は，漸次改善されつつあるものの，最近における機材の新型化及び大型化，整備施設の拡大，乗員の養成訓練の強化等の必要性を勘案した場合，わが国の航空事業の前途にはなお困難な問題があると考えられる。

したがつて，現行の免税措置については，なおしばらくの間，存続を図ることが適当であるとの結論に達した。

また，航空機の燃料用以外のたとえば，ゴムの溶剤用等の免税措置についても，その工業用としての性格，生産コスト中に占める揮発油税及び地方道路税のウェート及び国民経済又は国際競争力に及ぼす影響等も考慮して，この際，航空機の燃料用と同様，免税措置を存続することが適当であるとの結論に達した。

第19表　航空機の燃料用揮発油等に対する揮発油税及び地方道路税の免税の沿革

施行年月日	免税内容
昭和 27. 4. 1	航空機用(ただしオクタン価80以上のもの) (昭和28年3月31日までの期限付免税)
28. 3. 26	航空機用の免税期間を昭和28年5月31日まで延期
28. 5. 30	航空機用の免税期間を昭和28年7月31日まで延期
28. 8. 7	航空機用の免税期間を昭和31年3月31日まで延期
30. 9. 10	航空機用の免税にジェット燃料（蒸気圧が1平方センチメートル当たり0.211キログラム以下)を追加
31. 4. 1	航空機用の免税期間を昭和34年3月31日まで延期
32. 4. 7	(1) 石油化学用 (2) ゴムの溶剤用等(昭和34年3月31日まで免税)
34. 4. 1	航空機用及びゴムの溶剤用等の免税期間を昭和38年3月31日まで延期

5　農業生産法人に対する現物出資に伴う譲渡所得課税の特例

(問題の所在)

(1) 従来，農地及び採草放牧地の譲渡については，自作農創設の趣旨から強い規制が加えられ，法人による農地等の取得は一般的に認められていなかつたのであるが，農業経営の近代化の見地からその共同化を図る必要があるとして，農業基本法の制定に伴い，農地法及び農業協同組合法が改正され，農業生産法人に対しては特に農地取得が認められることとなり，農業経営により共同化を推進する政策がとられることとなつた。この農業生産法人とは，その事業が農業及びこれに付帯する事業に限られ，その構成員の過半数がその事業に従事する等農地法で定める一定の要件に該当する農事組合法人，合名会社，合資会社及び有限会社のことである(農地法2条7項参照)。

ところで，農業生産法人を設立するに当たつては，農業経営の基盤となる農地等を現物出資により法人所有のものとする形態が考えられるのであるが，個人がその有する資産を法人に現物出資した場合には，その資産の譲渡による所得に対して，一般の例により，譲渡所得課税が行なわれることとなつているので，上記の農業経営の近代化の見地から，特に現物出資に伴う譲渡所得を非課税とすべしとの要望が出されている。

また，生産森林組合又は漁業生産組合に，その構成員が山林又は漁船等を現物出資した場合の譲渡所得についても，同様に非課税にすべしとの要望がなされている。

（検 討 と 結 論）

(2) 現物出資の際の譲渡所得の課税については，資産が出資に化体しただけで金銭に換価されていないのでその譲渡所得を課税する税法上のたてまえ自体が疑問であるとする考え方も一部に見受けられる。

現行制度は，資産そのものの値上りの形で既に発生している資産利益についてその資産がその者の支配から離れるときを課税の時期として譲渡所得課税を行なうという考え方に立つているのであつて，このような考え方に立つ限り現物出資の際に譲渡所得課税を行なうことは，理論上当然といえる。また，現物出資の形態をとらないで金銭による出資を行ない，その後にその出資金を資金として資産を法人が買い取つた場合に譲渡所得課税が行なわれることとの権衡からみても，現物出資に際して譲渡所得課税を行なう現行制度は合理性があるといえる。さらに，現行法では，有価証券の譲渡所得は一般的に非課税とされ出資(持分)に化体した後には原則として，その譲渡所得課税が行なわれないところからも，かりに，農業生産法人の場合に次に述べるように一般法人と異なる特殊性が認められるとしても，要望のようにその現物出資について非課税とすることは適当でないと認められた。

(3) しかし，農業生産法人の場合は，特に農業経営の近代化のために一般法人には認められない農地取得を農業生産法人にのみ認めて共同化を推進することとしている点を考えて，資産取得になんら制約のない一般法人への現物出資とは事情が異なり，政策上考慮すべき要素があると認められる。

そこで，農業生産法人に対する現物出資の際の譲渡所得の課税について，税の理論にも背反せず，また，実際上の要請にも適合する施策を講ずる方策がないかを種々の方法について検討を行なつた。

この場合，現物出資の際の譲渡所得を出資の譲渡の際まで繰り延べる措置を講ずる方法も検討したが，上述のように出資の譲渡は一般的に非課税とされているため，課税繰延べ部分と非課税となる出資後の値上り益に相当する部分とを区別しなければならないこと等，税制上非常に複雑な制度となつて適当でない。そこで，現物出資の際に譲渡所得の課税は，原則どおり行なうが，その譲渡所得についての税額相当分をその出資を譲渡する際に納付する納期限の延長の方法で特例措置を講ずることが望ましいと考えた。

(4) なお，生産森林組合又は漁業生産組合についても，その構成員が山林又は漁船等を現物出資した場合に，その譲渡所得について農業生産法人の場合と同様に特例措置を講ずべしとの要望に関

しては，これらの法人は山林又は漁船等の取得については，一般的になんらの制約がないこと等一般法人と同様であり，これらの法人への現物出資について特例を設けることとすれば，一般法人に波及することとなるので，農業生産法人の場合と同様な特例を認めることは適当でないと考える。

6 農業生産法人に対する現物出資にかかわる農地の取得登記に関する登録税の軽減

（問 題 の 所 在）

(1) 農業協同組合，農業生産法人，森林組合その他これらに類する組合の設立に当たり，現物出資が行なわれた場合における現物出資された不動産等の権利の取得につき，登録税の軽減又は免除をすべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 法人の設立に当たつての現物出資による資産の権利の移転は，その移転に伴い対価として出資持分を取得するものであるから，一般の売買による譲渡と同一視すべきものである。したがつて，その権利の取得について登録税を直ちに軽減又は免除する理由はないものと認められる。ところで，法人組織による農業経営については，従来農地法の規定により法人の農地所有が禁止され，その法人化が不可能であつたが，その経営の近代化には法人組織等による事業の共同化が必要であることから，農業基本法の制定とあいまつて農業生産法人制度が確立された。この農業生産法人については，その組合員の構成，農地等の利用等につき厳格な制限が設けられており，その法人化は一般の企業における場合とは相当異なるものがあり，その設立に当たり現物出資した農地等にかかわる譲渡所得についてもこれらの事情を考慮してその所得税額の納期限を延長する特別措置を講ずることを相当と認めた（P.46参照）。したがつて，登録税についても所得税の場合と同様の方法により課税の特例を認めるべしとの意見もあるが，登録税は，所得税と異なり，その納付方法等が根本的に異なるので，農業生産法人の設立が過去にできなかつた事情及びその法人化が農業近代化にさし当たり緊急と認められる実情等を考慮し，この際農業基本法の趣旨にそつて一定期間内に法人化するものに限り，その現物出資にかかわる農地の取得登記について登録税を軽減することを相当と認めた。

7 森林組合の開発する林道用地の取得登記に関する登録税の免除

（問 題 の 所 在）

(1) 森林組合の開設する林道用地の権利取得登記につき，登録税の免除をすべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 森林組合の開設する林道のうちには，森林経営のためもつぱらその組合又は組合員のみが利用するものがあり，このような林道は，その性格において住宅地の私道と余り異ならないため，一般的に森林組合の開設する林道用地の取得に関する登記の登録税を免除することは適当ではない。しかし，他面，森林組合の開設する林道のなかには，①都道府県が定める地域森林計画に基づき開設される林道のようにその開設に当たつて国庫補助がなされるものがあること（森林法193条

参照)，②林道を開設するため使用権を設定した場合においてその林道用地の所有者の申出があつたときは，その用地を収用しなければならないこと(同法55条参照)，③森林組合の開設する林道については，組合員以外の者の利用を拒むことができないこと(同法79条4項参照)等その性格が地方公共団体の開設する林道と性格が類似するものもある。現行の森林法のもとでは，森林組合の開設する林道について，上記のようないわば公共性を有する林道とその他の林道とについて必ずしも明確な区分がされていないが，このような区分を明確にするための同法の改正が行なわれるならば，上記のような公共性を有すると認められる林道用地にかかわる登記について登録税を免除することも適当であると認められる。

8 海外市場開拓準備金の創設

(問題の所在)

(1) 輸出業者は，輸出取引における新市場の開拓に多額の費用を要する実情にかんがみ，将来の海外新市場の開拓及び維持のために要する費用たとえば市場調査費，見本商品費，広告宣伝費等の支出に充てるため，海外市場開拓準備金制度を創設し，輸出業者がその年間輸出金額の一定割合をその準備金に繰り入れた場合には損金算入を認めることとすべしとする要望がある。

(検討と結論)

(2) 海外市場開拓準備金の創設は，次の理由により適当でないと考える。

(イ) 将来の海外市場開拓のためあらかじめ輸出額の一定割合の損金引当を認めようとする制度は，その性質上まつたくの利益留保のための制度と考えられ，準備金の形式でこのような特別の軽減税率を設けることには根本的な問題がある。

(ロ) この準備金制度を設けることによつて，海外市場開拓費用が著しく増大するとも考えられず，政策的な見地からみても輸出振興に資する効果について疑問がある。

9 鉱床補てん準備金その他の準備金の創設

(問題の所在)

(1) 鉱業における新鉱床再調達資金を確保するための鉱床補てん準備金，漁業生産組合及び漁業協同組合等の不漁災害時に備えるための不漁災害準備金，石炭鉱業における鉱害対策を強化するための鉱害賠償積立金，輸出入業者の為替変動による損失に備えるための為替変動準備金等の準備金制度を創設し，繰入額を損金に算入すべしとする要望がある。

(検討と結論)

(2) これらについては，そのいずれもが利益留保の準備金としての性格を有し，現行税制のたてまえからは容易に認容し難いものであるほか，それぞれにつき準備金取崩し理由となる支出等の発生が不確実であること，要望される準備金制度に代わる特別措置が既に講じられていること等の理由により，いずれの制度も，これを創設することは適当でないと考えられる。

10 海外投資の圧縮記帳

(問題の所在)

(1) 低開発国との貿易拡大策の一環として，かつ，輸入原料の供給の安定確保を図るため，低開発国に対する海外投資を促進する必要があるが，低開発国においては投資環境が必ずしも整備されていないため損失発生の危険が大きいことにかんがみ，低開発国に対する投資に係る株式について取得価額の一定割合の圧縮記帳を認め投資の促進を図るべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 海外投資の促進についての特別措置は，輸出振興のための特別措置と密接に関連するものである。現在輸出振興のための措置としては輸出所得控除制度を中心として相当広汎な措置が講じられており，かつ，来年度においてその全面的な検討を行なうことが予定されているので，新たに海外投資についての圧縮記帳制度を設けることは適当ではなく，今後の海外投資の推移，貿易の状況等を勘案のうえ，来年度において総合的貿易関係税制の一環として検討すべきものと考える。

11 農業協同組合等の留保所得の非課税

（問 題 の 所 在）

(1) 農業協同組合，漁業協同組合等の協同組合で，所得の一部又は全部を内部留保した場合には，その留保所得金額につき，一定の限度に達するまで非課税とすべしとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) これについては，次の理由により法人税を免除することは適当でないと考える。すなわち

(イ) 協同組合が組合事業を継続し，その目的を達成するためには，内部留保を厚くし経営基礎を強固にすることが必要であり，また，一定の留保がそれぞれの根拠法によつて強制されているとしても，これらは程度の差こそあれ協同組合以外の法人についても同様であつて，特にこの際協同組合の留保所得についてのみ法人税を免除すべき理由に乏しい。

(ロ) 現在，特定の協同組合の留保所得金額について非課税措置が講じられているが，これは戦後の異常な経済事情のもとにおいて経理内容が悪化した協同組合の再建のため，農林漁業組合再建整備法，農林漁業組合連合会整備促進法及び企業合理化促進法の規定に基づき，各協同組合の整備期間中に限つて一定限度の留保について非課税とされたものであつて，これをもつて非課税措置を一般化する理由とすることは適当ではない。

第 5　技術振興及び設備の近代化のための特別措置

1　新技術企業化に関する特別償却

（問 題 の 所 在）

(1)　新技術企業化用機械設備等の特別償却制度とは、昭和33年度に設けられたもので、試験研究の成果である新技術の企業化のために取得する機械設備については，大蔵大臣及び主務大臣の承認を経て，その用に供した初年度に普通償却の別枠として，その取得価額の3分の1相当額の特別償却を認めるものであるが，その期限が来年3月に到来することからその延長を行なうべしとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　この制度が創設された昭和33年度以降の特別償却の申請及び承認状況は第20表に示すとおりである。この制度は，現在のわが国企業における新技術の必要性が依然として大きいので，この際これを延長することが適当であると認めた。

なお，この延長を行なうに当たつては，従来の申請に対する承認の実績にかんがみ，この制度の活用を図るため，その承認方針の積極化について検討することが適当である。

第20表　新技術企業化用機械設備等の特別償却申請及び承認状況

（単位＝千円）

年度	申請		承認		不承認		留保		総申請額平均	承認分	
	件	金額	件	金額	件	金額	件	金額		申請額平均	承認額平均
33	11	822,892	10	544,852 (734,339)	1	88,553	—	—	74,808	73,434	54,485
34	17	2,034,543	13	669,522 (1,481,559)	4	552,984	—	—	119,679	113,966	51,502
35	18	4,077,823	15	1,230,623 (1,367,333)	2	1,015,390	1	1,695,100	226,546	91,156	82,042
36	10	6,288,625	3	339,451 (393,932)	—	—	7	5,894,693	628,863	131,311	113,150
37	10	972,255							97,226		
計	66	14,196,138	41	2,784,448	7	1,656,927	8	7,589,793	215,093	97,004	67,913

（備考）1　36年度においては，本表のほか，ぶどう糖製造関係設備について特に新技術企業化用設備特別償却として承認している（申請及び承認額（17件）1,290,430千円）。

2　承認欄のカッコ書は申請額を示す。

2　中小企業の設備の近代化のための措置

（問 題 の 所 在）

(1)　わが国の中小企業の実情をみると，大企業との投資格差は拡大の傾向にあり，中小企業分野における設備近代化は著しく立ち遅れている。このため一定の重要業種に属する中小企業者が，設備近代化積立金として一定の金額（たとえば所得の25％）を積み立てた場合には，その積立金額に相当する金額を所得金額から控除し，また，積立金額から機械設備を購入した場合には，その機

械設備につき積立金取りくずし額相当額の圧縮記帳を認めるべきであるとする要望がある。

（検　　討）

(2) 最近の国民経済における諸問題のうちに占める中小企業問題の重要性，特にその設備の近代化及び生産性の向上の必要性は認められるとしても，将来において機械設備を取得することを目的として，利益の一定割合を積立金としてあらかじめ損金に算入することは，その性質上利益留保のための準備金を創設することになり，言いかえれば特定業種に属する中小企業者に対する税率引下げに等しいと考えられ，このような税率構造をとることは根本的に問題があり，現行税制上容認しがたいところである。

また，この準備金制度を設けるとしても，機械設備の購入が必ず行なわれるという保証がなく，機械設備の購入が行なわれなかつた場合には，全く意味のない制度となり問題があるだけでなく，機械設備の購入が行なわれなかつた場合には，積立時にさかのぼつて法人税及び利子税を徴収するとすれば，税制を複雑化し，徴税技術上の困難が大きい。

さらに，機械設備購入のため，積立金を取り崩した際課税を避けるためには，取り崩し額全額についての圧縮記帳が必要であり，これは一種の特別償却と考えられる。しかし，現在このように多額の特別償却を認めている例は他になく，このように大きな税制上の優遇措置を認めることは問題であろう。

しかも，この積立金は，特定機械設備取得のための金融的役割りを果すものであり，税制がこのように個別的な金融面にまで立ち入ることの是非についても，別途問題があるように思われる。

（結　　論）

(3) 以上のような検討を行なつた結果，中小企業設備近代化積立金制度を新設することは適当でないと考えた。しかし，中小企業の設備の近代化の必要性は大きいと認められるので，このような近代化積立金制度によることなく，たとえば特定業種に属する中小企業の機械設備等につき特別償却制度を拡充する方向で検討することが望ましい。

3　試験研究法人等に対する寄付にかかわる相続財産の相続税の免除

（問 題 の 所 在）

(1) 被相続人の遺言によりその者の財産が公益法人に遺贈された場合には，その遺贈にかかわる財産の価額は，相続財産の価額に含めず相続税が課されないが，相続又は遺贈により財産を取得した者が，その者の意思により取得財産を公益法人に贈与した場合には，その財産の価額は相続財産の価額に含まれ，相続税が課される。ところで，科学技術振興を図る見地から，相続，遺贈又は贈与により取得した財産をその相続人，受遺者又は受贈者が試験研究法人等に贈与した場合には，その者にかかわる相続税又は贈与税を免除すべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 相続財産の課税については，その相続人又は受遺者がもつぱら宗教，慈善，学術その他公益を目的とする事業を営む者で，その取得財産を当該公益を目的とする事業の用に供することが確実

な場合には，その財産の価額を遺産総額に含めず相続税が課されないが(相続税法12条1項3号参照)，その相続人又は受遺者が取得した財産を他の公益を目的とする事業を行なう者へさらに贈与し，その財産がその公益を目的とする事業の用に供された場合であつても，法律的には、いつたん相続又は遺贈による財産の取得があつた後に相続人又は受遺者がその財産を処分したものであるため，相続税が課されることとなる。しかし，相続人又は受遺者が相続又は遺贈により取得した財産を公益法人等に贈与する場合は，一般的に被相続人の意思を尊重してする場合が多く，その贈与が被相続人の意思によることが遺言に準ずる書面等により明らかに推定されるものについては，上記の被相続人から直接遺贈があつた場合に準ずるものとして、その贈与財産の価額を遺産総額に含めないことに実務上取り扱われている。

したがつて，相続又は遺贈により取得した財産を被相続人の意思に関係なく相続人又は受遺者の自由な意思によつて公益法人等に贈与した場合にまでその贈与にかかわる財産について相続税を免除することは現行の制度のもとでは相当に問題があろう。しかし，試験研究法人に対する寄付について既に法人税及び所得税において寄付金控除の特例が設けられていることとも関連して，相続人又は受遺者が相続又は遺贈により取得した財産を試験研究法人に贈与した場合には，科学の振興がとくに必要と認められる現在において，この際，相続税の課税の特例を認めることが適当であると考えた。この場合，その課税の特例の内容については，その贈与の対象となる法人を試験研究法人のほか，国又は地方公共団体，学校法人等を含めるかどうか，この課税の特例の適用は相続又は遺贈後いつまでにした贈与に限定するか，さらに，その免除の方法を遺産総額から控除する，いわゆる財産控除方式によるか，又は相続人にかかわる税額にその取得財産のうちに占める贈与財産の割合を乗じた額をその納付すべき税額から控除する，いわゆる税額控除方式によるか等の問題があつたが，これらについては，現行税制との関連を考慮しつつ政府において十分検討のうえ実施することを適当と考えた。

なお，上記に関連して，贈与により取得した財産を受贈者がさらに公益法人等に贈与した場合においても当初の贈与にかかわる贈与税を免除すべしとの要望について検討したが，このような場合は，当初の贈与者から直接公益法人等に財産を寄付することにより問題を解決することができるので，税制上課税の特例を認める必要はないと考えた。

4 試験研究準備金の創設

(問題の所在)

(1) 新技術開発のための試験研究は，将来におけるその成果が不確実なため，外部資金調達によつてこれを賄うことが困難な現状にかんがみ，試験研究のための内部資金調達を容易にし，かつ，試験研究活動の安定化を図るため，試験研究準備金制度を創設し一定金額をこの準備金に繰り入れた場合には損金損入を認めるべしとする要望がある。

(検討と結論)

(2) 試験研究促進のための税制上の措置としては，現在既に開発研究のための固定資産について特に短期の耐用年数を法定しているほか，試験研究用機械設備等の特別償却，試験研究法人等に対

する寄付金の優遇，鉱工業技術研究組合に対する特例等，多くの優遇措置が講ぜられており，さらに，これらに加えて試験研究準備金制度を創設することは，この準備金がその性格において利益留保の準備金と考えられ，また，これを認めるときは性格的に類似する他の準備金の創設の問題に波及するところが大きいので適当でないと考える。

第 6　その他の特別措置

1　米穀所得課税の特例

（問 題 の 所 在）

(1)　米穀所得課税の特例は，昭和26年以降，毎年臨時に単行法を制定して認められてきた。昭和29年産米までは義務供出制度がとられ，各種の供出奨励金が支給されていたが，当時における米穀所得課税の特例は，これらの供出奨励金を非課税とする内容のものであつた。昭和30年に，米穀の供出制度に改正が加えられ，いわゆる予約売渡制度が採用されて，従来の供出奨励金が基本米価に織り込まれたが，これに伴い，米穀所得課税の特例も予約申込みに基づき売り渡された

第21表　予 約 減 税 に よ る 米 作

区分	耕作規模	家族構成	一戸当たりの米作面積	一戸当たりの収穫量		農家の所得	予約減税による非課税所得
				総量	内予約売渡数量		
		人	畝	石	石	円	円
超早場米地帯（富山県の例）	5反未満	4.2	37	9.6	5.4	118,188	9,160
	1町〃	5.0	75	20.9	15.9	194,497	26,120
	1町5反〃	6.8	119	35.2	28.4	296,841	45,789
	2町〃	8.0	173	59.7	51.7	455,182	91,520
	2町以上	6.0	232	68.4	62.4	525,871	98,776
	平均	5.2	85.5	24.4	19.2	219,694	31,431
早場米地帯（秋田県の例）	5反未満	4.3	31	8.0	3.7	79,909	6,633
	1町〃	6.0	74	17.7	11.7	171,711	18,856
	1町5反〃	6.3	122	33.2	26.9	297,067	45,751
	2町〃	7.0	179	45.3	38.3	379,301	64,199
	2町以上	7.8	235	67.5	59.7	549,831	98,005
	平均	6.4	124.7	36.3	29.9	313,561	49,798
普通地帯（岡山県の例）	5反未満	3.2	35	7.9	4.7	170,393	6,254
	1町〃	5.0	73	19.5	14.5	274,442	18,896
	1町5反〃	5.6	116	30.0	24.4	367,735	33,240
	2町〃	6.0	158	42.2	36.2	465,093	47,332
	2町以上	7.0	204	58.1	51.1	615,545	71,209
	平均	4.4	70.0	18.0	13.6	255,714	17,900
全国平均	5反未満	3.7	34.5	7.0	3.3	139,749	4,543
	1町〃	5.3	70.6	15.4	10.1	214,787	13,840
	1町5反〃	6.5	119.3	27.5	21.0	304,721	30,266
	2町〃	7.4	168.1	43.2	35.8	408,879	54,443
	2町以上	8.3	250.1	67.1	58.8	544,773	87,233
	平均	5.3	79.5	18.3	13.0	229,439	18,492

（備考）　1　この表は，昭和33年分の米穀所得者についてのサンプル調査（昭34年6月大蔵省，農林省作況見込（農林省統計調査部発表）により，「農家の所得」及び「予約減税による非課税所得」につ
2　税額は，次により計算した。なお，「予約減税による軽減額及び軽減割合」欄のカッコ書の数

米穀の代金のうち150キログラム(1石)当たり平均1,400円を非課税とする内容に改められて今日に至つている。

(2) この制度については，従来から税負担の公平の見地ないしその政策的効果の面から批判が強く，昭和31年の臨時税制調査会，昭和33年の臨時税制委員懇談会並びに昭和35年及び昭和36年の税制調査会の論議においても廃止の結論が出されたところであるが，現在まで毎年特例法が設けられ，その特例廃止はまだ実現していない。

(検討と結論)

(3) この制度の問題点としては，従来から，農業所得者とその他の所得者との間に負担のアンバランスが生じているだけでなく，同じ農業所得者のなかでも，米作農家とその他の農家との間で税負担の差が著しくなつていることが指摘されている。

農家の負担軽減状況調

税額						予約減税による軽減額及び軽減割合	
予約減税をしない場合			予約減税をする場合			所得税のみの場合	住民税込みの場合
所得税	住民税	計	所得税	住民税	計		
円	円	円	円	円	円	(%) 円	(%) 円
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
3,290	4,146	7,436	—	832	832	(△ 100.0) △ 3,290	(△ 88.8) △ 6,604
21,066	12,906	33,972	10,049	7,353	17,402	(△ 52.3) △ 11,017	(△ 48.8) △ 16,570
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	1,024	1,024	—	300	300	—	(△ 70.7) △ 724
12,610	9,684	22,294	4,019	4,601	8,620	(△ 68.1) △ 8,591	(△ 61.3) △ 13,674
—	376	376	—	300	300	—	△ 76
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
833	2,196	3,029	—	958	958	(△ 100.0) △ 833	(△ 68.4) △ 2,071
8,734	6,696	15,430	4,883	4,381	9,264	(△ 44.1) △ 3,851	(△ 40.0) △ 6,166
19,842	13,377	33,219	11,929	9,196	21,125	(△ 39.9) △ 7,913	(△ 36.4) △ 12,094
—	614	614	—	300	300	—	(△ 51.1) △ 314
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	1,448	1,448	—	300	300	—	(△ 100.0) △ 1,148
9,550	7,865	17,415	2,414	3,598	6,012	(△ 74.7) △ 7,136	(△ 65.5) △ 11,403
—	300	300	—	300	300	—	—

及び自治省の合同調査)をもととし，これを「一戸当たりの収穫量」については，昭和37年産米の府県別いては，昭和37年産米の決定米価により，それぞれ修正したところによつて計算した。
字は，軽減割合である。

区分	所得税	住民税	
		市町村民税	道府県民税
専従者控除	(白色) 70,000円	(白色) 50,000円	(白色) 50,000円
基礎控除	97,500	90,000	90,000
配偶者控除	97,500	—	—
扶養控除	年令15才以上 50,000 〃 15才未満 30,000	第1人目 70,000 第2人目以降 30,000	同左
社会保険料控除	一般の例による控除額	同左	同左
税率	昭和37年分	昭和35年分所得税の税率の20%	～150万円 2% 150万円～ 4% (調整控除)白色専従者1人につき240円を税額から控除

この措置による米作農家の負担軽減は，第21表に示すとおり本来米作農家が納めるべき税額のほぼ2分の1に達している。この措置は市町村民税にも，同様に適用されており，近隣相互に市町村民税の負担を比べてみた場合，負担の不公平は特に顕著であるといわれ，市町村の財政収入の面でも問題となつている。

(4) しかも第22表に明らかなとおり，予約減税制度が採用された昭和30年当時においては，この特例措置の適用を受けた農家の数が，約71万戸で，全農家に対して11.6%，予約米売渡農家に対し22.1%に及んでいたが，あいつぐ所得税の減税，特に，昭和36年度及び昭和37年度の税制改正により，基礎控除の引上げ，配偶者控除の創設，扶養控除の引上げ，白色申告者に対する専従者控除の創設等大幅な減税が行なわれたことにより，昭和37年度の見込みでは，この特別措置の適用を受ける農家の数は約15万戸に激減し，全農家に対しわずか2.4%，予約米売渡農家

第22表 米作農家の所得

区分／年別	農家数						課税総所得額
	全農家(A)	米作農家(B)	売渡農家(申込分)(C)	課税農家(D)	米作課税農家(E)	予約減税適用農家(F)	総額(G)
	千戸	千戸	千戸	千戸	千戸	千戸	億円
昭和30年	6,075	5,408	3,202	878	845	707	2,447
31	(推) 6,075	5,426	3,088	602	571	478	1,717
32	(推) 6,075	5,365	3,134	638	607	533	1,908
33	(推) 6,075	5,358	3,145	579	553	484	1,770
34	(推) 6,075	5,334	3,303	417	396	358	1,419
35	6,056	5,353	3,395	403	384	332	1,454
36	(推) 6,056	(推) 5,353	(推) 3,348	210	(見込) 200	(見込) 180	746
37	(推) 6,056	(推) 5,353	(推) 3,348	171	163	147	516

(備考) 1 全農家数は，30年の農業動態調査(農林省調)により，34年までは変化がないものと推定し，
2 米作農家数は，30年分，31年分，33年分及び35年分は階層別売渡状況調査(食糧庁調)によものと推定した。
3 売渡農家数は，30年分，31年分，33年分及び35年分は階層別売渡状況調査(食糧庁調)によものと推定した。
4 課税農家数は，33年分までは最終課税実績により，34年分及び35年分は翌年7月末課税実
5 米作課税農家数及び予約減税適用農家数は，農家所得者の所得種類別集計表(国税庁調査)によ
6 農家所得の納税者の総所得金額及び所得税額は，最終課税実績により，34年分，35年分及び

に対しても4.4％にすぎない状況である。したがつて，この特例の政策的効果は，ほとんど失われているといえる。

(5) さらに，最近においては連年の豊作により米穀の需給事情は著しく改善されてきており，また数次にわたる米価の引上げによつて農家の実質的な手取額は，大幅に増加している。このような状況のもとにおいては，特別措置を講ずる必要性もきわめて少なくなつたものと考える。

したがつて，当調査会として，従来の調査会の結論と同様に来年度以降において引き続いてこの特例を講じていく必要はないと考えた。

2 増伐部分に対する山林所得の課税の特例

（現行制度の概要及び沿革）

(1) この制度は，昭和36年秋の臨時国会において法制化されたもので昭和36年及び昭和37年の2年間に限り，既往の伐採実績(昭和33年から昭和35年までの年平均伐採量)をこえて伐採した場合には，その超過分にかかる山林所得についての所得税額を2分の1軽減するものである。

この制度が設けられたのは，次のような事由に基づくものである。

すなわち，昭和36年3月以降における一般卸売物価指数の上昇が著しく，その原因は木材価格の騰貴によるところが大きく，さらに，木材価格の騰貴の著しいのは木材の需給のアンバランスに原因があると考えられた。このため昭和36年8月15日に「木材価格安定緊急対策要綱」が閣議決定をみて，国有林及び民有林の増伐，外材の輸入増加等供給を増加するための各種の対策がたてられたのであるが，これによる政府の増伐計画に協力した場合に，その増伐分にかかる山林

税　課　税　状　況　調

税農業所得者			割合（%）					
得金額	所得税額							
1人当たり	総額(田)	1人当たり	D/A	E/A	F/A	E/B	F/C	H/G
千円	億円	千円						
278.7	111	12.7	14.5	13.9	11.6	15.6	22.1	4.5
285.2	69	11.5	9.9	9.4	7.9	10.5	15.4	4.0
299.0	59	9.2	10.5	10.0	8.8	11.3	17.0	3.1
305.7	49	8.4	9.5	9.1	8.0	10.3	15.4	2.8
340.4	32	7.8	6.9	6.5	5.9	7.4	10.8	2.3
360.8	36	9.0	6.7	6.3	5.5	7.2	9.8	2.5
355.2	22	10.5	3.5	3.3	3.0	3.7	5.4	2.9
301.7	9	5.0	2.8	2.7	2.4	3.0	4.4	1.7

35年は，世界農林業センサス(農林省調)により，36年及び37年は，35年分と変化がないものと推定した。
り，32年分及び34年分は集荷配給資料調査（食糧庁調）により，36年及び37年は，35年分と変化がない

り，32年分及び34年分は，予約売渡農家数(農林省調)により，36年及び37年は，35年分と 変化がない

績，36年分は実績見込，37年分は予算見込である。
つた。ただし，36年分は実績見込，37年分は予算見込である。
36年分は翌年7月末課税実績によつた。37年分は予算見込である。

所得について，臨時的に当面の木材価格安定対策の一環として，税負担の軽減を図るために，この制度が設けられたものである。したがつて，この特例の適用期限は「木材価格安定緊急対策」が昭和36年度及び昭和37年度における対策であるところから，これに即応して昭和36年及び昭和37年の所得税に限られていたものである。

（検 討 と 結 論）

(2) 上記のようなこの制度が設けられた趣旨にかえりみ，当調査会は次のような検討を行なつた。

(イ) 最近における一般卸売物価指数は，昭和37年にはいつてから漸く安定化の傾向を示し，木材価格指数についても，昭和36年9月をピークとして漸次下降してきており，昭和37年8月，9月においては，前年同月に対して5％程度も下落している（第23表参照）。

(ロ) このことは，もちろん一般的な経済界の不況を反映したものであることは否定できないが，さらに，木材の消費量について第24表に示すとおり最近においてもほとんど変動がないところからみて，消費量の減少なしに輸入と増伐により，木材の価格が安定してきたことを物語つている。

第23表　最近における木材価格の推移

（単位＝％）

区分 ＼ 年次	一般卸売物価		木材	
	指数	対前年比	指数	対前年比
昭和32年	105.1	102.8	154.2	115.5
33	98.4	93.6	149.6	97.0
34	99.4	101.0	151.5	101.3
35	101.3	101.9	161.1	106.3

第24表　最近における製材用素材

区分	製材用素材の消費				
	35年		36年		37
	数量	指数	数量	指数	数量
1月	2,587	100.0	2,797	108.1	3,012
2	2,870	110.9	2,960	114.4	3,143
3	3,221	124.5	3,345	129.3	3,381
4	3,181	123.0	3,336	129.0	3,312
5	3,054	118.1	3,293	127.3	3,293
6	2,919	112.8	3,107	120.1	3,066
7	3,060	118.3	3,208	124.0	
8	3,020	116.7	3,200	123.7	
9	3,119	120.6	3,203	123.8	
10	3,161	122.2	3,220	124.5	
11	3,159	122.1	3,292	127.3	
12	3,277	126.7	3,379	130.6	
年計	36,628	(100.0) 1,415.8	38,339	(104.7) 1,482.0	

（備考） この表の製材用素材の消費量は，農林水産統計月報（農林省）により，木材輸入量は外国貿易概況

区分 / 年次	一般卸売物価		木材	
	指数	対前年比	指数	対前年比
36年1月	103.1	101.6	182.2	116.5
2	103.1	102.0	186.2	119.0
3	104.3	103.3	195.7	126.0
4	104.9	104.0	197.4	127.9
5	105.0	104.2	196.2	127.6
6	105.0	104.3	196.6	127.5
7	105.1	104.5	201.8	130.4
8	106.8	105.7	214.4	136.9
9	106.9	105.0	216.7	133.1
10	106.5	104.4	216.0	126.2
11	106.2	103.8	211.8	119.1
12	105.7	103.2	209.7	116.6
36年 1～12月	105.2	103.8	202.1	125.6
37年1月	105.2	102.0	204.7	112.3
2	105.3	102.1	205.4	110.3
3	105.2	100.9	204.4	104.4
4	104.8	100.0	201.5	102.1
5	104.5	99.5	199.6	101.7
6	104.0	99.0	197.8	100.6
7	104.2	99.5	198.9	98.6
8	104.6	97.9	203.3	94.8
9	104.7	97.9	205.4	94.8
10	104.8	98.4	207.5	96.1

（備考）　日本銀行統計局調の卸売物価指数(昭和27年＝100)による。

の消費量及び木材輸入量の推移　　（単位＝千立方米）

量 / 年	木材輸入量							
	35年			36年			37年	
指数	数量	指数		数量	指数		数量	指数
116.4	378	100.0		512	135.4		789	208.7
121.5	480	127.0		553	146.3		987	261.1
130.7	536	141.8		588	155.6		893	236.2
128.0	544	143.9		562	148.7		749	198.1
127.3	528	139.7		650	172.0		882	233.3
118.5	574	151.9		764	202.1		842	222.8
	593	156.9		843	223.0			
	611	161.6		1,084	286.8			
	525	138.9		875	231.5			
	475	125.7		967	255.8			
	555	146.8		1,017	269.0			
	589	155.8		1,234	326.5			
	6,388	(100.0) 1,690.0		9,649	(151.0) 2,552.6			

(大蔵省調)によつた。

(3) このような情勢から判断すると「木材価格安定緊急対策」は，もはやその所期の成果を十分に果しえたものと考えられ，これを促進するために設けられたこの特別措置の政策効果についても，また同様であると認められるので，期限の到来をまつて，この措置を廃止することが適当であるとの結論に達した。

3 ばい煙処理施設の耐用年数の短縮

（問 題 の 所 在）

(1) 産業の発展と人口の都市集中に伴うばい煙，有害ガス等による大気汚染を防止するため，特定の地域内において排出するばい煙を一定の方式によつて定めた排出基準に適合することを強制する内容をもつ「ばい煙等の排出の規制に関する法律」（昭和37年6月法律第146号）が制定されたことに伴い，同法の規定に該当するばい煙処理施設については，その耐用年数を短縮し減価償却を早期に行なうことによつて，税制面からこの都市環境衛生の改善に資すべきであるとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 固定資産の耐用年数は，原則として，その固定資産の持続年数を基礎として定められているものであり，このような問題を耐用年数の短縮により処理することには問題がないわけではない。しかし，このばい煙処理は緊急を要する問題であること，汚水処理施設については，既にこの様な配慮が税制上加えられていること（第25表参照）等の事情から，耐用年数の基本的検討は将来にゆだねるとしても，さしあたりこのばい煙処理施設について汚水処理施設程度に耐用年数の短縮をすることが適当であると認めた。

第25表　ばい煙処理施設と汚水処理施設との耐用年数の比較

固定資産の種類	ばい煙等処理用固定資産		汚水処理用固定資産		
	細目	現行耐用年数	細目	耐用年数 現行	耐用年数 ※
鉄骨，鉄筋コンクリート造	ガス導管	60	槽，塔，水路，貯水池	20	50
	その他	60	その他	30	60
コンクリート造	ガス導管	40	槽，塔，水路，貯水池	10	40
	その他	40	その他	15	40
れんが造	ガス導管（ガスの影響を受けるもの）	7	槽，塔，水路，貯水池	15	40
	〃（その他のもの）	25			
	その他	40	その他	20	40
金属造	ガス導管	45	槽，塔，水路，貯水池	10	45
	その他	45	その他	15	45
機械及び装置	処理設備，通風設備	5～20	機械及び装置	7	5～20

（備考）※の欄は，汚水処理用施設についての耐用年数がないと仮定した場合に一般の耐用年数表から適用されるべき年数を示す。

なお，汚水処理用施設に係る耐用年数表別表6には，この表に掲げたもののほか石造，土造，木造についても定められている。

第7　その他の措置

1　外国税額控除制度の改正

（現行制度の概要）

(1)　外国税額控除制度は，国際的二重課税を防止するために，わが国税法が採用している基本的な制度であつて，居住者又は内国法人が外国から生じた所得について，外国でわが国の所得税又は法人税に相当する税を課された場合に，当該外国の税額をわが国の所得税，法人税等の金額から控除するものである。

わが国が，締結した租税条約においても，上記の国内法の規定に基づき外国税額控除を行なうことを明らかにしている。

(2)　この外国税額控除制度は，さきの税制調査会において，所得税制及び法人税制の整備の問題の一環として検討が行なわれ，この検討結果に基づいて，本年度の税制改正に際してかなり大幅の改正が行なわれた。改正の要点は次のとおりである。

(イ)　外国税額控除をする場合の控除限度額につき，従前の国別限度額方式に加えて一括限度額方式を新たに導入したこと。

(ロ)　内国法人が一定の条件に該当する外国の子会社から配当を受けた場合に，その配当に直接課された税のほか，新たに子会社の配当の原資となつた利益に課された外国の法人税についても控除を認めるいわゆる間接税額控除制度を採用したこと。

(ハ)　地方税法においても改正を行ない，外国の所得税又は法人税でわが国の所得税又は法人税から控除しきれない額を，府県民税及び市町村民税から控除することとしたこと。

（問題の所在）

(3)　現行の外国税額控除制度は，上記のように，本年度の税制改正により著しく整備されたとはいえ，わが国企業の海外事業活動が活発化するに伴い，さらにその事業活動の促進に資するため，一層の改善を加えるべきものとされ，次のような問題点が指摘されている。

(イ)　現行の外国税額控除制度は，手続きがかなり複雑である。すなわち，外国税額の控除は一定の限度額の範囲内において認められるのであるが，現行制度においては，この限度額の計算を，控除の対象となる外国税額の計算の基礎となつた課税年度までさかのぼつて行なわなければならない。このため，外国の税額が，その計算の基礎となつた課税年度後相当の期間を経過した後に確定することが多い現状では，この遡及計算はかなりやつかいである。このような実務の困難を緩和する方法が考えられないかどうか。

(ロ)　現行制度における外国税額控除限度額の算定上，一括限度額方式では，外国のある1国に欠損金額が生じた場合には，国別限度額方式によるよりも不利となることがあるので，企業はめんどうでも国別限度額方式による計算をしなければならない事例がある。したがつて，このような実務上の不便を避け，外国税額控除制度をより有効に活用するために，一括限度額方式になんらかの措置を講じて，上記のような場合にも国別限度額方式による計算をしないですませ

る方法はないか。

（検 討 と 結 論）

(4) 上記の問題点について検討を行なつた結果，次のように，この制度を改善することが適当であると認めた。この制度は，既に述べたとおり，本年度の税法整備に際して相当の改正が行なわれており，来年度において再び大幅な改正を加えることについては必ずしも適当ではないという批判もありうるであろう。しかしながら，わが国企業の海外事業活動の振興を図るという当面の要請に応ずるためには，さし迫つてこの制度の抜本的改善を図り，納税者によるこの制度の利用を容易にすることがきわめて重要であると痛感される。しかも，このような改善は，外国税額控除制度本来の趣旨に即しつつ，納税者にもたらす利益を可及的に厚くする方向において検討されたのである。

(イ) 外国税額控除制度を利用する場合の実務上の困難をとり除くため，税額控除限度額の計算は，外国税額の確定の日を含む年又は事業年度の所得を基礎として，行なうものとする。

上記のように外国税額控除限度額算定の基礎を変更することに伴い，企業利潤が年により大幅に変動した場合にも，外国税額控除制度を十分利用できるようにするため，外国税額控除限度をこえた外国税額についても，一定期間にわたり繰り越し又は繰り戻して控除することを認めるものとする。

(ロ) 一括限度額方式による外国税額控除限度額の計算に当たり，欠損金額又は繰越欠損についての現行の取扱いを納税者により有利なように改め，納税者が国別限度額方式による計算を行なうことからくる不便を避けるよう措置する。

2 建物更生共済についての異常危険準備金制度の適用

（問 題 の 所 在）

(1) 現在，損害保険事業又は損害保険に類似する共済の事業を営む法人が異常災害による保険金又は共済金の支払損失の補てんに充てるため異常危険準備金を積み立てたときは，その積立額を損金に算入することとなつている。

しかしながら，農業協同組合連合会が行なう建物更生共済は，損害保険に類似する一般の火災共済と異なり，建物の火災損失を補償するとともに，契約期間経過後の建物の耐存を共済事故として共済金を支払うものであるため建物更生共済については異常危険準備金制度が認められていない。この点につき，建物更生共済のうち，建物の火災損失を共済事故としている部分については，税法上の異常危険準備金制度の適用を認めるべしとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 建物更生共済の掛金算定の基礎には，火災事故発生の場合の支払共済金に備えるための掛金（いわゆる「危険掛金分」）と契約期間満期の場合の支払共済金に充てるための掛金（いわゆる「積立掛金分」）があり，このほかに事務費等に充てるための附加掛金分がある。

従来，このような建物更生共済の掛金については，上記のように諸種の掛金が一体化した状況で支払われるため，その全額を基準として異常危険準備金制度を適用することは適当でないとし

ていたものであるが，計算上これらが明確に分別しうる場合には，これに異常危険準備金制度を適用しても特に弊害はないと考えられる。

以上から，結論として建物更生共済のように共済掛金のうちに危険掛金部分を含み，その部分の算定基礎が明瞭であるものについては，一般の火災共済と同様に危険掛金部分を基準として異常危険準備金制度の適用を認めることが適当と考える。

3 漁業協同組合の指導業務のみを行なう連合体の非課税措置

（問 題 の 所 在）

(1) 現行の漁業協同組合連合会のなかには，全国的組織を有しもつぱら指導業務だけを営んでいるものがあるが，このような団体についても，法人税は，特別法人として，普通法人38％に対し，28％の課税を行なつている。しかし，この種の連合会の性質は，公益性が強く，公益法人等と同様に取り扱うこととし，非収益事業である指導業務については非課税とすべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 漁業協同組合連合会の根拠法である水産業協同組合法は，同連合会が傘下組合等に対する指導業務のほかに一般の事業活動を行なうことができるように規定されているため，同連合会を他の協同組合等と区別して課税する理由がなく，特別法人としての課税が行なわれているものである。したがつて，漁業協同組合連合会のうちに，たまたま指導業務だけを行なつているものがあるとしても，これを公益法人として扱うことは困難である。

しかし，同法を整備し同連合会が指導業務のみを営むものとするならば，他に同様な例もあり，これを公益法人と同様に取り扱うことも適当であると考える。

4 相続税課税の場合の幼齢樹の評価の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 相続税の課税に当たり幼齢樹につき評価の特例を設けるべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 現在，相続税の課税に当たり，立木については樹齢のいかんにかかわらず，その評価額からその15％相当額を控除する制度が設けられている（相続税法26条の2）。この立木の評価の特例は，昭和29年の税制改正において設けられたが，その際の理由は，立木は被相続人の死亡の時までに生長した部分があり，その生長部分は所得として所得税が課せられることとなるので，その負担を考慮したものとされている。その後，所得税の減税に伴い，その控除率の引下げが問題となり，昭和32年の税制特別調査会の答申においては控除率を10％程度に引き下げるべしとしている。しかし，この控除率は，昭和32年以後にも所得税の減税が行なわれたにもかかわらず，山林資源の確保が緊要であること及びその収益性が低いこと等からそのまますえ置かれ現在にいたつており，その措置の性格は，現在においては，主として山林経営の助成策の特例とみられるにいたつている。

このほか，立木の評価に当たつては，その評価方法のうち最も有利とみられる方法がとられて

おり，幼齢樹については市場価額に比し有利に評価することとされている。

このような現行の評価制度のもとにおいて，幼齢樹について控除率を引き上げるとすれば，伐採適期に近い立木については，控除率の引下げを行なうことも問題となると考えられるので，幼齢樹についてのみ控除率の引上げをすることは適当でないと認めた。

5 農業財産等を贈与した場合の贈与税の課税の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 生前に財産を贈与して農業経営等を子女に継承させた場合において，贈与時に贈与税を課さないで，その被継承者の死亡時に相続税を課すべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 現行のわが国の民法における財産の相続については，家督相続制度が廃止され，財産権の包括承継は相続又は遺贈に限られている。現行の相続税法は，このような制度を基礎として組み立てられており，相続又は遺贈には相続税を，生前贈与には贈与税を課すこととされている。したがつて，贈与時に贈与税を課さないこととすることは，現行の相続税制度のたてまえに反することになる。しかも，要望のように税制を改正することは，現在民法において隠居制度が認められないことから基本的に問題があるし，執行面においても財産の評価，記録の保存等の問題が多く，適当でないと考えた。

6 医療法人等に関する贈与税等の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 個人が医療法人に財産を贈与した場合には，その法人に対する贈与税を課さないこととすべしとの要望や，医療法人の出資持分につき相続があつた場合における相続税の課税に当たつては，その相続時における出資の価額によらないで出資時における価額によつて行なうべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 医療法人に対し贈与があつた場合における贈与税の課税は，その財産の贈与者又はその者の親族その他これらの者と特殊な関係にある者の贈与税又は相続税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合に限り行なわれることになつている。ところで，贈与税又は相続税の負担を不当に減少するものであるかどうかは，具体的には，その医療法人の役員その他の機関の構成及び選任方法，事業の運営方法，贈与財産の利用状況，法人の余裕金の運用，解散をした場合における残余財産の帰属者等について総合的に判断することとしている。これらのことは医療法人に限らず一般の公益法人についても同じ取扱いをしており，医療法人に限りその贈与を無条件に非課税とすることは適当でない。

次に，医療法人の出資持分につき相続があつた場合におけるその出資持分の価額を出資時の価額によるべしとの要望については，医療法人が剰余金の分配を禁止していること（医療法54条参照）から一般法人の場合の出資とは区別すべきものであるとの考えによるものと思われる。しか

し，医療法人の出資持分については，その譲渡が禁止されているものでなく，また，法人を解散した場合において残余財産があるときはその出資持分に応じた分配請求権を有するものである。したがつて，医療法人の出資持分について相続があつた場合において，その評価額を出資当時の価額によつて評価することは適当でなく，その相続税の課税時における当該法人の純資産価額を基礎として評価する現行の評価方法が適当と考える。

7 船舶に関する登録税の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 船舶の保存登記又は取得登記にかかわる登録税の課税を手数料程度にとどめるべしとの要望や，船舶の追加担保の登記についてその課税価額から既登記にかかわる債権金額又は抵当物件の価額を控除すべしとの要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 船舶に対する登録税の課税については，既に同様の要望があり，昭和36年の税制調査会において十分な検討を行ない，わが国海運界の現状にかえりみ，昭和37年の税制改正において外航船舶につき，その保存登記及び抵当権の取得登記の登録税について，それぞれ本則の4分の1程度に軽減（保存登記の税率1,000分の4を1,000分の1に，抵当権の取得登記の税率1,000分の6.5を1,000分の1.5に）する措置が講じられており，これ以上の軽減措置は必要でないと認めた。しかし，わが国海運の再建策として企業の合併等による整備計画が現在重要な問題となつており，その再建計画の具体化とあいまつて，その計画に伴う外航船舶の登記にかかわる登録税について将来検討すべきものと考えた。

(3) 次に，追加担保登記（1の債権額につき抵当権を設定した後，その抵当物件の価値の減少に伴い担保価額が減少したこと等により他の物件を担保の追加として提供する場合の登記）における登録税の課税価額は，その債権額とその追加担保物件の価額とのうちいずれか低い金額によることとしている。これに対し共同担保登記（1の債権につき数個の物件を同時に担保する場合の登記）における登録税の課税価額は，その債権額から既に共同担保として登記された他の担保物件の価額を控除した金額とその提供担保物件の価額とのうちいずれか低い金額によつている。共同担保登記は，債権額の発生に伴いその債権の保全のため数個の物件につき同時に抵当権を設定した場合に行なわれる（その登記が登記手続の関係から各物件ごとに順次に行なわれるにすぎない）ものであるが，追加担保登記は，既に抵当権の設定された物件が時の経過等により価値が減少し，その担保価値がその担保にかかわる債権額の現在額より相対的に減少した場合等において，その減少額を補完するために担保物件を追加する場合等に行なわれるものであり，共同担保登記と同様に取り扱うことは適当でない。

登録税の課税価額については，追加担保登記の場合においては，当初の担保権設定時から相当期間を経過してなされるのが通常であり，この場合において，その追加担保登記時における債権額からその時における既登記物件の価額を控除した金額とその追加担保に供される物件の価額とのうちいずれか低い金額によることとすれば，追加担保登記時において既登記物件の現在価値を

確認しなければならないこととなり，これは現行の登記制度のもとにおいては実務上不可能であり，この点からも現行制度を相当であると認めた。

8 特殊な場合における不動産の取得登記等にかかわる登録税の軽減

（問 題 の 所 在）

(1) 次のような登記につき，登録税を軽減又は免除すべしとの要望がある。

(イ) 農業経営者が地方公共団体等のあつせんにより，又は農林漁業金融公庫からの借入金により農地，採草放牧地又は林地を取得する場合の登記

(ロ) 農業協同組合等が農林漁業金融公庫からの借入金を原資として行なう組合員への貸付金にかかわる抵当権の登記

(ハ) 宅地造成事業を行なう者の造成地の取得登記又は当該造成地の譲受人の取得登記のうちいずれかの登記

（検 討 と 結 論）

(2) 登録税は，財産権その他の権利について，その権利の公示に伴う受益に着目して課税を行なうものであり，形式的な権利の変動が公示される限り，これに課税するたてまえをとつている。したがつて，このようなたてまえに反する特例措置を設けることについては，よほど慎重に検討しない限り登録税制そのものが維持できないこととなる。

このような見地から，これらの要望について次のような検討をした結果，それぞれ結論をえた。

(イ)については，地方公共団体等のあつせん等によつて農地等を取得したからといつて権利の取得があつたことには異なるところはなく，登録税を軽減又は免除すべき理由はない。

(ロ)については，農林漁業金融公庫が直接農業協同組合等の組合員に対して行なつた貸付金に関して取得する抵当権の登記は既に非課税となつており，農業協同組合等が農林漁業金融公庫からの借入金を原資として組合員に貸付けを行なつたとしても，その抵当権の取得は農業協同組合等であり，しかも，組合員に対する貸付金は，必ずしも農林漁業金融公庫からの資金のみによるとはいいがたいものであるから，このような抵当権の登記に対して登録税を免除する理由はない。

(ハ)については，宅地造成事業を行なう者及び造成した宅地を譲り受けた者のそれぞれについて権利の取得があつたものであつて，一つの土地がその取得後すぐに他の者に譲渡されたからといつて，そのいずれかの権利の取得者に対して登録税を軽減又は免除する理由はない。

9 たばこ専売益金

昭和37年度においては，酒税，物品税等間接諸税についてかなりの減税が行なわれたにかかわらず，たばこの小売価格の引下げは見送られたため，一部には昭和38年度においては，引下げを実施すべきであるという意見もあり，われわれも種々の角度から検討を加えた。その結果，

(イ) たばこ専売益金率，すなわち，小売価格に占めるたばこ専売益金の割合は，第26表にみられるように63.9％(昭和37年度予算)であつて，戦前（昭和9～11年度）よりは若干高くなつているが，第27表にみられるように諸外国と比較してみると必ずしも高くはないこと，

(ロ) 最近における葉たばこ収納価格の引上げ，原料品質の向上等により製造原価も上昇しているにもかかわらず(第28表及び第29表参照)，昭和31年以来たばこの小売定価がすえ置かれているため，たばこ専売益金率は漸減しているので，実質的には減税となつていることが認められた。

ひるがえつて，昭和38年度においては，最近における財政事情の推移及び今後の見とおしからみて，直接税及び間接税を通じて，積極的な減税を行なう余地はなく，税負担については，所要の負担の調整を行なうに止めるほかはないので，たばこの小売価格についても，昭和38年度においては，現状のまますえ置くことが妥当であるとの結論に達した。

第26表　たばこ専売益金率の推移

(単位＝%)

年度	全銘柄加重平均	年度	全銘柄加重平均
昭和9年度	58.9	昭和30年度	67.3
10	58.5	31	66.6
11	60.7	32	66.8
24	81.8	33	66.8
25	76.0	34	66.4
26	73.6	35	66.7
27	71.2	36	66.0
28	69.5	37(予算)	63.9
29	68.9		

(備考)　全銘柄加重平均は，国内販売分のほか輸出たばこをも含めたものの平均益金率である。

第27表　諸外国における普通銘柄のたばこ税率(専売益金率)との比較

区分	名称	小売価格	たばこ税額(専売益金額)	たばこ税率(専売益金率)
		円銭	円銭	%
日本	いこい	25.00	15.62	62.5
アメリカ	ラッキー・ストライク	41.40	21.24	51.3
イギリス	プレイアーズ・メディアム	102.17	73.90	72.3
西ドイツ	ハルベ・ヒユンク	64.50	34.72	53.8
フランス	ゴロワーズ・ディスク・ブル	38.00	28.00	73.7
イタリー	ナチオナーリ・エスポルタチオーニ	58.00	43.62	75.2
スエーデン	ジョン・シルバー	101.00	80.00	78.7
カナダ	パーラメント	71.00	36.61	51.4

(備考)　1　いずれも両切紙巻たばこであつて，小売価格及び税額は10本当たりのものである。
2　日本については，昭和37年度予算によつた。専売益金にはたばこ消費税を含む。
3　外国については，原則として在外公館の調査資料によつた。

第28表　葉たばこ収納価格の推移

区分＼年度	昭和31年産	32年産	33年産	34年産	35年産	36年産	37年産
	円	円	円	円	円	円	円
平均価格	276.03	278.14	278.14	275.30	275.33	308.98	369.32
指数	100.0	100.8	100.8	99.7	99.7	111.9	133.8

(備考)　各年の価格決定時における全種類平均の1キログラム当たり収納価格である。

第29表　たばこ売上総原価の上昇傾向

区分＼年度	昭和32年度	33年度	34年度	35年度	36年度
原料費	99.9%	100.8%	102.9%	104.7%	109.2%
材料費	109.8	106.9	107.3	112.7	121.9
労務費	105.2	109.8	111.6	113.7	126.3
製造経費	103.3	105.3	104.7	109.2	118.2
製造原価	102.1	102.9	104.5	107.1	113.4
販売費及び一般管理費	105.8	103.4	111.8	111.8	124.2
総原価	102.5	103.0	105.4	107.6	114.7

（備考）　昭和31年度基準である。

第5章　地方税の改正

第1　住　民　税

（現行制度の概要）

(1)　市町村民税所得割の課税方式については，従来5つの方式が認められ，市町村は自由にそのいずれか1つを選択することができるものとされていたが，負担分任を基調とする市町村民税の課税の本質にかんがみ，国税の減税による影響を遮断してその自主性を強化する観点から，さきの税制調査会の第1次答申の趣旨にのつとり，昭和36年度の地方税法の改正において，昭和37年度から，従来の第1課税方式及び第3課税方式を廃止するとともに，第2課税方式に所要の改正を加えて，本文方式とただし書方式の2方式に整理統合せられた。また，その税率については，市町村の自主性を尊重する見地から，本文方式，ただし書方式とも従来どおり準拠税率とし，市町村は，これに準じて当該市町村の実態に応じた税率を条例で定めるものとされている。

(2)　昭和37年度における課税方式の採用状況は，第30表のとおりであつて，3,457市町村のうち本文方式を採用する市町村は629(18％)，ただし書方式を採用する市町村は2,828(82％)となつており，昭和36年度には，3,467市町村のうち，本文方式を採用した市町村が551(16％)，ただし書方式を採用した市町村が2,916(84％)であつたのと対比すれば，市町村は一般的にはしだいにただし書方式から本文方式に移行しつつあることがうかがわれる。

第30表　市町村民税所得割の課税方式及び税率の採用状況

区分			昭和36年度	昭和37年度
本文方式	市町村数	(A)	551	629
	準拠税率をこえている市町村数	(B)	119	98
	比率 $\frac{(B)}{(A)}$	%	21.6	15.6
ただし書方式	市町村数	(A)	2,916	2,828
	準拠税率をこえている市町村数	(B)	1,738	1,496
	比率 $\frac{(B)}{(A)}$	%	59.6	52.9
計	市町村数	(A)	3,467	3,457
	準拠税率をこえている市町村数	(B)	1,857	1,594
	比率 $\frac{(B)}{(A)}$	%	53.6	46.4

（備考）　1　本表は，「市町村税課税状況等の調」によつて作成した(両年度とも7月1日現在)。

2　昭和36年度の「本文方式」とは，従前の第1課税方式，第2課税方式本文及び第3課税方式本文をいい，「ただし書方式」とは，従前の第2課税方式ただし書及び第3課税方式ただし書をいう。

3　昭和37年度の「本文方式」とは，地方税法第314条の2第1項本文の課税方式をいい，「ただし書方式」とは，同法同条同項ただし書の課税方式をいう。

次に，税率の採用状況をみると，昭和37年度において本文方式を採用している市町村629のうち「準拠税率をこえている市町村数」は98(16％)となつており，昭和36年度は「準拠税率をこえている市町村数」が119(22％)であつたのと比較すれば，昭和37年度は，かなりその数を減じてきている。また，昭和37年度においてただし書方式を採用している市町村2,828のうち「準拠税率をこえている市町村数」は1,496(53％)であり，昭和36年度においては「準拠税率をこえている市町村数」が1,738(60％)であつたのと比較すれば，ただし書方式を採用する市町村においても，超過課税団体はしだいに減少してきている。

なお，これらをあわせてみれば，昭和37年度において全市町村3,457のうち，1,594(46％)が準拠税率をこえて課税している。

(検討と結論)

(3) われわれは、市町村民税の負担について検討を加えた。市町村民税については，従来からの数次にわたる準拠税率の引下げ，ただし書方式採用市町村における扶養控除税額の標準額の法定など，地方財政の状況をも勘案しつつ，その負担の軽減合理化が図られてきている。しかし，現在，なお，全市町村の約半数に近い市町村が依然として準拠税率をこえて課税を行なつているため，これらの市町村においては，その負担は，相当重いものとなつており，さらに加えてその課税方式については，本文方式とただし書方式のいずれか1つを選択することができるものとされているため，市町村を異にすることによつて，その負担に相当の較差を生じていることが認められた。

このような市町村民税における負担の較差の問題は，従来5つの課税方式が認められていた当時から指摘されていた問題であつて，いまにわかに起つた問題ではなく，したがつて過去においても，上記のとおり，数次にわたる地方税法の改正を通じ逐次負担の均衡化が図られてきているところである。

この問題については，もともと，市町村民税は，市町村税中の基幹税として，住民の負担分任を基調とした弾力性のある税収入を期待されている税目であり，そのために課税方式の選択性を認め，その税率も準拠税率とされているのであつて，このような税については，市町村間に若干の税負担の較差があることは，むしろ当然であるという意見があり，他方，このような負担の較差は，住民負担の観点からは，すみやかに解消すべきであるという意見もあつた。また，この問題については，ただし書方式を採用する市町村ないしは超過課税を行なつている市町村の財政需要あるいは財政収入の状況等とも関連する問題ではないかという意見もあつた。われわれは，これらの点について検討を加えるとともに，租税制度のあり方の観点からこの問題を取り上げ，その解決方法として従来からいわれている次の2つの方法についても検討を加えた。

すなわち，その1は，現行の課税方式を前提として，各市町村の税率を準拠税率に可能な限り近付けさせる方法であり，その2は，ただし書方式を廃止して本文方式一本に統合する方法である。

前者は，現行の市町村民税の性格を変えることなく住民負担の不均衡を是正することができるものと考えられるが，もし，これを行なつた場合の減収額は約160億円に達し，しかも，この減収額は財政力の貧弱なただし書方式採用市町村に集中的に生ずるであろうということを考えると，これに対する完全な財源措置がない限り，このような措置をとることは困難であると考えられる。ま

た，後者のような方法をとるときは，上記のほかに約130億円の減収を生じ，しかも，相当多くの市町村においては，市町村民税の納税義務者が激減し，負担分任を基調とする市町村民税そのもののあり方にかかわる重大な問題を生ずる。

われわれは，市町村民税の負担の較差については，可能な限り合理的な解決を図ることがもとより急務であることを十分認めるのであるが，この問題は，以上のとおり，市町村民税そのもののあり方，地方行財政制度のあり方等，きわめて広範な問題とも関連しているので，いまにわかに結論を出すことは到底できないと考えられ，今後，基本問題の1つとして，引き続き当調査会において慎重に検討することが適当であると認めた。

(4) 次に，住民負担の現状からみて，所得税においてその負担の調整軽減を行なうとすれば，市町村民税においても，その負担の軽減措置を講ずべきではないかという意見があり，もし，地方財政の状況がその軽減を許さないとすれば，税源配分を行なうか，場合によつては所得税の減税を一部見合わせてでも，その財源を減税財源として市町村民税の減税を行なうべきではないかという意見も述べられた。これらの点についても慎重に検討を加えたが，市町村民税については，さきにもふれたとおり，負担分任を基調とする住民税の課税の本質にかんがみ，その自主性を強化する観点から，昭和36年度の改正において国税の影響を遮断したところであつて，所得税において今回減税を行なつても，これとの関連において市町村民税について，当然減税を行なわなければならないというものでなく，また，昭和37年度の地方税法の改正によつて，昭和38年度からは，所得70万円以下の者に適用されるべき準拠税率が引き下げられ，約100億円の減税が行なわれるようすでに措置されており，昭和38年度の地方財政の状況からみて，これ以上の減税を行なうことは，到底困難であるとの結論に達し，市町村民税の負担については(3)において述べたとおり，その較差を是正する方向で，その合理化について，今後とも引き続き検討すべきであると認めた。

第2 電気ガス税

(現行制度の概要)

(1) 電気ガス税は，電気又はガスの消費を通じて使用者に担税力を見いだし，これに着目して課する消費税であり，税率は，電気又はガスの料金の100分の9とされている。

このような電気ガス税の性格から，重要基幹産業又は新規重要産業のうち，製品コスト中に占める電気料金の割合がおおむね5%をこえるものについては，非課税の措置がとられている。これらの非課税品目は，現在120品目に達しているが，このほかに運輸事業に直接使用する電気，学術研究又は教育の用に直接使用する電気又はガス，農事用の電気，公衆街路灯用の電気等のように，いわゆる用途免税の措置が講ぜられているものが広範囲にわたつている。

また，さきの税制調査会の答申にのつとり，昭和36年度の地方税法の改正において，零細負担排除の趣旨から月額300円の免税点の制度が設けられ，さらに，昭和37年度の地方税法の改正において，住民負担の軽減合理化を図るため，税率の引下げ(100分の10から100分の9への引下げ)が行なわれた。

(検討と結論)

(2) 電気ガス税については，住民の税負担の現況及び最近における電気ガス税額のいつそうの伸長の状況等からみて，昭和37年度に引き続き自然増収額に応ずる程度の軽減を行なうべきであるという意見があり，他方において，昭和38年度の地方財政の収支の見通しに全く余裕のない現況においては，本税の軽減は到底困難であり，むしろこの際市町村の自主財源の充実を図り，税負担の公平化を促進する見地から，現存する電気ガス税の非課税規定の整理及びプロパンガスに対する新規課税を検討すべきではないかとする意見があつた。これらについて検討の結果，電気ガス税は，電気又はガスの消費支出について使用者に担税力を見いだして課する一種の支出税であり，所得課税の補完税としての意義をもつものではあるが，他面，今日の日常生活において不可欠の電気又はガスに対して課税するものであるという一般の認識もぬぐいがたいものがあり，少なくともこれが大衆に対する重課となることを避けるためには，来年度においても従来程度の軽減を図ることが適当と考えた。この場合，軽減の具体的な方法については，基礎控除の方法をとることは，市町村の財政に与える影響が多大にすぎるため，また，免税点の額を現行以上に引き上げることは，免税点の適用を受ける者とそうでない者との税負担の較差を増大させるとともに，農山漁村における納税義務者の激減をもたらし税制上も問題があるため，いずれも適当な方法とは認められず，結局昭和37年度と同様の税率引下げの方法によることが適当であると認めた。

ところで，電気ガス税は，普遍性，安定性，伸長性に富み，市町村税としてすぐれた性格をそなえているとともに，住民税，固定資産税とならんで市町村税制の有力な自主財源であり，また，昭和38年度における市町村の財政収支の見通しは，昭和36年度及び37年度に比し，相当窮屈なものになることが予測されることから，電気ガス税の軽減については，国から，たとえば，たばこ消費税のような独立税源を付与して行なうことが適当であるとする意見と，現段階においては地方財政の見通しも明らかでないし，また，独立税源の付与は国，地方団体間の税源配分の問題としてさきの税制調査会において3年間にわたる慎重審議の結果，最終答申において一応の結論に達した経緯もあるので，税源配分につらなる問題は今後における当調査会の基本問題の審議にゆだねることが適当であるとする意見があつた。

これらの意見を総合的に検討し，当調査会は，来年度においては，適当なかわり財源措置を講じて税率引下げの方向で従来程度の軽減を行なうことが望ましいという結論に達したものである。

ただ，この「適当なかわり財源措置」については，特に総会において「適当なかわり税源措置」という意味であることを了解しているので，ここに付言する。

第3 鉱　産　税

(現行制度の概要と問題の所在)

(1) 鉱産税は，鉱山所在市町村と鉱山との緊密な応益関係に着目し，鉱山所在市町村の特別の財政需要をまかなうための安定した財源を付与するために設けられたものであり，鉱物の価格を課税標準として外形標準によつて課される。標準税率は100分の1，制限税率は100分の1.2とされている。ただし，鉱物の掘採の事業の作業場において，1月間に掘採された鉱物の価格が当該事業の作業場所在の市町村ごとに200万円以下である場合には，当該期間にかかる標準税率及び制限税率は，それ

ぞれ100分の0.7及び100分の0.9とされている。

この軽減税率は，昭和37年度の地方税法の改正において，事業税における中小企業者に対する負担の軽減の措置と対応して，鉱産税についても中小鉱業者の負担の軽減を図るため新たに設けられたものである。

(2) 鉱産税については，従前から，事業税との関連において，その課税の根拠，課税標準のあり方，税負担のあり方等について，根本的に検討すべきものがあるとせられている。

また，昭和37年10月13日，石炭鉱業調査団から，内閣総理大臣に対し，石炭鉱業にかかる「鉱産税及び固定資産税については，関係行政機関において実情調査を行なうとともに，石炭鉱業安定化の見地と市町村財政に対する配慮とをあわせて税制調査会の検討と答申を早急に求めることとする。」という答申も行なわれている。

(検討と結論)

(3) 当調査会は，鉱産税については，その課税の根拠ないし事業税との均衡について検討を行なう必要を認めたが，同時に，現行の事業税についてもその応益課税としての性格上問題があり，その検討は地方税制の根本にふれる問題でもあるので，今後基本問題を取り扱う際にあわせて慎重に検討することが適当であると認めた。したがつて，さしあたつては，石炭鉱業安定化の見地から，昭和38年度において鉱産税の軽減を行なう必要があるかどうかについての検討を行なつた。この点については，石炭鉱業の安定のために地方税制としても協力すべきであること，鉱山所在市町村の財政は，その鉱山の経営状況のいかんに負うことが大きいから，まず鉱山の負担を軽減して，経営の早急な安定を図ることが市町村の行財政にとつても良策であること等からこの際鉱産税の軽減を行なうことが適当であるとの意見もあつた。しかし，当調査会としては，鉱山所在市町村は，現に生活保護，失業対策事業等の諸行政を通じて石炭鉱業対策に協力をしており，そのための財政負担は，多大に上つている実情でもあり，また，石炭鉱業安定化対策を効果的に進めていくためには，むしろ，鉱産税の負担を通じて具現されている鉱山と市町村との強い結びつきを生かしていく必要があることを認め，鉱産税の軽減はさしあたり行なわず，上述のように今後基本的な問題としての検討を行なうことが適当であると認めた。

第4 固定資産税

(現行制度の概要と問題の所在)

(1) 石炭鉱業調査団は，石炭鉱業に係る固定資産税についても当調査会の検討を求めている。

固定資産税における鉱業用坑道の評価は，取得価額を基礎とし生産高比例法による償却を行なつてその評価額を求める方法によつている。ただし，坑内において掘さくされる坑道については，所得税又は法人税において償却済みの坑道を除き，その取得価額の2分の1の額を評価額としている。

(検討と結論)

(2) 鉱業においては，鉱物の採掘個所が深部に移行し坑内の条件が悪化するにつれて，坑道の掘さく

のための支出が増えるが，この支出は，これによつて直ちに生産力が増加することになるものではなく，生産を維持するためのものが多くを占めているので，坑道については，その資産の特殊性を考慮し，固定資産税負担の軽減を図るべきであるという意見があつた。

われわれは，この意見を検討した結果，鉱業における特殊性にかんがみ，坑道の評価については，再検討を行なつて，固定資産税負担の軽減を図る必要があると認めた。

第 5　国民健康保険税

（現行制度の概要）

(1) 国民健康保険税は，国民健康保険に要する費用に充てるため国民健康保険事業を実施する市町村において課する目的税であり，昭和 26 年に地方税法上の目的税として創設された。

昭和 33 年の国民健康保険法の改正によつて，昭和 36 年 4 日 1 日以後，いわゆる国民皆保険の中核として，全市町村に国民健康保険の実施の義務が課され，現在，市町村はすべて国民健康保険を行なつている。市町村は，国民健康保険に要する費用の負担を求めるにあたつて国民健康保険税又は国民健康保険料のいずれかによることとされているが，実際は，国民健康保険税によつている団体が 90 ％を占めている。

国民健康保険税の納税義務者は，国民健康保険の被保険者たる世帯主である。被保険者の資格のない世帯主についても，その世帯内に国民健康保険の被保険者がいる場合においては，その世帯主を被保険者である世帯主とみなして納税義務者として取り扱うこととされており，市町村における国民健康保険税の標準課税総額は，当該年度の初日における療養の給付及び療養費の支給に要する費用の総額の見込額から療養の給付についての一部負担金の総額の見込額を控除した額の 100 分の 80 に相当する額とされている。

次に，標準課税総額は，原則として，所得割総額，資産割総額，被保険者均等割総額及び世帯別平等割総額に区分される。所得割及び資産割は応能割，被保険者均等割及び世帯別平等割は応益割と観念せられるが，現行制度は，標準課税総額を応能割 50，応益割 50 の割合で配賦することにしている（地方税法 703 条の 3 第 3 項参照）。

国民健康保険税の納税義務者に対する課税額は，標準課税総額の区分に応じ，世帯主及びその世帯に属する国民健康保険の被保険者について算定した所得割額，資産割額，被保険者均等割額又は世帯別平等割額の合算額である。ただし，課税額は 5 万円をこえることができない。

所得割額は，原則として，所得割総額を市町村民税所得割ただし書方式の課税標準額である課税総所得金額，課税退職所得金額及び課税山林所得金額の合計額にあん分して算定される。

資産割額は，資産割総額を固定資産税額又は固定資産税額のうち土地及び家屋に係る部分の額にあん分して算定する。

被保険者均等割額及び世帯別平等割額は，被保険者均等割総額及び世帯別平等割総額をそれぞれ被保険者数及び世帯数で除して算定する。

国民健康保険税の賦課期日，納期，徴収方法等については，市町村の条例で定めることとされてい

る。

(問 題 の 所 在)

(2) 国民健康保険税については，その負担が一般に非常に重く，これを軽減する必要があるといわれてきているのであるが，従前，その負担の実状は必ずしも具体的には明らかではなかつた。そこで先般自治省において，昭和36年度の国民健康保険税及び国民健康保険料の負担について全市町村にわたる実態調査を行なつたが，その結果の大要は第31表に示すとおりである。

第31表　国民健康保険税の負担状況に関する調（東京都特別区及び五大市分を除く。）

1　加入者の状況

区分		世帯数等
市町村の状況	世帯数 (A)	17,306,700 世帯
	人口 (B)	79,314,222 人
加入者の状況	世帯数 (C)	9,237,329 世帯
	被保険者数 (D)	40,601,024 人
加入割合	世帯数 $\frac{(C)}{(A)}$	53.4 %
	被保険者数 $\frac{(D)}{(B)}$	51.2 %
受診件数 (E)		104,499,458 件
$\frac{(E)}{(D)}$		2.57 件

2　所得の種類別世帯数

区分	世帯数	構成割合
給与所得者	1,210,405 世帯	13.1 %
営業所得者	1,786,822	19.3
農業所得者	4,351,405	47.1
その他の事業所得者	552,689	6.0
その他の所得者	633,258	6.9
所得のない者	702,750	7.6
計	9,237,329	100.0

3　総所得金額の段階別保険税(料)の負担状況

区分 ＼ 総所得金額		所得のないもの	9万円以下のもの	9万円をこえ15万円以下のもの	15万円をこえ20万円以下のもの
市町村民税	納税義務者数	人 —	人 6,728,225	人 3,621,197	人 3,315,891
	構成割合	% —	% 31.1	% 16.7	% 15.3
	納税義務者1人当たり市町村民税額(A)	円 —	円 276	円 823	円 1,574
国民健康保険	世帯数	世帯 624,839	世帯 2,220,375	世帯 1,947,464	世帯 1,505,079
	構成割合	% 6.8	% 24.0	% 21.1	% 16.3
	被保険者数	人 1,829,887	人 7,847,659	人 8,237,364	人 7,123,673
	構成割合	% 4.5	% 19.3	% 20.3	% 17.5
	保険税(料)額	千円 1,138,543	千円 4,399,955	千円 5,756,187	千円 6,070,614
	1世帯当たり保険税(料)額(B)	円 1,822	円 1,982	円 2,956	円 4,033
	被保険者1人当たり保険税(料)額	円 622	円 561	円 699	円 852
参考	市町村民税に対する保険税(料)の割合 (B)/(A)	倍 —	倍 7.2	倍 3.6	倍 2.5

この調査によると，国民健康保険税の負担の現状及び問題点は，次のとおりである。

(イ) 国民健康保険を実施している市町村内の全世帯のうち53.4％が国民健康保険に加入しており，また，市町村の人口のうち51.2％が，その被保険者となつている。

(ロ) 加入世帯の所得種類別構成では，農業所得者が第1で総加入世帯の47.1％を占め，ついで営業所得者19.3％，給与所得者13.1％である。

(ハ) 国民健康保険の加入世帯のうち，所得20万円以下の世帯が全加入世帯の68％を占め，所得40万円以下の世帯では実に92％に及び，市町村民税に比較しても，その負担階層はきわめて低所得者層に集中している。

(ニ) 1世帯当たり国民健康保険税(料)負担額は4,286円となつており，これを市町村民税1人当たり3,183円と比較すれば，一方は1納税義務者当たりであり，他方は1世帯主当たりの比較ではあるが，国民健康保険税(料)のほうが1,103円高い。

(ホ) 所得9万円以下の者では，市町村民税276円に対し，国民健康保険税(料)は1,982円で7.2倍，所得15万円以下の者では823円に対し，2,956円で3.6倍，所得20万円以下の者では1,574円に対し4,033円で2.5倍の負担であるが，所得210万円をこえる者では市町村民税167,095円に対し44,529円で0.3倍となつている。このように国民健康保険税(料)は，市町村民税に比べてその負担が低所得者にとつてはきわめて重くなつており，その負担が高所得者にとつては相対的に軽くなつているといういわゆる逆進的傾向を示している。

(ヘ) 国民健康保険税(料)の負担を他の社会保険の保険料と比較すると，第32表に示すとおり，保険税(料)額においては，国民健康保険は，他の社会保険よりも低いが，国民健康保険は被保険者すべてについて50％給付にとどまつているため，一部負担金を含めた実負担額では国民健康保険は11,789円に達し，社会保険中最高の負担となつている。しかも，その受診率は，年間1人当た

20万円をこえ40万円以下のもの	40万円をこえ60万円以下のもの	60万円をこえ110万円以下のもの	110万円をこえ210万円以下のもの	210万円をこえるもの	計
人	人	人	人	人	人
5,535,260	1,660,719	625,046	125,784	34,882	21,647,004
%	%	%	%	%	%
25.6	7.7	2.9	0.6	0.1	100.0
円	円	円	円	円	円
3,687	8,463	18,968	53,208	167,095	3,183
世帯	世帯	世帯	世帯	世帯	世帯
2,224,777	490,578	181,249	34,256	8,712	9,237,329
%	%	%	%	%	%
24.1	5.3	2.0	0.4	0	100.0
人	人	人	人	人	人
11,718,422	2,637,071	967,404	190,279	49,265	40,601,024
%	%	%	%	%	%
28.9	6.5	2.4	0.5	0.1	100.0
千円	千円	千円	千円	千円	千円
13,266,390	4,664,621	2,858,324	1,047,310	387,933	39,589,877
円	円	円	円	円	円
5,963	9,508	15,770	30,573	44,529	4,286
円	円	円	円	円	円
1,132	1,769	2,955	5,504	7,874	975
倍	倍	倍	倍	倍	倍
1.6	1.1	0.8	0.6	0.3	1.3

り2.57件で，他の社会保険のそれに著しく劣つているので，相対的には，国民健康保険税(料)の負担はさらに高いものとなつているのである。

第32表　国民健康保険と他の社会保険との負担額の比較に関する調

(昭和36年度分)

区分 / 項目		政府健保	組合健保	船員健保	国民健康保険
保険対象者適用数	被保険者数 (A)	人 9,546,837	人 5,422,279	人 223,033	世帯 9,237,329
	被扶養者数 (B)	10,196,022	7,981,595	395,683	人 40,601,024
	計 (C)	19,742,859	13,403,874	618,716	—
保険料調定額 (D) (被保険者負担分)		千円 57,689,411	千円 37,863,133	千円 1,401,838	千円 39,589,877
被保険者1人当たり標準俸給年額(保険料賦課対象)		円 193,180	円 280,272	円 239,513	—
年間医療給付費		千円 98,713,882	千円 66,351,805	千円 3,086,400	千円 69,303,333
受診件数		件 78,872,765	件 60,929,524	件 2,642,316	件 104,499,462
受診率		件 4.00	件 4.55	件 4.27	件 2.57
(D)/(A)		円 6,043	円 6,983	円 6,285	円 4,286
一部負担金を含む実負担額		円 7,985	円 9,148	円 9,823	円 11,789

(備考)　国民健康保険は，東京都特別区及び五大市に係るものを含まないものである。

(検討と結論)

(3)　当調査会は，地方税制に関し当面検討を要する問題点として国民健康保険税の負担の軽減についてどう考えるべきかを検討した。

この問題については，国民健康保険税は地方税制度上の税ではあるが，社会保険である国民健康

保険の保険料の徴収の手段として，税の形式がとられているのであつて，当調査会の検討の対象としての税であるかどうかの問題も含めて十分な検討を要するとする意見，これに対して，国民健康保険税は，現に地方税法に規定せられている税であるとともに，強制加入の制度のもとに市町村によつて課せられる強制負担であることからして，実質的にも租税負担であるとする意見があつた。

また，国民健康保険の加入者の半ばを占める農業者の所得の状況について一概に低所得といえるかどうかさらに検討を要するという意見，一般に国民健康保険税の負担が重いことは認められるが，保険料としての性格をもつ以上，他の社会保険の負担及び給付との関連を精密に分析しなければ結論を得難いとする意見があり，これに対して，国民健康保険税は，全国民の半数が負担しており，かつ，個人が負担する税中最も重い負担となつているものであるから，国税，地方税を通じて，国民負担の軽減を図ろうとするときには，第1にこれの軽減を取り上げるのが本筋であるとする意見や，また，その軽減のために国庫負担金の増額が必要であり，その点他の被用者保険との関連があるとしても，国民健康保険については，社会保険の観念から出て，社会保障を推進する見地から積極的に国庫負担を行なうべきであるとする意見もあつた。

これらの意見を総合検討した結果，国民健康保険税の基本的性格については，なお，検討を要するものがあるので，今後とも検討を継続することとするが，国民健康保険税は，現に地方税として，極めて重い負担を住民，特に低所得者に課しているものであり，早急にその負担の軽減を図る必要があるとの結論に達した。

ただ，国民健康保険税の軽減は，実際上は国庫負担金の増額にまたなければならず，この点政府の予算編成と密接な関連があるので，政府において，低所得者に対する負担の軽減という観点からさらに検討すべきであると認めた。

第6 狩猟者税

（問題の所在）

(1) 近時狩猟愛好者の急増により野生鳥獣の急激な減少を生じている状況にかんがみ，野生鳥獣の保護増殖と狩猟行政の充実を図るため，狩猟制度の改正が企図されているが，この狩猟制度の改正に関連して，狩猟者税についても，その合理化を図る必要があることは，昭和36年12月の税制調査会答申においても既に指摘されたところである。

（検討と結論）

(2) 当調査会においても，この問題を取り上げて審議したが，狩猟制度の改正の方向が確定するに至つていないため，狩猟者税の改正について具体的な結論を出し得ない状況にあつたので，当調査会の今回の答申ではこれについて特に触れないこととしたが，昭和36年12月の税制調査会答申の趣旨に従つて，狩猟制度の改正に即応する狩猟者税の合理化を検討すべきものとされた。

付　属　資　料

目　　次

頁
1　税負担の現状に関する一般資料（本文中に掲載したものを除く。）…… 1

2　諸　表　索　引……14

3　税制調査会の小委員会の構成……16

4　税制調査会審議経過……17

付 属 資 料 1

税負担の現状に関する一般資料

（本文中に掲載したものを除く。）

目　　次

頁

第 1　租税及び印紙収入の推移…… 1

1　昭和32年度以降租税及び印紙収入（一般会計）予算額及び決算額…… 1

2　昭和32年度以降国税の税目別収入額の推移…… 2

3　国民所得の変動に伴う租税及び印紙収入(一般会計)の弾力性…… 3

第 2　税制改正による増減収額の推移…… 4

1　昭和25年度以降税制改正による平年度増減収額…… 4

2　昭和27年度以降国税の自然増収見込額に対する税制改正による初年度減収額の割合(一般会計当初予算ベース)…… 5

第 3　税 負 担 関 係…… 6

1　国民所得に対する税負担率の推移…… 6

2　税負担の国際比較…… 7

(1)　1人当たり国民所得及び税負担率の推移…… 7

(2)　国民所得に対する税負担率及び直接税と間接税との割合…… 9

(3)　法人課税の表面税率と実効税率…… 9

(4)　間接税の主要課税物品の負担割合……10

第 4　租税特別措置及びその減収額一覧(試算)……12

第1 租税及び印紙収入の推移

1 昭和32年度以降租税及び印紙収入(一般会計)予算額及び決算額

単位 {金額＝ 億円 / 割合＝ %}

年度	当初予算額 (A)	補正額 (B)	補正後予算額 (A＋B) (C)	自然増減収額 (D)	決算額 (C＋D) (E)	税制改正なかりし場合 (F)	当初予算額の前年度当初予算額に対する 増加額 (A)－(前年度の(A))	当初予算額の前年度当初予算額に対する 割合 (A)÷(前年度の(A))	決算額の当初予算額に対する 増加額 (E)－(A)	決算額の当初予算額に対する 割合 (E)/(A)	税制改正調整後決算額の対前年度比較 増加額 (F)－(前年度の(E))	税制改正調整後決算額の対前年度比較 割合 (F)÷(前年度の(E))	参考 経済指標等の対前年度割合 国民総生産	鉱工業生産指数	卸売物価指数	消費者物価指数	総合物価指数
32	9,469	424	9,893	606	10,499	11,648	(1,922) 1,202	114.5	1,030	110.9	2,146	122.6	109.2	112.5	99.6	102.5	101.3
33	10,259	80	10,339	△ 21	10,318	10,596	(1,051) 790	108.3	59	100.6	97	100.9	102.4	102.9	94.4	99.6	97.5
34	11,212	573	11,785	349	12,134	12,530	(1,086) 953	109.3	922	108.2	2,212	121.4	121.0	129.1	102.3	101.8	102.0
35	13,366	1,879	15,245	937	(16,240) 16,183	16,260	(2,096) 2,154	119.2	2,816	121.1	4,126	134.0	116.6	124.0	101.8	103.8	103.0
36	16,649	1,546	18,195	1,981	20,176	21,181	(3,930) 3,283	124.6	3,527	121.2	4,941	130.4	120.7	121.0	103.6	106.2	105.2
37(予算)	20,421	—	—	—	—	21,697	(4,807) 3,772	122.7	—	—	1,521	107.5	105.4	105.5	97.4	102.8	100.6

(備考) 1 「決算額」の35年度のカッコ書は所得税の臨時特例法による減税なかりし場合の金額であり，36年度における税制改正なかりし場合はこれを基礎として算出している。

2 「税制改正なかりし場合」の収入額は一応の試算であり今後異動を生ずることがありうる。

3 「当初予算額の前年度当初予算額に対する増加額」のカッコ書は，その年度の税制改正による増減収額を差し引く前の増加額である。

4 「参考欄の経済諸指標の対前年度割合」は36年度まで実績，37年度は予算の基礎とした見込である。

5 「総合物価指数」は卸売物価のウエートを40，消費者物価のウエートを60として計算したものである。

2　昭和32年度以降国税の税目別収入額の推移

（単位＝百万円，％）

区分	昭和32年度		昭和33年度		昭和34年度		昭和35年度		昭和36年度		昭和37年度	
	金額	構成比	金額	構成比	金額	構成比	金額	構成比	金額	構成比	金額	構成比
直接税	628,867	52.3	580,267	48.7	681,808	49.7	978,336	54.3	1,227,660	55.1	1,215,674	54.4
所得税	251,787	21.0	259,310	21.8	278,033	20.3	390,606	21.7	495,823	22.2	497,933	22.3
源泉分	184,651	15.4	193,789	16.3	210,179	15.3	292,942	16.3	368,757	16.5	368,392	16.5
申告分	67,136	5.6	65,521	5.5	67,854	5.0	97,664	5.4	127,066	5.7	129,541	5.8
法人税	364,066	30.3	308,320	25.9	390,552	28.5	573,353	31.8	714,265	32.1	699,964	31.3
相続税	8,237	0.7	8,386	0.7	9,925	0.7	12,285	0.7	16,109	0.7	17,250	0.8
再評価税	4,552	0.4	4,185	0.4	3,259	0.2	2,079	0.1	1,453	0.1	527	0.0
その他	225	0.0	66	0.0	39	0.0	13	0.0	10	0.0	—	—
間接税等	572,908	47.7	610,551	51.3	690,564	50.3	823,128	45.7	1,000,069	44.9	1,017,174	45.6
酒税	190,378	15.8	195,581	16.4	217,758	15.9	248,523	13.8	296,920	13.3	292,387	13.1
砂糖消費税	50,542	4.2	56,252	4.7	33,755	2.5	28,106	1.6	30,285	1.4	30,802	1.4
揮発油税	49,777	4.1	56,731	4.8	82,218	6.0	103,029	5.7	138,187	6.2	165,507	7.4
物品税	38,839	3.2	47,481	4.0	62,416	4.5	82,246	4.6	106,319	4.8	103,997	4.7
トランプ類税	173	0.0	227	0.0	264	0.0	346	0.0	454	0.0	472	0.0
入場税	17,414	1.5	18,531	1.6	16,348	1.2	16,387	0.9	19,005	0.8	9,970	0.5
地方道路税	11,314	0.9	13,416	1.1	15,652	1.1	18,781	1.0	25,034	1.1	29,956	1.3
関税	51,366	4.3	51,286	4.3	80,820	5.9	109,782	6.1	139,119	6.3	139,943	6.3
専売益金	122,435	10.2	126,404	10.6	126,132	9.2	146,980	8.3	164,846	7.4	159,532	7.1
通行税	3,144	0.3	3,037	0.3	3,474	0.3	4,252	0.2	4,740	0.2	2,914	0.1
取引所税	546	0.1	434	0.0	546	0.0	624	0.0	1,283	0.1	1,512	0.1
有価証券取引税	1,730	0.1	2,876	0.2	6,366	0.4	11,134	0.6	11,539	0.5	10,948	0.5
印紙収入	33,661	2.8	36,303	3.0	42,510	3.1	50,571	2.8	59,606	2.7	66,984	3.0
その他	1,589	0.1	1,992	0.2	2,305	0.2	2,367	0.1	2,732	0.1	2,250	0.1
合計	1,201,775	100.0	1,190,818	100.0	1,372,372	100.0	1,801,464	100.0	2,227,729	100.0	2,232,848	100.0

（備考）　昭和36年度まで決算額，昭和37年度は予算額である。

3　国民所得の変動に伴う租税及び印紙収入(一般会計)の弾力性

単位 {金額＝億円 / 割合＝％}

項目＼年度	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37(予算)
(1) 国民所得	57,477	60,225	67,189	76,276	82,859	85,190	100,373	119,037	141,177	143,050
(2) 同上対前年度比	113.0	104.8	111.6	113.5	108.6	102.8	117.8	118.6	118.6	105.9
(3) 租税及び印紙収入	7,828	7,984	7,960	9,502	10,499	10,318	12,134	(16,240) 16,183	20,176	20,421
(4) 同上対前年度比	110.5	102.0	99.7	119.4	110.5	98.3	117.6	133.4	124.7	—
(5) 税制改正がなかつた場合の収入額(試算)	8,921	8,412	8,651	9,941	11,648	10,596	12,530	16,260	21,181	21,697
(6) 同上対前年度比 (当年度の(5))/(前年度の(3))	121.9	107.5	108.4	124.9	122.6	100.9	121.4	134.0	130.4	108.7
(7) 弾力性係数 ((6)−100)/((2)−100)	1.68	1.56	0.72	1.84	2.63	0.32	1.20	1.83	1.63	1.47
(8) 弾力性係数 − 1	+ 0.68	+ 0.56	− 0.28	+ 0.84	+ 1.63	− 0.68	+ 0.20	+ 0.83	+ 0.63	+ 0.47

(備考)　1　国民所得は経済企画庁推計の分配国民所得であり，37年度予算は「昭和37年度経済見とおし」(37.1.16閣議決定)による見込額によつた。

2　35年度のカッコ書は所得税の臨時特例法による減税なかりし場合の収入額の試算であり，36年度における改正がなかつた場合の収入額はこれを基礎として算出したものである。

3　(8)欄の「弾力性係数 − 1」の計数のプラスの場合は，国民所得の伸び率以上に税収が伸びることを示し，マイナスの場合は，逆に国民所得の伸び率程，税収が伸びないことを示す。

第2 税制改正による増減収額の推移

1 昭和25年度以降税制改正による平年度増減収額

（単位＝億円）

税目＼年度	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	合計
一 国税														
（直接税）													外 198	外 198
所得税	1,358	605	1,127	773	314	533	226	1,102	63	231	—	563	503	7,398
法人税	244	45	＋ 191	155	26	120	＋ 144	＋ 219	215	38	—	399	13	701
その他	＋ 139	＋ 27	24	＋ 16	29	—	—	—	32	—	—	—	24	＋ 73
													外 198	外 198
小計	1,463	623	960	912	369	653	82	883	310	269	—	962	540	8,026
（間接税その他）														
小計（特別会計分を含む。）	605	510	＋ 65	332	＋ 200	8	＋ 67	＋ 266	63	＋ 174	＋ 66	＋ 218	624	1,086
													外 198	外 198
国税計	2,068	1,133	895	1,244	169	661	15	617	373	95	＋ 66	744	1,164	9,112
二 地方税計	不明	不明	300	175	263	66	＋ 123	118	200	75	118	128	外＋ 198	外＋ 198
													495	1,815
三 国税地方税計	国税のみ 2,068	国税のみ 1,133	1,195	1,419	432	727	＋ 108	735	573	170	52	872	1,659	（10,927）

（備考） 1 国税は，各年度ともに予算ベースで計算した平年度増減収額であり，地方税は地方財政計画における平年度増減収額である。

2 37年度の外書は，税源配分の改正による増減収額である。

3 地方税のうち，住民税所得割の減収額は，税の性質上1年おくれとなつているので，改正年度には計上せず，翌年度(実施年度)に計上している。

4 25，26年度の地方税については資料不足のため計上しなかつた。なお，27年度以降の国，地方を通ずる減収額の合計は次のとおりとなる。

国税	5,911億円
地方税	1,815
計	7,726

2　昭和27年度以降国税の自然増収見込額に対する税制改正による初年度減収額の割合(一般会計当初予算ベース)

単位 {金　額＝億円 / 割　合＝％}

年　　度	自然増収額	減　収　額	減　収　割　合
昭和27年度	2,695	759	28.2
28	1,803	1,052	58.3
29	630	130	20.6
30	425	395	92.9
31	519	0	0.0
32	1,922	720	37.5
33	1,051	261	24.8
34	1,086	133	12.2
35	2,096	＋　58	＋　2.8
36	3,930	648	16.5
37	4,807	外　48 987	20.5
合　　計	20,964	5,027	24.0

(備考)

1　自然増収額は，各年度の当初予算における減税前の税収見込額から前年度の当初予算における税収見込額を差し引いた金額である。

2　減収額は，各年度の当初予算における税制改正による減収見込額から増収見込額を差し引いた純減収額である。

3　昭和37年度の外書は，税源配分の調整にかかる分である。

第3 税負担関係

1 国民所得に対する税負担率の推移

区分	国民所得	税負担額			負担率	
		国税	地方税	計	国税のみ	総額
	百万円	百万円	百万円	百万円	%	%
昭和 9～11年度	14,372	1,226	629	1,855	8.5	12.9
14	25,352	2,933	757	3,690	11.6	14.6
16	35,834	4,931	879	5,810	13.8	16.2
19	56,937	12,863	862	13,725	22.6	24.1
22	968,031	189,601	20,198	209,799	19.6	21.7
23	1,961,611	447,746	77,709	525,455	22.8	26.8
24	2,737,253	636,406	142,441	778,847	23.2	28.5
25	3,381,521	570,849	188,281	759,130	16.9	22.4
26	4,525,231	723,144	272,264	995,408	16.0	22.0
27	5,084,862	843,031	307,766	1,150,797	16.6	22.6
28	5,747,578	942,521	336,053	1,278,574	16.4	22.2
29	6,022,520	934,083	365,889	1,299,972	15.5	21.6
30	6,719,048	936,892	381,491	1,318,383	13.9	19.6
31	7,627,557	1,086,774	449,924	1,536,698	14.2	20.1
32	8,285,802	1,201,775	527,190	1,728,965	14.5	20.9
33	8,518,966	1,190,818	543,932	1,734,750	14.0	20.4
34	10,037,208	1,372,372	610,937	1,983,309	13.7	19.8
35	11,903,649	1,801,464	744,236	2,545,700	15.2	21.4
36 当初	12,731,000	1,856,934	778,000	2,634,934	14.6	20.7
36 実績	14,117,605	2,227,729	906,475	3,134,204	15.8	22.2
37 予算	14,305,000	2,232,848	949,900	3,182,748	15.6	22.2

（備考） 1 国民所得は経済企画庁推計の分配国民所得である。

2 国税には特別会計分（入場税，地方道路税，特別とん税等）及び専売益金を含み，昭和36年度までは決算額（36年度当初は当初予算額），37年度は当初予算額によつた。

3 地方税は，昭和36年度までは決算額（昭和19年度のみは予算額，36年度当初は地方財政計画額に計画外税収160億円を加算した金額），37年度は地方財政計画額に計画外税収189億円を加算した金額によつた。

2　税負担の国際比較

(1)　1人当たり国民所得及び税負担率の推移

区分	日本			アメリカ			イギリス			西ドイツ			フランス			イタリー		
	1人当り国民所得	1人当り実質国民所得	負担率	1人当り国民所得		負担率	1人当り国民所得		負担率	1人当り国民所得		負担率	1人当り国民所得		負担率	1人当り国民所得		負担率
	円	(37年度価格) 円	%	円	ドル	%	円	ポンド	%	円	マルク	%	円	フラン	%	円	リラ	%
昭和9～11年度	210	76,335	12.9		444	18.3		88	22.6		851	22.1		43				
14	359	86,422	14.6		554	17.1		105	25.1		1,258			89			3,087	
16	500	84,930	16.2		778	20.6		142	31.8		1,392							
19	771	75,743	24.1		1,328	24.4		168	41.5		1,288							
23	24,543	46,239	26.8		1,524	23.4		191	39.9		1,127						131,532	
24	35,501	52,295	28.5		1,440	22.6		203	39.2		1,342	30.3					134,818	
25	40,659	61,151	22.4		1,577	25.3		212	37.5		1,557	26.8		1,802	26.8		147,930	
26	53,569	66,372	22.0		1,795	27.1		233	37.1		1,869	28.7		2,157	27.8		168,397	
27	59,299	71,752	22.6		1,853	27.3		252	36.2		2,146	32.3		2,524	28.4		176,853	
28	66,077	74,667	22.2	689,040	1,914	27.4	271,152	269	34.0	205,380	2,282	33.0	191,071	2,621	29.7	114,235	196,957	
29	68,283	75,862	21.6	668,800	1,858	25.6	288,288	286	32.9	220,050	2,445	32.0	202,516	2,778	29.0	119,902	206,728	24.6
30	75,296	83,579	19.6	716,400	1,990	26.4	303,408	301	33.2	249,930	2,777	30.8	218,336	2,995	28.1	130,194	224,472	25.3
31	84,636	90,561	20.1	747,720	2,077	26.6	329,616	327	31.9	272,970	3,033	30.9	240,206	3,295	28.4	137,783	237,557	26.3
32	91,167	96,272	20.9	767,880	2,133	26.7	345,744	343	32.2	293,670	3,263	30.3	265,210	3,638	27.2	138,094	238,094	28.1
33	92,875	100,491	20.4	756,360	2,101	26.1	358,848	356	32.2	310,500	3,450	29.5	298,015	4,088	30.6	146,687	252,908	30.2
34	108,404	115,233	19.8	810,720	2,252	27.0	370,944	368	32.1	332,640	3,696	30.6	315,511	4,328	31.7	159,012	274,158	30.9
35	126,594	131,278	21.4	828,000	2,300	27.8	(260.6) 391,104	388	31.2	(241.3) 362,070	4,023	30.5	(228.9) 343,505	4,712	31.4	(114.4) 171,733	292,908	28.0
36	149,806	146,960	22.2	(558.4) 838,080	2,328	27.6												
37	(見込)(100.0) 150,073	(見込) 150,073	22.2															

（備　考）

1　各国の国民所得は，次による。

日　　本	経済企画庁推計分配国民所得
アメリカ	商務省推計
イギリス	昭和14～19年は “National Income and Expenditure, 1938～45,” 昭和23年以降は “National Income and Expenditure, 1961” による。
西ドイツ	昭和9～11年ないし昭和19年は国連世界統計年鑑1953，昭和23年は “Monthly Bulletin of Statistics”，昭和24年はドイツ統計年鑑1953，昭和25年以降は Bundesbank 年報1960によつた。
フランス	昭和9～11年，昭和14年は計数不明につき，昭和13年の De Bernoville 氏調査（“Revenue d' Economie Politique, 1939”）の計数，昭和23年は，“Monthly of Statistics (United Nations) 1958” 12月号，昭和24年以降は “Statistique & Études Financieres” 151号による。
イタリー	“Monthly Bulletin of Statistics”，“Statistical Yearbook” 及び “Relazione gelerole Sulla Situnzione Econmical del Passe” により昭和34年度まで実績額，昭和35年度は公定成長率7.8％で推計した。

2　負担率計算の基礎となつた租税は，国税，地方税の合計である。

3　日本の1人当り実質国民所得は，昭和37年度基準の総合物価指数で，インフレートしたものである。

4　カッコ書の数字は日本の1人当り国民所得を100とした場合の割合である。

5　各国の1人当り国民所得の円換算は公定為替レートによつた。

(2) 国民所得に対する税負担率及び直接税と間接税との割合

国名＼項目	A 国民所得に対する税負担率		B 直接税と間接税との割合(国税)		調査年次	
	国税のみの場合	地方税も含めた場合	直接税	間接税	A	B
	%	%	%	%	年	年
日本	15.6	22.2	54.4	45.6	1962	1962
アメリカ	18.5	27.6	85.4	14.6	1961	1961
イギリス	27.4	31.2	55.9	44.1	1960	1961
西ドイツ	26.1	30.5	42.8	(内売上税27.7) 57.2	1960	1961
フランス	26.4	31.4	38.1	(〃 36.5) 61.9	1960	1961
イタリー	24.8	28.0	20.6	(〃 21.8) 79.4	1960	1960
オランダ	26.5	35.4	58.9	41.1	1959	1961
ベルギー	17.7	31.1	67.0	33.0	1959	1960
スエーデン	21.4	32.6	48.6	51.4	1959	1960
カナダ	16.2	32.0	61.4	38.6	1959	1961
オーストラリア	21.3	29.4	62.1	37.9	1960	1960
インド	4.7	7.7	26.4	73.6	1960	1961
タイ	13.7	不明	9.4	90.6	1960	1961
フィリピン	10.5	〃	24.7	75.3	1960	1961
アルゼンチン	4.1	〃	44.0	56.0	1961	1961

(備考) オランダ，ベルギー，スエーデン及びカナダの地方税を含めた場合の税負担率は国民所得統計から算出したものである。

(3) 法人課税の表面税率と実効税率

区分	表面税率			実効税率		
日本(法人税・事業税・道府県民税・市町村民税)	年100万円以下	年100万円～年200万円	年200万円超	年100万円以下	年100万円～年200万円	年200万円超
	40.39%	43.39%	51.73%	38.21%	39.81%	46.18%
アメリカ(法人税・法人付加税・州法人税(ニューヨーク州))	年25,000ドル以下		年25,000ドル超	年25,000ドル以下		年25,000ドル超
	35.5%		57.5%	33.99%		54.89%
イギリス(法人税・利潤税・地方税)	2,000ポンド以下	2,000～12,000ポンド(7,000ポンドとして計算)	12,000ポンド超	2,000ポンド以下	2,000～12,000ポンド(7,000ポンドとして計算)	12,000ポンド超
	38.75%	51.61%	53.75%	38.75%	51.61%	53.75%
西ドイツ(法人税・営業税)	配当分		未配当分	配当分		未配当分
	33%		69%	27.96%		58.57%
フランス(法人税)	50%			50%		

(備考) 1 日本については，税込利益のうち30％(平均支払配当率)を配当に充てたものとして計算した。また，日本の地方税については標準税率によつた。

2 西ドイツの配当分と未配当分とを通じた実効税率は1958年の法人税収から推計すると49.32％となる。

(4) 間接税の主要課税物品の負担割合

	区分			日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス	イタリー
酒類	ウィスキー	720 ml 43度換算	銘柄	サントリー角びん	IWハーパー	通常のもの	シュタインヘーガー		
			小売価格(A)	円 1,200.00	円 2,001,20	円 1,930.16	円 965.55		
			税額(B)	608.47	719.34	1,267.31	265.39		
			負担割合(B)/(A)	50.7%	35.9%	65.7%	27.5%		
	ブランデー	720 ml 43度換算	銘柄	大黒ブランデー	クールボワジェ	通常のもの	アスバッハウルアウト	コニヤッククロワジェ	
			小売価格(A)	円 1,250.00	円 1,827.33	円 2,367.67	円 1,497.74	円 1,752.00	
			税額(B)	608.47	719.34	1,267.31	265.39	239.24	
			負担割合(B)/(A)	48.7%	39.4%	53.5%	17.7%	13.7%	
	ぶどう酒	720 ml 12度換算	銘柄	ヘルメスデリカ赤	クークス・アリー	シェリードライセック	通常のもの	ボヌテイオン	通常のもの
			小売価格(A)	円 500.00	円 439.97	円 637.06	円 264.62	円 70.96	円 83.52
			税額(B)	17.28	11.64	52.96	酒税なし	2.89	6.26
			負担割合(B)/(A)	3.5%	2.6%	8.3%	—	4.1%	7.5%
	ビール	633 ml 換算	銘柄	通常のもの	バドワイザー	通常のもの	通常のもの	通常のもの	通常のもの
			小売価格(A)	円 115.00	円 173.72	円 74.86	円 84.11	円 67.68	円 75.40
			税額(B)	60.13	17.37	21.79	7.33	酒税なし	16.15
			負担割合(B)/(A)	52.3%	10.0%	29.1%	8.7%	—	21.4%
	その他	1.8 l	銘柄	清酒2級					
			小売価格(A)	円 440.00					
			税額(B)	154.44					
			負担割合(B)/(A)	35.1%					
砂糖	小売価格(A)			円 146.00	円 94.28	円 74.09	円 102.00	円 82.38	円 121.80
	(1キログラム当たりに換算)税及びその他の課徴金の額(B)			56.82	10.05	19.14	17.64	4.20	42.12
	負担割合(B/A)			38.9%	10.6%	25.8%	17.3%	5.1%	34.5%
ガソリン	小売価格(A)			円 45,000	円 29,390	円 48,966	円 50,400	円 71,491	円 55,680
	(1キロリットル当りに換算)税額(B)			26,641	9,511	30,489	32,278	53,655	40,501
	負担割合(B/A)			59.2%	32.4%	62.3%	64.0%	75.1%	72.7%

	区分	日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス	イタリー
たばこ	小売価格 (A)	円 25.00	円 41.40	円 102.17	円 64.50	円 38.00	円 58.00
	(1箱10本入りに換算) 税額 (B)	15.62	21.24	73.90	34.72	28.00	43.62
	負担割合 (B/A)	62.5%	51.3%	72.3%	53.8%	73.7%	75.2%

(備考)

1 諸外国については，原則として，最近の在外公館の調べによつた。

2 課税物品ごとの調査内容は，次のとおりである。

酒類 日本は，昭和37年10月1日現在の価格(ビール及び清酒2級は基準販売価格)により，その他の各国は昭和36年4月現在による。

砂糖 ① 小売価格は，国際砂糖理事会(International Sugar Council)資料による1961年1月1日現在のものである。

② 砂糖については関税及び消費税のほか，輸入納付金，輸入差益その他の賦課金等の名目で課されている例が多いが，これら関税及び消費税に相当する課徴金を含めた1kg当たりの平均負担額を掲げた。また，アメリカ及びイギリスの税等の負担額中には国内産糖の補助金として還元されている部分があるので，実質負担は本表よりもかなり低くなる。

ガソリン ① 並級自動車用揮発油小売価格による。日本は昭和37年7月，その他の各国は昭和36年9月現在である。

② 日本，イギリス，西ドイツは関税を含む。

たばこ 各国とも大衆向紙巻たばこをとつた。

第 4　租税特別措置及びその減収額一覧(試算)

(単位＝百万円)

事項別	37年度減収額	条文	期限
一　貯蓄の奨励			
1　利子所得の分離課税及び税率の軽減	12,500	措　3	38. 3.31
2　配当所得に対する源泉徴収税率の軽減	12,000	〃　9	〃
3　生命保険料控除	20,000	所11の7	な　し
4　国民貯蓄組合あつ旋貯蓄利子の免税	15,000	国民貯蓄組合法4	〃
5　有価証券譲渡所得の非課税	6,000	所　6	〃
小　計	65,500		
二　内部留保の充実			
6　貸倒準備金	18,000	所規10の5，法規14	な　し
7　価格変動準備金	13,000	措　19，53	〃
8　退職給与引当金	16,000	所規10の16法規15の7	〃
9　異常危険準備金	800	法規14の14	〃
10　渇水準備金	600	〃　14の6	〃
11　特別修繕引当金	700	所規10の10，法規15	〃
12　違約損失補償準備金	1,000	法規14の9	〃
小　計	50,100		
三　技術の振興及び設備の近代化			
13　科学技術振興のための特別償却	2,500	措12，12の2，44，44の2	39. 3.31
14　新築貸家住宅の特別償却	2,000	〃　13，46	40. 3.31
15　探鉱用機械設備等及び鉱業用坑道等の特別償却	1,000	〃　15，16，48，49	〃
16　合理化機械等の特別償却	8,000	〃　11，43	な　し
小　計	13,500		

事項別	37年度減収額	条文	期限
四 産業の助成			
17 輸出所得の特別控除	19,500	措21，21の2，55，55の2	39. 3.31
18 輸出特別償却	2,000	〃 23の2，3，57の3，4	38. 3.31
19 新規重要物産所得の免税	1,800	所20，法6	な し
20 重要外国技術使用料課税の特例	700	措 28	38. 3.31
21 航空機用揮発油の免税	3,900	〃 90	〃
22 航空機の通行税の軽減	800	〃 92	39. 3.31
23 重要機械類の輸入関税の免税	9,000	関税暫定措置法2	38. 3.31
24 機械工業振興法に基づく合併促進等	500	措66の2，3，4，5，6	な し
小計	38,200		
五 その他			
25 米穀所得課税の特例	600	特別法	その年分限り
26 社会保険診療報酬の所得計算の特例	5,000	措 26，67	な し
27 新築住宅の登録税の軽減	700	〃 72	40. 3.31
28 増資登録税の軽減	1,900	〃 80，80の2	39. 3.31
29 交際費課税の特例	△ 6,000	〃 62	〃
小計	2,200		
合計	169,500		

（備考） 1 この表は昭和37年度における平年度減収見込額の試算である。

2 条文欄の「措」は租税特別措置法，「所」は所得税法，「法」は法人税法，「規」は施行規則である。

3 揮発油税の免税については，揮発油税及び地方道路税の合算額によつた。

4 なお，昭和31年度以降の租税特別措置の整理額を昭和37年度の予算ベースの規模に換算すると1,915億円程度と見込まれる。

付属資料 2

諸　表　索　引

(第2章　所得税の負担の軽減)

頁

1　所得税の負担の現状

第 1 表　国税収入中に占める所得税収入の割合の国際比較…… 4

第 2 表　国民所得(個人分)に対する所得税負担の国際比較…… 4

第 3 表　所得税の課税最低限(給与所得者の場合)…… 6

第 4 表　所得税の所得階層別の負担率(夫婦子3人の給与所得者の場合)…… 6

第 5 表　最近数年間における国民所得の伸び以上の自然増収部分に対する各税の寄与率調… 8

2　最近における生計費の状況からみた所得税の負担

第 6 表　マーケット・バスケットによる食料費(質素な食料費)を基準にして算定した生計費と課税最低限との比較……10

第6表付表 1　マーケット・バスケットによる食料費の計算の基礎となつた世帯人員別所要熱量一覧(1日当たり)……11

第6表付表 2　マーケット・バスケットによる食料費の計算の基礎となつた献立の昭和36年と昭和37年との1日当たりの食料費の比較……12

第6表付表 3　昭和36年及び昭和37年の家計調査における勤労世帯の世帯人員別消費支出金額に関する調……12

(第3章　同族会社の負担の軽減)

第 7 表　法人の資本金階級別利益処分状況……17

第 8 表　企業(法人と個人)の各所得区分についての実効税負担比較表(現行法による場合)……17

(第4章　租税特別措置その他の改正)

第 2　貯蓄の奨励のための特別措置

第 9 表　個人可処分所得及び個人の貯蓄性向の推移……21

第 10 表　個人可処分所得と個人分預金残高の推移(グラフ)……22

第 11 表　勤労世帯の貯蓄動向(所得階級別，貯蓄形態別，貯蓄保有高)……22

第 12 表　各種の貯蓄及び投資の利回り……24

第 13 表　貯蓄形態別にみた個人分実質貯蓄の累年比較

1　年度別残高……26

2　年度別純増減……28

第 14 表　一般預金残高の対前年増加率の推移……30

第 15 表　配当所得の所得階層別分布……32

第 16 表　配当所得に対する負担状況……33
第 3　公共事業の促進等のための特別措置
第 17 表　資産の買換えの特例における買換資産の範囲等に関する調……36
第 4　産業の助成のための特別措置
第 18 表　外国技術使用料支払額調……44
第 19 表　航空機の燃料用揮発油等に対する揮発油税及び地方道路税の免税の沿革……45
第 5　技術振興及び設備の近代化のための特別措置
第 20 表　新技術企業化用機械設備等の特別償却申請及び承認状況……50
第 6　その他の特別措置
第 21 表　予約減税による米作農家の負担軽減状況調……54
第 22 表　米作農家の所得税課税状況調……56
第 23 表　最近における木材価格の推移……58
第 24 表　最近における製材用素材の消費量及び木材輸入量の推移……58
第 25 表　ばい煙処理施設と汚水処理施設との耐用年数の比較……60
第 7　その他の措置
第 26 表　たばこ専売益金率の推移……67
第 27 表　諸外国における普通銘柄のたばこ税率(専売益金率)との比較……67
第 28 表　葉たばこ収納価格の推移……67
第 29 表　たばこ売上総原価の上昇傾向……68
(第5章　地方税の改正)
第 1　住　民　税
第 30 表　市町村民税所得割の課税方式及び税率の採用状況……69
第 5　国民健康保険税
第 31 表　国民健康保険税の負担状況に関する調(東京都特別区及び5大市分を除く。)……75
1　加入者の状況……75
2　所得の種類別世帯数……75
3　総所得金額の段階別保険税(料)の負担状況……76
第 32 表　国民健康保険と他の社会保険との負担額の比較に関する調(昭和36年度分)……77

付属資料 3

税制調査会の小委員会の構成

	税法整備小委員会	臨時小委員会
会長	中山伊知郎	中山伊知郎
小委員長	木村元一	東畑精一
小委員長代理	松宮隆	松隈秀雄
委員	遠藤湘吉	稲葉秀三
	雄川一郎	江幡清
	渡辺進	円城寺次郎
		遠藤湘吉
		雄川一郎
		荻田保
		木村清司
		木村元一
		松宮隆
		渡辺喜久造
		渡辺進
専門委員	明里長太郎	
	飯野利夫	
	星野英一	
	矢沢惇	
上記以外の参加者	茂串俊	
	吉田昂	
	杉本良吉	

付属資料 4

税制調査会審議経過

年月日	会合の種類及び回数		
	総会	税法整備小委員会	臨時小委員会
昭和 37 年			
8 月 10 日 (金)	1		
8 月 11 日 (土)	2		
9 月 14 日 (金)		1	
9 月 21 日 (金)	3		
〃		2	
10 月 5 日 (金)	4		
〃		3	
10 月 12 日 (金)	5		
〃		4	
10 月 16 日 (火)			1
10 月 19 日 (金)	6		
10 月 24 日 (水)			2
10 月 26 日 (金)		5	
10 月 31 日 (水)			3
11 月 2 日 (金)	7		
〃		6	
11 月 7 日 (水)			4
11 月 9 日 (金)		7	
11 月 14 日 (水)			5
11 月 16 日 (金)	8		
〃		8	
11 月 20 日 (火)			6
11 月 27 日 (火)			7
11 月 28 日 (水)			8
11 月 30 日 (金)	9		
〃		9	
12 月 5 日 (水)			9
12 月 7 日 (金)			10
〃		10	
12 月 10 日 (月)	10		
12 月 14 日 (金)	11		
〃		11	
12 月 21 日 (金)		12	

（大蔵省印刷局製造）