昭和38年12月

昭和39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39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39年度の税制改正に関する臨時答申

昭和39年度の税制改正に関する臨時答申

昭和38年12月18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39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日付で内閣総理大臣から「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，現在その審議を続けている。

これらの審議の過程において，当調査会は，主として税負担の点に関して，昨年12月10日付で内閣総理大臣の諮問に対する臨時答申として「昭和38年度の税制改正に関する答申」を行ない，さしあたり実施すべき税制改正についてわれわれの意見を述べた。また，税法の整備及び税理士制度の改善策に関し，いずれも本年12月6日付で，「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」及び「税理士制度に関する答申」を行ない，意見を述べた。

われわれの審議はなお中途にあり，今後ひきつづいて検討すべき多くの問題が残されているが，来年度においてどのような税制改正を行なうべきかという問題については，昨年におけると同様本年も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。

なお，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	○稲　葉　秀　三
井　上　敏　夫	植　村　甲　午　郎
宇　佐　美　洵	○江　幡　清
○円　城　寺　次　郎	○遠　藤　湘　吉
大　木　正　吾	大　原　総　一　郎
○雄　川　一　郎	○荻　田　保
○小　倉　武　一	○木　村　清　司
○木　村　元　一	塚　田　十　一　郎
○東　畑　精　一	徳　永　久　次
土　井　正　治	○中　山　伊　知　郎
林　　慶　之　助	○松　隈　秀　雄
○松　宮　隆	三　巻　秋　子
水　上　達　三	蓑　輪　早　三　郎

森　　昌　也　　和　田　春　生
○渡　辺　喜　久　造　　○渡　　辺　　進

なお，岩井章及び白鳥義三郎は，途中辞任し，大木正吾及び森昌也がこれに代り委員に委嘱された。

（○印を付した委員は，臨時小委員会に所属した委員である。）

専門委員

明　里　長　太　郎　　飯　野　利　夫
宇　田　川　璋　仁　　木　下　和　夫
小　宮　隆　太　郎　　柴　田　徳　衛
篠　原　三　代　平　　高　　橋　　誠
古　田　精　司　　星　野　英　一
矢　　沢　　惇

なお，基礎問題小委員会及び税法整備小委員会には，所属の委員及び専門委員のほか，下記の者が参加した。

上　田　明　信　　宍　戸　寿　雄
杉　本　良　吉　　高　島　節　男
茂　　串　　俊

（上記のほか，吉田昂が参加していたが，途中辞任し，上田明信がこれに代り出席した。）

目　　次

頁
第１　昭和39年度税制改正についての方針 …… 1
第２　国　　税 …… 1
　１　所　得　税 …… 1
　２　法　人　税 …… 2
　３　相　続　税 …… 3
　４　揮発油に対する消費税 …… 3
　５　租税特別措置 …… 3
　６　そ　の　他 …… 5
第３　地　方　税 …… 5
　１　市町村民税 …… 5
　２　固定資産税 …… 5
　３　電気ガス税 …… 6
　４　法人事業税 …… 6
　５　住宅建設促進のための措置 …… 6
　６　軽油引取税 …… 6
　７　そ　の　他 …… 6
第４　税制改正による減収額の試算 …… 6
参　考　資　料
　改正案による所得税の軽減状況 …… 10

第 1　昭和 39 年度税制改正についての方針

当調査会は，昨年 8 月に，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，じ来慎重な審議を重ねて来ている。税制の基本的問題にわたる事項については，現在なお審議の途中にあつて，未だ結論を得るにいたらず，引き続き今後の検討にまつところが少なくないが，とりあえず，来年度においては，最近の経済情勢の推移に応じ，次の諸点に重点をおきつつ，国税地方税を通じ，平年度 2,300 億円余の減税を行なうことを目途に，税制改正を行なうことが必要である。

(1)　所得税負担の軽減を行なうこと

現在の所得税の負担，特に中小所得者の負担はなお相当に重く，機会あるごとにその軽減を図るべきものと考えられるが，この際，最近の生計費の動向をも考慮しつつ，課税最低限の引上げに重点をおいて，その軽減を行なうほか，各種所得者間の負担の均衡を図る見地から，最近特に納税人員の増加の著しい給与所得者の負担軽減についても措置を講ずる必要がある。

(2)　企業課税の軽減を行なうこと

企業課税のあり方については，なお引き続き検討を要すると考えられるが，さしあたり，開放経済への移行に備えて，企業の内部留保の充実と設備の更新に資するとともに，中小企業の負担軽減を図るため，所要の改正を行なうほか，国際競争力強化のための特別措置を併せ講ずる必要がある。

(3)　市町村民税負担の不均衡を是正すること

市町村民税については，課税方式の選択が認められているほか，現行の税率が準拠税率として定められているためもあつて，市町村によつて負担に著しい格差があるので，とくに低所得者層の過重な負担の軽減を考慮しつつ，その不均衡の是正を図る必要がある。

第 2　国　　税

1　所　得　税

(1)　課税最低限の引上げ

所得税負担の現状にかえりみ，特に中小所得者の負担の軽減合理化を図るため，最近の生計費の動向をも考慮して，次のとおり所得税の諸控除を引き上げる。

(イ)　基礎控除を 12 万円(現行 11 万円)に引き上げる。

(ロ)　配偶者控除を 11 万円(現行 10 万 5 千円)に引き上げる。

(ハ)　扶養控除を次のとおり引き上げる。

①　13 歳以上の扶養親族の控除額を 5 万円(現行 15 歳以上 5 万円)とする。

② 13歳未満の扶養親族の控除額を4万円(現行15歳未満3万5千円)とする。

(2) 事業所得者の専従者控除の引上げ

法人，個人の負担のバランスを考慮しつつ，中小事業所得者の負担を軽減するため，個人事業者の専従者控除を次のとおり引き上げる。

① 青色申告者の専従者控除の控除限度額を，20歳以上15万円（現行12万5千円），20歳未満12万円(現行9万5千円)とする。

② 白色申告者の専従者控除を9万円(現行7万5千円)とする。

(3) 給与所得者の給与所得控除の引上げ

給与所得者について，他の所得者との負担の均衡を図る見地から，その負担を軽減するため，給与所得控除を次のとおり引き上げる。

① 定額控除を2万円(現行1万円)に引き上げる。

② 定額控除後の給与の収入金額からの控除額につき，20%の控除率の適用範囲を50万円(現行40万円)に拡大するとともに，控除限度額を15万円(現行12万円)に引き上げる。

(注) 上記(1)から(3)までの所得税の減税は，昭和39年4月から実施する。したがつて，同年分の所得税については，平年度に比し4分の3の減税となる。

(4) そ の 他

(イ) 退職所得について，負担の軽減合理化を図るため，勤続年数に応ずる控除額を，年令区分を廃して一律に勤務1年につき5万円(現行40歳まで年3万円，40歳超50歳まで年4万円，50歳超年5万円)とする。

(ロ) 譲渡所得等について，負担の適正合理化を図るため，次の改正を行なう。

① 投機的な資産の譲渡による所得に対する課税の適正化を図るため，3年未満の保有に係る資産の譲渡による所得については，半額課税等の方式はとらないで，雑所得等として課税することとする。

② 譲渡所得，山林所得又は一時所得に対する課税につき，少額所得に対する負担を軽減するため，現行の一定額（15万円）控除の方式を免税点方式を加味した方式に改め，30万円までの所得は課税しないこととするほか，30万円から45万円までの所得についての控除額を引き上げる。

(ハ) 教育又は科学の振興等を図るため，個人の行なう寄附に対する寄附金控除制度につき，控除対象限度額を所得の20%(現行10%)に，控除額を控除対象寄附金の30%(現行20%)に，それぞれ引き上げる。

2 法 人 税

(1) 開放経済への移行に備えて，企業の内部留保の充実と設備の更新に資するため，最近における技術革新の状況等にもかえりみ，機械設備を中心に，固定資産の耐用

年数を平均15％程度短縮することとする。

なお，耐用年数の短縮とあわせて，有形固定資産について，取得価額の5％（現行10％）に達するまで，償却を認めることとする等減価償却制度についてその改善を図る。

(2) 法人税負担の現状にかえりみ，特に中小所得に対する負担の軽減を図るため，法人税の軽減税率の適用所得限度額を300万円（現行200万円）に引き上げる。

(3) 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ため，同族会社の留保所得課税についての控除額を，所得金額の20％（現行15％）又は100万円（現行どおり）のいずれか大きい金額に引き上げる。

3 相　続　税

最近における財産の保有及び分布の状況にかえりみ，負担の軽減合理化を図るため，遺産から控除する基礎控除を250万円（現行200万円）に引き上げるとともに，贈与税についてもその基礎控除を40万円（現行20万円）に引き上げる。

4 揮発油に対する消費税

揮発油に対する消費税は，道路財源としての性格，西欧主要諸国の事例等から見るときは，なお若干増徴の余地があるとの考え方もあるが，その増徴については，道路整備計画，国民負担等の観点からの配慮を加えつつ，慎重に検討するものとする。

5 租税特別措置

(1) 企業の国際競争力の強化等に資するため，新たに次の措置を講ずる。

(イ) 輸出特別償却制度の適用期限を3年間（昭和42年3月31日まで）延長するとともに，輸出割合を基準として割増償却の範囲額を算出するよう，制度の簡素合理化を図る。

(ロ) 現行の技術輸出所得控除の制度の適用期限を3年間（昭和42年3月31日まで）延長するとともに，控除割合を引き上げ，なお，適用対象に対外支払手段を対価とするコンサルティング業務の収入を含める。

(ハ) 海外市場の開拓のために必要な特別の支出に備えるため，輸出取引額（間接輸出に係る取引額及び対外支払手段を対価とする運送，修理，加工等による収入額を含む。）の一定割合を基準とする海外市場開拓準備金制度を創設する。

なお，上記準備金の積立にかえ，中小企業が共同して行なう市場調査費用等にあてるため，特定の団体に対し，輸出を行なう所属団体員が納付する賦課金についても，一定限度まで損金に算入することとする。

(ニ) 低開発国に対する投資を促進するため，低開発国に対する特定の投資（現地法人の株式取得等）について，取得価額の2分の1相当額の圧縮記帳による損金算

入の制度を設ける。

(2) 試験研究を一層助長するため，現行の試験研究用機械設備等の初年度3分の1特別償却制度及び開発研究用機械設備等の初年度10分の1特別償却制度を統合してその拡大を図り，初年度において取得価額の95%相当額を償却できることとする。

(3) 固定資産の耐用年数を一般的に短縮することにもかえりみ，現行の重要産業用合理化機械の特別償却制度につき，その償却割合を初年度3分の1から4分の1に縮減する。

(4) 貸倒準備金制度につき，所要の経過措置を講じつつ，毎期全額洗い替え方式とする等制度の整備合理化を図る。

(5) 海運再建整備に伴う措置の一環として，船舶の減価償却に関し，一定の要件をみたした合併等に際しては償却不足額の引き継ぎを認めるとともに，当該整備期間中は償却不足額の打切りを行なわないこととする。

(6) 証券取引において生ずる事故についての証券業者の補償責任の明確化を図る措置の一環として，証券取引責任準備金の制度を新設する。なお，この措置に伴い，今後証券取引所における違約損失補償準備金の積増しは認めないこととする。

(7) 生命保険料控除について，その控除額を保険料のうち，2万円までは全額，2万円をこえ5万円までは半額，最高3万5千円（現行1万5千円まで全額，1万5千円をこえ5万円まで半額，最高32,500円）に引き上げる。

(注) 前掲，所得税の(注)の趣旨により，昭和39年分については，平年度分の4分の3の減税となる。

(8) 工業用水法の規定に基づく工業用水道への強制転換施設につき，初年度3分の1の特別償却を認めることとする。

(9) 交際費の損金不算入の制度について，その適用期限を3年間（昭和42年3月31日まで）延長するとともに，最近における交際費支出の状況にかえりみ，その控除額を，400万円と資本金額等の1,000分の2.5の合計額（現行300万円と資本金額等の1,000分の1の合計額）に，損金不算入割合を30%（現行20%）に，それぞれ引き上げる。

(10) 米穀所得課税の特例及び社会保険診療報酬課税の特例は，負担の公平の見地からみて適当でないのでこれを廃止する。

(11) 配当所得の源泉分離課税は，所得課税及び企業課税の根本にふれ，かつ，税負担の公平という観点からみて重大な問題があるので，その取扱いは極めて慎重でなければならない。

なお、利子所得に対する課税については、今後、源泉選択制度の導入等を検討するのが適当であると考える。

(12) 以上のほか、昭和38年度末に期限の到来する特別措置のうち、次のものについては、なお一定期間（3年程度）その適用期限を延長する。

(イ) 農地の交換による所有権取得登記及び開拓農地の取得登記に対する登録税の特例

(ロ) 外航船舶の保存登記及び抵当権の取得登記に対する登録税の特例

(ハ) 増資登記に対する登録税の特例

（注） 以上の結果、昭和38年度末をもつて期限到来により廃止される特別措置は次のとおりである。

(イ) 輸出所得特別控除（技術輸出所得特別控除を除く。）

(ロ) 航空機の通行税の軽減

(ハ) 開墾地等の農業所得の免税

(ニ) 土地改良事業施行地の後作所得の免税

6 そ の 他

(1) 納税貯蓄組合の健全な普及発達を図るとともに，納税を一層容易かつ確実ならしめるため，納税貯蓄組合連合会の制度を設ける。

(2) その他所要の税制の整備を図る。

第3 地 方 税

地方税については，来年度における地方財政の実情を考慮しつつ，次の方向でその改正を行なう。

1 市町村民税

市町村民税については，市町村を異にすることにより，その税負担に著しい不均衡を生ずることとなつている現状にかんがみ，この際，2年度間で負担の不均衡を是正する措置を講ずる。その方法としては，課税方式を本文方式に統一することを主眼とし，あわせて，将来著しい超過課税が発生しないように措置しつつ，現行の準拠税率を標準税率に改める方向で合理化を図る。

2 固定資産税

固定資産税の基本的なあり方については，なお検討することとし，評価制度の改正に伴う負担の調整に当たつては，税率を引き下げるという意見もあつたが，さしあたり激変緩和に主眼をおいて，次の評価改訂の時期（2年後）まで，下記の経過措置をとるものとする。

(イ) 現行の固定資産税の税収の総額に著しい変動を与えない。

(ロ) 税率は据え置く。

(ハ) 土地（農地を除く。）については，課税標準の特例を設け，さらに激増しんしやくの措置（昭和38年度に対し3割増を限度とする。）を講ずることとし，農地について

は前年度分と同額とする。

なお，都市計画税についても，固定資産税と同様の調整を講ずる。

3　電気ガス税

電気ガス税については，性格その他将来検討を要する問題が残つているが，さしあたり1％の軽減をはかることとする。

4　法人事業税

中小法人の負担の軽減をはかるため，法人事業税の税率を所得150万円以下6％（現行所得100万円以下6％，100万円超200万円以下9％），所得150万円超300万円以下9％（現行200万円超12％）に引き下げる。

5　住宅建設促進のための措置

住宅建設の促進に資するため，不動産取得税，固定資産税につき所要の軽減措置を講ずる。

6　軽油引取税

軽油引取税の増徴については，軽油を使用する自動車の運賃に対する影響等を考慮しつつ，道路整備計画及び揮発油課税の増徴の状況に応じて慎重に検討するものとする。

7　そ　の　他

(1)　外人に対する料理飲食等消費税の非課税措置を復活すべきであるとする論もあるが，同税の性格，非課税措置を廃止した経緯にかんがみ，その復活は適当でないと考える。

(2)　国際収支の改善に資するため特別とん税の税率を引き上げることとし，これに伴い，当分の間，外航船舶に対する固定資産税を免除する。

(3)　事業税の課税に当たつては，国税における輸出振興のための特別措置は，従来の例に準ずることとする。

8　財源措置

住民税及び電気ガス税の減収については，市町村財政の実態に応じ，別途所要の財税源措置をとるものとする。

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。

改正事項	国税		地方税		国税，地方税合計	
	平年度	初年度	平年度	初年度	平年度	初年度
	億円	億円	億円	億円	億円	億円
一 所得税						
1 基礎控除の引上げ	220	195	—	—	220	195
2 配偶者控除の引上げ	50	45	—	—	50	45
3 扶養控除の引上げ	130	111	—	—	130	111
4 専従者控除の引上げ	32	24	—	—	32	24
5 給与所得控除の引上げ	320	280	95	—	415	280
6 生命保険料控除の引上げ	24	18	—	—	24	18
7 その他	41	46	13	—	54	46
(計)	817	719	108	—	925	719
二 法人税						
1 耐用年数の短縮	410	246	185	111	595	357
2 軽減税率の適用範囲の拡張	45	30	6	4	51	34
3 同族会社の留保所得課税の軽減	35	20	5	3	40	23
(計)	490	296	196	118	686	414
三 相続税						
1 遺産に係る基礎控除の引上げ	15	6	—	—	15	6
2 贈与税の基礎控除の引上げ	30	20	—	—	30	20
(計)	45	26	—	—	45	26
四 特別措置						
1 国際競争力の強化のための措置	260	113	35	15	295	128
2 その他の整理合理化	＋ 28	＋ 13	＋ 13	＋ 7	＋ 41	＋ 20
(計)	232	100	22	8	254	108
小計	1,584	1,141	326	126	1,910	1,267
五 地方税独自の改正						
1 住民税の負担の不均衡是正	—	—	298	150～240	298	150～240
2 電気ガス税の税率引下げ	—	—	72	66	72	66
3 法人事業税の軽減税率の適用範囲の拡張	—	—	48	31	48	31
4 その他	—	—	60	37	60	37
小計	—	—	478	284～374	478	284～374
合計	1,584	1,141	804	410～500	2,388	1,551～1,641

（備考）

1　上記のほか，現行の特別措置のうち，昭和38年度末に適用期限の到来することによる増収額(平年度)は下記のとおりである。

	国　税	地方税	国税，地方税計
(1) 輸出所得控除制度の廃止	236億円	32億円	268億円
(2) 航空機に対する通行税の軽減措置の廃止	13 〃	—	13 〃

2　地方税については，上記のほか，外航船舶の固定資産税の全免（10億円）が行なわれるが，この減収額は，特別とん税の税率の引上げによつて補てんされる見込である。

参考資料

参考資料　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		0人	1人	2人
区分＼扶養親族の構成			配偶者	配偶者 13歳未満1人
現行		円 155,181	円 293,267	円 339,295
改正案	昭和39年分	172,935	315,952	366,912
	平年分	178,853	323,514	376,118

（備考）　給与の収入金額の階級に応じ，年収40万円以下3.96％，50万円以下3.88％，70万円以下3.69

(ロ) 事　業　所　得　者

区分＼扶養親族の数			0人	1人	2人
区分＼扶養親族の構成				配偶者	配偶者 13歳未満1人
事業専従者がいない場合	現行		円 112,363	円 221,169	円 257,795
	改正案	昭和39年分	120,031	232,670	273,130
		平年分	122,587	236,504	278,242
事業専従者がいる場合 白色申告者	事業専従者の数		0人	0人	0人
	現行		（専従者がいない場合の上記各欄に		
	改正案	昭和39年分	（　〃		
		平年分	（　〃		
事業専従者がいる場合 青色申告者	事業専従者の数		0人	1人（配偶者）	1人（配偶者）
	現行		112,363	241,616	314,025
	改正案	昭和39年分	120,031	268,453	340,862
		平年分	122,587	277,399	349,808

（備考）　次の算式による国民健康保険料及び国民年金保険料の合計額を社会保険料として支払つているも

(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))}＋225円

(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，扶養

3人	4人	5人	6人	7人
配偶者 13歳未満2人	配偶者 13歳～15歳 1人 13歳未満 2人	配偶者 15歳以上1人 13歳～15歳 1人 13歳未満2人	配偶者 15歳以上2人 13歳～15歳 1人 13歳未満2人	配偶者 15歳以上2人 13歳～15歳 1人 13歳未満3人
円 385,323	円 428,472	円 486,530	円 543,390	円 583,942
417,433	476,262	536,728	594,659	639,555
428,271	493,957	553,818	611,748	658,093

%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。

3人	4人	5人	6人	7人
配偶者 13歳未満2人	配偶者 13歳～15歳 1人 13歳未満 2人	配偶者 15歳以上1人 13歳～15歳 1人 13歳未満2人	配偶者 15歳以上2人 13歳～15歳 1人 13歳未満2人	配偶者 15歳以上2人 13歳～15歳 1人 13歳未満3人
円 294,422	円 330,434	円 381,783	円 433,131	円 469,144
313,591	361,105	412,454	463,802	503,649
319,980	371,329	422,677	474,025	515,150
0人	0人	1人	2人	2人
同じ。)		407,342	484,249	520,262
)		449,514	537,923	577,770
)		463,572	555,815	596,939
1人（配偶者）	1人（配偶者）	2人 配偶者 20歳未満	3人 配偶者 20歳以上 20歳未満	3人 配偶者 20歳以上 20歳未満
350,651	386,664	484,019	612,044	648,057
381,322	421,169	537,693	684,888	724,734
391,546	432,670	555,584	709,169	750,293

のとして計算した。

(均等割)×世帯人員＋450円(平等割)……最高5万円

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

家族の構成 ＼ 給与の金額 ／ 区分				15万円	20万円	30万円	50万円
独身者		現行		円 —	円 (1.36) 2,726	円 (3.00) 9,012	円 (5.74) 28,740
		改正案	昭和39年分	—	(0.82) 1,646	(2.57) 7,729	(5.13) 25,674
			平年分	—	(0.64) 1,286	(2.45) 7,369	(4.93) 24,690
		軽減額	昭和39年分	—	1,080	1,283	3,066
			平年分	—	1,440	1,643	4,050
		軽減割合(%)	昭和39年分	—	39.6	14.2	10.7
			平年分	—	53.0	18.2	14.1
夫婦子三人	配偶者 15歳以上1人 13歳未満2人	現行		—	—	—	(0.74) 3,728
		改正案	昭和39年分	—	—	—	(0.23) 1,193
			平年分	—	—	—	(0.07) 368
		軽減額	昭和39年分	—	—	—	2,535
			平年分	—	—	—	3,360
		軽減割合(%)	昭和39年分	—	—	—	68.0
			平年分	—	—	—	90.1

70 万 円	100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000万 円
円 (7.82) 54,775	円 (11.06) 110,620	円 (15.59) 233,965	円 (19.03) 380,620	円 (31.41) 1,570,650	円 (40.18) 4,018,000
(7.35) 51,513	(10.46) 104,620	(15.00) 224,965	(18.58) 371,620	(31.14) 1,557,150	(40.03) 4,003,000
(7.20) 50,425	(10.26) 102,620	(14.81) 222,137	(18.43) 368,620	(31.05) 1,552,650	(39.98) 3,998,000
3,262	6,000	9,000	9,000	13,500	15,000
4,350	8,000	11,828	12,000	18,000	20,000
6.0	5.4	3.8	2.4	0.9	0.4
7.9	7.2	5.1	3.2	1.1	0.5
(3.00) 21,025	(6.56) 65,620	(11.72) 175,887	(15.65) 313,120	(29.38) 1,469,400	(39.05) 3,905,500
(2.38) 16,717	(5.88) 58,777	(11.04) 165,575	(15.04) 300,745	(29.02) 1,450,837	(38.85) 3,884,875
(2.23) 15,617	(5.67) 56,715	(10.81) 162,137	(14.83) 296,620	(28.89) 1,444,650	(38.78) 3,878,000
4,308	6,843	10,312	12,375	18,563	20,625
5,408	8,905	13,750	16,500	24,750	27,500
20.5	10.4	5.9	4.0	1.3	0.5
25.7	13.6	7.8	5.3	1.7	0.7

（ロ）事業所得者

家族の構成 ＼ 所得金額 ／ 区分			15万円	20万円	30万円	50万円
独身者		現行	円 (1.96) 2,945	円 (3.42) 6,857	円 (5.45) 16,353	円 (8.97) 44,873
		改正案 昭和39年分	(1.56) 2,345	(3.12) 6,257	(5.20) 15,603	(8.74) 43,748
		改正案 平年分	(1.43) 2,145	(3.02) 6,057	(5.11) 15,353	(8.67) 43,373
		軽減額 昭和39年分	600	600	750	1,125
		軽減額 平年分	800	800	1,000	1,500
		軽減割合(%) 昭和39年分	20.4	8.8	4.6	2.5
		軽減割合(%) 平年分	27.2	11.7	6.1	3.3
夫婦子三人	白色申告者 配偶者 事業専従者1人 13歳未満2人	現行	—	—	—	(2.11) 10,585
		改正案 昭和39年分	—	—	—	(1.53) 7,668
		改正案 平年分	—	—	—	(1.37) 6,868
		軽減額 昭和39年分	—	—	—	2,917
		軽減額 平年分	—	—	—	3,717
		軽減割合(%) 昭和39年分	—	—	—	27.6
		軽減割合(%) 平年分	—	—	—	35.1

70 万 円	100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円 (11.14) 77,956	円 (14.00) 140,054	円 (18.01) 270,184	円 (20.96) 419,220	円 (32.50) 1,625,460	円 (40.67) 4,067,400
(10.92) 76,456	(13.81) 138,179	(17.86) 267,934	(20.82) 416,595	(32.44) 1,622,085	(40.63) 4,063,650
(10.85) 75,956	(13.75) 137,554	(17.81) 267,184	(20.78) 415,720	(32.41) 1,620,960	(40.62) 4,062,400
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
2.6	1.8	1.1	0.8	0.3	0.1
(5.17) 36,222	(8.59) 85,983	(13.27) 198,995	(17.04) 340,913	(30.23) 1,511,880	(39.41) 3,941,200
(4.53) 31,722	(7.99) 79,983	(12.76) 191,495	(16.59) 331,913	(29.96) 1,498,380	(39.26) 3,926,200
(4.31) 30,222	(7.79) 77,983	(12.59) 188,995	(16.44) 328,913	(29.87) 1,493,880	(39.21) 3,921,200
4,500	6,000	7,500	9,000	13,500	15,000
6,000	8,000	10,000	12,000	18,000	20,000
12.4	7.0	3.8	2.6	0.9	0.4
16.6	9.3	5.0	3.5	1.2	0.5

家族の構成	区分		所得金額 15万円	20万円	30万円	50万円
夫婦子三人 青色申告者 配偶者 事業専従者(20歳以上)1人 13歳未満2人	現行		円 —	円 —	円 —	円 (1.21) 6,068
	改正案	昭和39年分	—	—	—	(0.61) 3,068
		平年分	—	—	—	(0.41) 2,068
	軽減額	昭和39年分	—	—	—	3,000
		平年分	—	—	—	4,000
	軽減割合(%)	昭和39年分	—	—	—	49.4
		平年分	—	—	—	65.9

(備考) 1 給与所得者については，給与の収入金額の階級に応じ，年収40万円以下3.96％，50万円以下超3万円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。

2 事業所得者については、次の算式による国民健康保険料及び国民年金保険料の合計額を社会

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

(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

3 ( )内は，給与の金額又は所得金額100円当たりの税額である。

70 万 円	100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円 (4.10) 28,722	円 (7.59) 75,983	円 (12.43) 186,495	円 (16.29) 325,913	円 (29.78) 1,489,380	円 (39.16) 3,916,200
(3.29) 23,097	(6.84) 68,483	(11.80) 177,120	(15.73) 314,663	(29.45) 1,472,505	(38.97) 3,897,450
(3.03) 21,222	(6.59) 65,983	(11.59) 173,995	(15.54) 310,913	(29.33) 1,466,880	(38.91) 3,891,200
5,625	7,500	9,375	11,250	16,875	18,750
7,500	10,000	12,500	15,000	22,500	25,000
19.6	9.9	5.0	3.5	1.0	0.5
26.1	13.2	6.7	4.6	1.5	0.6

3.88％，70万円以下3.69％，100万円以下3.19％，200万円以下2.23％，500万円以下1.06％，500万円

保険料として支払つているものとして計算した。

割))｝＋225円(均等割)×世帯人員＋450円(平等割)……最高5万円

円，扶養親族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

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38年12月18日に税制調査会が内閣総理大臣に提出した「昭和39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。

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，現在その審議を続けているが，その審議の過程において，主として税負担の点に関して，37年12月10日の第10回総会において，内閣総理大臣に対する臨時答申として「昭和38年度の税制改正に関する答申」を行ない，さしあたり実施すべき税制改正について意見を述べた。本年度に入つてからは，一般税制，企業税制，地方税制の各部会において，所得課税，企業課税，資産課税，消費課税及び地方税について審議するかたわら，基礎問題小委員会を設けて税制の基本的事項についても検討し，10月4日の第14回総会において，「基礎問題小委員会中間報告」がなされた。また，税法の整備及び税理士制度の改善策に関し，税法整備小委員会及び税理士制度特別部会の審議の結果を基にして，いずれも12月6日の第16回総会において，「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」及び「税理士制度に関する答申」を行ない，税制調査会の意見を述べた。

税制調査会は，このような審議を続ける一方，昭和39年度の税制改正については，昭和38年10月18日の第15回総会において，前年におけると同様，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。臨時小委員会は，7回にわたる会合を開き，慎重に検討を重ねた結果，同12月6日の第16回総会に「昭和39年度税制改正に関する試案」を提出した。総会は，この「試案」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18日の第17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39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39年度税制改正についての基本的な考え方 …… 1
(1)　昭和39年度税制改正と基本的な税制のあり方の審議との関係 …… 1
(2)　昭和39年度税制改正においてとりあげるべき事項の検討 …… 1
(3)　昭和39年度税制改正の重点 …… 2
第2章　所得税の負担の軽減 …… 3
第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 …… 3
(4)　課税最低限の国際比較 …… 10
(5)　わが国の平均国民所得と課税最低限の推移 …… 10
(6)　所得税負担額の国際比較 …… 10
(7)　所得税の納税人員の推移等 …… 12
第2　最近における生計費の動向と所得税の負担 …… 14
(1)　課税最低限と生計費との関連 …… 14
(2)　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 …… 15
(3)　扶養控除額の年令基準についての検討 …… 17
(4)　結論―課税最低限の引上げ …… 19
第3　各種所得者間の負担のバランス …… 22
(1)　各種所得者の負担のあり方 …… 22
(2)　業種別にみた納税人員の推移 …… 22
(3)　給与所得控除の引上げの必要性 …… 24
(4)　専従者控除の引上げの必要性 …… 28
第4　そ　の　他 …… 33
1　退職所得の特別控除の改正 …… 33
(1)～(2)　現行制度の概要と沿革 …… 33
(3)　問題の所在 …… 33
(4)～(5)　検討と結論 …… 33
2　資産の譲渡等から生ずる所得に対する課税の軽減合理化 …… 34
(1)　短期保有資産の譲渡から生ずる所得に対する課税の合理化 …… 34
(イ)　問題の所在 …… 35
(ロ)　検討と結論 …… 35

(2) 山林所得，譲渡所得及び一時所得の特別控除額の引上げと合理化……36
(イ) 問題の所在……36
(ロ) 検討と結論……36
3 個人の寄附金控除の改正……38
(1) 問題の所在……38
(2) 検討……38
(3) 結論……40
第3章 法人税の負担の軽減……41
第1 法人税の負担の現状……41
(1)～(2) 負担の現状についての検討……41
第2 耐用年数の改訂及び減価償却制度の合理化……42
1 耐用年数の改訂……42
(1) 問題の所在……42
(2)～(6) 検討……42
(7) 結論……46
2 減価償却制度の合理化……48
(1) 問題の所在……48
(2) 法定耐用年数制度と標準耐用年数制度……48
(3) 業種別償却方法等の選定……48
(4) 残存価額の引下げ……49
(5) 小額資産……49
(6) 償却不足額の繰越……49
第3 法人税の軽減税率の問題……50
(1) 問題の所在……50
(2)～(3) 検討と結論……50
第4 同族会社の留保所得課税の軽減……51
(1) 問題の所在……51
(2)～(5) 検討と結論……51
第4章 相続税の改正……55
1 課税最低限の引上げ……55
(1) 問題の所在……55
(2)～(3) 現行の課税最低限……55
(4)～(5) 検討と結論……55
2 生命保険金の課税の特例……57
(1) 問題の所在……57

(2) 検討と結論……57
3 居住用財産等の評価の特例……57
(1) 問題の所在……57
(2) 検討と結論……57
第5章 揮発油税及び地方道路税の検討……59
(1) 沿革と現行制度……59
(2) 問題の所在……59
(3) 検討と結論……59
第6章 租税特別措置の改正……61
第1 検討に当たつての基本的な考え方……61
(1)～(2) 従来の経緯と今次答申に際しての態度……61
第2 企業の国際競争力強化等のための特別措置……64
1 輸出所得控除制度の廃止……64
(1) 現行制度の概要……64
(2) 検討と結論……64
2 輸出特別償却制度の延長合理化……65
(1) 現行制度の概要……65
(2) 検討と結論……65
3 技術輸出所得控除制度の延長拡大……65
(1) 現行制度の概要……65
(2) 検討と結論……65
4 海外市場開拓準備金制度の創設……66
(1) 問題の所在……66
(2) 検討と結論……66
5 低開発国投資促進のための圧縮記帳制度の創設……67
(1) 問題の所在……67
(2) 検討と結論……68
第3 試験研究用機械設備等の特別償却の拡充……70
(1) 問題の所在……70
(2) 検討と結論……70
第4 重要産業用合理化機械の特別償却の改正……71
(1) 問題の所在……71
(2) 検討と結論……71
第5 貸倒準備金制度の整備合理化……72
(1)～(2) 問題の所在……72

(3)～(4) 検 討 と 結 論……73
第 6 海運再建整備に伴う船舶の減価償却に関する特例……75
(1) 問 題 の 所 在……75
(2) 検 討 と 結 論……75
第 7 証券取引責任準備金制度の創設……76
(1) 問 題 の 所 在……76
(2) 検 討 と 結 論……76
第 8 生命保険料控除限度額の引上げ……77
(1) 問 題 の 所 在……77
(2)～(4) 検 討 と 結 論……77
第 9 工業用水道施設の減価償却に関する特例……80
(1) 問 題 の 所 在……80
(2) 検 討 と 結 論……80
第10 交際費等の課税の特例……81
(1) 問 題 の 所 在……81
(2) 検 討 と 結 論……81
第11 米穀所得課税の特例……82
(1) 問 題 の 所 在……82
(2)～(3) 検 討 と 結 論……82
第12 社会保険診療報酬課税の特例……85
(1) 問 題 の 所 在……85
(2)～(3) 検 討 と 結 論……85
第13 配当所得の分離課税……87
(1) 問 題 の 所 在……87
(2) 検　　討……87
(3) 結　　論……90
第14 その他の特別措置……91
1 農地の交換による所有権の取得登記及び開拓農地等の所有権の取得登記の特例……91
(1) 問 題 の 所 在……91
(2) 検 討 と 結 論……91
2 外航船舶に対する登録税の特例……91
(1) 問 題 の 所 在……91
(2)～(4) 検 討 と 結 論……91
3 増資登録税の特例……91
(1) 問 題 の 所 在……91

(2)～(3) 検 討 と 結 論……92
4 航空機の乗客に対する通行税の特例……92
(1) 問 題 の 所 在……92
(2)～(5) 検 討 と 結 論……92
5 開墾地等の農業所得及び土地改良事業施行地の後作所得の免税……93
(1) 問 題 の 所 在……93
(2) 検 討 と 結 論……93
6 農地等を贈与した場合の課税の特例……94
(1) 問 題 の 所 在……94
(2) 相続による農地の細分化についての検討……94
(3) 経営移譲に伴う農地等の贈与についての検討……94
(4) 結　　論……95
第7章 その他の措置……96
第 1 納税貯蓄組合連合会の法制化……96
(1) 問 題 の 所 在……96
(2) 検 討 と 結 論……96
第 2 その他の税制の整備……98
1 輸入品に対する課税標準……98
(1) 問 題 の 所 在……98
(2)～(7) 検 討 と 結 論……98
2 商法との調整を図るための整備……100
(1) 問 題 の 所 在……100
(2) 結　　論……100
第8章 地方税の改正……101
第 1 住　民　税……101
(1)～(2) 現行制度の概要……101
(3)～(9) 検 討 と 結 論……102
第 2 固 定 資 産 税……104
(1)～(2) 固定資産評価制度の改正と問題の所在……104
(3)～(5) 検 討 と 結 論……104
第 3 電 気 ガ ス 税……106
(1) 現行制度の概要……106
(2)～(4) 検 討 と 結 論……106
第 4 法 人 事 業 税……108
(1) 現行制度の概要……108

(2) 検討と結論…… 108
第5 住宅建設促進のための措置…… 109
(1) 現行制度の概要…… 109
(2) 検討と結論…… 109
第6 軽油引取税…… 110
(1) 現行制度の概要…… 110
(2)～(5) 検討と結論…… 110
第7 その他…… 111
1 外人に対する料理飲食等消費税の非課税措置…… 111
(1) 問題の所在…… 111
(2) 検討と結論…… 111
2 国際収支改善のための特別とん税の引上げ及びこれに伴う外航船舶に対する固定資産税の免除…… 111
(1)～(2) 現行制度の概要…… 111
(3) 検討と結論…… 112
3 事業税における国税の輸出特別措置の取扱い…… 112
(1)～(2) 問題の所在…… 112
(3) 検討と結論…… 112

第１章　昭和39年度税制改正についての基本的な考え方

〔昭和39年度税制改正と基本的な税制のあり方の審議との関係〕

(1)　当調査会は，昭和37年８月10日付で内閣総理大臣から「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，じ来その審議を続けてきた。

本年に入つてからは，総会の下に一般税制，企業税制及び地方税制の３部会を設け，基本的な税制の検討を中心として，更に専門的分野にわたつた掘り下げた審議を行なつた。また，これらとは別に，主として租税の果す経済的機能の理論的，実証的分析を行なつて，上記３部会における基本的問題の審議に資するため，委員のほかに，財政経済学者等を専門委員に委嘱して，基礎問題小委員会を設けた。

しかし，今日における税制の基本問題ははなはだ多岐にわたる複雑な問題を含んでいるので，これまでの審議をとおしてみても，税制の基本的な問題にわたる事項については，なお検討の途中にあつて，未だ結論を得るにいたらず，引き続き今後の検討にまつところが少くない現状にある。

しかしながら，われわれの今日の段階までにおける検討の結果の税負担に対する基本的な認識によれば，最近の累年にわたる整備合理化により，かなり均衡がとれてきたとはいえ，なお総体としては相当に重く，税負担の軽減は機会のあるごとに，これを行なうべきものであり，また最近の急激な社会，経済の進展変化に伴い，問題によつては，当調査会の最終結論を待つ余裕のないものもある。よつて，この際，相当多額の自然増収の予想される客観情勢のもとにおいて，積極的に税負担の軽減を図る方向で，かつ，これまでの基本的な税制のあり方に関する審議の状況から推して，その結論がでた場合，それによる税制改正に支障をきたさないことを考慮しつつ，昭和38年度の臨時答申に引き続き，来年度においてとりあげることが必要な改正についての意見をとりまとめることとした。

〔昭和39年度税制改正においてとりあげるべき事項の検討〕

(2)　昭和39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うこととし，昨年と同様，本年においても臨時小委員会を中心として，慎重な検討を行なつた。

まず，昭和39年度税制改正において，とりあげるべき事項については，本年４月以降，一般税制，企業税制及び地方税制の各部会において，租税体系及び租税負担，所得税の控除及び税率，各種所得者間の負担の均衡，企業の資本充実と企業課税，固定資産の耐用年数，租税特別措置，住民税負担の合理化，固定資産の評価改訂の問題等各般にわたる基本的な税制のあり方に関する審議の過程において，昭和39年度においてとりあげることが適当であると指摘された問題点，更には，本年７月下旬から８月上旬にかけて実施した税制及び税務行政に関する実態調査並びに９月にとりまとめた税制に関する意見調査の結果をも参考として，これらの中から，最近の租税負担の現状及

び経済情勢の推移からみて，早急にとりあげることが必要と考えられる事項を検討した。また国税，地方税を通じて，各方面で要望されている昭和39年度の税制改正についての要望事項も，広くとりあげて検討を行なつた。

（昭和39年度税制改正の重点）

(3) 昭和39年度税制改正においてとりあげるべき事項については，以上のように広い範囲にわたり慎重な検討を行なつたわけであるが，審議の結果，来年度実施すべき税制改正においては，次の3点に重点を置くことが必要であると考えた。

(イ) 所得税負担の軽減を行なうこと

現在の所得税負担，特に中小所得者の負担はなお相当に重く，機会あるごとにその軽減を図るべきものと考えられるが，この際，最近の生計費の動向をも考慮しつつ，課税最低限の引上げに重点をおいて，その軽減を行なうほか，各種所得者間の負担の均衡を図る見地から，最近特に納税人員の増加の著しい給与所得者の負担軽減についても措置を講ずる必要がある。

(ロ) 企業課税の軽減を行なうこと

企業課税のあり方については，なお引き続き検討を要すると考えられるが，さしあたり，開放経済への移行に備えて，企業の内部留保の充実と設備の更新に資するとともに，中小企業の負担軽減を図るため，所要の改正を行なうほか，国際競争力強化のための特別措置を併せ講ずる必要がある。

(ハ) 市町村民税負担の不均衡を是正すること

市町村民税については，課税方式の選択が認められているほか，現行の税率が準拠税率として定められているためもあつて，市町村によつて負担に著しい格差があるので，特に低所得者層の過重な負担の軽減を考慮しつつ，その不均衡の是正を図る必要がある。

なお，今回の改正において，消費税の軽減について，特にとりあげなかつたのは，消費税については，昭和37年度の改正において，その全般にわたり税負担を大幅に軽減するとともに，個別課税物品間の税負担の均衡を考慮しつつ，体系的な整備を図つたので，現在基本的には，消費税一般の改正を行なう必要はないと考えたからである。

減税規模については，平年度2,300億円を目途として，昭和39年度の税制改正を行なうよう答申したが，これについては，税の自然増収の見込や歳出規模との関連があるので，最終的には予算編成の過程で，政府の責任において，その実現に努力すべきである。

第2章　所得税の負担の軽減

第 1　所得税の負担の現状

（所得税の負担の現状の認識）

(1)　所得税が，租税負担公平の見地からはもとより，所得再分配効果や景気の自動安定機能の点においても，また資源最適配分の前提条件たる市場価格機能に対する中立性の点等からみても，最も優れた機能をもち，わが国の税制の中核をなすべきものであるということは，われわれの考え方の根基をなすものである。しかしながら，同時に，現在の所得税の負担，特に中小所得者の負担が，戦後のたびかさなる減税にもかかわらず，戦前及び諸外国に比較してもなお相当に重く，その負担の軽減の必要性が常に指摘されていることもまた事実である。もともと，このような意味における所得税負担のあり方の問題は，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の中心をなす問題であり，われわれとしても現在なおこれらの問題の審議の途中にあつて，今後引き続き検討を重ねる必要があるわけであるが，所得税負担の現状に対するわれわれの認識によれば，審議の途中の段階にあるとはいえ，機会あるごとにその軽減を図つていくことが必要であると認められた。今回の臨時答申において，税制改正の最重点項目の一つに所得税の負担，特に中小所得者の負担の軽減をとりあげることとした所以である。

このような結論に到達する経過において，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，次のように，各種の観点からの検討を試みた。

（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38年度予算における国税収入中に占める所得税の割合は，25.7％であつて，シャウプ勧告の実施された昭和25年度の38.6％に比較すれば，累次の所得税減税及び経済成長に伴う法人税収入の著しい増加のため，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，フランスは別として，アメリカをはじめ，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。

（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，所得税負担の一般的な指標として，個人分の分配国民所得に対する所得税の負担割合を調べてみると，第2表のとおりである。昭和38年度予算における所得税負担の国民所得に対する割合は5.4％であり，昭和25年度に比較すると，これまた累次の減税の結果，その割合は相当程度低下してきている。しかしながら，昭和37年度の4.9％からは0.5％上昇しており，神武景気の好況を背景に所得税だけで1,000億円以上の大減税が行なわれた昭和32年度以降では，最大の負担割合を示している。

第1表　国税収入中に占める所得税収入の割合に関する調

年度＼国名・項目	日本			アメリカ			イギリス		
	国税総額	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
	百万円	百万円	%	億ドル	億ドル	%	百万ポンド	百万ポンド	%
昭和 9～11年	1,226	140	11.4						
16	4,931	1,585	32.1						
19	12,863	4,339	33.7						
	億円	億円	%						
昭和 25	5,708	2,201	38.6	474	184	38.3	3,696	847	22.9
31	10,868	3,049	28.1	663	322	48.6	4,778	1,435	30.0
32	12,018	2,510	21.0	721	344	47.7	5,077	1,584	31.2
33	11,908	2,593	21.8	719	343	47.7	5,261	1,677	31.9
34	13,724	2,780	20.3	741	367	49.5	5,422	1,750	32.3
35	18,015	3,906	21.7	742	403	54.3	5,565	1,980	35.6
36	22,277	4,958	22.3	782	413	52.8	6,102	2,206	36.2
37	23,681	5,242	22.1	895	450	50.3			
38	24,991	6,361	25.7						

年度＼国名・項目	西ドイツ			フランス		
	国税総額	所得税額	割合	国税総額	所得税額	割合
	百万マルク	百万マルク	%	億フラン	億フラン	%
昭和 25	17,423	3,683	21.1	164	45	27.4
31	40,873	10,548	25.8	312	53	17.0
32	43,264	11,649	26.9	369	64	17.3
33	45,094	11,914	26.4	442	85	19.2
34	50,282	14,111	28.1	522	97	18.6
35	58,811	17,913	30.5	562	98	17.4
36	68,058	22,250	32.5	616	108	17.5
37	73,620	26,000	35.3	638	108	16.9
38	78,510	28,800	36.7			

（備考）　上記の計数は，次により調理した。

日本
(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，昭和9～11年度は，第二種所得税及び第三種所得税の合計額，昭和16年度及び昭和19年度は，所得税及び個人臨時利得税の合計額であり，昭和25年度以後は源泉分，申告分との収入額の合計額である。
(3) 昭和36年度までは，決算額であり，昭和37年度は，補正後予算額，昭和38年度は予算額である。

アメリカ
(1) 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。
(2) 原資料は，“U. S. Budget” 及び “Annual Report of Commissioner of Internal Revenue” である。

イギリス
(1) 指標は，暦年計算したものである。
(2) 数字は，すべて決算額である。
(3) 原資料は，“National Income & Expenditure 1962” である。

西ドイツ
(1) 昭和36年度までは，決算額であり，昭和37年は実績見込額，38年度は予算額である。
(2) 原資料は，“Finanzbericht 1963” によつた。

フランス
(1) 所得税には，労賃税を含まない。
(2) 数字は，昭和36年度は決算額であり，昭和37年度は予算額である。
(3) 原資料は，“Statistiques & Étude Financiéres 169” である。

第2表　主要諸国における国民所得に対する所得税の負担の累年比較

国名 / 項目 / 年度	日本					アメリカ		
	個人国民所得	所得税額	負担割合	住民税込み	負担割合	個人国民所得	所得税	負担割合
	百万円	百万円	%	百万円	%	億ドル	億ドル	%
昭和9～11年	13,473	140	1.0	248	1.8			
16	32,683	1,585	4.8	1,652	5.0			
19	50,872	4,339	8.5	4,392	8.6			
	億円	億円	%	億円	%			
昭和25	30,708	2,201	7.2	2,659	8.7	2,285	184	8.1
31	69,177	3,049	4.4	3,822	5.5	3,329	322	9.7
32	74,799	2,518	3.4	3,343	4.5	3,514	344	9.8
33	78,871	2,593	3.3	3,453	4.4	3,603	343	9.5
34	88,819	2,780	3.1	3,672	4.1	3,839	367	9.6
35	102,367	3,906	3.8	4,902	4.8	4,008	403	10.1
36	120,886	4,958	4.1	6,224	5.1	4,164	413	9.9
37	137,950	5,242	3.8	6,803	4.9	4,405	450	10.2
38	151,750	6,361	4.2	8,249	5.4			

国名 / 項目 / 年度	イギリス			西ドイツ			フランス		
	個人国民所得	所得税	負担割合	個人国民所得	所得税	負担割合	個人国民所得	所得税	負担割合
	百万ポンド	百万ポンド	%	百万マルク	百万マルク	%	億フラン	億フラン	%
昭和25	11,016	847	7.7	69,350	3,683	5.3	719	45	6.3
31	14,627	1,435	9.8	139,330	10,548	7.7	1,356	53	3.9
32	15,376	1,584	10.3	162,410	11,914	7.3	1,506	64	4.2
33	15,975	1,677	10.5	175,770	14,111	8.0	1,716	85	5.0
34	16,928	1,750	10.3	197,920	17,913	9.1	1,844	97	5.3
35	18,108	1,980	10.9				2,022	98	4.8
36	19,375	2,206	11.4				2,332	108	4.6

（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，昭和37年度及び昭和38年度は，予算編成当時における見通し額である。

(2)　所得税額については，昭和9～11年度は，第二種所得税及び第三種所得税の合計額，昭和16年度及び昭和19年度は，所得税及び個人臨時利得税の合計額であり，昭和25年度以降は，源泉分と申告分の合計額である。

(3)　住民税額については，昭和9～11年度は所得税付加税及び戸数割，昭和16年度，昭和19年度及び昭和25年度は市町村民税，昭和31年度以降は道府県民税及び市町村民税の合計額である。

(4)　税額は，昭和36年度までは実績額，昭和37年度は補正後予算額(住民税は当初予算額)，昭和38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 1962”である。

4　西ドイツの原資料は，“Statistisches Jahrbuch 1962”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。

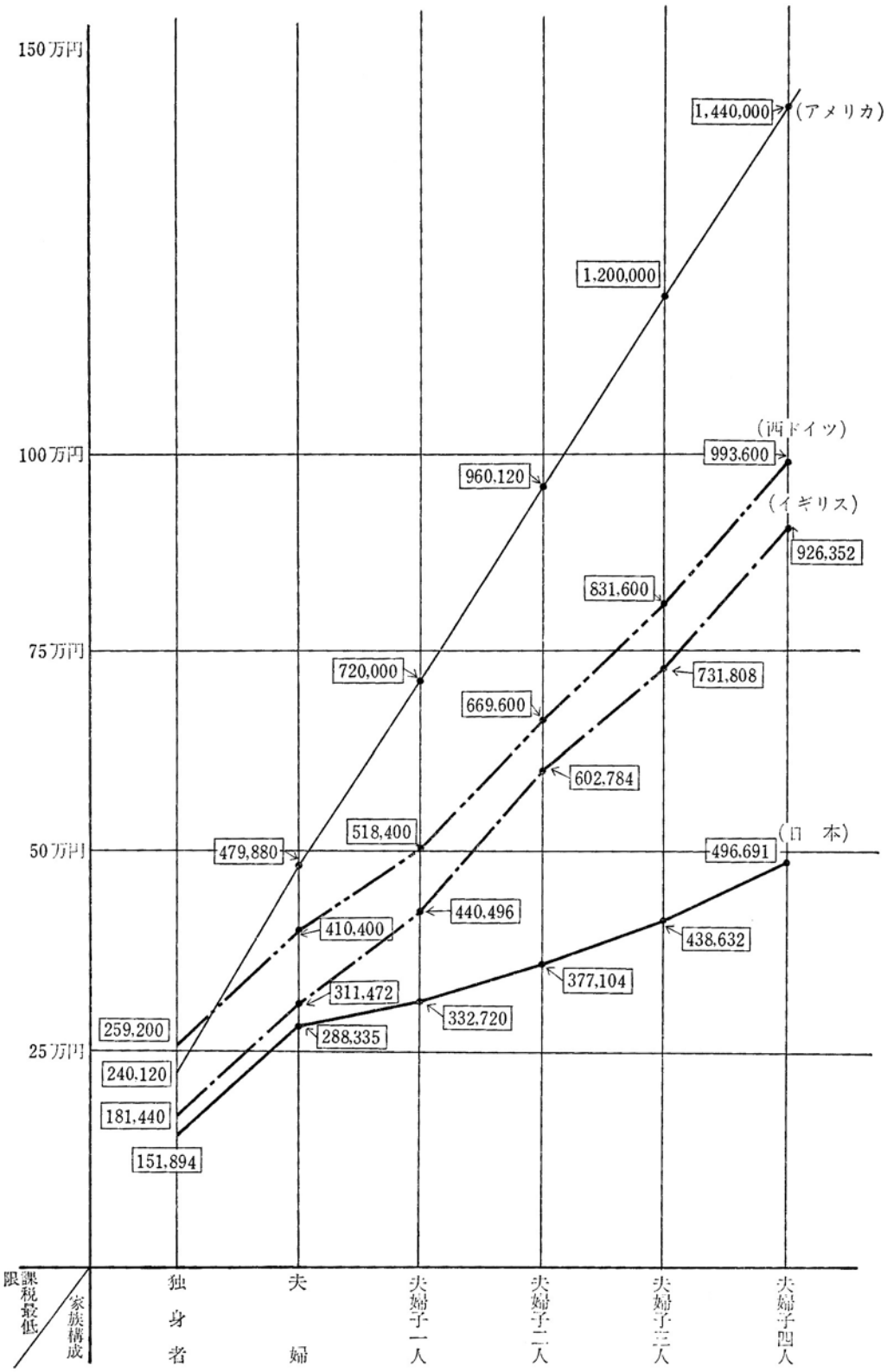
(1)　個人国民所得は，国民所得から法人所得を差し引いて算出した。

(2)　数字は，決算額である。

(3)　所得税には，労賃税を含まない。

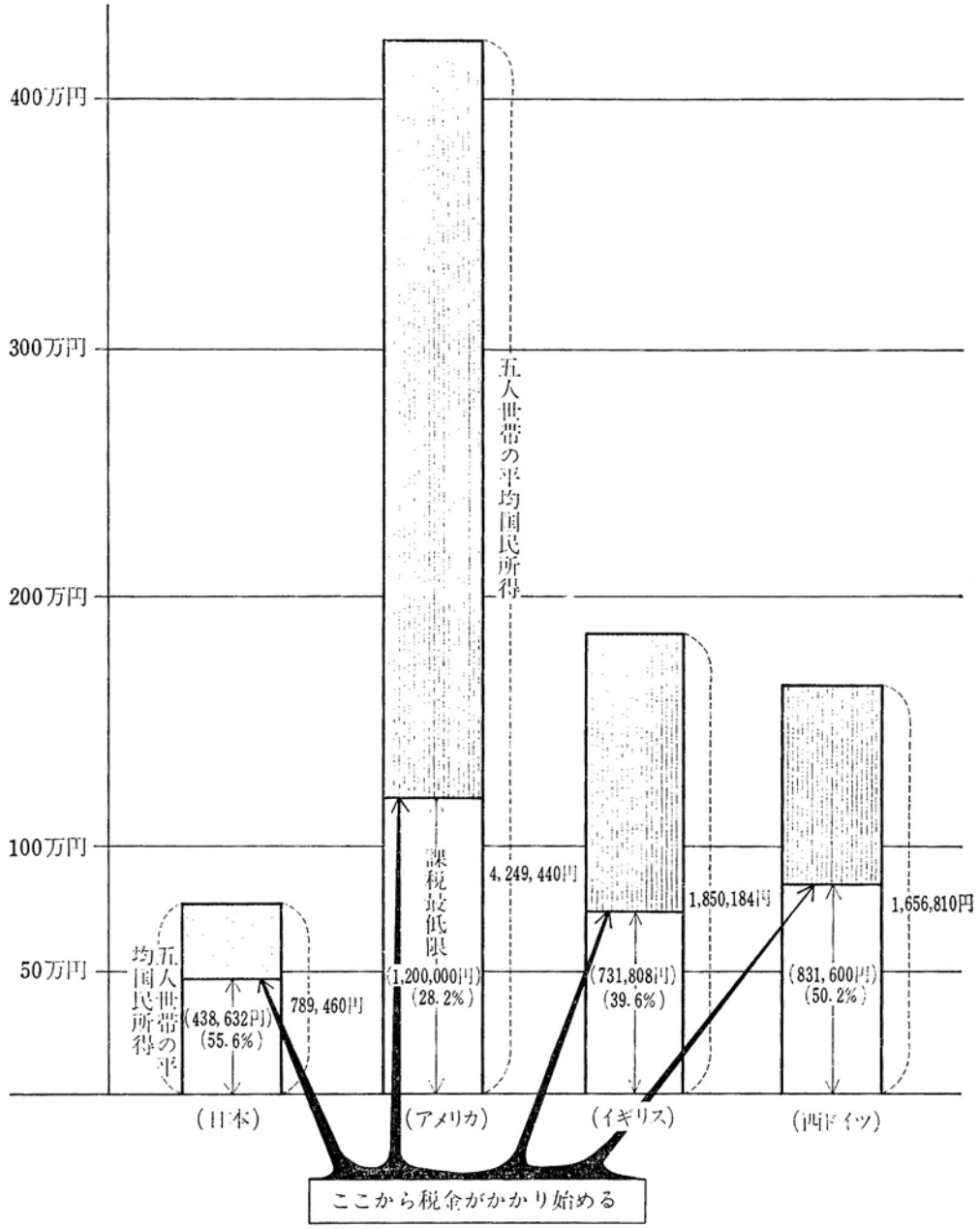
(4)　原資料は，“Statistiques & Études Financiéres 151，163—164”である。

第３表　主要諸国における課税最低限の比較



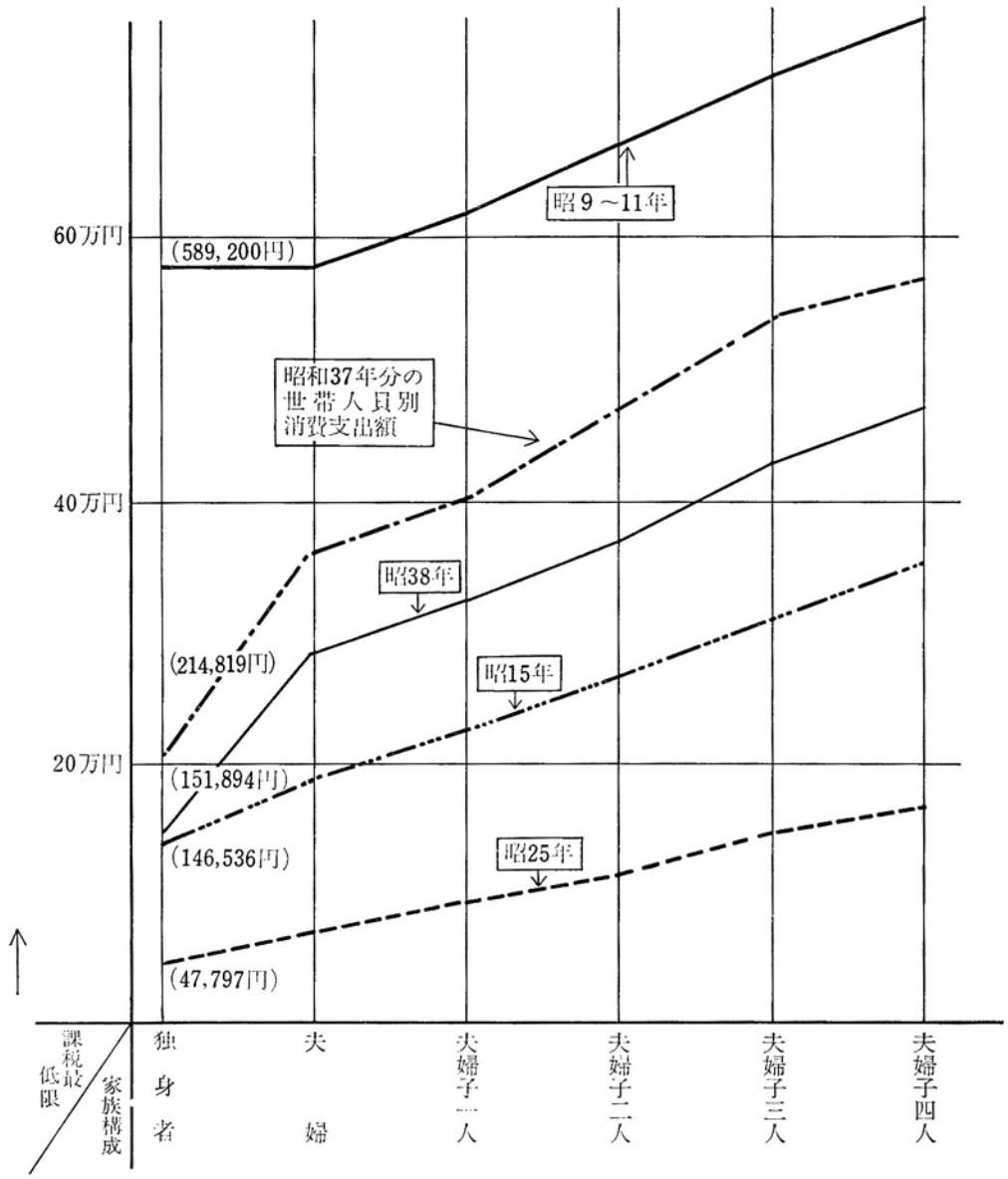
（備考）　各計数は，公定為替レートで換算したものである。

第４表　主要諸国における平均国民所得と課税最低限との比較



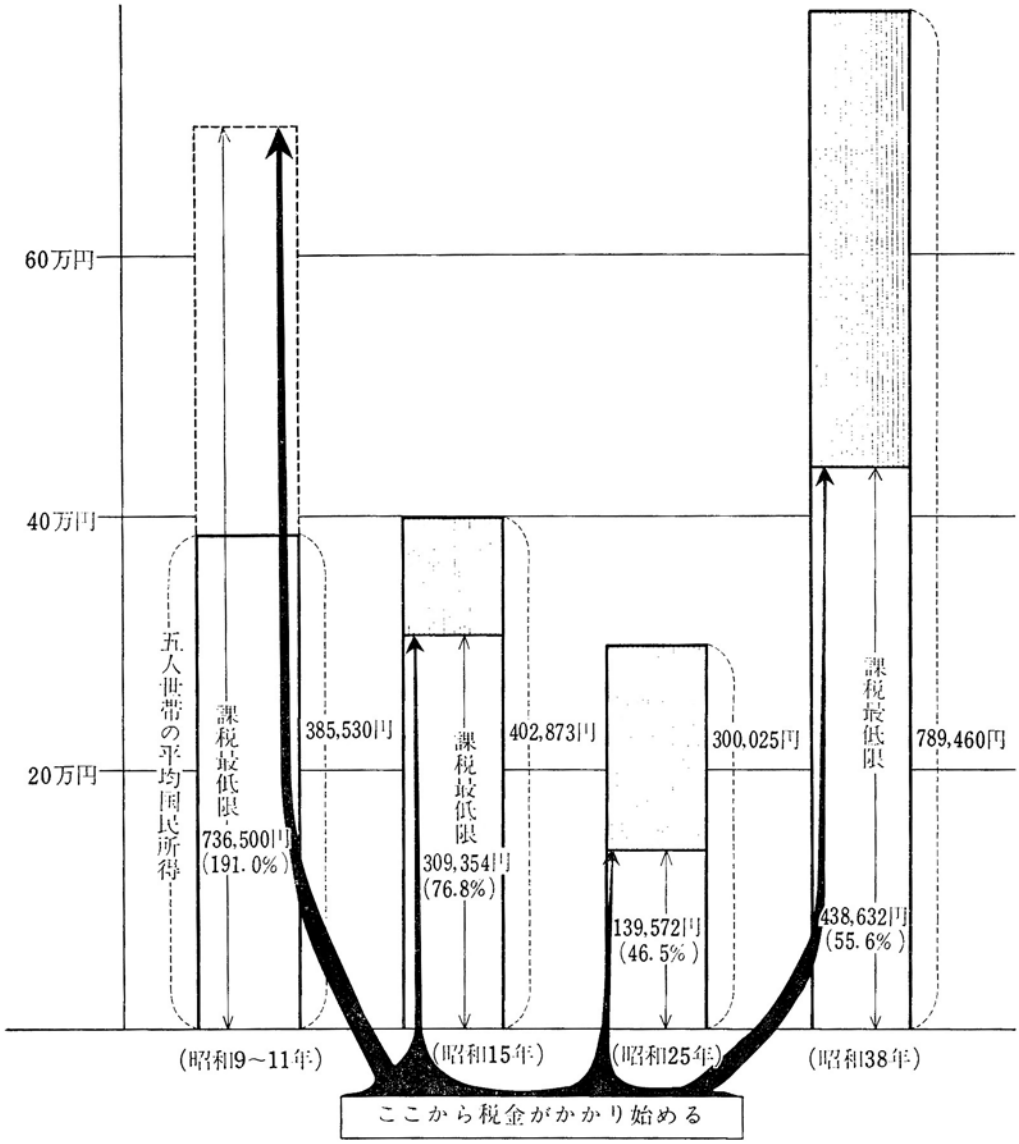
（備考）　1　平均個人国民所得は，１人当たりの個人国民所得を５倍したものである。
　　2　各計数は，公定為替レートで換算したものである。

第５表　課税最低限の推移(給与所得者の場合)



(備考)　各計数は，総合物価指数でインフレートしたものである。

第６表　平均国民所得と課税最低限との比較　（夫婦子３人の給与所得者の場合）



（備考）　１　平均個人国民所得は１人当たり個人国民所得を５倍したものである。
　　２　各年の計数は，総合物価指数でインフレートしたものである。

また，主要諸外国との比較では，国民所得の水準に著しい開きがあるため，単純には比較できないが，フランスが大体わが国と同程度の負担割合であるほかは，アメリカ，イギリス，西ドイツとも10％前後で，わが国の負担割合はこれらの諸国に比べて著しく低いことがわかる。

（課税最低限の国際比較）

(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，課税最低限と平均国民所得に対する課税最低限の割合について，国際比較を試みた。

(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。各国とも世帯構成別に課税最低限を異ならしめているが，各世帯とも，わが国の課税最低限は諸外国に比較して低くなつており，総じて家族構成が多くなるに従つてわが国の課税最低限と主要諸外国のそれとの開きが大きくなつていることがわかる。

(ロ) 次に，各国の平均個人国民所得と課税最低限との関係を，標準世帯（夫婦子3人）の給与所得者についてみると，第4表のとおりである。すなわち，平均個人国民所得に対する課税最低限の割合は，わが国では55.6％とかなり高く，主要諸外国のいずれの国よりも高い。

（わが国の平均国民所得と課税最低限の推移）

(5) また，われわれは，わが国の課税最低限と平均国民所得に対する課税最低限の割合の推移をみてみた。

(イ) まず，わが国の課税最低限の推移をみると，第5表のとおりである。現在の課税最低限を，所得税の税収中に占めるウエイトが低く，比較的少数の高額所得者に負担を求めていた戦前の昭和9～11年のそれと比較することは必ずしも適当ではないと思われるが，シャウプ勧告が実施された昭和25年及びわが国の近代的所得税制が確立された昭和15年の課税最低限と比較すると，これらを上回つており，しかも，その開きは，独身者に比較して家族数の多い世帯の方がより大きくなつている。

(ロ) 次に，平均個人国民所得に対する課税最低限の割合を，同様に標準世帯の給与所得者についてみたのが，第6表である。これによると，現在の割合55.6％は，課税最低限が平均個人国民所得の2倍近い割合を示している昭和9～11年は別としても，昭和15年の76.8％よりはかなり低くなつている。しかし，昭和25年当時の割合46.5％に比べれば，相当上昇していることがわかる。

（所得税負担額の国際比較）

(6) さらに，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について，所得階層別に国際比較を試みた。

第7表は，わが国と主要諸外国の給与所得者について、独身者、夫婦者、夫婦及び子2人の世帯別に所得の階層ごとの負担額及び負担割合を示したものである。

これによれば，諸外国はいずれの国も，課税最低限がわが国よりも高く，さきにわれわれが検討した結果をこの表によつても立証することができる。更に，この表によつて，わが国の所得税負担

が諸外国に比べて全般的に重いこと、特に中小所得者においてその負担が重く，夫婦子２人の世帯のように扶養親族のある世帯において負担が過重になつていることを知ることができる。

第７表　主要諸国における給与所得者の所得税負担額の比較

給与の金額	家族構成	所得税額				
		日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス
		¥ %	$ %	£ %	DM %	F %
$ 300 (¥ 108,000) (£ 107) (F 1,481) (DM 1,200)	独身者	—	—	—	—	—
	夫婦者	—	—	—	—	—
	夫婦及び子２人	—	—	—	—	—
$ 600 (¥ 216,000) (£ 214) (F 2,962) (DM 2,400)	独身者	3,840(1.8)	—	2(0.9)	—	—
	夫婦者	—	—	—	—	—
	夫婦及び子２人	—	—	—	—	—
$ 1,200 (¥ 432,000) (£ 429) (F 5,924) (DM 4,800)	独身者	19,950(4.6)	96(8.0)	34(7.9)	384(18.0)	293(4.9)
	夫婦者	9,000(2.1)	—	8(1.8)	48(1.0)	—
	夫婦及び子２人	3,520(0.8)	—	—	—	—
$ 2,400 (¥ 864,000) (£ 857) (F 11,849) (DM 9,600)	独身者	84,200(9.7)	312(13.0)	149(17.4)	1,373(14.3)	1,157(9.8)
	夫婦者	64,200(7.4)	192(8.0)	110(12.8)	1,008(10.5)	590(5.0)
	夫婦及び子２人	53,100(6.1)	—	42(4.9)	432(4.5)	100(0.8)
$ 3,600 (¥ 1,296,000) (£ 1,286) (F 17,773) (DM 14,400)	夫婦者	156,750(12.1)	408(11.3)	239(18.6)	1,968(13.7)	1,359(7.6)
	夫婦及び子２人	139,250(10.7)	168(4.7)	161(12.5)	1,392(9.7)	880(5.0)
$ 6,000 (¥ 2,160,000) (£ 2,143) (F 29,622) (DM 24,000)	夫婦者	405,030(18.8)	844(14.1)	498(23.2)	4,444(18.5)	3,674(12.4)
	夫婦及び子２人	384,490(17.8)	600(10.0)	420(19.6)	3,616(15.1)	2,512(8.5)
$ 10,000 (¥ 3,600,000) (£ 3,571) (F 49,371) (DM 40,000)	夫婦者	940,200(26.1)	1,636(16.4)	928(26.0)	9,468(23.8)	9,114(18.5)
	夫婦及び子１人	913,200(25.4)	1,372(13.7)	850(23.8)	8,508(21.3)	6,696(13.6)
$ 20,000 (¥ 7,200,000) (£ 7,143) (F 98,741) (DM 8,000)	夫婦者	2,567,350(35.7)	4,532(22.7)	2,393(33.5)	25,174(31.5)	26,411(26.7)
	夫婦及び子２人	2,533,600(35.2)	4,124(20.6)	2,281(31.9)	23,952(29.9)	21,570(21.8)
$ 50,000 (¥ 18,000,000) (£ 17,857) (F 246,853) (DM 200,000)	夫婦者	8,349,250(46.4)	19,002(38.0)	10,256(57.4)	83,010(41.5)	92,604(37.5)
	夫婦及び子２人	8,312,160(46.2)	18,294(36.6)	10,084(56.5)	81,522(40.8)	79,662(32.3)
$ 100,000 (¥ 36,000,000) (£ 35,714) (F 493,706) (DM 400,000)	夫婦者	19,313,150(53.6)	52,056(52.1)	26,085(73.0)	188,802(47.2)	211,094(42.8)
	夫婦及び子２人	19,269,280(53.5)	51,192(51.2)	25,908(72.4)	187,254(46.8)	198,151(40.1)

給与の金額	家族構成	所得税額				
		日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス
$ 200,000 (¥7 2,000,000) (£ 71,429) (F 987,412) (DM 800,000)	夫婦者	44,627,020(62.0)	132,726(66.4)	57.782(80.9)	400,802(50.1)	448,072(45.4)
	夫婦及び子2人	44,576,400(61.9)	131,682(65.8)	57.624(80.7)	399,274(49.9)	435,130(44.1)

（備考） 1 為替換算は公定レートによつた。

2 アメリカの所得税額は独身者以外は夫婦が共同申告したものとして計算し，イギリスは扶養子女が2人とも12才未満であるとして税額を算定し，また，西ドイツは，夫婦者については一方の配偶者のみ所得を有するものが合算課税を選択したもの(概算控除1,200マルク)として，算定した。

3 (　)書は給与の金額に対する負担割合である。

4 日本の所得税は社会保険料控除を適用した場合の税額及び負担割合である。
外国については社会保険料控除率不明のため社会保険料を控除しない税額を掲げた。

5 日本の所得税額は昭和38年分，フランスは昭和37年分，アメリカ，イギリス，西ドイツの各国の所得税額は昭和38年1月現在の現行法による。

6 フランスでは，給与所得者が直接負担する個人所得税の外に雇主負担で課税所得5％の納税が行なわれている。

(所得税の納税人員の推移等)

(7) 所得税の納税人員と有業人口との関係の推移を主要諸外国と比較してみると，第8表のとおりである。これによると，わが国の総有業人口のうちに占める所得税納税人員の割合は，昭和38年度見込みでは39.5％となつており，フランスを除く主要諸外国がおおむね70％程度であるのに比べてはるかに低い。他面，わが国の推移をみると，その割合は，1,000億円減税の実施された昭和32年を底として，漸次増加して来ており，納税人員の絶対数も，昭和32年～34年の1,000万人～1,100万人台に対して，現在は1,762万人に達し，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2,000万人を相当こえると見込まれている。

第8表　主要諸国における有業人口と所得税納税人員との比較

年次＼国名・項目	日本 有業人口(A)	日本 納税人員(B)	日本 割合(B/A)	アメリカ 有業人口	アメリカ 納税人員	アメリカ 割合	イギリス 有業人口	イギリス 納税人員	イギリス 割合
	千人	千人	%	千人	千人	%	千人	千人	%
昭和 25年	(22,750) 35,720	14,271	(62.7) 40.0	61,398	38,186	62.2	23,325	15,800	67.7
32	(29,730) 42,840	11,221	(37.7) 26.2	67,808	46,865	69.1	24,188	17,500	72.3
33	(30,430) 43,120	11,787	(38.7) 27.3	66,603	45,652	68.5	24,070	18,000	74.8
34	(31,370) 43,700	11,890	(37.9) 27.2	68,133	47,497	69.7	23,900	18,500	77.4
35	(32,790) 44,720	13,884	(42.3) 31.0				25,010	19,200	16.8
36	(33,690) 45,110	15,152	(45.0) 33.6						
37	(34,800) 45,740	17,167	(49.3) 37.5						
38予算	46,780	17,623	37.7						
〃見込	(36,220) 47,290	18,700	(51,6) 39,5						
39見込		20,200							

年次＼国名・項目	西ドイツ 有業人口	西ドイツ 納税人員	西ドイツ 割合	フランス 有業人口	フランス 納税人員	フランス 割合
	千人	千人	%	千人	千人	%
昭和 25年	22,074	11,874	53.8			
32	24,360	17,134	70.3			
35				19,600	5,045	25.7

（備考）　1　日本の数字は，次により調理したものである。

(1)　有業人口については総理府統計局調「労働力調査」における就業者総数の年間平均数により，昭和37年までは実績，昭和38年は予算編成当時における企画庁見とおしによつた。なお就業者数より家族従業者を引いた人員を(　　)書した。

(2)　所得税納税者については，源泉所得税(給与所得者)納税者と申告所得税納税者との単純合計により，昭和37年までは実績，昭和38年は予算見込である。

2　アメリカの有業人口は，労働力人口（軍人を含む。）から失業者を差し引いたものである。原資料は，“Statistical Abstract of the U,S, 1961”である。

3　イギリスの有業人口は，各年6月現在のものである。原資料は，有業人口については，“Monthly Digest of Statistic”及び“Annual Abstract of Statistics”納税者については，“Report of the Commisioners of Her Majestys Inland Revenue”による。

4　西ドイツの原資料は Statistisches Jahrbuch である。

5　フランスの有業人口は，昭和32年のセンサス(19,596千人)を指標により算出した概数である。(1958 = 100　1957.60 = 90)

第 2　最近における生計費の動向と所得税の負担

（課税最低限と生計費との関連）

(1)　最近の経済情勢の推移に応じた所得税の負担のあり方を検討するためには，まず，最近における生計費の動向との関連において検討する必要がある。

所得税の課税最低限は，最低生計費にくいこまぬように定めるべきものといわれている。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つて，一律にその基準を定めることは困難である。そこで，われわれは，まず，生計費に関し入手し得る資料として最近数年間における家計調査による消費支出金額，生活保護法による扶助基準額及び人事院調査の標準生計費等の推移をみ，これらと課税最低限の推移との比較を試みた。これによると，第9表にみるとおり，現在の課税最低限は，昭和35年に対して30％程度増加しているが，生活保護法による扶助基準額及び人事院調査による標準生計費の増加割合を下回つている。しかし，失業保険金給付の増加割合よりは上回り，家計調査による消費支出金額の増加傾向とおおむね同様の傾向で増加して来ていることが見受けられる。

第9表　世帯構成別の課税最低限と消費支出金額及び社会保障関係諸給付額との比較

区分	年次／世帯構成	昭和35年 金額	昭和35年 対35年比	昭和36年 金額	昭和36年 対35年比	昭和37年 金額	昭和37年 対35年比	昭和38年 金額	昭和38年 対35年比
		円	%	円	%	円	%	円	%
課税最低限	1人世帯	118,781	(100.0)	128,880	(108.5)	138,743	(116.8)	151,894	(127.9)
	2人世帯	210,638	(100.0)	247,238	(117.4)	266,965	(126.7)	288,335	(136.9)
	3人世帯	250,132	(100.0)	286,691	(114.6)	312,993	(125.1)	332,720	(133.0)
	5人世帯	327,912	(100.0)	391,899	(119.5)	411,054	(125.4)	438,632	(133.8)
家計調査における消費支出額	1人世帯	(169,356)	(100.0)	(189,516)	(111.9)	(210,663)	(124.4)		
	2人世帯	281,244	(100.0)	314,688	(111.9)	353,802	(125.8)		
	3人世帯	318,540	(100.0)	350,724	(110.1)	398,370	(125.1)		
	5人世帯	414,540	(100.0)	460,656	(111.1)	525,472	(126.8)		
生活保護法による基準額による扶助	1人世帯	53,085	(100.0)	59,714	(112.5)	82,024	(154.5)	92,973	(175.1)
	2人世帯	76,523	(100.0)	85,267	(111.4)	112,597	(147.1)	129,321	(169.0)
	3人世帯	100,788	(100.0)	111,678	(110.8)	144,584	(143.5)	164,976	(163.7)
	5人世帯	189,321	(100.0)	214,615	(113.4)	253,295	(133.8)	283,497	(149.7)
人事院調査による標準生計費	1人世帯	104,520	(100.0)	117,840	(112.7)	131,520	(125.8)	150,000	(143.5)
	2人世帯	204,600	(100.0)	230,640	(112.7)	251,760	(123.0)	291,120	(142.3)
	3人世帯	276,360	(100.0)	310,800	(112.5)	339,360	(122.8)	391,200	(141.6)
	5人世帯	361,440	(100.0)	403,920	(111.8)	441,960	(122.2)	507,480	(140.4)
失業保険金給付	1人世帯	235,590	(100.0)	255,500	(108.5)	255,500	(108.5)	279,980	(118.8)
	2人世帯							283,040	(120.1)
	3人世帯							286,100	(121.4)
	5人世帯							289,160	(122.7)
日雇労務者の平均賃金	—	86.064	(100.0)	88,176	(102.5)	106,194	(123.4)	118,734	(138.0)

（備考） 1 「家計調査における消費支出」欄の金額は，2～5人世帯については家計調査年報（総理府統計局）調による消費支出金額により，1人世帯については調査がないため，最小自乗法により求めたものである。

2 課税最低限は，(1) 社会保険料を加味し，(2)昭和36年分以後の5人世帯の課税最低限は子供のうち1人は15歳以上，2人は15歳未満として計算した。

3 生活保護法による生活扶助基準額は，次により計算した。

(1) 六大都市の次の世帯を基準に計算した。

1人世帯	2人世帯	3人世帯	5人世帯
20－29歳（内職）男	32歳（無職）男	32歳（無職）男	42歳（日雇）男
	28（雑役婦）女	29（雑役婦）女	37（無職）女
		3 男	13（中3年）男
			10（小6年）女
			7（小2年）男

(2) 扶助基準額は，生活保護法の基準額表等を基とした。

4 失業保険給付は，最高日額を期準としこれを1年間支給するものとして計算した。

5 日雇労務者の平均賃金は，平均日額（予算単価）を基とし，1カ月に22日稼動するものとして計算した。

（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）

(2) 次に，以上のような既存の資料とは別に，従来から課税最低限の設定に関して参考とされてきたところの，マーケット・バスケット方式による基準的な生計費を算定し，これと現在の課税最低限との比較を試みた。その比較表は第10表のとおりである。

第10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現行課税最低限との比較（給与所得者）

項目＼世帯別構成＼年次区分			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 (妻)24	32歳 (妻)28 3	37歳 (妻)33 8 5	42歳 (妻)38 13 11 4
食料費	昭和37年	(A)	円 48,336	円 89,106	円 117,456	円 149,984	円 200,593
	昭和38年 37年献立を38年価格で計算した場合	(B)	51,619	94,979	125,435	160,020	214,220
	昭和38年 38年献立で計算した場合	(C)	53,899	99,174	130,975	167,088	223,682
	対前年	(B)－(A)	3,283	5,873	7,979	10,036	13,628
	増減	(C)－(A)	5,563	10,068	13,519	17,104	23,090
消費支出金額	昭和37年	(D)	142,879	239,984	290,445	342,821	426,157
	昭和38年 37年献立を38年価格で計算した場合	(E)	157,567	260,645	312,650	365,342	451,179
	昭和38年 38年献立で計算した場合	(F)	164,527	272,157	326,458	381,479	471,108
	対前年	(E)－(D)	14,688	20,661	22,205	22,521	25,022
	増減	(F)－(D)	21,648	32,173	36,013	38,658	44,951
現行課税最低限度額		(G)	155,181	293,267	339,295	385,323	428,472
消費支出金額に対する現行課税最低限度額との比較	(G)－(D)	(G/D)	(108.6) 12,302	(122.2) 53,283	(116.8) 48,850	(112.4) 42,502	(100.5) 2,315
	(G)－(E)	(G/E)	(98.5) △ 2,386	(112.5) 32,622	(108.5) 26,645	(105.5) 19,981	(95.0) △ 22,707
	(G)－(F)	(G/F)	(94.3) △ 9,346	(107.8) 21,110	(103.9) 12,837	(101.0) 3,844	(90.9) △ 42,636

（備　考）

1　世帯の年令別構成は，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，有業人員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令別のモードを求め，そのモードに属する世帯について夫婦及び子の平均年令を算出し，さらにこれらの夫婦の年令に比準して1人世帯の年令を想定した。

2　食料費は，次により計算した。

(1)　昭和37年分の食料費（A）は，昭和37年当時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質素な食料による献立を作成（国立栄養研究所作成）し，この献立による1カロリー当たりの食料費を算出し，これに1の年令別構成による世帯別の所要カロリーを乗じて計算したものである。

(2)　昭和38年分の食料費（B）は，上記(1)の献立による食料費を最近における価格で修正したものである。

(3)　昭和38年分の食料費（C）は，最近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質素な食料による献立を作成（国立栄養研究所作成）し，この献立による1カロリー当たりの食料費を算出し，これに1の年令別構成による世帯別の所要カロリーを乗じて計算したものである。

3　消費支出金額は，2により計算した食料費をエンゲル係数で除して計算したものである。この場合におけるエンゲル係数は1の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37年分については，昭和37年5月，昭和38年分については，昭和38年5月の家計調査に基づく係数）である。

4　課税最低限は，1の年令別構成に基づく世帯について計算した平年度（昭和39年分）の課税最低限である。

第10表　付表1　消費支出金算定の基としたエンゲル係数

世帯別	37年（A）	38年（B）	（B）/（A）
	%	%	%
1　人世帯	33.83	32.76	96.8
2　〃	37.13	36.44	98.1
3　〃	40.44	40.12	99.2
4　〃	43.75	43.80	100.1
5　〃	47.07	47.48	100.9

第10表　付表2　消費支出金額算定の基とした食料費（成年男子1日当たり）

区分		37年（A）	37年献立 38年価格（B）	38年（C）	（B）/（A）	（C）/（A）
食料費		円 銭 134.68	円 銭 143.49	円 銭 150.04	% 106.5	% 111.4
内訳	主食	45.47	48.33	48.86	106.3	107.5
	副食	89.21	95.16	101.18	106.7	113.4

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令を明らかにする。

(ロ)　成年男子が健康を維持しつつ，日々の活動を遂行していくのに必要な栄養を摂取するための簡素な献立表を作成（国立栄養研究所に依頼して作成）し，これを基として1カロリー当たりの食料費単価を計算する。

(ハ) この単価に，モデル世帯の年令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，同じく総理府統計局の家計調査から求められたエンゲル係数で除して、消費支出金額を求める。

このように，この基準的な生計費は，家計の実際と理論計算とを適宜とり入れたもので，所得税の課税最低限を検討するに際して参考にするのに妥当なものであると考えられるが，この表によつて，現行の課税最低限が論議された際に検討された昭和37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37年分の消費支出金額を上回つており，特に2人世帯から4人世帯までは4万円ないし5万円程度上回つている。

ところが，この関係を，最近における食生活の一般的な向上を考慮して作成した献立と，最近の価格により算出した食料費をもととし，最近の家計調査におけるエンゲル係数によつて計算した昭和38年分の消費支出金額でみると，1人世帯と5人世帯では，現行の課税最低限は消費支出金額を下回るという現象が表われてきた。われわれとしては，このような数字の結果について重大な関心を払わざるをえないものと考える。

(扶養控除額の年令基準についての検討)

(3) マーケット・バスケット方式による基準生計費が，特に5人世帯において大幅に現行の課税最低限を上回つている事実に関連して，われわれは，現行の扶養控除のあり方について検討を行なつた。

現行の扶養控除額は，年令15歳未満3万5千円，年令15歳以上5万円となつている。このような年令による扶養控除額の差等は，高校進学の15歳を境として，教育費を中心として生計費の増加をきたすという判断のもとに，昭和36年度の税制改正において創設されたものである。

ところで，前記マーケット・バスケット方式による基準生計費は，4人世帯で38万1千円であるのに対し，5人世帯では47万1千円となり，世帯人員の1人増加について9万円増加しているが，これは，5人世帯において，子供の年令構成が4人世帯に比べて高くなつていることに基づくものと考えられる。そこで，われわれは，さらにこの点を明確にするため，年令別の所要栄養量と生活保護法による年令別保護基準額について検討を試みた。

(イ) まず，年令別の栄養所要量を比較したのが第11表である。これによると，12歳から14歳までの1日当たりの熱量所要量は男女平均で2,450カロリーで，成年男子の2,500カロリーと大差なく，更に，蛋白質についてみると，12歳から14歳までが最高の90グラムを要し，成年男子の70グラムをはるかに上回つていることがわかる。

(ロ) また，生活保護法による保護基準を年令別に比較したのが第12表である。すなわち，生活保護法による保護基準額は，男女平均で12歳から14歳までが月額4千円余で最高額を示し，9歳から11歳までに比較して一挙に770円も増額している。

第11表　日本人の年令別，性別栄養所要量調（1日当たり）

(1) 平　　均

区分 / 年令別	熱量 (cal)	蛋白質 (g)	カルシウム (g)	鉄 (mg)	食塩 (g)	ビタミンA(I.U) Aそのものだけ	ビタミンA(I.U) カロチンだけ	ビタミンB_1 (mg)	ビタミンB_2 (mg)	ナイアシン (mg)	ビタミンC (mg)	ビタミンD (I.U)
0歳	725	28		6	1	800	2,400	0.4		4	25	
1～2	1,150	43	0.40	7	3	1,000	3,000	0.6		6	30	
3～5	1,475	48		8	5	1,200	3,600	0.7		7	40	
6～8	1,775	53	0.50	9	8	1,500	4,500	0.9	同	9	50	
9～11	2,050	73	0.65	10	10	2,000	6,000	0.95		9.5	65	
12～14	2,450	90	0.85	12	12			1.15		11.5	77.5	
15～17	2,550	88	0.75	13	14	2,250	6,750				82.5	400
18～19	2,500	78	0.65									
20～29	2,300	65	0.60	10	15	2,000	6,000	1.2	左	12	62.5	
30～39	2,250											
40～49	2,175											
50～59	2,100											
60～69	1,950	60										
70～	1,700	55										

（備考）　1　科学技術庁資源調査会勧告第4号「日本人の栄養所要量」により作成したものである。
　　2　上記栄養素のほか，脂肪が当面の目標として，年令に関係なく1人1日30g必要とされている。

(2)　男女別

区分 / 性別 / 年令別	熱量(cal) 男	熱量(cal) 女	蛋白質(g) 男	蛋白質(g) 女	カルシウム(g) 男	カルシウム(g) 女	鉄 (mg) 男	鉄 (mg) 女	食塩(g) 男	食塩(g) 女
0歳	760	690	30	25			6	6	1	1
1～2	1,200	1,100	45	40	0.4	0.4	7	7	3	3
3～5	1,550	1,400	50	45			8	8	5	5
6～8	1,850	1,700	55	50	0.5	0.5	9	9	8	8
9～11	2,100	2,000	70	75	0.6	0.7	10	10	10	10
12～14	2,500	2,400	95	85	0.9	0.8	12	12	12	12
15～17	2,750	2,350	95	80	0.8	0.7	13	13	14	14
18～19	2,700	2,300	85	70	0.7					
20～29	2,500	2,100	70	60	0.6	0.6	10	10	15	15
30～39	2,500	2,000								
40～49	2,400	1,950								
50～59	2,300	1,900								
60～69	2,150	1,750	65	55						
70～	1,850	1,550	60	50						

このような検討を通じて，われわれは，12歳を境として生計費が急激に増加するという事実をたしかめた。そこで，現在，5万円の扶養控除が認められる15歳以上という年令区分はこれを引き下げるべきであるとの結論に達した。この場合の年令区分を何歳とするかについては，所得税法上，扶養親族の年令がその年12月31日の現況によつて判定され，それに応じて1年間の控除額が適用されることをも考慮して，少なくとも13歳以上とするのが適当であると認めた。

第11表　付表　　日常生活カロリー所要量(1日当たり)

(単位=Cal)

年令	男	女	平均	年令が1階級あがる場合の増減額
0歳	759	687	723	
1	1,083	983	1,033	310
2	1,278	1,176	1,227	194
3	1,415	1,320	1,367	140
4	1,522	1,410	1,466	99
5	1,607	1,486	1,546	80
6	1,767	1,620	1,693	147
7	1,849	1,684	1,766	73
8	1,928	1,776	1,852	86
9	1,999	1,860	1,929	77
10	2,082	1,980	2,031	102
11	2,180	2,100	2,140	109
12	2,346	2,291	2,318	178
13	2,480	2,388	2,434	116
14	2,621	2,417	2,519	85
15	2,701	2,381	2,541	22
16	2,734	2,350	2,542	1
17	2,718	2,326	2,522	△ 20
18	2,703	2,300	2,501	△ 21
19	2,683	2,262	2,472	△ 29
20	2,657	2,223	2,440	△ 32
20 ～ 29	2,497	2,066	2,281	△ 159
30 ～ 39	2,466	1,998	2,232	△ 49
40 ～ 49	2,392	1,934	2,163	△ 69
50 ～ 59	2,284	1,874	2,079	△ 84
60 ～ 69	2,112	1,741	1,926	△ 153
70 ～	1,827	1,526	1,677	△ 249

(結論—課税最低限の引上げ)

(4) 以上のような検討を通じて，われわれは，この際，課税最低限の引上げを行なうべきであると認め，その場合，世帯構成別の生計費の状況等を勘案し，基礎控除については1万円，配偶者控除及び13歳未満の扶養控除については5千円，13歳以上15歳未満の扶養控除については1万5千円を，それぞれ引き上げることが適当であるとの結論に達した。

なお，当調査会の答申による改正が実施された場合の課税最低限と前記マーケット・バスケット方式による基準生計費との関係を示せば，第13表のとおりである。これによれば，平年分においてはもちろん，初年分においても，各世帯いずれもその課税最低限が基準生計費を上回ることとなる。

第12表　生活保護法による飲食物費等の性別，年令別基準額(月額)（単位＝円）

年令別＼性別等＼費用	男			女			平均		
	飲食物	その他	合　計	飲食物	その他	合　計	飲食物	その他	合　計
0　歳	1,025	(120) 330	(120) 1,355	1,025	(120) 330	(120) 1,355	1,025	(120) 330	(120) 1,355
1	1,055	(120) 395	(120) 1,450	1,055	(120) 395	(120) 1,450	1,055	(120) 395	(120) 1,450
2　～　4	1,675	(120) 430	(120) 2,105	1,675	(120) 430	(120) 2,105	1,675	(120) 430	(120) 2,105
5	1,900	(120) 465	(120) 2,365	1,900	(120) 465	(120) 2,365	1,900	(120) 465	(120) 2,365
6　～　8	2,185	(205) 585	(205) 2,770	2,185	(205) 585	(205) 2,770	2,185	(205) 585	(205) 2,770
9　～　11	2,620	(250) 665	(250) 3,285	2,620	(250) 665	(250) 3,285	2,620	(250) 665	(250) 3,285
12　～　14	3,165	(435) 955	(435) 4,120	3,030	(438) 958	(438) 3,988	3,098	(437) 957	(437) 4,055
15　～　17	3,495	635	4,130	2,960	635	3,595	3,228	635	3,863
18　～　19	2,905	635	3,540	2,450	635	3,085	2,678	635	3,313
20　～　24	2,815	635	3,450	2,345	635	2,980	2,580	635	3,215
25　～　30	2,775	690	3,465	2,290	625	2,915	2,533	658	3,191
31　～　40	2,740	690	3,430	2,205	625	2,830	2,473	658	3,131
41　～　59	2,600	690	3,290	2,095	625	2,720	2,348	658	3,006
60　～　69	2,425	690	3,115	2,025	625	2,650	2,225	658	2,883
70　～	2,425	(1,000) 1,690	(1,000) 4,115	2,025	(1,000) 1,625	(1,000) 3,650	2,225	(1,000) 1,658	(1,000) 3,883

(備考)

1　本表は「生活保護法による保護の基準(昭和38年4月厚生省告示第158号)」により東京，大阪等(一級地)に居住する保護世帯について個人単位で支給される保護基準額(年令に関係のない妊産婦加算等を除く。)を基として作成したものである。(生活保護費にはこの外に世帯単位で支給される住宅扶助等及び個人単位で支給される妊産婦加算等がある。)

2　「その他」及び「合計」欄のカッコ書は，0歳から5歳までについては乳幼児加算を，6歳から14歳までについては教育扶助を，70歳以上については老令加算をそれぞれ内書したものである。

3　年令の判定は、原則として年度開始の日(4月1日)の現況による。

第13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改正案による課税最低限との比較（給与所得者）

区分＼世帯別		1人世帯	2人世帯	3人世帯	4人世帯	5人世帯
	世帯構成	20～27歳	28歳 (妻)24歳	32歳 (妻)28 3	37歳 (妻)33 8 5	42歳 (妻)38 13 11 4
消費支出金額	昭和37年 (A)	円 142,879	円 239,984	円 290,445	円 342,821	円 426,157
	昭和38年 (B)	164,527	272,157	326,458	381,479	471,108
	対前年増加額 (B)−(A)	21,648	32,173	36,013	38,658	44,951
現行法による課税最低限度額 (C)		155,181	293,267	339,295	385,323	428,472
(消費支出金額に対する増減額)	(C) − (A)	12,302	53,283	48,850	42,502	2,315
	(C) − (B)	△ 9,349	21,110	12,837	3,844	△ 42,636
改正案の課税最低限度額（初年分） (D)		172,935	315,952	366,912	417,433	476,262
(消費支出金額に対する増減額) (D) − (B)		8,408	43,795	40,454	35,954	5,154
改正案の課税最低限度額（平年分） (E)		178,853	323,514	376,118	427,271	493,957
(消費支出金額に対する増減額) (E) − (B)		14,326	51,357	49,660	45,792	22,849

（備考）　1　世帯の年令別構成は，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，有業人員1人で，かつ夫婦又は夫婦と子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令別のモードを求め，そのモードに属する世帯について，夫婦及び子の平均年令を算出し，さらにこれらの夫婦の年令に比準して1人世帯の年令を想定した。

2　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質素な食料による献立を作成(国立栄養研究所作成)し，これによる食料費をエンゲル係数で除して計算したものである。この場合におけるエンゲル係数は，1の世帯のうち，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37年分は昭和37年5月，昭和38年分は昭和38年5月の家計調査に基づく計数)である。

第3　各種所得者間の負担のバランス

（各種所得者の負担のあり方）

(1)　所得税は，各人の負担能力に応じて課税され，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るものであるといわれているが，この負担の公平を実現するためにも，給与所得者，農業所得者，営業所得者，資産所得者等の各種所得者間においてその負担のバランスがとれていなければならない。

この各種所得者間の負担のバランスに関する問題は，所得税制の基本問題であるだけに，なお今後の審議にまつところが多いが，とりあえず最近の社会，経済情勢の推移に応じて次のような検討を行なつた。

（業種別にみた納税人員の推移）

(2)　最近の納税人員の推移を業種別についてみると，第14表のとおりで，給与所得者は，昭和36年から急増し，昭和38年には，昭和25年に対して，154%に達しているが，農業所得者は，逆に12.4%に激減し，農業以外の事業所得者は58.3%と半減している。

また，納税者数の構成比からみても，給与所得者は，昭和25年では69.6%であつたのが，昭和38年には86.8%とそのウエイトが高まつているのに対し，農業所得者は，12.9%であつたのが1.3%に，農業以外の事業所得者は，13.9%であつたのが6.6%に，それぞれ減少している。

第14表　所得税納税人員の推移　　（単位　千人）

区分		25	30	31	32	33	34	35	36	37見込	38予算
給与所得者	所得者数(A)	(100.0) 12,650	(127.0) 16,060	(137.6) 17,410	(148.4) 18,770	(156.0) 19,730	(162.9) 20,610	(173.2) 21,910	(183.6) 23,230	(197.3) 24,960	(206.3) 26,100
	納税者数(B)	(100.0) 9,936	(86.1) 8,558	(87.6) 8,703	(90.6) 8,998	(97.3) 9,661	(99.8) 9,917	(118.1) 11,733	(131.5) 13,067	(148.9) 14,795	(154.0) 15,304
	割合(B)/(A)(%)	(100.0) 78.5	(67.9) 53.3	(63.7) 50.0	(61.0) 47.9	(62.4) 49.0	(61.3) 48.1	(68.3) 53.6	(71.7) 56.3	(75.5) 59.3	(74.6) 58.6
農業所得者	所得者数(A)	(100.0) 4,839	(91.4) 4,410	(89.9) 4,351	(88.8) 4,298	(87.5) 4,233	(86.3) 4,174	(85.0) 4,114	(83.8) 4,055	(82.6) 3,996	(81.4) 3,937
	納税者数(B)	(100.0) 1,843	(47.6) 878	(32.7) 602	(34.6) 638	(31.4) 579	(22.6) 417	(21.9) 403	(11.4) 210	(12.8) 236	(12.4) 228
	割合(B)/(A)(%)	(100.0) 38.1	(52.2) 19.9	(36.2) 13.8	(39.1) 14.9	(36.0) 13.7	(26.2) 10.0	(26.5) 10.1	13.6 5.2	(15.5) 5.9	(15.2) 5.8
農業以外の事業所得者	所得者数(A)	(100.0) 4,000	(128.3) 5,130	(130.0) 5,200	(133.8) 5,350	(130.0) 5,190	(130.0) 5,190	(134.3) 5,370	(131.5) 5.260	(125.3) 5.010	(125.3) 5,010
	納税者数(B)	(100.0) 1,987	(56.8) 1,128	(57.6) 1,144	(56.1) 1,114	(53.7) 1,068	(51.7) 1,027	(55.4) 1,100	(54.6) 1,084	(58.1) 1,155	(58.3) 1,159
	割合(B)/(A)(%)	(100.0) 49.7	(44.3) 22.0	(44.3) 22.0	(41.9) 20.8	(41.4) 20.6	(39.8) 19.8	(41.2) 20.5	(41.4) 20.6	(46.5) 23.1	(46.5) 23.1
その他所得者	納税者数	(100.0) 50.5	(80.2) 40.5	(91.5) 46.2	(93.3) 47.1	(93.7) 47.3	(104.8) 52.9	(128.3) 64.8	(156.6) 79.1	(171.1) 86.4	(184.6) 93.2
合計	納税者数	(100.0) 14,211	(76.9) 10,969	(76.5) 10,911	(78.6) 11,221	(82.6) 11,787	(83.3) 11,890	(97.3) 13,884	(106.2) 15,152	(119.5) 17,050	(123.5) 17,623
納税者数の構成比	給与所得者(%)	69.6	78.6	79.8	80.2	82.0	83.4	84.5	86.2	86.8	86.8
	農業所得者(%)	12.9	8.0	5.5	5.7	4.9	3.5	2.9	1.4	1.4	1.3
	農業以外の事業所得者(%)	13.9	10.3	10.5	9.9	9.1	8.6	7.9	7.2	6.8	6.6
	その他所得者(%)	3.6	3.7	4.2	4.2	4.0	4.5	4.7	5.2	5.0	5.3

（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（昭和38年は対前年104.6％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（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平均数（昭和38年は，37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歳以上の者を，昭和28年以降は15歳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得者の所得者数には，昭和25年は14歳以上の者が，昭和30年以降は15歳以上の者が含まれている。

2　納税者数は，昭和25～36年は最終課税実績，昭和37年は実績見込，昭和38年は予算による計数である。なお，給与所得者の納税者数は推定実績による。

3　表中のカッコ書の数字は，昭和25年を100とした場合の指数である。

われわれは，このように給与所得者が最近とみに著増している事実について，一般に給与所得者の負担が他の所得者にくらべて重いといわれていることにもかんがみ，重大な関心をはらわざるをえなかつた。そこで，さらに，給与所得者の負担の実態について，実地調査により，市町村民税を含めた各種所得者間の負担の状態を知るとともに，新規学卒者の就職直後における所得税負担の状況を知るため，サンプル調査を行なつた。第15表は，そのサンプル調査の結果であるが，これによると，勤続年数3年未満の者のうち78.9％は所得税の納税者であり，勤続年数1年未満でも，新規学卒者の61.4％は所得税を納めていることがわかる。これを学歴別にみると，大学卒では90.9％，高校卒で64.5％，中学卒でも19.4％の者は，就職したその年から所得税を納めている。

第15表　給与所得者の学歴及び勤続年数別の所得税課税状況調

勤続年数 ＼ 学歴 ／ 区分	区分	新制中学卒業者			新制高校卒業者			短期大学卒業者		
		調査件数	課税の有無		調査件数	課税の有無		調査件数	課税の有無	
			有	無		有	無		有	無
1年未満	（男）	(100.0) 23	(21.7) 5	(78.3) 18	(100.0) 57	(80.7) 46	(19.3) 11	(100.0) 1	(100.0) 1	(—) —
	（女）	(100.0) 13	(15.4) 2	(84,7) 11	(100.0) 213	(60.1) 128	(39.9) 85	(100.0) 5	(60.0) 3	(40.0) 2
	計	(100.0) 36	(19.4) 7	(80.6) 29	(100.0) 270	(64.5) 174	(35.5) 96	(100.0) 6	(66.7) 4	(33.3) 2
2年〃	（男）	(100.0) 13	(92.3) 12	(7.7) 1	(100.0) 56	(87.5) 49	(12.5) 7	(100.0) 1	(100.0) 1	(—) —
	（女）	(100.0) 15	(46.7) 7	(53.3) 8	(100.0) 228	(96.5) 220	(3.5) 8	(100.0) 9	(100.0) 9	(—) —
	計	(100.0) 28	(65.7) 19	(34.3) 9	(100.0) 284	(94.7) 269	(5.3) 15	(100.0) 10	(100.0) 10	(—) —
3年〃	（男）	(100.0) 14	(64.3) 9	(35.7) 5	(100.0) 33	(69.7) 23	(30.3) 10	(100.0) 1	(100.0) 1	(—) —
	（女）	(100.0) 6	(50.0) 3	(50.0) 3	(100.0) 182	(95.6) 174	(4.4) 8	(100.0) 2	(100.0) 2	(—) —
	計	(100.0) 20	(60.0) 12	(40.0) 8	(100.0) 215	(91.6) 197	(8.4) 18	(100.0) 3	(100.0) 3	(—) —
合計	（男）	(100.0) 50	(52.0) 26	(48.0) 24	(100.0) 146	(80.7) 118	(19.3) 28	(100.0) 3	(100.0) 3	—
	（女）	(100.0) 34	(35.3) 12	(64.7) 22	(100.0) 623	(83.8) 522	(16.2) 101	(100.0) 16	(87.5) 14	(12.5) 2
	計	(100.0) 84	(45.2) 38	(54.8) 46	(100.0) 769	(80.6) 640	(19.4) 129	(100.0) 19	(90.0) 17	(10.0) 2

勤続年数区分 ＼ 学歴区分		新制大学卒業者			合計		
		調査件数	課税の有無		調査件数	課税の有無	
			有	無		有	無
1年未満	(男)	(100.0) 21	(90.5) 19	(9.5) 2	(100.0) 102	(69.6) 71	(30.4) 31
	(女)	(100.0) 1	(100.0) 1	(—) —	(100.0) 232	(57.8) 134	(42.2) 98
	計	(100.0) 22	(90.9) 20	(9.1) 2	(100.0) 334	(61.4) 205	(38.6) 129
2年〃	(男)	(100.0) 13	(61.5) 8	(38.5) 5	(100.0) 83	(84.3) 70	(15.7) 13
	(女)	(—) —	(—) —	(—) —	(100.0) 252	(93.7) 236	(6.3) 16
	計	(100.0) 13	(61.5) 8	(38.5) 5	(100.0) 335	(91.3) 306	(8.7) 29
3年〃	(男)	(100.0) 17	(41.2) 7	(58.8) 10	(100.0) 65	(61.5) 40	(38.5) 25
	(女)	(100.0) 4	(50.0) 2	(50.0) 2	(100.0) 194	(93.3) 181	(6.7) 13
	計	(100.0) 21	(42.9) 9	(57.1) 12	(100.0) 259	(85.3) 221	(14.7) 38
合計	(男)	(100.0) 51	(66.7) 34	(33.3) 17	(100.0) 250	(72.4) 181	(27.6) 69
	(女)	(100.0) 5	(60.0) 3	(40.0) 2	(100.0) 678	(81.3) 551	(18.7) 127
	計	(100.0) 56	(66.1) 37	(33.9) 19	(100.0) 928	(78.9) 732	(21.1) 196

(備考)

1 この表は，東京国税局及び関東信越国税局管内の源泉徴収義務者のうちから，従業員の規模別及び業種別に40社(個人事業者を含む。)を選定し，その源泉徴収義務者に所属する給与所得者のうちから，昭和37年末現在において在職し，かつ，その年の給与の金額が30万円以下の者及び30万円以上の所得税失格者について実態調査を行なつたもの(給与所得者の所得税負担の実態調査票)をもととして作成したものである。

2 ( )内は構成比である。

(給与所得控除の引上げの必要性)

(3) われわれは，以上のような検討を通じて，給与所得者の負担が，他の所得者に比べ相対的に重くなつているものと認めた。また，後に述べるように，専従者控除の控除限度額の引上げにより，事業所得者の負担軽減を勧告していることとも関連して，事業所得者の負担軽減との権衡を図るためにも，給与所得者について，その負担軽減を図ることが特に必要であると認めた。

そこで問題は，その負担軽減の方法についてであるが，給与所得については，現在，給与の収入金額から1万円の定額控除を行ない，その残額について，40万円までは20％，40万円超は10％，最高12万円の控除を行なうという，いわゆる給与所得控除の制度がとられている。

そこでわれわれは，この給与所得者に特有の給与所得控除について，次のような検討を行なつた。

(イ) 定額控除

定額控除の制度は，給与所得控除の趣旨の中に含まれているところの，概算経費的要素のうち，固定経費的な部分に着目して，これを控除するため，昭和36年度の税制改正で，それまでの定率控除制度に加えて，創設されたものである。ところで，この定額控除の控除金額の定め方は，創設当時の説明によると，所得税の課税を受ける給与所得者にあつては，少なくとも基礎控除額の外枠において20％の定率による給与所得控除の適用を受けること，すなわち，当時の基礎控除である9万円を80％で割り戻した金額から9万円を差し引いた差額の22,500円の控除を受けることを考慮して，固定的経費として定額控除に繰り込むべき金額は1万円程度が妥当であるとされたものである。

このような考え方を適用して，現行基礎控除のもとに固定経費的部分を計算すると，その金額は37,500円（$\left\{(11\text{万円}\div 80\%-11\text{万円})+1\text{万円}\right\}$）ということになる。

さらに，われわれが今回別途勧告している基礎控除の引上げが実施された場合には，上記計算による固定経費的部分の金額は，4万円となる。

もともと，給与所得者の固定経費的部分をどの程度とみるかは，客観的な計数は握は困難であるが，定額控除制度創設当時の考え方をそのまま踏襲しても，定額控除をこの際さらに少なくとも1万円引き上げることが適当であると考えた。

なお，給与所得者の負担軽減を図るために給与所得者に特有の給与所得控除につき，その引上げを行なう方法としては，その控除率を引き上げる方法も考えられるが，現行の20％又は10％の給与所得控除率を一律に引き上げることについては，諸外国における給与所得控除制度の現状からみても，また他の所得者との権衡上からみても，合理的な説明はつけ難く，われわれは，これを採用すべきではないと考えるのであつて，上述のように定額控除を引き上げることが，現在の給与所得者の大半を占める低額の給与所得層の負担を軽減する上からも，最も望ましいものと考えた。

(ロ) 控除率の適用階層

次に，給与所得控除の控除率（20％及び10％）を一律に引き上げることについては，上述のように問題があるが，その適用区分をどこに求めるかは，検討を要する問題である。

これについても，客観的，絶対的な基準で計数を求めることは困難であるが，現行の控除率20％の適用範囲である所得階層は，昭和31年に収入金額40万円までとされて以来，現在に至るまで長年すえ置かれて来ていることを考慮するときは，その後における給与水準の上昇や諸控除の引上げ状況とも関連し，なお，中堅所得層の税負担を軽減する見地も加えて，われわれは，これを50万円に引き上げることが適当であると認めた。

(ハ) 控除限度額

現行の給与所得控除の限度額12万円は，昭和32年以降すえ置かれている。控除限度額の引上げは，比較的高額の所得者にのみ恩典を与えるものであるから望ましくないとの考え方もあろうが，現行限度額がここ数年間すえ置かれているため，第16表に示すように，この限度額の適用を受ける人数は最近急激に増加して来ている。また，現行の控除限度額が適用されることとなる収

入金額71万円は，限度額適用人数の急増が示すように，現在の給与所得の実情からすれば，必ずしも高額所得とは考えられないのであつて，収入金額70万円程度の給与所得者の大部分は，年令40歳前後で，比較的ゆとりの少ない生活をしているのが実情のように思われるのである。

第16表　給与所得控除の限度額

区分＼年次	給与所得に係る納税者(A)		給与所得控除限度額適用者(B)		割合 (B/A)	
	人員	指数	人員	指数	割合	指数
	千人	%	千人	%	%	%
昭和32年	8,998	100.0	248	100.0	2.76	100.0
〃 33〃	9,667	107.4	296	119.4	3.06	110.9
〃 34〃	9,917	110.2	387	156.0	3.90	141.3
〃 35〃	11,733	130.4	579	233.5	4.93	178.6
〃 36〃	13,067	145.2	1,261	508.5	9.65	349.6
〃 37見込	14,795	164.4	2,037	821.4	13.77	498.9
〃 38予算	15,304	170.1	2,567	1,035.1	16.77	607.6

（備考）　1　「給与所得に係る納税者」，「給与所得控除限度額適用者」及び「給与所得に係る納税者の平均所
時の実績見込，昭和38年は予算見込である。

2　「毎月勤労統計における現金給与額」は労働省調により，規模30人以上の事業所における常用

3　「家計調査における消費支出金額」は，総理府統計局調により，全都市勤労者世帯の平均消費支

4　給与所得控除の限度額は，昭和32年11万円，昭和33年以降12万円であり，限度額の適用を

第17表　給与所得控除

区分＼収入階級	給与所得控除制度	昭和32年 人員	昭和32年 収入金額	昭和32年 控除額	昭和32年 控除率	昭和33年 人員	昭和33年 収入金額	昭和33年 控除額	昭和33年 控除率
万円	%	千人	百万円	百万円	%	千人	百万円	百万円	%
～40	収入金額×20	(77.1) 6,936	(57.9) 1,675,023	335,006	20.00	(75.5) 7,299	(56.0) 1,787,865	357,573	20.00
40～80	～40万円……20 ～80　……10 (32年 7.5%)	(20.1) 1,814	(32.0) 926,193	160,133	17.29	(21.4) 2,072	(33.1) 1,056,442	188,524	17.85
80～	最高 12万円 (32年11万円)	(2.8) 248	(10.1) 291,074	27,280	9.37	(3.1) 296	(10.9) 348,261	35,520	10.20
計		(100.0) 8,998	(100.0) 2,892,290	522,419	18.06	(100.0) 9,667	(100.0) 3,192,568	581,617	18.22

区分＼収入階級	給与所得控除制度	昭和36年 人員	昭和36年 収入金額	昭和36年 控除額	昭和36年 控除率	昭 人員
万円		千人	百万円	百万円	%	千人
～41	～1万円…1万円 1～41　… 20%	(59.6) 7,792	(35.4) 1,905,312	443,398	23.27	(53.2) 7,878
41～71	～1万円…1万円 ～41　… 20% ～71　… 10%	(30.7) 4,014	(39.1) 2,103,262	406,945	19.35	(33.0) 4,880
71～	最高 12万円	(9.7) 1,261	(25.5) 1,374,939	151,320	11.01	(13.8) 2,037
計		(100.0) 13,067	(100.0) 5,383,513	1,001,663	18.61	(100.0) 14,795

（備考）　1　昭和36年分までは推定実績，昭和37年分は実績見込，昭和38年分は予算見込である。

2　(　)内は構成比である。

このような検討を通じて，われわれは，現行の給与所得控除額の限度額を，上記の定額控除及び控除率の適用階層の引上げを考慮して，15万円に引き上げ，限度額が適用されることとなる所得階層を収入金額82万円とすることが適当であるとの結論に達した。

適用人員の累年比較

参考					
給与所得に係る納税者の平均所得		毎月勤労統計における現金給与額		家計調査における消費支出金額	
金額	指数	金額	指数	金額	指数
円	%	円	%	円	%
321,437	100.0	239,406	100.0	303,104	100.0
330,254	102.7	247,738	103.5	333,588	106.5
351,015	109.2	264,675	110.6	352,500	112.6
367,448	114.3	285,361	119.2	385,120	123.0
411,993	128.2	319,604	133.5	418,752	133.7
		(実績)		(実績)	
454,460	141.4	353,505	147.7	472,068	150.8
482,446	150.1				

得」は，昭和36年までは，「給与実態調査」等に基づく推計実績であり，昭和37年は昭和38年度予算編成当

労働者の現金給与の平均額である。
出金額である。
受けるのは，昭和35年までは収入金額80万円以上の者，昭和36年以降は71万円以上の者である。

の適用状況調

昭和34年				昭和35年			
人員	収入金額	控除額	控除率	人員	収入金額	控除額	控除率
千人	百万円	百万円	%	千人	百万円	百万円	%
(70.8)	(49.5)			(67.7)	(45.0)		
7,024	1,734,261	344,852	20.00	7,942	1,940,317	388,063	20.00
(25.3)	(37.1)			(27.4)	(39.2)		
2,506	1,291,084	229,348	17.76	3,212	1,688,908	297,371	17.61
(3.9)	(13.4)			(4.9)	(15.8)		
387	465,670	46,440	9.97	579	682,045	69,480	10.19
(100.0)	(100.0)			(100.0)	(100.0)		
9,917	3,481,015	620,640	17.83	11,733	4,311,270	754,914	17.51

和37年見込			昭和38年予算			
収入金額	控除額	控除率	人員	収入金額	控除額	控除率
百万円	百万円	%	千人	百万円	百万円	%
(29.4)			(48.8)	(25.2)		
1,977,251	458,474	22.19	7,468	1,865,865	432,917	23.20
(38.3)			(34.4)	(38.0)		
2,577,385	496,959	19.28	5,269	2,802,300	538,411	19.21
(32.3)			(16.8)	(36.8)		
2,169,093	244,440	11.27	2,567	2,715,186	308,040	11.35
(100.0)			(100.0)	(100.0)		
6,723,729	1,199,873	17.85	15,304	7,383,351	1,279,368	17.33

（専従者控除引上げの必要性）

(4) 事業所得者等について現在認められている，専従者控除制度のあり方をどのようにするかは，個人，法人の負担のバランスのあり方の問題に密接に関連する。すなわち，一般的に個人事業者の税負担が中小法人の税負担に比較して重いといわれる一つの要因として、家族労働報酬に対する取扱いの差異が挙げられ，法人企業の場合はその報酬の全額が損金とされるのに対し，個人事業者の場合は一定の限度ないし定額の専従者控除しか認められないことが指摘され，このアンバランスを是正する見地から，専従者控除の引上げが問題とされている。

専従者控除の制度は，上述のような法人，個人間の負担のバランスに留意しつつも，わが国の個

第18表 同 族 会 社 の 家 族

個人換算所得階層	件数（調査枚数）	法人所得／個人換算所得	細分	代表者	配偶者	男 父 専従配偶者のある者	男 父 その他の者	男 配偶者あり 専従配偶者のある者	男 配偶者あり その他の者	男 配偶者なし
欠損	5	△1,002,804 △651,811	実件数(件)	5	1					1
			平均年令(歳)	46.4	34.0					22.0
			平均給与額(円)	839,090	180,000					159,000
			益金処分賞与額(〃)	220,500	—					—
20万円以下	13	△419,002 159,028	実件数(件)	13	7		1			2
			平均年令(歳)	53.4	44.6		67.0			28.0
			平均給与額(円)	380,261	124,263		—			105,000
			益金処分賞与額(〃)	34,000	—		—			—
20万円超40万円以下	48	△86,076 329,792	実件数(件)	48	22	2	4	2	1	6
			平均年令(歳)	50.2	43.4	72.5	70.3	31.0	35.0	25.8
			平均給与額(円)	278,697	99,725	219,200	60,000	108,000	180,000	121,000
			益金処分賞与額(〃)	61,436	20,000	4,000	—	—	—	—
40万円超60万円以下	83	18,512 477,852	実件数(件)	83	51		4		3	6
			平均年令(歳)	49.4	44.0		61.8		38.3	28.5
			平均給与額(円)	301,847	86,147		165,000		185,333	171,650
			益金処分賞与額(〃)	54,172	15,000		—		—	—
60万円超80万円以下	53	149,796 721,948	実件数(件)	53	36	2	1	5	7	3
			平均年令(歳)	48.7	43.4	60.5	73.0	34.4	30.6	27.7
			平均給与額(円)	373,424	128,201	90,000	138,000	169,800	223,571	120,408
			益金処分賞与額(〃)	65,998	25,500	—	—	15,000	—	—
80万円超100万円以下	75	246,535 928,537	実件数(件)	75	54	4	4	4	5	6
			平均年令(歳)	48.3	44.0	63.0	69.5	39.8	31.0	23.2
			平均給与額(円)	403,013	156,150	94,500	200,130	200,000	254,800	139,894
			益金処分賞与額(〃)	68,917	24,500	—	—	—	—	—
100万円超150万円以下	21	334,237 1,290,223	実件数(件)	21	16		1	4	2	2
			平均年令(歳)	50.8	45.7		67.0	33.0	40.0	28.5
			平均給与額(円)	489,500	166,781		—	294.750	541,000	216,000
			益金処分賞与額(〃)	87,167	26,000		—	—	—	10,000

人事業においては，未だ家族従業者に対する給与の支払慣行が一般化しているとは認められないこと，また，その支払給与の金額を経費と認めれば，し意的な給与の取りきめにより負担の不当な軽減が図られるおそれがあること等を考慮して，現行制度のような形で設けられているものであつて，もともとその根本的なあり方をどうすべきかは，今後においてなお慎重に検討すべき基本的な重要事項の一つと考えられる。

したがつて，われわれは，今直ちに専従者控除の制度，内容に根本的な変更を加えることは適当とは考えないが，最近における同族会社の家族給与の支給状況の変化等を中心に，現行の専従者控除の額について，次にのべるような検討を行なつた。

給　与　支　給　状　況　調

子			女							子		
その他			母		子の妻		子			その他		
配偶者あり		配偶者なし	配偶者あり		配偶者あり		配偶者あり		配偶者なし	配偶者あり		配偶者なし
専従者のある配偶者	その他の者		専従者のある配偶者	その他の者	専従者のある配偶者	その他の者	専従者のある配偶者	その他の者		専従者のある配偶者	その他の者	
									1			
									19.0			
									126,821			
									—			
	1					1			1			2
	56.0					49.0			21.0			21.5
	690,000					155,000			52,000			152,500
	—					—			—			—
1	1	9	2	4	2	1	1		1			
23.0	31.0	36.1	69.0	63.8	29.0	37.0	24.0		24.0			
118,000	346,000	92,778	27,000	69,000	37,000	60,000	53,000		32,000			
—	—	10,000	—	—	—	—	—		—			
3	1	10		5		2	1		5	2		4
37.0	43.0	27.6		68.0		43.0	33.0		29.0	32.5		26.8
211,333	216,000	127,650		64,800		153,500	7,200		111,590	138,000		98,000
—	—	—		—		—	—		—	—		—
1	2	7	2	2	5		1	1	7			1
30.0	33.0	22.4	57.5	65.0	30.2		25.0	36.0	25.7			20.0
240,000	120,000	92,000	72,000	204,500	78,200		180,000	180,000	88,222			80,000
—	—	20,000	—	—	—		—	—	—			—
3	11	10	4	6	4		2	1	4	1		1
35.7	35.1	31.4	60.3	68.8	34.3		30.5	35.0	23.3	32.0		26.0
217,333	166,541	132,970	96,750	93,750	79,500		128,000	60,000	126,750	96,000		108,500
—	50,000	—	—	—	—		—	—	—	—		—
	2	4		3	4			1	1			
	48.5	25.3		72,0	31.0			28.0	19.0			
	66,000	257,875		136,000	140,000			96,000	119,000			
	—	—		—	—			—	—			

個人換算所得階層	件数（調査枚数）	法人所得 個人換算所得	細分	代表者	配偶者	男 父 専従配偶者のある者	男 父 その他の者	男 配偶者あり 専従配偶者のある者	男 配偶者あり その他の者	男 配偶者なし
150万円超 200万円以下	11	704,347 1,771,902	実件数(件)	11	9			1	2	1
			平均年令(歳)	55.2	48.8			31.0	31.0	23.0
			平均給与額(円)	580,395	207,717			480,000	227,250	278,000
			益金処分賞与額(〃)	232,067	69,000			—	—	—
200万円超 250万円以下	22	1,102,244 2,183,395	実件数(件)	22	19		1	4	2	5
			平均年令(歳)	52.9	45.7		63.0	32.5	37.5	24.0
			平均給与額(円)	653,050	178,824		623,250	324,000	331,163	153,360
			益金処分賞与額(〃)	117,466	14,167		117,600	40,000	30,000	—
250万円超 300万円以下	26	1,256,601 2,643,667	実件数(件)	26	19	1	2	3		1
			平均年令(歳)	47.4	44.1	69.0	70.5	36.0		24.0
			平均給与額(円)	778.888	294,115	82,000	380,000	428,833		267,000
			益金処分賞与額(〃)	142,322	25,000	—	—	43,750		—
300万円超 400万円以下	38	1,929,367 3,376,242	実件数(件)	38	30	1		1	3	11
			平均年令(歳)	53.0	48.2	70.0		37.0	33.3	26.2
			平均給与額(円)	838,979	185,575	—		360,000	564,972	268,455
			益金処分賞与額(〃)	209,272	115,000	—		—	74,500	—
400万円超 500万円以下	19	2,745,975 4,472,288	実件数(件)	19	11	1	1	2	3	1
			平均年令(歳)	52.8	51.7	64	61.0	41.0	32.0	25
			平均給与額(円)	1,057,084	326,427	540,000	580,000	385,000	722,667	285,000
			益金処分賞与額(〃)	236,080	100,000	—	—	150,000	125,000	—
500万円超	3	5,278,399 6,966,469	実件数(件)	3	3	1				
			平均年令(歳)	46.0	36.0	59.0				
			平均給与額(円)	1,075,384	423,733	533,000				
			益金処分賞与額(〃)	154,776	120,000	—				
合計	417	545,047 1,342,467	実件数(件)	417	278	12	19	26	28	45
			平均年令(歳)	50.0	44.9	65.0	67.3	35.1	33.3	25.8
			平均給与額(円)	489,355	160,571	179,283	200,093	278,327	344,169	184,606
			益金処分賞与額(〃)	116,220	46,250	4,000	117,600	58,500	85,800	10,000

（備　考）　1　この表は，東京国税局及び関東信越国税局管内の同族会社の家族給与の支給状況に関し
2　個人換算所得は，法人の所得金額に代表者及び家族の給与，損金処分の賞与，地代，家
3　「専従配偶者のある者」とは，その配偶者も当該会社に専従している者をいう。
4　平均給与額は，給料及び賞与の合計額による。
5　益金処分賞与額は，賞与支給の実件数による平均額である。

(イ)　青色申告者の専従者給与の控除限度額

青色申告者の専従者給与の控除限度額は，現在20歳以上の専従者1人につき12万5千円，20歳未満の専従者1人につき9万5千円と定められている。

この限度額の適否について，われわれは，同族会社における家族従業者に対する給与の支給状況を検討してみた。第18表は，この状況をサンプル調査した結果であるが，これによると，配偶者を有する親族の給与は，男子の場合は20万円から35万円，女子の場合は9万円から18万円までとなつているが，これらの従業者は事業主と世帯を別にしている者も多いと思われるし，

子			女							子		
その他			母		子の妻		子			その他		
配偶者あり		配偶者なし	専従者のある配偶者	その他の者	専従者のある配偶者	その他の者	配偶者あり 専従者のある配偶者	配偶者あり その他の者	配偶者なし	配偶者あり 専従者のある配偶者	配偶者あり その他の者	配偶者なし
	1	4		1	1				2			3
	32.0	23.5		75.0	30.0				25.0			21.0
	300,000	196,250		115,000	180,000				130,500			75,333
	—	—		100,000	—				—			—
1		5		1	4		1		3			3
36.0		24.2		70.0	29.3		33.0		21.3			33.7
480,000		191,732		135,000	67,500		120,000		109,123			181,667
—		—		—	—		—		—			—
3	2	3	1	3	3		2		3	1		4
30.7	35.5	27.7	65.0	72.7	30.0		23.5		22.7	24.0		29.0
370,207	424,250	252,469	117,000	313,520	87,800		130,550		190,137	147,000		138,300
—	37,000	—	—	—	25,000		—		—	—		31,000
7	4	1	1	1	1		2		3	5	1	5
39.7	34.8	28.0	72.0	70.0	35.0		29.5		27.3	37.2	37.0	21.8
411,429	357,778	180,000	—	120,000	240,000		167,250		145,200	140,640	216,000	92,600
120,000	48,000	—	—	—	—		—		16,600	—	—	—
1	2	2	1	2	2	1	1				1	
32.0	34.0	25.5	60.0	65.0	35.5	57.0	28.0				31.0	
437,540	938,000	183,795	112,000	350,000	226,000	360,000	790.000				480,000	
—	200,000	—	—	20,000	—	—	—				—	
			1	1								
			53.0	75.0								
			210,000	240,000								
			—	—								
20	27	55	12	29	26	5	11	3	31	9	2	23
35.5	36.6	28.2	62.2	68.7	31.3	45.8	28.2	33.0	24.7	34.1	34.0	25.4
327,681	270,017	148,461	85,333	145,864	105,708	176,400	181,981	112,000	116,345	135,800	348,000	116,204
120,000	97,500	16,667	—	60,000	25,000	—	—	—	16,600	—	—	31,000

て，昭和37年中に終了した事業年度にかかるものにつき調査した結果に基づき作成したものである。
貸，利子の額を加算したものである。

個人事業者の場合も，生計を一にしない親族に対し支払われる給与は全額経費とされるので，このような者を除外してみると，個人換算所得100万円以下では，配偶者は約13万円，その他の者についても，男子は12万円から13万円前後，女子は10万円前後となつており，個人換算所得100万円超では，配偶者及びその他の男子は15万円をこえているが，女子は15万円未満が大部分である。われわれはこのような事実により現行の控除限度額を検討した結果，上記の資料等を参しやくして，20歳以上の専従者については15万円，20歳未満の専従者は12万円に，それぞれ控除限度額を引き上げるのが適当であると認めた。

(ロ) 白色申告者の事業専従者控除

白色申告者については，現在，定額7万5千円の事業専従者控除が認められている。この控除額の適否について，われわれは，この控除が全国一律の控除であること及び営業者は比較的青色申告者になりやすく，前記青色申告者の専従者給与の控除を受け得ること等を考慮して，実際問題として，青色申告者になり難い農家の家族労働報酬の実態を参考として検討した。その結果は，第19表のとおりである。

第19表　農家の家族労働報酬に関する調

事項＼経営規模別		3反未満	3反～5反	5反～1町	1町～1町5反	1町5反～2町	2町以上
調査戸数		2,556	3,480	4,717	3,138	1,500	1,055
経営規模	田(反)	1.302	2.621	4.825	7.522	10.802	17.125
	畑(〃)	0.918	1.425	2.709	4.705	6.309	8.309
	計(〃)	2.220	4.116	7.604	12.227	17.111	25.500
家族労働人員	男(人)	0.23	0.48	0.98	1.36	1.55	1.68
	女(〃)	0.52	0.80	1.18	1.35	1.51	1.62
	計(〃)A	0.75	1.28	2,16	2.71	3.06	3.30
家族労働日数	男(日)B	20.8	56.3	155.0	250.3	298.8	329.9
	女(〃)C	49.8	93.2	167.7	221.2	256.9	286.8
	計(〃)	71.6	149.5	322.7	471.5	555.7	616.7
1日当たりの農業労賃	男(円)D	574	574	574	574	574	574
	女(〃)E	472	472	472	472	472	472
家族の年間労働報酬	男(B×D)F	11,939	32,316	88,970	143,672	171,511	189,362
	女(C×E)G	23,505	43,990	79,154	104,406	121,256	135,369
	計(F+G)H	35,444	76,306	168,124	248,078	292,767	324,731
家族1人当たり年間労働報酬	H/A(円)	47,258	59,614	77,835	91,541	95,675	98,403

(備考)

1　この表は，昭和37年度の農家経済調査報告及び農村物価賃金調査報告(農林省調)を基として推計したものである。

2　労働日数は，農村物価賃金調査報告による一日当たりの労働時間(8.5時間)を基として年間労働時間から換算し，農業労賃は，同報告による農家の臨時雇賃金の全国平均によつている。

3　労働日数には，作物類の作業，養畜，養蚕の作業，縄ない，むしろおり等の自家農産加工の作業，肥料引取り，堆肥作り等の雑作業等農家生産の準備から販売までの一切の労働日数を含んでいる。

これによれば，農家における家族従業員1人当たりの報酬は耕作反別が5反から1町までの規模の農家では約7万8千円，1町から1町5反までは9万2千円，1町5反から2町では9万6千円となつており，よつて，これらの数字を勘案して，白色申告者の事業専従者控除額は9万円とするのが適当であると認めた。

第4　そ　の　他

1　退職所得の特別控除の改正

（現行制度の概要と沿革）

(1)　現在，退職所得(退職に際して支給される一時金)については，その収入金額から，特別控除として，退職者の勤続年数に3万円（勤続年数のうち年令が40歳をこえ50歳に達するまでの在職期間に対応する年数については4万円，50歳をこえる在職期間に対応する年数については5万円)を乗じて得た金額（障害者になつたことにより退職した場合は，さらに50万円加算される。）または，20万円のいずれか多い金額を控除し，その残額の2分の1について，他の所得と分離し，一般の税率を適用して課税することとしている。

(2)　退職所得の課税は，昭和13年に創設され，数次の改正を経た後，昭和27年の改正で，上記のような特別控除をした後の金額の2分の1について分離課税を行なうという，現行の課税方式が採用された。しかし，この場合の特別控除額は，一律に15万円と定められていた。その後，昭和29年の改正において，勤続年数の長短を控除額に反映させるため，最低20万円，最高50万円の範囲内で，勤続年数1年につき2万円を乗じて計算した金額を特別控除額とすることに改められた。また，昭和34年の改正で，老齢で退職した者が若年で退職した者より多額の控除が受けられるよう，特別控除額を現行のように年齢別勤続年数に応じて計算することとされた。ただし，その時は最高100万円の限度が設けられていたが，昭和36年の改正で，その最高限度を廃止して現在に至つているものである。

（問　題　の　所　在）

(3)　退職所得は，過去長期間の勤務に対する一種の後払い報酬の性質を有すると同時に，退職後の生活の資にあてられるものであつて，このような特殊の性格から，他の所得に比し担税力が弱いとみられるので，その軽減を図る見地から，退職所得の計算に当たつて認められる特別控除額の引上げを図るべきではないかという問題がある。

（検　討　と　結　論）

(4)　現在，退職所得については，その特殊な性格にかんがみ，前述のように，特別の控除を行ない，特殊の課税方式を採用して負担の軽減を図つているところであるが，この特別控除額が，その他の諸控除のたびたびの引上げにもかかわらず，昭和34年以来すえ置かれていることや，退職所得と同じく一時的な所得である譲渡所得，一時所得及び山林所得について，今回，控除額の引上げを要するとしていることとの権衡からみても，退職所得について，その負担の軽減を図るため，特別控除額をある程度引き上げる必要があると考えた。

(5)　ところで，この特別控除額の引上げの方法についてであるが，現行方式のように，在職期間中の年齢の違いにより退職所得の担税力が相違すると考えることには，疑問も少なくない。軽減について最も考慮すべき点は，就職後長年引き続き勤務した後退職する者の場合であるから，この

点からみると，50才未満の在職期間について控除額が少ないような制度にしておくことは問題であり，かたがた制度の簡素化のためにも，一律に一定額5万円を控除することとするのが適当であると考えた。

この改正が実現した場合には，たとえば，22歳で就職し，33年間勤務した後，55歳で退職した，いわゆる定年退職者についての特別控除額は，現行の121万円が165万円に引き上げられることとなり，その負担軽減割合は，第20表にみられるように，退職金が150万円の場合には100%，200万円の場合には67.2%，300万円の場合には33.2%，500万円の場合には16.2%と，相当の軽減となる。

第20表　改正案による退職所得の所得税負担軽減調

勤続年数（退職時の年齢）	区分＼退職金	1,500,000円	2,000,000円	3,000,000円	5,000,000円
		円	円	円	円
5年（27歳）	現行	93,000	148,000	283,000	613,000
	改正案	88,000	141,750	275,500	604,250
	軽減額	5,000	6,250	7,500	8,750
	軽減割合	5.4%	4.2%	2.7%	1.4%
10年（32歳）	現行	83,000	135,500	268,000	595,500
	改正案	63,000	113,000	238,000	560,500
	軽減額	20,000	22,500	30,000	35,000
	軽減割合	24.1%	16.6%	11.2%	5.9%
15年（37歳）	現行	68,000	118,000	245,500	569,250
	改正案	44,250	88,000	204,250	516,750
	軽減額	23,750	30,000	41,250	52,500
	軽減割合	34.9%	25.4%	16.8%	9.2%
20年（42歳）	現行	53,250	100,000	219,250	537,750
	改正案	25,500	63,000	173,000	473,000
	軽減額	27,750	37,000	46,250	64,750
	軽減割合	52.1%	37.0%	21.1%	12.0%
25年（47歳）	現行	38,250	80,000	194,250	502,750
	改正案	10,500	44,250	141,750	429,250
	軽減額	27,750	35,750	52,500	73,500
	軽減割合	72.5%	44.7%	27.0%	14.6%
30年（52歳）	現行	21,000	58,500	165,500	462,500
	改正案	—	25,500	113,000	388,000
	軽減額	21,000	33,000	52,500	74,500
	軽減割合	100.0%	56.4%	31.7%	16.1%
33年（55歳）	現行	12,500	47,250	146,750	436,250
	改正案	—	15,500	98,000	365,500
	軽減額	12,500	31,750	48,750	70,750
	軽減割合	100 0%	67.2%	33.2%	16.2%

2　資産の譲渡等から生ずる所得に対する課税の軽減合理化

(1)　短期保有資産の譲渡から生ずる所得に対する課税の合理化

（問 題 の 所 在）

(イ) 現在，資産の譲渡による所得については，それが通常，資産の保有中長期間にわたつて発生した所得が，譲渡に伴い一時に実現するものであることに着目し，販売資産の売却による所得のように年々回帰的，規則的に発生する所得との負担の権衡を図るため，主として累進税率の緩和を図る趣旨で，山林以外の資産の譲渡所得については，15万円控除後の金額の半額につき他の所得と総合して課税するとともに，山林の伐採又は譲渡による所得については，他の所得と分離して，15万円控除後の金額につき5分5乗の方式で課税することになつている。この課税方式に関し，短期保有資産のキャピタル・ゲインについては，所得の発生の態様からみて，現行制度によるときは不当に負担を軽減する結果となるので，これらは経常所得として課税すべきではないかという問題がある。

また，最近の地価騰貴の一要因と認められる投機的な土地等の譲渡による所得に重課することによつて，地価騰貴の抑制を図るべしとの要請も強く，この面からも，投機的色彩の強い短期保有の資産の譲渡所得に対する課税を再検討すべきであるという問題が提起されている。

（検 討 と 結 論）

(ロ) 短期保有資産に係るキャピタル・ゲインに対する課税のあり方については，税制の基本的なあり方の一環として，当調査会でも税法整備小委員会を中心として検討を行ない，すでに政府に提出した「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」でも述べたように，短期保有資産のキャピタル・ゲインは，その所得の発生形態等からみて，もともと長期保有資産のキャピタル・ゲインの場合を想定して設けられている現行制度と同様な方法で累進税率の緩和を図ることは合理的ではなく，これを雑所得等の経常所得として課税するのが適当であると認めた。

短期保有資産のキャピタル・ゲインに対するこの改正意見のような取扱いは，諸外国でも事例が多く，アメリカ，イギリス，西ドイツ等でも，短期保有資産の譲渡所得については，他の所得と総合して通常の課税を行なつている。

次に問題は，短期保有資産のキャピタル・ゲインを経常所得として課税する場合に，長期，短期の区分基準をどの程度の期間に定めるかということである。

これについて，まず主要諸外国の立法例を見ると，アメリカでは6月未満，イギリスでは，土地等については3年以内，有価証券その他の資産については6月以内，西ドイツでは，土地等については2年以内，有価証券その他の資産については6月以内の，それぞれ保有に係る譲渡所得を，短期保有資産のキャピタル・ゲインと定めている。

ところで，土地等の売買実例が多い東京近郊の税務署の課税資料を基に保有期間別の資産譲渡の実態をみると，第21表のとおりであつて，取得後3年ないし4年以内の期間内に売却されている事例がかなり多い。

（保有期間が1年以内のもの3.8％，1年超2年以内7.4％，2年超3年以内4.1％，3年超4年以内2.8％）

第21表　資産の保有期間及び

譲渡の態様 ＼ 保有期間 ／ 地域		1年以下	2年以下	3年以下	4年以下	5年以下
一般売買	市街地	14	23	13	9	7
	新開地	8	18	6	8	1
	計	(4.4) 22	(8.2) 41	(3.8) 19	(3.4) 17	(1.6) 8
収用等による譲渡	市街地	1	—	—	—	—
	新開地	1	1	—	—	—
	計	(3.6) 2	(1.8) 1	—	—	—
居住用資産等の買換	市街地	2	6	5	2	2
	新開地	1	4	4	1	—
	計	(2.3) 3	(7.8) 10	(7.0) 9	(2.3) 3	(1.6) 2
交換による譲渡	市街地	—	—	—	—	—
	新開地	—	1	1	—	—
	計	—	(12.5) 1	(12.5) 1	—	—
贈与	市街地	—	—	—	—	—
	新開地	—	—	—	—	—
	計	—	—	—	—	—
計	市街地	17	29	18	11	9
	新開地	10	24	11	9	1
	計	(3.8) 27	(7.4) 53	(4.1) 29	(2.8) 20	(1.4) 10

（備考）　1　この表は，市川税務署及び八王子税務署管内の市街地及び新開地について各々約200件の課
2　カッコ書は資産ごとに総件数に対する期間別件数の構成割合(%)を示すものである。

上記のような諸点を考慮し，さらに，地価抑制のために投機的な譲渡所得については重課すべしとする要請もあわせ考えて，3年程度の保有に係る資産の譲渡による所得を短期保有資産のキャピタル・ゲインとみて，これには半額課税等の方式を適用せず，雑所得等として課税するのが適当であると認めた。

(2)　山林所得，譲渡所得及び一時所得の特別控除額の引上げと合理化

（問題の所在）

(イ)　現在，山林所得，譲渡所得及び一時所得については，15万円の特別控除が認められているが，この特別控除額は，昭和28年からすえ置かれており，他の諸控除との権衡からみて，これを引き上げるべきではないかという問題がある。

（検討と結論）

(ロ)　この特別控除の制度については，当調査会が先般政府に提出した「所得税法及び法人税法の

譲渡態様別件数一覧

6年以下	7年以下	8年以下	9年以下	9年超		計
				28.1.1以後取得した場合	27.12.31以前取得した場合	
5	3	2	5	6	188	275
3	—	2	3	—	174	223
(1.6) 8	(0.6) 3	(0.8) 4	(1.6) 8	(1.2) 6	(72.7) 362	(100.0) 498
—	—	—	—	—	24	25
1	—	—	—	—	28	31
(1.8) 1	—	—	—	—	(92.8) 52	(100.0) 56
4	6	5	—	2	41	75
3	2	1	1	—	36	53
(5.5) 7	(6.3) 8	(4.7) 6	(0.8) 1	(1.6) 2	(60.2) 77	(100.0) 128
—	—	—	—	—	5	5
—	1	—	—	—	—	3
—	(12.5) 1	—	—	—	(62.5) 5	(100.0) 8
—	—	—	—	—	17	17
—	—	—	—	—	9	9
—	—	—	—	—	(100.0) 26	(100.0) 26
9	9	7	5	8	275	397
7	3	3	4	—	247	319
(2.2) 16	(1.7) 12	(1.4) 10	(1.3) 9	(1.1) 8	(72.9) 522	(100.0) 716

税実績(昭和37年分)を抽出して，資産の保有期間及び譲渡態様を調査したものである。

整備に関する答申」でも述べたように，それが低額所得の負担軽減に大きなメリットをもつものであるが，現行の控除額は，昭和28年からそのまますえ置かれているので，他の諸控除が，その後たびたびの税制改正で引き上げられてきたこととの権衡からみても，この際この特別控除の額を引き上げるのが適当であると考えた。

ところが，他方において現行の特別控除は，所得金額の大小に関係なく一定額を一律に控除する，いわゆる基礎控除方式であるため，現行方式のまま控除額を引き上げるときは，高額の譲渡所得等にまでその引上げのメリットが及ぶこととなるが，かくてはその担税力からみて適当でないという問題がある。

本来，この特別控除は，前述のように低額の譲渡所得等の負担軽減を目的とするものであつて，高額の譲渡所得等については，別途半額課税等による累進税率緩和措置の適用が大きく及ぶことを考慮すれば，この控除は，現行のような基礎控除の方式でなく，たとえば，現在フラ

ンスにおいてとられているように，一定の調整措置を講じつつ高額の所得には控除を認めないという，免税点方式で行なうことが合理的であると思われる。

（注） フランスでは，譲渡所得は，譲渡価格から取得価格を差し引いた課税対象額について，その70％（相続又は贈与により取得した財産の場合は50％）を課税所得として課税される。ただし，課税対象額が年間3万フランを超えない場合は非課税，3万フランと6万フランとの間である場合は，その金額と6万フランとの差額を差し引いた金額が課税対象額として取り扱われる。

当調査会は，上記のような検討を行なつた結果，高額の譲渡所得等について控除を一切認めないとするのも負担が急増することとなつて適当でないので，45万円以上の譲渡所得等に対する控除は現行の額(15万円)に止め，他方，少額所得に対する負担を軽減する見地から，免税点方式を加味して，30万円までの所得は課税しないこととするほか，30万円から45万円までの所得についての控除額を引き上げるべきであるとの結論に達した。

3 個人の寄附金控除の改正

（問 題 の 所 在）

(1) 個人の寄附金控除制度は，教育や科学の振興，文化の向上，社会福祉への貢献等に寄与する寄附金(特定寄附金)を奨励するために，昭和37年に創設されたもので，その内容は，上記の特定寄附金の支出額で，所得金額の3％相当額か30万円かのいずれか低い金額をこえる額のうち所得金額の10％までの部分の金額について，その20％相当額を，その支出をした個人の所得税額から控除することとしているものである。

この制度については，現行の税額控除方式を諸外国と同様に所得控除方式に改めるべきではないか，あるいは，現在の控除限度額等を引き上げるべきではないかという問題がある。

（検　討）

(2) この問題について，われわれは，この制度の創設に当たつて検討された問題点を再吟味するとともに，さらに，創設後の制度の運用事績について調査を行ない，次のような検討を行なつた。

(イ) まず，控除方式の問題であるが，本来，このような特定の寄附金は，外国の立法例にもみられるように，その全額を所得金額から控除することが，寄附者の心理に適合しており，常識的にもすつきりした制度であるとの考え方もあると思われる。しかし，先年（昭和36年）の税制調査会の答申にもあるとおり，税制上の制度としての効果を考えるときは，所得控除方式は，累進税率のもとにおいて高額所得者に有利に働くものであり，この点からみて，税額控除方式の方が所得控除方式よりも税制として望ましいとする考え方は合理的であると思われる。

(ロ) 次に，控除対象寄附金の控除限度額の問題については，この種の寄附金を多額に支出できる者は実際上高額所得者に限られるから，無制限にこの適用を認めることは徒らに高額所得者に有利となるという見地に立つて，制度の創設時において，諸外国の制度等を参考としてその限度額を所得金額の10％と定められたものである。

ところで，寄附金控除の適用状況をサンプル調査した結果では，第22表の(1)のとおり，適用対象者のうち，その支出した特定寄附金の割合が所得の10％をこえる者は，28.3％に達しており，現行10％の割合はやや低きにすぎると思われる。

(ハ) 更に，税額控除額の基礎となる控除対象寄附金額に乗ずる割合の適否の問題については，現在の20％の割合は，先年(昭和36年)の税制調査会において，課税所得50万円から80万円までの階層の所得税の累進税率を念頭において定められたものであるが，前記のサンプル調査により，この制度の適用者の平均上積税率をみてみると，第22表の(2)のとおり，31.8％となつており，現行20％の割合は，実情からみて低きにすぎると思われる。

第22表　寄附金控除適用状況

(1) 所得階級別，総所得金額に占める特定寄附金割合別の件数分布状況

区分 / 所得階級	総所得金額（1件当たり）	件数	総所得金額に占める特定寄附金の割合			
			10％以下	10％～20％	20％～30％	30％超
	千円	件	件	件	件	件
50万円以下	330	3	1	2	—	—
50～100〃	728	9	7	2	—	—
100～200〃	1,512	13	10	2	1	—
200～300〃	2,678	4	4	—	—	—
300～500〃	3,555	6	4	2	—	—
500～700〃	5,908	7	5	1	—	1
700～1,000〃	8,107	1	—	1	—	—
1,000万円超	67,037	3	2	1	—	—
合計	6,762	(100.0％) 46	(71.7％) 33	(23.9％) 11	(2.2％) 1	(2.2％) 1

(2) 上積税率階級別適用人員調

上積税率(イ)	件数(ロ)	(イ)×(ロ)	1件当たり特定寄附金支出額
%			千円
10 %	3	30	42
15 %	6	90	39
20 %	4	80	75
25 %	7	175	111
30 %	5	150	124
35 %	5	175	122
40 %	5	200	272
45 %	6	270	392
50 %	2	100	2,400
60 %	—	—	—
60 % 以上	3	195	3,220
総計	46	1,465	(平均 453)
平均上積税率 $\left(\frac{1465}{46}\right)$		(31.8％)	

(備考)

本表は，昭和37年分の所得税について，寄附金控除の適用を受けている者を下記の税務署管内で調査したものである。

税務署	調査地域	調査対象(A)	うち寄附金控除適用者(B)	(B)/(A)
		人	人	%
浅草	管内全域	17,680	10	0.06
下谷	〃	12,700	5	0.04
渋谷	〃	15,239	14	0.09
芝	〃	14,134	6	0.04
大森	田園調布，雪ケ谷等高級住宅地	1,500	7	0.5
麻布	新坂町等高級住宅地	800	4	0.5
合計		62,053	46	0.07

（結　　論）

(3) 当調査会は，上記の検討の結果，個人の行なう寄附金に対する寄附金控除制度については，現行の税額控除の制度を維持しつつ，教育または科学の振興等を図る見地から，控除対象寄附金の限度額を所得金額の20％に，控除額を控除対象寄附金の30％に，それぞれ引き上げることが適当であると認めた。

第３章　法人税の負担の軽減

第１　法人税の負担の現状

（負担の現状についての検討）

(1)　法人の税負担のあり方については，その転嫁及び帰着がどのように行なわれているか，現在のいわゆる法人擬制説的な考え方が今後の経済発展の方向及びその中において期待される法人企業の性格と機能に照らしてどのような意義をもつと理解すべきか，法人企業と個人企業ないし大法人と中小法人との負担のバランスをどのように考えるべきか等，なお今後においても引き続き検討すべき多くの問題が残されている。すなわち，これまでの審議の経過にかえりみれば，現段階においては法人税の負担の現状についてはおおむね次のように考えられる。

まず，わが国の法人の税負担の現状について，法人税率に関してみる限り，国税地方税を含めて，これを戦前等既往の実情と比較し，あるいは，これを主要諸外国の現状と比較検討すれば，法人の税負担は戦前に比しては相当に高くなつているが，主要諸外国との比較では必ずしも高いとはいいきれない。

しかし，法人税に関しては，単なる法人税率の表面的な国際比較等だけでは十分とはいい難く，所得税率あるいは国民所得の分配構造等との関連において，更に検討を続ける必要がある。

また，法人税については，それが完全に他に転嫁されないと考えてよいかどうかには問題があつて，その実証的検討を要する状態にあるため，間接税，所得税等を含め全租税収入中に占める法人税のウエイトの現状について適否の判断が難しく，この点からも，法人税負担の現状をどのように考えるかについては，なお検討すべき問題が残されていると認められる。

このように，法人税負担のあり方については，なお多くの基本的な検討問題が残されているが，他方当面の問題としては，開放経済への移行に対処して，企業基盤を強固にし，国際競争力を強化するため，企業の内部留保の充実を図ることがさしあたつて必要であると認められ，この見地から，企業の税負担の軽減についても相当の配慮を加えることが適当であると考えられる。

(2)　しかし，この見地からする，軽減の具体的な方法としては，法人税率の一般的な引下げによることは，前述のように現段階においてその結論を得ることはできないので，これを将来の問題とし，結局，当面要請される企業資本の充実に重点をおきつつ，個別的に合理化を図るという態度で臨み，なお，特に最近の経済情勢及び税負担の合理化の観点から，中小企業の負担の軽減について配意することが適当と認めた。

第 2　耐用年数の改訂及び減価償却制度の合理化

1　耐用年数の改訂

（問 題 の 所 在）

(1)　現行耐用年数は，昭和36年において，機械装置を中心として，従前の耐用年数を約20％短縮して定められたものであるが，最近における著しい技術革新の状況等からみて，更に短縮を必要とする理由があるし，また，内部資金の調達，内部留保の促進をはかる見地から，耐用年数を短縮することによつて償却額を増加すべきではないかという問題がある。更に，主要諸外国における耐用年数も最近において短縮する傾向があり，わが国の国際競争力の強化という面からも，この際，耐用年数を短縮することが適当であるとする要望が強い。

（検　　討）

(2)　わが国の固定資産の耐用年数は，資産の種類等に応じて法定されており，機械装置については一般に，総合耐用年数と分別耐用年数が定められている。また，この耐用年数の法定制度を緩和し，資産の実情に応じた伸縮性のあるものとするため，国税庁長官の承認による耐用年数の短縮又は増加償却の制度が認められている。

ところで，耐用年数は，大正 7 年にはじめて内規で定められ，昭和12年には耐用年数の改訂と新規機械設備の耐用年数の追加とが行なわれた。その後，時局産業用の機械について，臨時的に30％程度耐用年数が短縮され，昭和22年には，終戦に伴つて，この短縮された耐用年数を元にもどすなどの措置がとられたが，昭和26年には，従来の業種別耐用年数を製造設備別耐用年数とする等の大規模な改正が行なわれ，なお，その後，昭和36年には，技術革新の状況に応じて，機械装置を重点に約20％の年数短縮を行なうとともに，新規産業の設備を追加し，製造設備を細分する等の合理化が図られた。この結果，当時においては，主要諸外国のうち一般的に最も耐用年数の短いと考えられていた西ドイツとおおむね比肩しうるにいたつたと考えられたのである。

(3)　ところで，諸外国の最近における耐用年数の短縮の状況をみると，①　アメリカでは，1920年において，耐用年数決定のための手引きとしてブリテンF が定められ，1942年に大幅な改正が行なわれたが，1962年に，このブリテンFが廃止され，新たに「歳入庁手続62—21」が制定され，機械装置の従来の耐用年数が約30％短縮された。②　また，イギリスでは，産業用建造物等については償却率が法定され，また，機械装置については，内国歳入庁において，関係業者団体との協定に基づいて償却率が公表されているのであるが，最近の設備の状況に即応するため，1963年に，業種別に内国歳入庁が定めている償却率につき，平均40％程度の短縮が行なわれるとともにその簡素化が図られている。

(4)　そこで，諸外国の耐用年数及び償却率をわが国と比較してみると，アメリカや西ドイツでは，わが国のような法定耐用年数制度をとつておらず，企業の合理的判断により個々にこれを決定するたてまえをとつているため，厳密な意味で各国の耐用年数を比較することは困難である。しか

し，この両国とも，一応のよりどころとなる内規的なものを持つており実務もおおむねこれによつているとみられるので，これによつて，主要各国について，まず，固定資産の種類ごとの耐用年数を比較してみると，第23表のとおりである。これでみると，日本，アメリカ及びイギリスの各国の機械設備の耐用年数はほぼ同様であるが，西ドイツにおける耐用年数はこれら諸国より短い傾向にあることがわかる。

第23表　主要諸国における耐用年数比較

区分	日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ
(1) 建物				
工場	20～55	45 (50)	※25 (50)	10～50
事務所	25～75	45 (67)	償却を認めず	30～50
ホテル	40～65 観光ホテルについては 15～40	40 (50)	〃	
(2) 船舶	16～18	18(30～33)	14 (16～20)	12～14
(3) 自動車			自動車については1年目1,100ポンド2年目以降500ポンドの償却が認められる。	
トラック	3～ 5	4～ 6(4～ 8)		4
バス	5	9(7～15)		5
タクシー	3～ 4	3(1.5～ 3)	(6～ 8)	6
(4) 機械設備				
製粉業	15	17 (25)	14 (24)	12～20
製糖業	17	18 (20～45)		8～20
製パン業	14	12 (14)	14 (22)	6～20
蒸溜酒製造業	12	12 (12～20)		
冷凍業	17	12 (20)	14 (18)	
紡績業	14～17	14 (25)	14 (24)	10～12
織物業	15	14 (25)	14 (24)	10～15
染色整理業	8～10	12 (10～20)	14 (24)	6～12
合板製造業	13	10 (20)		10～12
製紙業	14～18	16 (18～28)	14 (24)	
硫酸製造業	8	11 (10～20)	10 (12)	
セメント製造業	15	20 (20～25)		
鉄鋼業	15～18	18 (25)	14 (24)	
工作機械製造業	12	12 (15～20)	10～14(14～24)	
自動車製造業	13	12 (15～20)	14 (14～24)	精密機械 6～10 その他 20
鉄道車両製造業	14	12 (15～20)	14 (24)	
製材業	5～ 6	6～10(20～25)	14 (18)	10

(備　考)

1　アメリカ　1962年改正された歳入庁手続62—21によつた。

2　イギリス　1963年財政法の改正によつて行なわれる減価償却率の引上げ（ただし，1962年11月5日以降に取得した新規の機械設備について適用される。）後の率によつた。
機械装置については，定率法の率によつて年数に換算した。
産業用建物については，定額法に限られているのでその償却率4％を年数に換算した。
※イギリスの建物は25年となつているが，定額法だけ認められるので償却率としては4％であり，わが国の55年の場合の定率法による償却率(4.1％)と同様である。

3 西ドイツ　1957年に発表された新耐用年数表によるが，建物等についてはリットマンの実務耐用年数表非公式的耐用年数表によつた。

4 (　)書はアメリカ及びイギリスについて，それぞれ改正前の耐用年数を示した。

(5) 次に，固定資産について実際に行なわれた償却の率を主要諸外国（特にアメリカ，イギリス，西ドイツ）と比較してみると，第24，25表に示すとおり，わが国は古くからアメリカ，イギリスよりもおおむね高いが，西ドイツの償却率は，わが国のそれを大幅に上回つている。もつとも，さきに述べた昨年のアメリカの耐用年数の改訂及び本年のイギリスの耐用年数の改訂の結

第24表　主要諸国における主要

国別 / 年別 / 業種別	日					
	昭和15年	(1951) 26	(1952) 27	(1953) 28	(1954) 29	(1955) 30
全産業	6.1	7.06	8.00	7.97	7.69	8.23
全製造業	7.6	9.51	9.58	10.45	10.45	10.89
鉄鋼業	8.3	8.67	8.83	10.59	8.98	9.62
化学工業	6.5	10.92	11.13	12.42	11.64	11.93
機械工業	11.6	8.29	10.31	10.43	12.52	11.32
電気機械工業	4.2	8.66	11.04	11.26	10.50	10.50
自動車工業	12.0	23.97	16.80	15.34	15.87	16.47
造船業	12.9	8.25	8.96	11.46	10.23	9.43
紡織業	5.9	8.85	8.74	9.14	10.18	11.30
ビール製造業	8.2	6.65	6.06	7.01	6.82	7.37
電力業	2.8	1.77	3.46	4.01	3.57	4.45

国別 / 年別 / 業種別	アメリ						
	(1953) 28	(1954) 29	(1955) 30	(1956) 31	(1959) 34	(1960) 35	(1961) 36
全産業	6.38	6.48	6.99	6.79	—	—	—
全製造業	10.22	10.25	11.24	10.68	10.53	10.76	10.91
鉄鋼業	9.84	10.68	11.69	10.80	6.76	7.63	8.63
化学工業	10.42	10.90	11.61	11.45	11.66	11.36	11.51
機械工業	11.01	11.58	12.30	12.65	13.79	13.71	14.52
電気機械工業	—	—	—	—	12.95	13.12	13.26
自動車工業	23.24	19.07	22.62	19.16	12.80	12.50	12.33
造船業	—	—	—	—	—	—	—
紡織業	—	—	—	—	10.74	10.84	11.52
ビール製造業	8.00	7.96	8.15	8.16	9.31	8.51	8.74
電力業	2.70	2.78	2.81	2.80	—	—	—

（備考）　1 本表は，三菱経済研究所調「本邦事業成積分析」及び同研究所調「特別調査資料」等に基づいて

2 日本については，各年の上期をとつた。

3 調査対象は，各国とも主要法人である。

4 減価償却率の計算は，次の算式によつた。但し，西ドイツについては，設備資産（土地及び

$$\frac{\text{減価償却費（年額）}}{\text{建物，機械等＋無形固定資産＋減価償却費}} \times 100$$

5 ※はアメリカについて，1962年の改正による耐用年数の短縮を織り込んで見積計算した率で

果，これらの両国の償却率は，わが国のそれとおおむね同程度にまで高まつてきているものと考えられる。

(6) 次に，減価償却費が企業の資金源泉のうちに占める割合について比較してみると，第26表にみられるように，わが国は21％(1962年)であり，主要諸外国と比較して低くなつている。これは，わが国のように急速な設備の拡充を行なつてきた国では，ある程度やむを得ない傾向であると思われるが，それにしても，減価償却が設備調達のための主要な資金源泉であることと，内部留保を厚くする有力な手段であることからみて十分考慮すべき点である。

業種別減価償却率の推移　（単位　％）

本						
(1956) 31	(1957) 32	(1958) 33	(1959) 34	(1960) 35	(1961) 36	(1962) 37
9.66	10.03	8.55	9.15	10.11	11.24	10.95
12.41	13.23	11.80	12.81	13.74	15.33	14.05
13.06	15.48	9.58	11.23	15.40	15.64	12.37
12.79	12.81	12.69	14.19	13.75	15.50	15.31
13.85	15.38	14.31	15.96	18.62	21.74	18.43
12.36	11.93	11.97	12.90	12.70	14.92	13.99
20.80	21.86	22.94	26,76	24.42	27.74	26.68
11.83	15.81	17.35	15.80	13.51	14.70	12.37
12.48	12.98	11.50	12.86	13.12	14.85	14.70
7.44	7.65	7.57	7.82	7.84	9.00	9.02
4.39	3.71	3.99	4.33	4.68	5.02	6.01

カ	イ　ギ　リ　ス						
(1962) 37	(1955) 30	(1956) 31	(1957) 32	(1958) 33	(1959) 34	(1960) 35	(1961) 36
—	6.96	6.83	6.77	6.86	6.98	6.86	7.30
(※13.5) 11.14	7.05	6.85	6.86	7.02	7.17	7.25	7.68
8.78	8.03	7.33	7.60	7.18	7.87	7.45	7.66
11.66	5.90	6.19	5.75	5.87	6.23	6.63	7.11
15.53	8.92	8.68	8.71	8.44	8.16	8.02	8.35
13.88	7.98	7.83	8.18	8.13	8.30	8.25	7.99
12 63	12.02	9.57	11.39	14.37	14.31	13.30	11.01
—	6.08	5.57	5.47	4.95	5.44	5.47	5.23
13.14	6.17	5.98	6.28	6.35	6.50	6.82	6.77
8.98	1.29	1.31	1.83	1.90	2.40	2.48	2.02
—	—	—	—	—	—	—	—

作成したものである，

建設仮勘定を含む。)について算出した償却率である。

ある。

第25表　日本と西ドイツとの業種別減価償却率の比較

（単位%）

区分	日本				西ドイツ	
	1961年		1958年		1958年	
	法人数	償却率	法人数	償却率	法人数	償却率
全産業(除金融保険業)	12,753	14.1	10,341	11.1	(注1) 1,955	18.5
農林水産業	23	15,4	16	13.4	13	17.9
鉱業・電気ガス業	313	8.9	339	7.5	235	15.1
製造業	5,849	16.1	4,467	13.2	1,193	21.5
建設業	729	24.0	535	21.3	31	30.9
卸小売業	3,348	16.2	2,893	13.7	(注2) 129	33.6
不動産業	393	16.6	278	13.1	—	—
運輸通信業	1,370	12.1	1,304	8.9	(注3) 142	12.1
サービス業	728	16.1	509	11.9	179	24.7
公益サービス業	—	—	—	—	(注4) 33	30.7

第26表　主要諸国における主要

国 / 年 / 項目	日本						アメ		
	昭和32年上	昭和33年上	昭和34年上	昭和35年上	昭和36年上	昭和37年上	昭和32年上	昭和33年上	昭和34年上
	%	%	%	%	%	%	%	%	%
内部資金	20	32	25	25	21	24	70	94	57
社内保留金	5	3	4	6	5	3	23	15	19
減価償却費	15	29	21	19	16	21	47	79	38
外部資金	80	68	75	75	79	76	30	6	43
借入金	33	49	24	28	22	27	1	△ 18	9
株式	7	20	3	8	12	20	9	14	8
社債	3	6	6	8	7	2	18	25	6
その他	37	△ 7	42	31	37	27	2	△ 16	20
資金源泉合計	100	100	100	100	100	100	100	100	100

（備考）　1　本表は，三菱経済研究所調「本邦事業成績分析」(昭和37年上期)等によつて作成したものである

2　西ドイツの借入金は，長期及び短期負債の合計である。なお，社債は借入金に含まれている。

3　アメリカについては，金融保険業を除く全法人の計数である。

（結　論）

(7)　当調査会は，以上のような検討の結果，開放経済への移行に備えて，企業の内部留保の充実と設備の更新に資するため，機械設備を中心に，固定資産の耐用年数を平均15％程度短縮することが適当であると認めた。

この場合，耐用年数改訂の具体的方針は，次によることが適当であると考える。

（イ）　耐用年数改訂の基本的方針

現行の機械装置の耐用年数は，一定の標準的設備(いわゆるモデルプラント)を基礎として，

（資料出所）　日本＝経済企画庁「法人企業投資実績統計報告」

西独＝Die Abschlusse der Aktiengesellschaften fur das Geschäftsjahr 1958

（備　考）

1　減価償却率＝$\frac{\text{減価償却費}}{\text{期末簿価＋減価償却費}}\times 100$

2　対　象　資　産

日本＝機械装置，船舶，航空機，車両運搬具，工具，器具および備品

西独＝設備資産。ただし，不動産(土地，建物および構築物)，建設中のもの及び建設中の内払を除く。

3　西ドイツ欄中の(注)は次のとおり

（注1）　持株会社を除く。

（〃2）　商業・商事代理業，周旋業によつた。

（〃3）　運輸業のみである。

（〃4）　経営相談業等をいう。

企　業　の　資　金　源　泉　比　較　（試算）

リ　カ			イ　ギ　リ　ス					西　ド　イ　ツ				
昭和35年	昭和36年	昭和37年	昭和32年	昭和33年	昭和34年	昭和35年	昭和36年	昭和32年	昭和33年	昭和34年	昭和35年	昭和36年
%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%
71	76	67	61	90	63	60	67	60	63	67	59	54
19	15	18	38	60	23	24	31	9	6	9	9	7
52	61	49	23	30	40	36	36	50	57	58	50	47
29	24	33	39	10	37	40	33	40	37	33	41	46
6	△ 2	2	3	—	4	9	6	28	30	21	23	32
7	14	5	9	8	8	7	8	12	7	12	18	13
9	14	10	14	7	2	1	10	—	—	—	—	—
7	△ 2	16	13	△ 5	23	24	9	—	—	—	—	—
100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

る。

その資産の構成によつて総合耐用年数を定めている。

しかし，実際上，この方式についてもおのずから限界があることを考慮し，耐用年数の短縮改訂に当たつては，この方式により算出される耐用年数を基本としながらも，これに，国際競争力強化を重点的に行なうための要請その他の政策的要請を加味して算出することが必要である。

（ロ）　耐用年数の適用設備区分の簡素化

現行の耐用年数表に掲げられている機械設備の種類は，約1,000区分となつている。このこ

とは，最近の製造方法の多様化に即するよう配慮されたものではあるが，このような著しい細分化に伴つて，かえつてその適用関係がいたずらに複雑となつている現状にかえりみ，耐用年数改訂の機会に設備の区分を，グループ別に統合した簡易な耐用年数表とすることが適当である。

（ハ） 無形固定資産の耐用年数の短縮及び整備

無形固定資産の耐用年数は，昭和26年に改訂されて以来，長期間検討が加えられていなかつたが，この間，商標権，意匠権等の工業所有権の法定存続期間が，改訂されたことにもかえりみ，これらの耐用年数についても所要の改訂を加えることが必要である。また，この際，償却できる無形固定資産の範囲についても再検討することが適当である。

2 減価償却制度の合理化

（問題の所在）

(1) 耐用年数の改訂の問題のほかに，現在の減価償却制度については，その合理化を図るべき問題が多い。

この問題については，既に当調査会の「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」においても述べたところであるが，その考え方は次のとおりであり，これら改正すべき諸点については，耐用年数の短縮の機会に，その改正を行なうことが適当であると認めた。

（法定耐用年数制度と標準耐用年数制度）

(2) すでに述べたように，わが国の固定資産の耐用年数は，法定耐用年数によつているが，これに関し，実務界からは耐用年数は，税法の定める範囲内において企業が自主的に決定することが望ましいこと及び現在償却余力がない企業において，償却をより弾力的に行なうことができるようにするため等を理由として，標準耐用年数制度（標準耐用年数を定め，たとえば，その上下各1割の範囲内の耐用年数により，償却することができる制度）を採用すべきであるとする要望が強い。

しかし，税法においては，課税所得の計算上損金に算入できる償却額の最高限を定めているにすぎず，税法としては，下限を設ける標準耐用年数を採用する意味がないこと及び標準耐用年数制度を採用した場合にも，企業が採用しうるもつとも長い耐用年数よりもさらに長い年数を採用したときに，強制償却制度を採用しない限りは，そのまま放置せざるを得ず，制度的にみても税法上は意味がないこと等の理由により，この制度を採用することは適当でないと認めた。

（業種別償却方法等の選定）

(3) 現行法では，減価償却の方法としては，一般の有形減価償却資産については，法人の有する全ての資産について，定率法又は定額法のいずれか1によらなければならないこととされているが，この点に関し，同じく実務界から，資産の種類別，業種別に応じて異なる償却方法を採用し得るようにすべきであるとの要望がある。このようにすることは，企業の実情に即応するものであり，かつ，税制上も格別の弊害は考えられないので，これを認めることが適当である。

（残存価格の引下げ）

(4) 固定資産の残存価額は，耐用年数経過時におけるその処分予想価額であるが，現行法においては，これを，有形固定資産について一律に10％と定めている。

本来残存価額は，個々の資産ごとにその状況に応じて定めるのが理論的であるが，資産ごとにその残存価額を求めることは実際上困難であるから，これを一律に規制することはやむを得ないと考えるが，しかし，汎用機械は別として，自動機や専用機については，現行10％の残存価額は高きに失する傾向にあると認められ，これを5％に引き下げることが適当と考える。

この場合，この残存価額（5％）を基礎として定率法の償却率を算定すると，現行の償却率が大幅に増加することとなる。

しかし，本来，定率法による償却額は，定額法によるそれに比し，初期において償却が多くなるので，主要諸外国においても定額法の率の二倍に制限する等の措置がとられているところでもあり，いま直ちに上記の残存価額を基礎として耐用年数ごとの償却の率を改めることにはきわめて問題が多い。われわれとしては，償却率の引上げについては，すべてすでに述べた耐用年数の短縮の方法により行なうのが適当であると考えており，したがつて，この残存価額の引下げに伴い，これを基礎として償却の率を改訂することはこれを行なわないこととするのが適当であると認めた。

（小 額 資 産）

(5) 現行法では，取得価額1万円未満の固定資産については，実務上の手数を簡略にするため，固定資産として計上しないで，その取得価額の全額を，事業の用に供した日を含む事業年度の損金とすることが認められている。この基準は，昭和26年に定められ，そのまま現在に至つているのであるが，その後における経済状況を考慮して，この際，これを3万円程度に引き上げることが適用である。

（償却不足額の繰越）

(6) 現行法では，法人が，法定の償却範囲額に満たない償却を行なつた場合には，その償却不足額を，じ後の事業年度に5年間にわたつて繰り越すことが認められている。

この制度は，昭和26年に設けられたものであるが，減価償却は，その性格上，資産の減耗に応じて毎期相当の償却額を必ず計上すべきものと考えられ，改正商法及び企業会計原則においてもこの立場をとつている。したがつて，税法においてこの償却不足額の繰越を認めることは，かえつて健全な企業経理を妨げることにもなる。

税法個有の問題としてこの問題を考える場合においても，みだりに利益調節の手段として乱用されるおそれもあり，また，このような制度は諸外国においてもその例をみないところであるから，これを廃止する方向で検討することが適当であると認めた。

第 3　法人税の軽減税率の問題

（問 題 の 所 在）

(1)　普通法人の各事業年度の所得に対する法人税は，現在38％の基本税率により課せられるが，年所得200万円以下の部分については，特に33％の軽減税率によつて課税されることとなつている。また，所得のうち支払配当金に対応する部分については，28％の税率により課税されることになつているが，年所得200万円以下の部分に対応するものについては，これが24％とされている。

この軽減税率について，税率自体の改正は，基本税率の改正問題とともになお今後検討すべき問題であるとしても，中小企業の担税力との関連において，所得水準の推移をも考慮して，軽減税率の適用範囲を拡大する必要があるのではないかという問題がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　もともと，この軽減税率は，各種の租税特別措置の利益が大法人にかたよりがちであることに着目して，中小法人の税負担を緩和する措置として設けられたものであるといわれる。もちろん，租税特別措置が法人の税負担に与える影響については，租税特別措置のあり方の問題として論ぜられるべきものであるが，大法人と中小法人との間において，租税特別措置の影響をも含めて現実に負担力に差があるとするならば，その点を考慮して中小法人に対する軽減税率を設けるということは，一概に排斥すべきものではなかろう。

しかし，この中小法人に対する軽減税率の問題は，更に中小法人と個人事業者との税負担のバランスという見地からも検討を要する問題である。当調査会としては，これら担税力の差異に関する認識及び中小法人と個人事業者との課税のバランス等，換言すれば企業課税の基本に関するような問題については，なお結論に達していないので，この軽減税率の問題に関して直ちに適確な判断を下すことは困難な状態にある。

(3)　しかしながら，開放経済体制に直面してその影響やしわよせをもつとも受け易いと思われる中小法人について，その内部留保の充実に資するため，米国において中小法人に対する軽減税率を引き下げ（年2万5千ドル以下の所得につき現行30％を22％に）ようとする動きがあることをも考え合わせ，税制の基本的検討の問題とは別に，この際，昭和33年以来すえ置かれている軽減税率の適用範囲を，現行の年所得200万円から300万円に引き上げることにより，中小企業の税負担の軽減を図ることが当面適当であると認めた。

第 4　同族会社の留保所得課税の軽減

（問 題 の 所 在）

(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15％相当額又は年100万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（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％）による課税が行なわれているが，中小法人の内部留保充実の見地から，この課税を廃止するか，またはその軽減を図るべきではないかという問題がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　同族会社の留保所得に対する課税制度は，シャウプ勧告による積立金課税の制度を，昭和29年の改正により，毎事業年度の留保所得に対して10％の税率で一回限り課税する方式に改め，さらに昭和36年度の税制改正において，現行の課税方式に改められ，次いで昭和38年度の税制改正によつて，控除額の引上げが行なわれて，現在に至つているものである。

この制度が，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内部留保を上回ると認められる部分に対して，一定の課税を行なうことにより，一方では間接的に配当支出への誘因としての機能を果しつつ，他面，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していることは，周知のとおりである。

したがつて，このような本制度の目的にかえりみ，現在これを全廃することは適当ではないと考えられる。

(3)　しかし，現時点において，本制度について改正の必要がないかどうかを検討するため，

まず，現行の控除割合15％が妥当であるかどうかに関し、それが非同族会社の社内留保の割合と関連しているところから，最近における大法人の社内留保の傾向についてみると，第27表の示すように，資本金が1億円以上の法人の社内留保割合は，27.34％となつており，前年の調査による24.73％よりも若干上昇していることがわかる。しかし，この割合をみる場合，税金引当金の割合の40.9％は，現行の法人税率および住民税率を考えると若干低いようにも認められるので，この点を考慮すれば，実際の社内留保割合は，27.34％をある程度下回る割合となると考えるのが妥当であろうと思われる。しかし，それにしても，現行の課税所得の15％という控除割合は，若干低きに失していると認められる。

第27表　法人の資本金階級別利益処分状況

（昭和34年，35年度　36年度合計）　　（単位　百万円）

区　分	当期純益金	税　金	配　当	賞　与	社内留保
1億円未満	1,587,753(100.0)	842,888(53.09)	244,586(15.40)	113,765(7.17)	386,514(24.34)
1億円以上	2,219,474(100.0)	907,867(40.90)	675,665(30.44)	29,056(1.31)	606,886(27.34)
合　計	3,807,227(100.0)	1,750,755(45.98)	920,251(24.17)	142,821(3.75)	993,400(26.09)

（備　考）

1　本表は、理財局経済課調「法人企業統計年報」の昭和34年、昭和35年度及び昭和36年度の各数値の合計額により作成した。

2　「当期利益金」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。

(4)　次に，現行の控除金額100万円の適否に関し，それが法人個人の税負担の調整の見地に出たもの

第28表　企業(法人と個人)の各所得区分につ

区分 ＼ 法人所得階級	法人形態の場合						個
	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	個人所得税
						%	
50万円以下	161,400	24,789	△ 1,538	△ 72	184,579	36.92	83,321
50万円超～100万円以下	161,400	21,789	△ 2,702	328	180,811	36.16	137,182
100万円超～150万円以下	161,400	21,789	880	128	184,197	36.84	176,631
150万円超～165万円以下	48,420	6,536	△ 336	40	55,020	36.80	61,016
150万円超～200万円以下	161,400	21,789	△ 762	98	182,525	36.51	222,668
200万円超～300万円以下	317,400	42,849	5,622	4,159	370,030	37.00	475,177
300万円超～500万円以下	730,600	98,631	24,978	7,212	861,421	43.07	971,308
500万円超～1000万円以下	1,840,000	248,400	63,350	27,035	2,178,785	43.58	2,691,993

（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

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

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。

家族従業員 ＼ 法人所得	50万円	100万円	150万円	165万円	200万円	300万円
	円	円	円	円	円	円
代表者	400,000	500,000	600,000	630,000	720,000	1,000,000
代表者の妻	180,000	200,000	220,000	230,000	280,000	350,000
代表者の長男	180,000	200,000	220,000	230,000	280,000	350,000

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。

法人所得	50万円	100万円	150万円	165万円	200万円	300万円
配当率	8%	8%	8%	8%	8%	10%

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

5　税額は，次によつて計算した。なお，個人形態の場合の税額の計算に当たつては，専従者控除

(1)　法人税

法人所得300万円までに軽減税率を適用することとし，その他は現行どおり。

(2)　法人住民税

現行どおり。

(3)　所得税

基礎控除12万円，配偶者控除11万円，扶養控除(13歳以上5万円，13歳未満4万円)

給与所得控除52万円まで …… 2万円 ＋ {(給与の収入金額) − 2万円} × 20%，　52

(4)　個人住民税

現行どおり。

であるところから，法人及びそれぞれの場合における上積実効税負担の比較をみた。第28表は，従来の税制調査会においてしばしば用いられている様式に従つて，この比較のために，今次の臨時答申による所得税および法人税の改正案に基づいて計算したものである。（なお，この計算に当たつては，最近における同族会社の給与支給の実態調査に基づき，従来の計算に用いた給与支給額を，

いての実効税負担比較（改正案）　　（単位　円）

人形態の場合			負担の差額	左の額累積	留保所得	(D)から100万円と課税所得の15%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)	
		%					%
31,336	114,657	22.93	△ 69,922	△ 69,922	273,811	—	—
41,613	178,795	35.76	△ 2,016	△ 71,938	550,622	—	—
61,213	237,844	47.57	53,647	△ 18,291	827,433	—	—
18,736	79,752	53.17	24,732	6,441	910,477	—	—
69,091	291,759	58.35	109,234	90,943	1,104,244	104,244	87.24
141,511	616,688	61.67	246,658	337,601	1,603,995	603,995	55.89
277,998	1,249,306	62.47	387,885	725,486	2,474,764	1,474,764	49.19
736,894	3,428,887	68.57	1,250,102	1,975,588	4,786,364	3,286,364	60.11

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額を示すものである。

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。

500 万円	1,000万円
円	円
1,200,000	1,500,000
400,000	500,000
400,000	500,000

500 万円	1,000万円
12 %	12 %

（所得税にあつては15万円，住民税にあつては8万円の控除）を受けるものが2人いるものとして計算した。

万円～102万円まで …… 10万円 ＋｛（給与の収入金額）－ 52万円｝× 10 %，92万円超……－… 15万円

最近の実態に即するよう修正している。)

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，同族関係者が当該法人から受ける給与と配当とを各所得階級ごとに標準的と認められる金額によつて想定し，その給与に配当を上積み加算した場合の上積負担分の所得税及び個人住民税を加味して，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。

次に，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の金額と同額の給与を下積みとし，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。

しかして，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，上記のように法人所得階級ごとに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，同表(C)の「左の累積額」の欄であるが，これによつてみると，法人所得階級150万円（留保所得82万7千円）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く，法人所得階級165万円（留保所得約91万円）のところで，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。昭和37年の臨時答申の際は，この点が所得180万円（留保所得99万3千円）のあたりにあつたのであり，今回の試算では，その時に比し，法人の負担が比較的軽くなつていることを示すものである。このため，現行の100万円という控除額は，かなり余裕のあるものとなつたが，しいていまこれを引き下げるほどのものでもないと認められる。

(5) 上記の検討の結果，同族会社の留保所得課税制度を廃止することはできないが，中小法人の税負担の軽減及び内部留保の充実に資するため，その控除額のうち，課税所得の15％相当額を20％相当額に引き上げることが適当であると認めた。しかし，その一方の控除額である年100万円は，現行のまますえ置くことが妥当であると考えた。

第4章　相続税の改正

1　課税最低限の引上げ

（問題の所在）

(1) 最近における個人財産の増加及び分布の現状にかんがみ，相続税及び贈与税の基礎控除について，これを引き上げる必要はないかという問題がある。

（現行の課税最低限）

(2) 相続税の遺産に係る基礎控除額は，現行の課税体系（遺産総額と相続人の数により相続税の総額を計算し，この総額を各相続人及び受遺者の取得財産価額に応じて各人の相続税額を求めるという，遺産税体系的な要素を加味した遺産取得税体系）がとられた昭和33年当時においては，150万円と相続人1人当たり30万円との合計額であつた。

この基礎控除額は，相続税の課税が毎年繰り返して行なわれるものでなく，相当の長期間のうちに1回課されることから，相当長期の見通しに基づいて安定した制度とすること及び個人生活の経済的基盤を強化するため中小財産階層について課税が生じないような相当程度の課税最低限を設けること等の見地から定められたものであつた。

しかし，その後における相続財産価額の増加状況，ことに地価の高騰に伴う土地等の相続税評価額の引上げ等の事情にかんがみ，昭和37年の改正において，その基礎控除額は，200万円と相続人1人当たり50万円との合計額に引き上げられ，現在にいたつている。

(3) 次に，贈与税は，相続税の補完税として設けられており，その負担は相続税の負担と関連して定められている。贈与税の基礎控除額は，昭和33年の相続税改正の際，年20万円と定められ，そのまま現在に至つている。

この基礎控除額は，個人の任意の意思によつて分割贈与を行なうことにより，相続税の負担回避が比較的容易に行なわれ易いこと等から，比較的きびしく定められているものであつて，昭和37年に相続税の遺産に係る基礎控除額が引き上げられた際にも，贈与税の基礎控除の問題があわせ検討されたが，その引上げは適当でないとされたものである（昭36年12月答申　P．219参照）。

（検討と結論）

(4) 相続税の遺産に係る基礎控除額については，昭和36年の税制調査会においても検討され，昭和37年の税制改正でその引上げが行なわれたことは前述のとおりである。最近における相続税の課税状況では相続人1人当たり，昭和34年209万円，昭和35年238万円，昭和36年265万円と毎年増加している（第29表参照）。このことは土地価額の高騰による相続税評価額の引上げによることも大きいが，所得増加が反映していることも見逃がせない。特に最近における所得の増加に伴う個人財産の増加及び分布の状況，更には，今後における経済発展の見通し並びに農業基本法に基づく家族農業経営の近代化と自立経営の育成の必要性等を考慮するときは，この際，基礎控除設定の趣旨にか

んがみ，相当規模の農家及び中小企業その他一般世帯の中小財産階層に相続税の課税が生じないよう，基礎控除額を引き上げることが適当であり，その額は250万円と相続人1人当たり50万円との合計額とすることが相当と認めた。

第29表　相続税の財産種類別課税人員及び課税財産価額

区分	昭和34年		35年		36年		1人当たり財産価額の前年対比	
	人員	財産価額	人員	財産価額	人員	財産価額	35	36
	人	百万円	人	百万円	人	百万円	%	%
土地 田	5,288	2,278	7,702	4,108	10,024	7,185	124	135
土地 畑	5,609	1,579	7,934	3,317	10,217	5,726	149	134
土地 宅地	15,546	18,637	20,899	28,687	25,623	39,794	114	113
土地 その他の土地	6,047	1,280	8,203	2,399	10,069	3,240	138	110
土地 小計	(32,490)	23,774	(44,738)	38,511	(55,933)	55,945	118	116
建物	14,190	7,173	19,231	8,958	23,266	10,042	92	93
事業用財産	19,370	2,780	25,300	3,720	29,262	4,361	102	101
有価証券	11,465	9,438	14,825	14,148	17,858	20,289	116	119
予貯金	22,637	3,578	29,584	5,003	35,611	6,856	107	114
家庭用財産	13,337	1,495	17,682	1,652	20,809	1,955	83	101
その他の資産	13,292	5,202	16,904	6,940	20,938	9,526	105	111
資産合計	㊟ 22,116	53,440	㊟ 29,460	78,932	㊟ 36,614	108,974	111	111
債務	22,631	6,143	29,081	7,532	34,038	9,904	95	113
葬式費用	12,398	1,016	16,929	1,425	20,222	1,877	103	111
負債合計	㊟ 14,700	7,159	㊟ 19,282	8,957	㊟ 23,112	11,781	95	110
差引財産価額	㊟ 22,116	46,281	㊟ 29,455	69,975	㊟ 36,599	97,193	113	112
1人当たり財産価額	千円 2,093		千円 2,376		千円 2,656			

（備考）　1　この表は，国税庁統計年報書により作成した。
2　「人員」欄には各種類別に該当のあるごとに1人として掲げ，㊟表示のあるものは実際の人員数である。
3　「財産価額」欄には，相続税の課税価格に加算された贈与財産の価額は含まれていない。

次に，贈与税の基礎控除については，財産の分割贈与が個人の自由な意思で行なわれることから，その引上げには問題があるとする意見もあつたが，しかし，最近の実績として昭和36年の課税状況をみると，総課税人員9万5千人に対し，年30万円以下の者が4万6千人(全体の49％)，30万円をこえ50万円以下の者が2万9千人(全体の30％)と，現在の財産価額の状況からみてきわめて小額な贈与が大部分を占めている現状であり，他方，税務執行上の問題をも考慮すれば，相続税の遺産に係る基礎控除と関連して，この際，贈与税の基礎控除を引き上げることが適当であり，その税額は，年40万円とすることが相当と認めた。

(5)　なお，相続税の遺産に係る基礎控除及び贈与税の基礎控除の引上げに関連して，相続税の取得財産に係る基礎控除額（相続税の総額を各相続人及び受遺者の取得財産価額にあん分して各人の納付すべき税額を計算する場合における，各取得財産価額から控除する金額）の引上げが問題となる。この額は，現在各相続人について50万円，受遺者について20万円とされているが，この基礎控除に

ついても，相続税の遺産に係る基礎控除額及び贈与税の基礎控除額とのバランスを図りつつ，これを引き上げることが適当であると認めた。

また，贈与税の課税については，負担回避の防止の見地から，同一人からする贈与につき3年間累積して課税することとしているが，この場合における贈与額から控除する額についても，贈与税の基礎控除の引上げとの関連から負担回避を考慮しつつ，政府において十分検討のうえこれを引き上げることが適当であると認めた。

2　生命保険金の課税の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 相続税の課税に当たつては，相続人の受け取る生命保険金につき，各相続人1人当たり50万円までは課税しないという，非課税限度額が設けられているが，この限度額は，昭和33年以来すえ置かれており，これを引き上げる必要はないかという問題がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 昭和36年度中に，生命保険会社から死亡を原因として支払われた生命保険金の総額は198億円（1件当たりの金額は19万5千円）であるが，これに対し，同年における相続税の課税対象者の遺産総額に含まれた保険金額は，僅か12億円（支払総額に対して約6％）にすぎない。

また，昭和37年度中に新たに契約された，死亡を保険事故とする生命保険契約（団体保険契約を除く。）の件数は620万件あるが，このうち，契約金額50万円以下の件数は508万件であつて，全体の82％を占めている。

このような状況において，生命保険金の非課税限度を引き上げることは，大口契約者のみに有利となり，生命保険金控除制度の趣旨からみても行過ぎになると考えられるので，その引上げは必要でないと認めた。

3　居住用財産等の評価の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 相続税の納付のために，納税者がその居住用財産等の処分をしなければならない場合があり得るが，このような財産について，課税上の特例を設けるべきではないかという問題がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 現行の相続税は，ある程度以上の財産階層について富の集中を抑制し，反面，中小財産階層について個人生活の経済的基盤を強化する見地から，その負担を定めている。とくに中小財産階層については，相続税が課税されないような配慮で課税最低限が定められており，また，相続税の納付については，一般に延納制度を採用するほか，物納制度をも認めている。

このような制度のもとにおいても，なお相続税の納付のために相続財産を処分しなければならない場合はあり得るとは思われるが，そのために居住用財産等特定の資産について課税上の特例を設

けることは，特定種類の資産を所有する者にのみ恩典を与えることとなるし，相続税制度の本旨からみても問題であろう。むしろ，このような特例を設けるよりも，遺産に係る基礎控除を適切に引き上げる方がより合理的であるという意見が多く，居住用財産等について課税の特例を設けることは適当でないと認めた。

第5章　揮発油税及び地方道路税の検討

（沿革と現行制度）

(1) 揮発油税は，昭和12年，事変処理のための財政需要の増大に伴つて燃料国策の見地から創設され，昭和18年石油専売法の施行とともに廃止されたが，戦後，財政需要に応ずる必要性から，昭和24年再び課税されることとなつた。

揮発油税は，元来国の一般財源と考えられていたが，道路整備事業の緊要性にかんがみ，昭和29年，道路整備5カ年計画の発足に伴い，揮発油税の税収入相当額は，国の道路整備の財源に当てることとされ，現在に及んでいる。また，これに応じ，地方の道路整備財源もその増強を要請されることとなつたので，これを確保する目的から，揮発油に対する消費税収入の一部を地方団体に譲与することとして，昭和30年地方道路税が創設され，これを国が揮発油税とともに徴収した上で，地方道路譲与税として都道府県及び指定市に一定の基準により譲与することになつた。

一方，その税率は，戦後の創設当時は，小売価格に対して100パーセントという従価税率であつたが，昭和26年以降，従量税率に改められ，さらに，道路整備計画の拡充に伴い，昭和29年度，32年度，34年度及び36年度と漸次引き上げられた結果，現在は，揮発油1キロリットル当たり揮発油税2万2,100円，地方道路税4,000円，合計2万6,100円となつている。

（問題の所在）

(2) 以上のような，揮発油に対する消費税の相次ぐ増徴による財源拡充措置と見合つて，道路整備5カ年計画の規模は，昭和29年度を初年度とする総事業費2,600億円の計画から，昭和33年度を基点とする総事業費1兆円計画，更に，昭和36年度に始まる総事業費2兆1千億円計画と，逐次拡大されて来ている。

しかしながら，わが国経済の急速な発展に伴い，道路輸送需要はなお年を追つて増加しているため，現行計画を拡充する必要性が検討され，現在実施後3年目に入つている現行5カ年計画を改訂して，昭和39年度に始まる新道路整備5カ年計画の策定と，これに伴う揮発油税の税率引上げ等その財源の拡充措置を図るべきであるという要請が強い。

（検討と結論）

(3) 当調査会は，このような道路整備計画拡充に対する要請との関連において，その財源として揮発油税及び地方道路税がどうあるべきかについて検討を行なつた。

現在，揮発油の小売価格に対する消費税の負担は，関税をも含めた場合，第30表のとおり60.5パーセントとなつており，これを他の間接税の課税物品と比較してみると，たばこの65.1パーセントに次ぐ高い負担率となつている。

しかしながら，これを主要西欧諸国の場合と比較してみると，アメリカの32.4%を除けば，イギリス63.5%，西ドイツ63.5%，フランス74.9%，イタリー72.7%と，いずれもわが国より高くなつている。また，揮発油にかかる消費税は，その税収が道路整備財源に充当される目的税的性格

第30表　主要諸国における揮発油に対する税負担の比較

項目＼国名		日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス	イタリー
小売価格（a）		(46,700) 44,200円	29,390円	48,043円	50,850円	71,511円	55,680円
税負担額	関税	653	—	13,859	8,377	—	—
	消費税	26,100	9,511	16,630	21,353	48,891	37,471
	その他	—	—	—	2,575	4,635	3,030
	計（b）	26,753	9,511	30,489	32,305	53,526	40,501
負担割合 $\frac{(b)}{(a)}$		(57.3) 60.5%	32.4%	63.5%	63.5%	74.9%	72.7%

（備考）　1　小売価格および税負担額は，1キロリットル当たりで，昭和38年4月現在である。
2　各国とも輸入原油(アメリカは国産原油)を国内精製した場合の税負担である。
3　日本の小売価格は，東京地区の価格であり，ハイヤー・タクシー向価格36,000円，大口小売価格41,800円，および小口小売価格46,700円を加重平均した実効価格である。
4　日本の小売価格及び負担割合の欄の(　)書は，東京地区の小口小売による場合である。

を有するものであり，道路整備事業の拡充によつて道路整備が進捗するならば，自動車走行経費の節約等負担者に受益として反射する面も少なくないと考えられる。

この反面，税率引上げが運賃等の消費者物価にどのような影響を及ぼすかは，この際として重要な問題であるが，従来における税率引上げに際しての経緯から見た場合，また，上にのべた自動車走行経費の節約等の消費者の受益の面も考慮した場合，引上げの程度が適当なものであるならば，それ自体としてはそれほど大きなものではないといえるようである。

以上の検討の結果，揮発油税及び地方道路税については，その道路財源としての性格，負担率の国際比較等からみて，税率引上げの余地が若干あるものと考えられるが，これを実際に引上げるべきかどうかについては，なお，道路整備計画の改訂規模がどうなるかということとの関連において，それが一般財源によりまかないうる限度及び税率引上げが国民負担に及ぼす影響等を十分考慮しつつ，慎重に検討すべきであるとの結論に達した。

なお，現在，石油化学工業用等の用途に供される揮発油について，その工業用としての性格，国民経済又は国際競争力に及ぼす影響等を考慮して，揮発油税及び地方道路税を免除することとしているが，最近における石油化学工業の急速な発達に応じて，所要の規定の整備をはかることが適当であると認めた。

第6章　租税特別措置の改正

第 1　検討に当たつての基本的な考え方

（従来の経緯と今次答申に際しての態度）

(1)　租税特別措置は，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によつて，特定の政策目的の実現を図ろうとするものである。したがつて，特別措置についての検討を行なうについては，常にその効果と租税負担の公平阻害の事実とを認識して判断を行なわなければならない。この場合，課税の公平を阻害するという理由をもつて，すべての特別措置はこれを整理すべきであるとすることも行過ぎであろうが，特別措置が一度設けられた後において，これが政策目的ないしは措置の効果の有無にかかわらず既得権化する事例が多いことにもかんがみ，特別措置の機動的改廃については，積極的な態度で臨むことが必要である。

特別措置についてのこのような考え方は，昭和28年の税制調査会以後における各調査会において，おおむね一貫して継承され，その検討の結果は，各調査会において，程度の差はあるが，おおむね既存の特別措置は整理合理化し，その新設は必要最少限に限定する方向での答申として現われている。われわれも，この方向を基本的方向として是認するものであり，基礎問題小委員会においてこの問題を検討した際の中間報告においても，次のような指摘が行なわれている。

「租税特別措置は，負担公平原則や租税の中立性を阻害し，総合累進税率構造を弱め，納税モラルに悪影響を及ぼすなど多くのデメリットがあるから縮減すべきである。かかるデメリットにもかかわらず認められるためには，まず，税制以外の措置で有効な手段がないかどうかを検討し，他に適当な方法が見出し得ない場合に限られるべきである。さらにこの場合にも，少なくとも，①直接の政策目的の合理性，②政策手段としての有効性，③付随して生ずるデメリットとの得失の判定などのテストを厳格に経た上でなければならない。

また，その場合にも特権化し易いから，短期に改廃すること，及び，たとえば，特別償却のように企業が現に資本を投下した事実が客観的に確認される場合に限るごとく，いわゆる実績主義を貫くことが必要である。」

なお，特別措置による減収額はどうなつているかが問題であるが，従来一般に租税特別措置といわれているものの中には，退職給与引当金制度のように，特別措置として考えることが不適当なものがあるので，これらの制度（仮に，退職給与引当金，貸倒準備金及び特別修繕引当金）を除き昭和25年度以降における特別措置による減収額をみると，第31表の通りである。

また，特別措置による減収額の国税総額に対する割合は，昭和31年度における8.6％を最高として，最近はおおむね6～7％程度となつている。

第31表　昭和25年度以降租税特別措置による減収額

項目＼年度	昭和25	26	27	28	29	30
租税特別措置による減収額合計より従来租税特別措置として認められていた退職給与引当金等(C)を除いた合計(A)	8	57	234	422	507	732
国税総額(当初予算額)(B)	5,656	5,584	7,595	8,570	9,214	9,131
$\frac{(A)}{(B)}$ (%)	0.14	1.0	3.1	4.9	5.5	8.0
(注) 従来租税特別措置として認められていた退職給与引当金等の減収額合計(C)	5	7	64	163	183	202

(備考)　1　租税特別措置による減収額は，各年度とも予算ベースにおける平年度減収額の試算である。
なお，30年度以前の額は，大ざつぱに概算したものであるから，異動を生じることがある。
2　国税総額は，特別会計及び専売納付金を含む当初予算額である。
3　(注)欄は，従来租税特別措置として認められていた退職給与引当金，貸倒準備金，特別修繕引

(2)　わが国経済の実態に応じ租税特別措置がいかにあるべきかという特別措置に関する基本的な問題については，基本的な考え方としては上述のような方向に沿いつつ，なお今後も引き続き検討を行なつてゆく必要があるが，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，このことを考慮し，おおむね前年度の税制改正における場合と同様に，今後にゆだねられている基本的諸問題の検討につながる特別措置の新設改廃は避ける方針のもとに，当面必要と認められる措置に限り検討を行なうのが適当であると考えた。この場合，現在，わが国経済が直面している重要問題である開放経済への移行に備えての種々の政策要請に対し，税制上の措置をどう対応せしめるかに特に重点が置かれることになつたのは当然である。

（平年度）及びその財政規模に対する割合

（単位　億円）

31	32	33	34	35	36	37	38	合　計
828	641	746	877	1,071	1,119	1,348	1,666	9,817
9,612	10,949	11,751	12,747	15,048	18,570	22,328	24,991	171,746
8.6	5.9	6.3	6.9	7.1	6.0	6.0	6.7	5.7
125	94	113	250	336	376	347	332	2,597

当金の減収額合計である。

第2　企業の国際競争力強化等のための特別措置

1　輸出所得控除制度の廃止

（現行制度の概要）

(1)　輸出所得控除制度は，昭和28年の税制改正の際に設けられたものであるが，当時の西ドイツの輸出所得控除の制度にならつたものである。

この制度は，その後数次の改正が行なわれたが，通常控除と特例控除の両制度があり，その概要は，次のとおりである。なお，特例控除は昭和37年の税制改正で設けられたものである。

(イ)　輸出所得の通常控除

①　適用の対象となる輸出取引は，昭和39年3月31日までに行なわれた取引であるが，自ら物品を輸出する場合のほか，自己の製造した物品の輸出業者等への販売（間接輸出），輸出物品の輸送その他輸出関係の修理加工等も輸出取引とされている。

②　輸出所得の控除額は，輸出取引による収入金額（輸出金額）の3％（プラントの製造業者の直接輸出又は輸出業者への販売については5％，輸出業者等が他から購入した物品を輸出する場合には1％）相当額（取引基準）と輸出所得金額の80％相当額（所得基準）とのいずれか少ない金額である。

(ロ)　輸出所得の特例控除

昭和36年10月1日から昭和39年3月31日までの期間内の輸出取引金額が原則として前1年の実績をこえる場合には，輸出所得控除額の計算について，取引基準を適用せず，所得基準のみを適用する。

（検 討 と 結 論）

(2)　輸出所得控除制度については，従来からも，①課税の繰延べ等ではなく完全免税の制度であること，②諸外国から，ガットの輸出補助金禁止の規定に反するとの指摘がなされていること等の点から，その廃止が問題とされてきたが，わが国の経済情勢や国際収支の状況等から，これまで適用期限の延長等が図られてきた。

輸出振興の必要性は，貿易為替の自由化を迎えて，一層高まつているともいえる。しかし，前記のようなガット加盟諸国の二次産品についての輸出補助金禁止の条項違反問題との関連において，国際的経済関係円滑化の見地から，輸出所得の通常控除及び特例控除は，今や，適用期限（昭和39年3月31日）の到来とともに廃止すべきものと認めた。

輸出所得の控除廃止後においても，輸出の振興を期することの必要性は変らないが，その方法は，企業全般の経営基盤の強化を図る方向で，固定資産の耐用年数の短縮等一般的な課税軽減措置を講ずること及びガットの規定に反しない個別の措置を講ずることにより，企業の国際競争力の強化等に資することとするのが適当であると考える。

2　輸出特別償却制度の延長合理化

（現行制度の概要）

(1)　輸出特別償却制度は，昭和36年9月の税制改正により，国際収支改善対策の一環として，輸出関連企業の設備の近代化を図り，企業基盤の強化に資することを目的として，フランスの類似の制度にならつて設けられたものである。しかし，フランスの制度が，定額法による減価償却を行なつている場合で，かつ，輸出金額が収入金額の一定割合以上(例えばメーカー20％以上）に達している場合について，輸出比率の150％の割増償却を認めているのに対して，わが国の現行制度は，償却方法とは関係なく，①当期の輸出金額が前期の輸出金額をこえ，かつ，②当期の輸出割合が前期の輸出割合をこえている場合について，当期の輸出割合と前期の輸出割合の差（ただし，50％を限度とする。)に相当する割増償却を認めることとしている点で異なつている。

（検 討 と 結 論）

(2)　輸出特別償却制度については，上記のようにその適用要件が厳しく制限されていること及び制度適用の手続が複雑なこと等のため，適用を受ける企業が少なく，実効ある制度となつていないと見受けられる。しかし，わが国企業の国際競争力を強化する必要性からみて，この特別償却制度を利用して減価償却を増加し，関連企業の設備近代化を図ることは，大いに望ましいことである。そこで，この際，輸出特別償却制度の適用期限を3年間(昭和42年3月31日まで)延長するとともに，輸出割合を基準として割増償却の範囲額を算出するよう制度の簡素合理化を図ることが適当であると認めた。

3　技術輸出所得控除制度の延長拡大

（現行制度の概要）

(1)　技術輸出所得控除の制度は，科学技術振興政策の一環として，昭和34年度の税制改正により創設され，その後昭和36年度の税制改正で細部の改正が行なわれて，今日に至つているものであるが，その制度の概要は，次のとおりである。

(イ)　適用の対象となる技術輸出取引の範囲は，①自己の研究の成果である工業所有権等（ノーハウを含む。)の対外支払手段を対価とする譲渡又は提供及び②対外支払手段を対価として行なう工業所有権等の譲渡又は提供のためにする商社等への自己の研究の成果である工業所有権等の譲渡又は提供であり，その適用期限は，昭和39年3月31日までである。

(ロ)　技術輸出所得の控除額は，技術輸出取引による収入金額の50％相当額（所得金額の50％相当額を限度とする。)である。

（検 討 と 結 論）

(2)　技術輸出所得控除の制度は，科学技術の振興のための側面的な租税措置であり，二次産品についての輸出補助金ではないから，ガットの輸出補助金禁止の規定に反するものでもない。

一方，国際競争力強化の見地からも，科学技術の振興はこの際最も力を注ぐべき基礎的施策と

考えられるので，その観点から慎重に検討した結果，技術輸出所得の所得率等を考慮し，技術輸出所得控除の取引基準の控除率をある程度引き上げて，その延長を図るのが適当であるとの結論に達した。

また，総合開発計画，建設請負の場合など建設又は技術に係るコンサルティング業務については，それが過去の知識経験の蓄積，すなわち一種の技術の提供であり，これを優遇することによりわが国産業技術の振興に貢献するところが大きいことに着目して，対象取引に追加することが適当であると考えた。なお，これに伴い，この際，本制度の名称も，「海外への技術提供所得の特別控除」と改めることが適当であると認めた。

4　海外市場開拓準備金制度の創設

（問題の所在）

(1)　既に述べた通り，今回，輸出所得控除制度は，その適用期限の到来とともにこれを廃止するのが適当と考えられるが，何等かの措置によりわが国企業の国際競争力の強化を図る必要があるとの趣旨から，業況の好不況にかかわりなく安定的，かつ，継続的に海外市場開拓のための支出を行ないうるような準備金の制度が必要であるという要望がある。

（検討と結論）

(2)　海外市場の開拓は，その性質上国内市場とは違つて，長期にわたり，かつ，継続した活動を行なうことにより初めて可能であると思われるが、利益のある年度でそのための準備金を積み立て，利益の少ない年度でこの準備金を取りくずしてその支出をするものとすれば，安定的，かつ，継続的な海外市場開拓費支出が行ない易いようになるであろうことは事実である。

しかし，実際には，この種の準備金を設けたとしても，利益の少ない年度又は欠損年度においても，他の年度と同水準の海外市場開拓費の支出が必ず行なわれるという保証もなく，また，この種準備金は本来利益留保の準備金であることを考慮すれば，税制上このような制度を創設することには問題がある。

われわれは，本制度創設の当否に関し，上記両面からの検討を行なつたが，開放経済への移行に伴う海外市場開拓の緊要性にかえりみ，この際，海外市場開拓に必要な特別の支出に備えるための準備金制度の創設を行なうことはやむをえないものと認めた。なお，中小企業者については，企業ごとに少額の積立てを行なつても実効が少ないとみられるし，また現に共同して市場開拓等に当たつている実情であることを考慮し，商工組合等特定の団体に対するこれら費用の拠出額を，この準備金に代えて，一定限度まで損金に算入する制度を認めるのが適当であると考える。

なお，この準備金引当ての基準は，その実効を期するためにも，輸出取引額にこれを求めるのが相当であるが，この場合，その輸出取引額には，直接輸出に係る取引額のほか，間接輸出に係る取引額及び対外支払手段を対価とする運送，修理，加工等による収入額を含めることが適当であ

り，なお，その繰入限度，取りくずしの方法等の細目については，政府において慎重に検討の上適当な結論をうることが望ましい。

5 低開発国投資促進のための圧縮記帳制度の創設

（問 題 の 所 在）

(1) 低開発国に対する投資の推進は，現在，国際的にも促進すべきこととされ，OECD においても特別の委員会を作つてその促進方策を検討している。また，他面，このことは，低開発国との経済的連携を強め，間接的に市場開拓の効果を持つものであつて，わが国にとつても，海外投資を行なつて資源を開発し，必要な輸入原材料の確保と，関連輸出の促進を図ることは当面の急務とされている。しかも，他面，このような低開発国に対する投資は，これらの国における現在のような政治経済事情のもとでは，投資環境としては，必ずしも十分整備されているとはいい難く，危険が大きいとみられる。このような点に着目して，税制面においても，海外投資促進に関して何らかの措置を講ずる必要があるかどうかについて検討した。（海外投資等の推移については第32表及び第33表参照）

第32表 現地法人の設立状況調

(1) 最近年次における設立状況の推移

事業別 / 年次	生産的事業		商業等		合計	
	新規設立	累計	新規設立	累計	新規設立	累計
昭和26年度末	3	3	11	11	14	14
27 〃	3	6	8	19	11	25
28 〃	9	15	14	33	23	48
29 〃	5	20	15	48	20	68
30 〃	10	30	27	75	37	105
31 〃	16	46	40	115	56	161
32 〃	17	63	20	135	37	198
33 〃	18	81	21	156	39	237
34 〃	31	112	39	195	70	307
35 〃	53	165	51	246	104	411
36 〃	36	201	57	303	93	504
37 〃	58	259	48	351	106	610
38年6月末	32	291	17	368	49	659

(2) 昭和38年3月末及び6月末における業種別設立状況

事業別 / 年月別	生産的事業							商業等			合計
	農林業	水産業	鉱業	建設業	小計	同左以外の各種工業	計	商業	サービス業等	計	
昭和38年3月末	8	27	28	4	67	192	259	282	69	351	610
38年6月末	11	27	28	5	71	220	291	292	76	368	659

（備考）1 商業等とは、商社、メーカー、金融機関等の海外出先機関としての商業業務、金融業務等を行なう現地法人である。

2　昭和38年6月までに資本引揚げもしくは放棄を行なつたもの17件を含む。
3　(2)の業種別設立状況内訳は、資料の関係で昭和38年3月31日以降を掲げ、農林業は牧畜を含む。
4　本表は、大蔵省為替局調による。

第33表　対外投融資の現状

（最近6カ年間における対外融資残高推移）　　（単位百万ドル）

年別＼項目	国際機関への出資	直接投資	延払輸出	計
昭和32年末	115	63	128	306
33　〃	115	116	156	387
34　〃	194	157	242	593
35　〃	202	248	340	790
36　〃	264	362	599	1,225
37　〃	270	436	837	1,543
38年3月末	270	469	863	1,602
38年6月末	（注1）270	528	890	1,688
昭和38年6月末	※	※※	※※	
約束済未実行	13	68	1,046	1,127

（備考）
1　国際復興開発銀行への未払込応募額599.4百万ドルおよび国際通貨基金に対する円貨出資額320百万ドルは含まれていない。
2　※印は，国際開発協会に対する第4年賦以降の出資額である。
※※印の中には，フィリピン，インドネシア及びビルマとの経済協力に関する取極に規定された額は含まれていない。
3　上表のほか，1963年6月末現在わが国はオープン勘定において，88.5百万ドルの正味債権残高を有している。
4　本表は，大蔵省為替局調による。

（検討と結論）

(2)　この問題については，すでに昭和36年12月及び昭和37年12月の税制調査会の答申に当たつても，検討されたところである。その際の結論では，低開発国に対する投資を促進するためには，まず租税条約の締結を促進することにより，配当等の投資収益に対する低開発国の高率課税の軽減を図ることが先決であるとし，企業の資産の状態が著しく悪化したような場合には，評価減の制度で対処できるとしていた。

しかし，その後における低開発国に対する投資の状況等からみると，現地法人は欠損のものが多く，配当に対する課税の軽減では，低開発国投資を促進する誘因としての効果に乏しいと考えられる。また，評価減の制度を適用するにしても，低開発国所在会社の株式等の適正時価を立証することは困難であることが認められた。また，この低開発国投資準備金制度を1961年以来採用している西ドイツでも，今年に至り，「後進国向民間投資促進租税特別措置法案」を国会に提出し，準備金制度の拡大（繰入限度は投資額の3分の1であつたものを42.5％に，3年間すえ置き5年間取崩しであつたのを5年間すえ置き6年間取崩しに）と15％の評価減制度の併用とにより，一層この制度の拡充を行なうこととしている。

これらの諸情勢を考慮して慎重に検討した結果，この際，低開発国に対する投資の促進を図るため，低開発国に対する特定の投資(現地法人の株式取得等)について，取得価額の２分の１相当額の圧縮記帳による損金算入の制度を設けることが適当であるとの結論に達した。

なお，この圧縮記帳の方法としては，西ドイツにならつて，引当金の方法によることとし，一定期間内すえ置いた後，一定期間内にこれを取り崩して益金に算入することが適当であると考えられる。なお，対象投資の範囲，取崩しの方法等の細目については，政府において慎重に検討の上妥当な措置を講ずることが望ましい。

第3　試験研究用機械設備等の特別償却の拡充

（問題の所在）

(1)　試験研究用機械設備等の特別償却制度は，わが国の立ちおくれた試験研究の助成を図るために，昭和27年に設けられたものであるが，現行制度は，次の2つの制度から構成されている。

(イ)　企業の合理化を促進するため緊急を要する試験研究の用に供する機械設備で，大蔵大臣及び主務大臣の承認を受けたものについては，試験研究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。

(ロ)　上記の承認を受けたもの以外のもので，開発研究の用に供する機械設備については，昭和36年4月1日から昭和39年3月31日までの間に限り，研究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10分の1相当額の特別償却を認める。

ところで，技術革新が激しく，かつ，開放経済への移行に備えて，国産技術開発の必要性が強調されている現在，明年3月末で期限切れとなる上記の初年度10分の1特別償却制度をそのまま廃止すべきかどうか，更にこの際，試験研究助成のため特別措置を一そう強化する必要がないかどうかについて検討した。

（検討と結論）

(2)　国産技術水準の向上は，わが国における焦眉の問題であることにかえりみるときは，この際，試験研究用機械装置の取得について，相当思いきつた特別償却を行なうことを認め，その取得，更新を促進することが必要であると認めた。したがつて，この際現行の試験研究に関する上述の二つの特別償却制度を統合して，その拡大を図り，とくに，研究の秘密保持の観点からみて，その活用が著しく制約される原因となつていた大蔵大臣及び主務大臣の承認を廃することとして，これらの設備について，初年度において残存価額(取得価額の5％)に達するまでの全額の償却ができるよう措置することが適当であると認めた。

第4　重要産業用合理化機械の特別償却の改正

（問 題 の 所 在）

(1) 現行の合理化機械の特別償却制度は，①企業合理化促進法に定める重要産業を営む者，②一定の中小企業者，③一定の海上運送業者及び④農協等の協同組合が，特定の合理化機械を取得してこれを事業の用に供したときは，その用に供した事業年度において，普通償却の別枠として，その取得価額の3分の1（船舶は10分の1）相当額の特別償却を認めることを内容とするものである。

合理化機械等の特別償却制度は，昭和27年に企業合理化促進法が制定された際，創設されたものであつて，同法で定める重要産業を営む者が特定の機械設備を取得した場合は，最初の事業年度に，その取得価額の2分の1に相当する額の特別償却を行なうことができるというものであつた。しかし，この制度については，特別償却額のうちに普通償却額を含めており，通常の期間損益を不明確ならしめると同時に，特別償却のメリットをあいまいにしていること等の批判があり，昭和36年の改正の際，耐用年数の全面的短縮が行なわれたこと等と関連して，この特別償却制度を，普通償却の別枠として取得価額の3分の1を償却する制度に改めるとともに，他の特別償却制度を整理統合して，現行のような制度に改めたものである。

今回，前述のように機械設備について，耐用年数を更に相当程度短縮することとしていることにかんがみ，この特別償却制度をどうするかが問題となる。

（検 討 と 結 論）

(2) 今回，機械設備を中心に平均15％の耐用年数の短縮が行なわれることにかえりみ，また，主として大企業における過剰投資抑制の要請をも考慮し，重要産業用合理化機械に限り，その特別償却の割合を4分の1に縮減することが適当であると認めた。

第 5　貸倒準備金制度の整備合理化

（問 題 の 所 在）

(1)　貸倒準備金制度は，昭和36年度の税制改正により，現在おおむね次のようになつている。

(イ)　毎期の繰入限度額

期末貸金残高に法人の主たる事業に応じ，次の割合を乗じてえた金額

卸売及び小売業	1.5%
製　造　業	0.7
金融及び保険業	0.7
その他の事業	0.5

(ロ)　累 積 限 度 額

期末貸金残高の3%

(ハ)　毎期の洗替え額

前期において繰り入れた金額と前期末貸金残高に法人の前期における主たる事業に応じ，次の割合を乗じてえた金額とのうち少ない方の金額（当期において貸倒れが生じた場合には，当期中の貸倒額を控除した金額）

卸売及び小売業	1.3%
製　造　業	0.5
金融及び保険業	0.5
その他の事業	0.3

すなわち，現行制度は，昭和35年の税制調査会第一次答申に基づき，それまでの貸倒準備金がもつていた利益留保の準備金としての性格を若干なりとも弱める目的で，昭和36年度に改正が行なわれたものであり，その結果，毎期の繰入額のうち経常的貸倒れの金額に相当する金額については翌期において洗い替えることとし，その他の金額すなわち偶発的貸倒れに備えるための金額については，これを累積的に積み立てる方式とされているものである。

(2)　現行の制度は，上記のように，評価性引当金としての性格と租税特別措置の一種としての偶発的損失に備えるための利益留保準備金としての性格との両面の性格をもつものであるが，この点に由来する制度の複雑さ及び制度の目的のあいまいさが指摘されているとともに，租税特別措置に属する部分については，すでにこれを存置する政策目的が明らかでなくなつているのではないかという問題がある。

また，現行の積出率については，各業種の貸倒れの実情に応じた積立率にこれを改めるとともに，特に貸倒率の高いことを企業が過去の実績等から立証する場合についての弾力的取扱いを定めることの必要性についても検討する必要がある。

（検 討 と 結 論）

(3) このような問題点について，まず，最近の貸倒れの状況を，大法人と中小法人に区分し，さらにそれぞれ業種別にその貸倒率をみると，第34表及び第35表のとおりであつて，これを総体的にみると，実際の貸倒率は法定の積立率に比してかなり低い。

第34表　最近の大法人の貸倒状況（業種別）

区分	昭和 34.5～35.4 の間				昭和 36.5～37.4 の間				法定率（千分率）
	数	貸金(A)	貸倒額(B)	割合(B)/(A)（千分率）	数	貸金(C)	貸倒額(D)	割合(D)/(C)（千分率）	
		百万円	百万円			百万円	百万円		
卸小売	17	385,103	2,565	6.6	19	716,156	4,406	6.1	15.0
製造	106	531,754	1,358	2.6	109	701,758	1,191	1.7	7.0
金融保険	11	1,525,482	1,105	0.7	12	2,839,949	1,172	0.4	7.0
その他	30	128,117	529	4.1	33	222,455	565	2.5	5.0

（備　考）

本表は，資本金1億円以上の法人で，特定のものの昭和34.5～35.4及び昭和36.5～37.4の間に終了した事業年度につき，期首の貸金に対する当期の貸倒額（年2回決算法人については，先の方の事業年度の期首の貸金に対する2事業年度の貸倒額）の占める割合を計算したものである。

第35表　最近の中小法人の貸倒状況（業種別）

区分	昭和 36. 1 ～ 昭和 36. 12 の間				
	法人数	期首貸金額(A)	貸倒額(B)	割合(B)/(A)（千分率）	法定率（千分率）
		千円	千円		
卸小売	67	2,609,315	13,721	5.2	15.0
製造	22	772,116	688	0.9	7.0
その他	27	996,979	1,662	1.6	5.0

（備　考）

本表は，東京国税局管内(日本橋署，麹町署)の中小法人について調査し作成したものである。

また，これを個別企業についてみると，その数は僅かではあつたが，法定積立率をこえて貸倒れの発生している企業もある。すなわち，このような特定の個別企業については，現行の積立率では貸倒れのための準備としては不足の状態となつている。もちろん，税制としては，ある程度それぞれの型をとらえて，画一的にこれを取り扱うことはやむをえないとしても，可能な限り弾力的な取扱いを講ずることにより，その調整を図るべきものであると考えられる。

なお，これらの諸点については，当調査会は，既に，「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」中においても，同様の趣旨の下に，「制度を簡素化し，その性格を評価性引当金として純化するため，各期全額洗い替えの準備金とする方向でその整備を図る」こと及び「特に貸倒率の異常に高いことを企業が過去の実績等から立証した場合についての弾力的取扱いを定める」ことが適当である旨述べている。

(4) このように貸倒準備金については，制度の簡素化を図るとともに，その性格を評価性引当金として純化するため，これを毎期全額洗替えの方式に改めることが適当であると認めた。また，特定の企業について貸倒率が法定率を超えることが明らかである場合には，その貸倒れの実績に基づいて計算された積立率によつて貸倒引当金の設定を認める方向で検討すべきであると考える。

なお，貸倒準備金の制度を改めるに際しては，企業の税負担の激変を避けるため，所要の経過措置を講ずる必要があると考える。

第 6　海運再建整備に伴う船舶の減価償却に関する特例

（問 題 の 所 在）

(1)　海運業の再建整備を図ることを目的とした「海運業の再建整備に関する臨時措置法」（昭和38年7月法律第118号）の施行に伴い，海運業が，所定の整備計画に基づき一定の規模の企業集約（海運会社合併後の所有外航船舶が50万重量トンをこえ，その系列会社及び専属会社をあわせると100万重量トンをこえることになること。）を実施した場合には，運輸大臣がそれを確認した日以後5年間に支払期の到来する特定の借入金の利子（日本開発銀行からの融資残高についてはその利子の全額，市中銀行からの融資残高のうち日本開発銀行との協調融資分については，その利子の2分の1）につき，支払猶予を認めることとされている。そうしてこの場合，その海運会社（系列会社及び専属会社を含む。）は，その企業集約の完了を予定する日から起算して5年を経過した日の属する決算期までに，一定の方法により計算した減価償却の不足額を解消することがその要件とされている。これらの償却不足額の中には、5年以前に生じたもの又は被合併法人の償却不足額も含まれているが，このような償却不足額については，現行税法上損金に算入することが認められていない。

したがつて，整備計画を実施するためには有税償却を強いられる結果となるが，再建整備法の趣旨にてらして，その整備期間中，その整備計画に基づいて行なわれた償却額のうちに税法上の損金算入限度額をこえるものがあつても，その超過額を所得の計算上損金に算入する特例を設けられたいという要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　海運業の再建整備は，外航海運に課せられた輸出入物資の安定的輸送と国際収支の改善という立場から，国において強力な助成策を行なうこととしたものである。

ところで，上記の要望については，税制面では，償却不足額の繰越の特例及び合併の場合の被合併法人の償却不足額の合併会社への引き継ぎを認めることは，一般論としてははなはだ難しい問題であるが，海運業の集約化は，上述の趣旨からきわめて緊急，かつ，重要な課題であり，また，合併統合しない場合には，認められるべき償却不足額の繰越が，国家の要請に応じて合併したことにより，これが打ち切られるようになることは海運再建整備法の趣旨からみて適当ではあるまい。したがつて，われわれは，一定の条件のもとにこの償却不足額の引継ぎを認めるほか，整備期間中に限り打ち切られる償却不足額の繰越期間を延長することが，適当であると認めた。

なお，この引継ぎないし繰越しを認めることとする償却不足額は，海運再建整備法にいう償却不足額の全額とする必要はなく税法上の償却不足額に限定することが適当である。

第 7　証券取引責任準備金制度の創設

（問 題 の 所 在）

(1)　最近の証券市場の情勢等から，証券事故賠償責任体制の整備等に資するため，新たな非課税積立金制度創設の要望がある。

すなわち，証券会社の内部留保の充実を期し，証券会社(及びその従業員)と投資家との間に不測の証券事故が生じた場合において証券会社の賠償を確実にするため，証券業協会がその定款等において，証券会社に対し，その株式売買高に応じた一定額の金銭を証券業協会に予託することを義務づけることとすることにかえりみ，税制上においても，新たな準備金を設けて，その予託額を損金に算入することを要望するものである。

また，証券取引に関しては，既に証券市場における売買取引の違約により会員が被つた損失の補てんにあてるための違約損失補償準備金の制度があり，証券業者が特別会費として拠出した金額を証券取引所において準備金として積立てた場合，これを損金に算入することとしているが，この準備金は，証券取引所の内部留保の充実と会員相互間の違約損失の賠償の準備という意味であり，一般投資家との間に生じた証券事故には関係がないこととなつているので，一般投資家の保護を図るため，新たに上記のような証券取引責任準備金を採用することが要望されているものである。

（検 討 と 結 論）

(2)　この種準備金は，利益留保の準備金たる性格が極めて濃厚であり，税制上の見地からいえば，あまり好ましくないものであることは明らかである。したがつて，その採用には極めて慎重を要するが，証券業協会が証券会社に対し証券責任準備金相当額の金銭の予託を強制することにもかんがみ，また，この証券取引責任準備金の制度が従来証券取引所に積み立てられていた違約損失補償準備金の積増しを停止し，その振替措置として今後は証券会社に積立てることとする点にも着目すれば，一般投資家の保護に資するため，証券業者の補償責任の明確化を図る措置の一環として，下記のような内容でこれを創設することはやむをえないと考えられる。

(イ)　繰　　入　　れ

証券会社が，証券事故に関する賠償の支払等に備えるため，取引額を基準として証券業協会に予託した金銭の額の範囲内で，繰入額の損金算入を認める。

(ロ)　取 り く ず し

証券事故に際して契約者に賠償金の支払い等を行なつた場合に，この準備金を取りくずして益金に算入する。

(ハ)　そ　　の　　他

証券取引所の違約損失補償準備金は，この措置の採用に伴い，今後その積増しを認めないこととする。

第 8　生命保険料控除限度額の引上げ

（問 題 の 所 在）

(1)　生命保険料控除の制度は，納税者が自己又は自己と生計を一にする親族を保険金受取人とする生命保険契約のために支払つた生命保険料のうち，1万5千円までの金額と1万5千円をこえ5万円までの金額の2分の1に相当する金額との合計額，最高3万2,500円を限度として所得から控除することを認めるものである。

この制度は，大正12年の税制改正から認められ，昭和22年から25年までの間いつたん廃止された後，昭和26年に復活し，その後数次の改正，ことに昭和37年の改正で控除限度額は大幅に引き上げられ現在に至つているのであるが，控除額を大幅に引き上げること，特に，支払保険料のうち全額控除が認められる1万5千円の限度は昭和32年以来すえ置かれている関係もあつて，この限度を引き上げることについて要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　生命保険料の控除制度については，先年(昭和35年及び昭和36年)の税制調査会の答申にもあるとおり，その控除の理由の中にあげられている長期貯蓄の奨励という点では，公社債，貸付信託などの長期貯蓄形態のものと特に区分して優遇する根拠は必ずしも十分でないが，生命保険は生命の消耗に対する一つの備えであつて，相互扶助による生活安定の効果をもつことに最大の理由があると思われる。このような見地からみた場合，生命保険料控除は，社会保険料控除の思想と共通するものであつて，最近における公的な社会保険の普及に伴い，社会保険料控除との関連で，この制度の存廃については新たな角度からの検討が要請される。しかし，この問題は，社会保障制度の今後のあり方及び各種の貯蓄形態に対する特別措置の再検討の問題とも関連し，いま直ちに結論を見出すことは困難であり，なお，検討を続けることが適当である。

(3)　ところで，さしあたつて，要望の控除額の引上げの是否について検討してみると，

(イ)　第36表は，保険契約高の最近の推移を示したものであるが，この表によれば，所得水準の上昇を反映して契約高は順調に伸びており，特に，保険金額の高額なものの伸びが著しいことがわかる。

このことは，税制上の措置と特にかかわりなく，その契約高は所得水準の上昇につれて増加することを示し，控除額を引き上げて契約増加の誘因を与える必要はないという見方もできる。

反面，第36表の推移は，比較的中小の所得者が，生活の安定を求めて保険金の増額を行なつた結果であるともみられているところから，控除額の引上げは中小の所得者の負担の軽減に役立つという見方も出てくる。

(ロ)　次に，この控除の適用状況を，昭和37年分について，所得階層別にみてみると，第37表のとおりで，所得30万円までの者については全額控除の限度額以下であるが，所得30万円超のものについては，この限度をこえていることがわかる。

第36表　普通保険新契約の保険金額別契約高の推移

保険金額		円 ～500,000	円 ～1,000,000	円 ～2,000,000	円 2,000,000～	計
30才加入30年満期の場合の年保険料		～ 14,450	～ 28,900	～ 57,800	57,800～	
新契約件数	30年度	(90.16) 2,946,653	(7.28) 238,085	(2.30) 75,025	(0.26) 8,590	(100.0) 3,268,353
	31 〃	(88.62) 3,184,451	(8.26) 296,739	(2.77) 99,707	(0,35) 12,575	(100.0) 3,593,472
	32 〃	(88.49) 3,688,885	(8.43) 351,487	(2.77) 115,503	(0.31) 12,797	(100.0) 4,168,672
	33 〃	(88,53) 4,290,735	(8.43) 408,310	(2.75) 133,256	(0.29) 14,245	(100.0) 4,846,546
	34 〃	(85.93) 5,055,300	(10.30) 605,722	(3.38) 199,096	(0.39) 22,839	(100.0) 5,882,957
	35 〃	(83.00) 5,452,224	(11.90) 781,248	(4.54) 298,412	(0.56) 36,835	(100.0) 6,568,719
	36 〃	(71.01) 4,966,626	(21.65) 1,513,698	(6.34) 443,684	(1.00) 69,816	(100.0) 6,993,824
	37 〃	(60.51) 4,624,845	(28.58) 2,184,948	(9.18) 101,827	(1.73) 132,120	(100.0) 7,643,740
対前年増加率	31 〃	108.1	124.6	132.9	146.4	109.9
	32 〃	115.8	118.4	115.8	101.8	116.0
	33 〃	116.3	116.2	115.4	111.3	116.3
	34 〃	117.8	148.3	149.4	160.3	121.4
	35 〃	107.9	129.0	149.9	161.3	111.7
	36 〃	91.1	193.7	148.7	189.5	106.5
	37 〃	92.6	144.3	158.2	189.2	109.3
30年を100とした指数	30 〃	100.0	100.0	100.0	100,0	100.0
	31 〃	108.1	124.6	132.9	146.4	109.9
	32 〃	125.2	147.6	154.0	149.0	127.5
	33 〃	145.6	171.5	177.6	165.8	148.3
	34 〃	171.6	254.4	265.4	265.9	180.0
	35 〃	185.0	328.1	397.8	428.8	201.0
	36 〃	168.6	635.8	591.4	812.8	214.0
	37 〃	157.0	917.7	935.5	1,538.1	233.9

（備考）1　生命保険事業概況（生命保険協会）によつた。

2　契約件数欄の（　）内は構成比である。

このことは，現行の全額控除である1万5千円の限度額が比較的中小の所得者の段階で頭打ちとなつていることを示しているものといえる。

(4) 当調査会は，上記の検討の結果，今次税制改正の一環として，中小所得者の生活の安定を図る見地から，昭和32年以来すえ置かれた全額控除の限度額を1万5千円から2万円に引き上げ，控除最高限度額を3万5千円とするのが，適当であると考えた。

第37表　所得階級別の生命保険料控除の適用状況(昭和37年分)

区分 / 所得階層	納税人員 (A)	生命保険料控除			
		適用人員(B)	適用割合(B/A)	控除額(C)	1人当り控除額(C/B)
	千人	千人	%	百万円	円
20万円以下	2,366	212	8.9	2.300	10,849
30 〃	3,597	977	27.2	12,485	12,779
40 〃	3,137	1,586	50.5	24,281	15,310
50 〃	2,671	1,862	69.7	32,371	17,358
70 〃	2,852	2,369	83.1	46,221	19,511
100 〃	1,462	1,299	88.9	28,928	22,269
200 〃	841	744	88.5	18,558	24,944
500 〃	213	185	86.9	4,884	26,400
1000 〃	23	19	82.6	499	26,263
1000万円超	5	4	80.0	100	25,000
合計	17,167	9,257	53.9	170,627	18,432

(備考)　昭和37年分の国税庁統計年報書及び民間給与実態調査により作成した。

第 9　工業用水道施設の減価償却に関する特例

（問 題 の 所 在）

(1)　近時，京浜中京，阪神等の主要工業地帯において顕著な地盤沈下がみられるので，その主たる原因とされる地下水の利用を制限するため，昭和31年に工業用水法が制定された。更に，昭和36年9月の第2室戸台風を契機として地盤沈下対策を一層強力に推進する見地から，昭和37年に上記工業用水法の一部を改正して，①規制の対象となる井戸の範囲を拡張するとともに，②既設の井戸のうち一定の許可基準に適合しないものは，工業用水道の給水開始の日から1年以内に工業用水道に転換を強制することとし，この結果，昭和39年度から工業用水道への強制転換が行なわれることになつたが，これに伴い，工業用水道への転換のための設備の取得について，税制上何らかの助成措置を講ずべきではないかという問題がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　企業が法の規制によつて一定の既存設備を転換し，これに代るべき設備を取得した場合に，このような設備について，すべて特別償却等税制上の特別措置を認めるべきかどうかは問題の存するところであるが，地盤沈下対策は，今後わが国の災害対策上緊急なものであること，及び個別企業としては，ばい煙処理施設，汚水処理施設等の場合と同様に，一種の社会費用と観念され，通常の生産設備などと違つてこのような転換設備を取得しても将来における特別の利益が予想されないこと等を併せ考えれば，この際，税制上何らかの措置を講ずることが適当であると認めた。この場合，汚水処理施設等の場合のように耐用年数の短縮により措置することも考えられるが，対象となる設備は，その所在する地域が限定されていること及び対象となる転換につき期限が限定されていること等から，特別償却制度によることが適当であり，その程度も初年度取得価額の3分の1とすることが適当であると認めた。

第10　交際費等の課税の特例

（問題の所在）

(1)　交際費等の課税の特例制度は過度の交際費の支出を抑制する意味をもつものとして昭和29年に創設されたものであるが，現行制度の概要は，次のとおりである。

(イ)　法人が支出した交際費等の額が，年300万円と資本金額等の1000分の1相当額との合計額をこえるときは，そのこえる金額の20％相当額は損金に算入しない。

(ロ)　規制の対象となる交際費には，交際費のほか接待費，機密費等得意先，仕入先その他事業関係者に対する接待，供応及び贈答のため支出した費用が含まれる。

この制度の適用期限が，来年3月に到来することから，その延長及び内容につき検討する必要がある。

（検討と結論）

(2)　われわれは，現在の交際費の支出の状況からみて，また，冗費を節約して企業の基盤を強化する必要性等からみて，この制度をいましばらく（3年間）継続することが適当であると認めた。

第38表　昭和32年度以降における交際費等の支出状況調　（単位　億円）

項目＼年度		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
全法人	法人数	436,867	477,163	503,034	539,429	578,241	619,231
	売上又は収入金額	295,000	318,000	400,000	509,000	671,000	765,000
うち資本金一千万円以上の法人	法人数	11,793	12,803	14,416	16,342	18,966	24,264
	売上又は収入金額	175,000	190,000	249,000	339,000	460,000	532,000
	支出交際費	894	927	1,076	1,349	1,524	1,890
	支出交際費／売上高	0.51％	0.49％	0.43％	0.40％	0.31％	0.36％
	支出交際費のうち損金不算入額	146	212	274	286	349	281
	損金不算入割合	16.3％	22.9％	25.5％	21.2％	22.9％	14.9％

（備考）　1　資料：国税庁統計年報書及び国税庁税務統計「会社サンプル調査」

2　37年度から税務統計において全法人の支出交際費及び損金不算入額が調査されておりそれによれば全法人の支出交際費は3787億円，損金不算入額は337億円である。

3　37年度の売上は推計である。

同時に，最近における交際費支出の実態に即しつつ過大な交際費の支出を抑制する見地から，損金不算入割合を引き上げて30％程度とするとともに，他方，負担を調整する見地から控除額を引き上げることが適当であると認めた。

この控除額の引き上げの程度については，最近の経済情勢からみて，従来の年300万円を年400万円に引き上げるほか，法人の規模を考慮して，従来の資本金額等の1000分の1相当額を，寄附金限度計算の場合の資本基準である資本金額等の1000分の2.5と同様にすることが適当であると考える。

なお，この際，「資本金額等」の計算内容も，寄附金否認の場合の計算内容に一致させて，規定の整備を併せ行なうことが適当であると考える。

第11　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年産米までのこの特例は，支給される供出奨励金を非課税とするものであつたが，昭和30年にいわゆる予約売渡制度が採用されたことに伴い，この特例も，予約申込みに基づき売り渡された米穀の代金のうち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。

この制度については，従来から，税負担の公平ないしその政策効果の面から批判が強く，過去の税制調査会においても，機会あるごとにその廃止の勧告がなされてきているが，現在まで毎年特例法が設けられ，この特例措置の廃止はまだ実現していない。

（検 討 と 結 論）

(2)　この制度については，従来から指摘されているように，この措置により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，また，米作農家のうちでも早場米地帯の農家と早場米地帯でない農家との間で，税負担の差が著しくなつている。また，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。

他方において，現行制度が創設された昭和30年以来，相次ぐ税制改正により，諸控除の引上げ，白色申告者についての専従者控除の創設，さらにはその引上げ等大幅な減税が行なわれ，特に扶養親族及び家族専従者の多い農家にとつては，その負担は著しく軽減されてきている。

すなわち，標準農家（夫婦子4人の農家）の課税最低限は，昭和30年においては18万円であつたのが，現在では41万円と約2.5倍の引上げとなつており，その結果，前掲第14表のとおり，農業所得者の納税人員は，昭和30年は農業所得者（専業農家及び第一種兼業農家）441万人のうち19.9％に当たる88万人であつたのが，昭和38年では農業所得者394万人のうちの5.8％に当たる23万人となり，その納税人員は4分の1に激減している。

また第39表にみられるように，制度創設の当初である昭和30年には，この措置の適用を受ける農家の数が約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，相次ぐ所得税の減税により，昭和38年度の見込みでは，この措置の適用を受ける農家の数は約18万戸に激減し，全農家に対し僅か3％，予約米売渡農家に対しても5％にすぎない状況である。

したがつて，このような状況では，政策措置としての意味はほとんど失われたものというべく，最近の連年にわたる豊作によつて米穀の需給関係が著しく改善されてきていることに加え，予約売渡制度もすでに8年の経験を経て軌道に乗つてきていることを考えあわせると，予約集荷の奨励のためのこの措置の必要性はすでに終了したものといえる。

第39表 米作農家の所得税課税状況調（全農家数と課税農家数との比較）

区分 / 年別	農家数						課税農業所得者				割合（%）					
							総所得金額		所得税額							
	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)	1人当り	総額(H)	1人当り	D/A	E/A	F/A	E/B	F/C	H/G
	千戸	千戸	千戸	千戸	千戸	千戸	億円	千円	億円	千円						
30年	6,075	5,408	3,202	878	845	707	2,447	278.7	111	12.7	14.5	13.9	11.6	15.6	22.1	4.5
31	(推) 6,075	5,426	3,088	602	571	478	1,717	285.2	69	11.5	9.9	9.4	7.9	10.5	15.4	4.0
32	(推) 6,075	5,365	3,134	638	607	533	1,908	299.0	59	9.2	10.5	10.0	8.8	11.3	17.0	3.1
33	(推) 6,075	5,358	3,145	579	553	484	1,770	305.7	50	8.6	9.5	9.1	8.0	10.3	15.4	2.8
34	(推) 6,075	5,334	3,303	417	396	358	1,419	340.4	32	7.8	6.9	6.5	5.9	7.4	10.8	2.3
35	6,056	5,353	3,395	403	384	332	1,454	360.8	36	9.0	6.7	6.3	5.5	7.2	9.8	2.5
36	5,898	5,040	3,348	210	192	165	(849) 846	(404.3) 355.2	22	10.4	3.6	3.3	2.8	3.8	4.9	(2.6) 2.9
37(実見)	5,898	5,040	3,348	236	216	186	965	408.9	30	12.7	40	3.7	3.2	4.3	5.6	3.1
38(予算)	5,898	5,040	3,348	228	208	179	957	419.7	26	11.4	3.9	3.5	3.0	3.5	5.3	2.7

（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，35年は世界農業センサス（農林省調）により，36年は，36年農業調査(農林省調)，37，38年は，変化がないものと推定した。

2 米作農家数は，30年分，31年分，33年分，35年分及び36年分は階層別売渡状況調査(食糧庁調)により，32年分及び34年分は集荷配給資料調査(食糧庁調)により，37，38年は変化がないものと推定した。

3 売渡農家数は，30年分，31年分，33年分，35年分及び36年分は階層別売渡状況調査(食糧庁調)により，32年分及び34年分は予約売渡農家数(農林省調）により37，38年は変化がないものと推定した。

4 課税農家数は32年分までは最終課税実績により，33年分から36年分は翌年7月末課税実績によつた。ただし，37年分は実行見込，38年分は予算見込である。

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)によつた。ただし，37年分は実行見込，38年分は予算見込である。

6 農家所得の納税者の総所得金額及び所得税額は，32年分までは，最終課税実績により，33年分から36年分は翌年7月末課税実績によつた。ただし，37年分は実行見込，38年分は予算見込である。

7 総所得金額の36年の(　　)内は専従者控除(税制改正による対35年増加分)を控除する前のものである。

(3) さらに，来年度においても，専従者控除を始めとし，基礎控除，配偶者控除及び扶養控除の引上げを答申しており，それらが実施されれば，標準農家(夫婦子4人の農家)の課税最低限は，現行の41万円から46万円(昭和39年分については45万円)と大幅に引き上げられることになる。したがつて，この機会に，この制度を廃止するのが，納税者の負担に及ぼす影響の面からみても適当であると考える。

第12　社会保険診療報酬課税の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 現在，医師及び歯科医師の受ける社会保険診療報酬については，実際の経費がいくらであるかに関係なく，収入金額の72％に相当する金額を必要経費とみなして所得を計算することが認められている。

この特例は，もともと昭和26年に，社会保険診療報酬の1点単価が引き上げられなかつたことを補うため，閣議了解で行政措置として認められ，昭和28年にはいつたんその取扱いが廃止されたが，昭和29年に租税特別措置として法制化され，現在に至つているものである。

この特例については，従来から税負担の公平を著しく阻害し，一般の納税観念にも悪影響を与えており，また，その後における診療報酬単価の引上げにより，医師及び歯科医師の収入も相当伸長していること等にかんがみ，過去の税制調査会において，たびたびこの特例の廃止の勧告がなされているが，その実現をみないまま今日に至つている。

（検 討 と 結 論）

(2) この特例は，収入金額から実際に要した経費を控除して所得計算を行なう所得税の本来の建前を逸脱した制度であることはいうまでもなく，また，72％の経費率は，通常の場合，実際の経費率よりもかなり高いため，この措置による減税の利益はきわめて大きく，医師及び歯科医師と他の所得者との間で負担の不公平を来たしている。更に，医師及び歯科医師の間でも，業種又は規模等により実際の所得率に差異があるので，この特例による受益の程度に厚薄があり，負担の不均衡をもたらしている。

なお，この措置の創設後，数次にわたり社会保険診療報酬の1点単価が引き上げられたこと等により，国民医療費ことに社会保険にかかる医療費の伸長が著しいことは，第40表の示すとおりである。しかも，この表にみるように，医師及び歯科医師の数はそれほど増加していないことを考えあわせれば，1人当たり医師及び歯科医師の所得は相当増加していものといえよう。

したがつて，このような状況で，この特例を継続することは，ますます負担の不均衡をもたらすものといわなければならない。

(3) 当調査会は，以上の検討を通じ，専従者控除の大幅な引上げその他相当な減税が行なわれるこの機会に，この措置は廃止すべきものと認めた。

第40表　医療保険の普及，国民医療費の伸長等の状況　（単位　億円，％）

区分		年度 28	29	30	31	32	33	34	35	36	37
医療保険の普及状況	医療保険加入者(A)	千人 (100.0) 56,519	千人 (103.4) 58,421	千人 (108.3) 61,228	千人 (115.4) 65,218	千人 (123.9) 70,040	千人 (134.1) 75,814	千人 (148.6) 83,985	千人 (163.1) 92,195	千人 (166.1) 93,880	千人 (166.0) 93,651
	総人口(B)	(100.0) 86,983	(101.4) 88,200	(102.6) 89,242	(103.7) 90,200	(105.0) 91,330	(106.0) 92,200	(107.0) 93,030	(107.8) 93,760	(108.4) 94,280	(109.4) 95,178
	普及率(A)/(B)	% 65.0	% 66.2	% 68.6	% 72.3	% 76.9	% 82.2	% 90.3	% 98.3	% 99.6	% 98.4
国民医療費の伸長状況	国民所得	(100.0) 57,477	(104.8) 60,224	(116.9) 67,189	(132.7) 76,276	(144.2) 82,859	(148.2) 85,190	(174.6) 100,373	(207.7) 119,371	(247.0) 141,964	(274.6) 157,825
	国民総医療費	(100.0) 1,936	(125.8) 2,436	(140.2) 2,715	(150.6) 2,915	(167.5) 3,243	(182.4) 3,531	(201.4) 3,899	(228.6) 4,426	(282.1) 5,462	
	内訳 公費負担分	(100.0) 200	(132.0) 264	(138.0) 276	(146.0) 292	(151.5) 303	(171.5) 343	(200.0) 400	(225.5) 451	(299.8) 599	
	内訳 保険者負担分	(100.0) 807	(132.1) 1,066	(146.8) 1,185	(163.2) 1,317	(184.5) 1,489	(208.9) 1,686	(255.9) 2,065	(299.3) 2,415	(386.7) 3,121	
	内訳 患者負担分(自由診療分を含む)	(100.0) 929	(119.1) 1,106	(134.7) 1,251	(140.7) 1,307	(156.2) 1,451	(161.7) 1,502	(154.4) 1,434	(167.8) 1,559	(187.6) 1,743	
医師等の数の推移	普通医	人 (100.0) 87,549	人 (102.6) 89,830	人 (104.9) 91,870	人 (107.0) 93,655	人 (109.3) 95,707	人 (111.2) 97,300	人 (113.2) 99,082	人 (115.1) 100,807	人 (119.1) 104,280	
	歯科医	(100.0) 28,607	(102.1) 29,218	(104.4) 29,876	(106.7) 30,512	(108.2) 30,902	(109.9) 31,434	(111.5) 31,907	(112.4) 32,168	(117.5) 33,617	
	計	(100.0) 116.156	(102.5) 119,048	(104.8) 121,746	(106.9) 124,167	(109.0) 126,609	(110.8) 128,734	(112.8) 130.989	(114.5) 132,975	(118.7) 137,897	

（備考）　本表は、社会保障統計、国民総医療費推計を基として作成した。

第13　配当所得の分離課税

（問 題 の 所 在）

(1) 昭和38年度の税制改正において，配当所得に対する源泉徴収税率は，利子所得に対する源泉徴収税率と同様5％に軽減され，同時に，利子所得に対する分離課税の特例もその期限が2年間延長されたのであるが，配当所得についても利子所得と同様源泉分離課税を認めるべしとの要望がある。

配当所得の分離課税の要望は，開放経済への移行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ためには，企業の自己資本充実が最大の急務であり，さらに戦前及び諸外国に比較して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必要があるとして，資本市場育成の見地からなされているものである。

（検　　討）

(2) 配当所得を分離課税とすることには，次のような税制の根本にふれる極めて大きな問題があることをまず知らなければならない。

(イ) およそ所得税は，すべての所得を総合し，これに累進税率を適用して課税することを負担公平上の基本原則とするものであるから，分離課税の制度は，この所得税の基本的建前に根本的に反するものである。

(ロ) 配当所得者の所得階層別分布の状況をみると，第41表のとおりである。

第41表　配当所得の所得階層別分布（昭和37年分）

所得階層	人員				所得金額				上積実効税率
	合計（A）	うち配当所得者（B）	構成比	B/A	合計（C）	うち配当所得（D）	構成比	D/C	
	千人	千人	%	%	百万円	百万円	%	%	%
20万円以下	2,366	13	3.6	0.5	402,764	1.294	1.1	0.3	36.8
30 〃	3,597	8	2.2	0.2	926,422	720	0.6	0.1	39.7
40 〃	3,137	12	3.4	0.4	1,107,419	679	0.6	0.1	38.3
50 〃	2,671	18	5.0	0.7	1,218,156	912	0.8	0.1	32.4
70 〃	2,852	36	10.1	1.3	1,692,796	1,917	1.7	0.1	30.5
100 〃	1,462	53	14.8	3.6	1,195,313	3,850	3.4	0.3	26.7
200 〃	841	113	31.5	13.4	1,130,982	22,417	19.5	2.0	29.6
500 〃	213	86	24.0	40.4	607,268	36,573	31.9	6.0	43.2
1,000 〃	23	15	4.2	65.2	155,366	19,623	17.1	12.6	51.4
1,000万円超	(4.8) 5	(4.3) 4	1.2	89.6	86,589	26,730	23.3	30.9	56.0
計	17,167	358	100.0	2.1	8,523,075	114,715	100.0	1.3	44.0

（備考）

1　昭和37年分給与実態調査，申告所得税関係の税務統計をもととして推計した推定実績である。

2　上積実効税率は申告所得税の納税者のうち「その他所得者」（配当所得を有する者が多い。）の所得階級別の上積税率と資産所得の合算課税の場合の上積税率から推計したものである。

3　人員及び所得金額の合計は，申告所得者と給与所得者（ともに納税者分）の単純合計である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，配当所得の92％程度は，100万円超の所得者がもつていることがわかる。このように，配当所得は，高額の所得者に偏しており，配当所得の分離課税は，高額所得者に不当に大きな減税を与えることになる。

(ハ) 一方，現行の配当所得の課税には，15％(課税所得1千万円超の部分については7.5％)の配当控除の制度があるため，大衆投資家にとつては，配当所得に対する課税は著しく軽減されており，分離課税を採用しても利益は少い。のみならず，分離課税を採用すれば，源泉徴収のみの課税となるので，現在配当控除の結果配当金についての源泉徴収税額の還付を受けている低所得者にとつては，その還付が認められないこととなつて，現在より不利となる。なお，そうした場合には還付を認めよという意見もあろうが，それは分離課税の考え方からみても筋の通らないものである。

上記の関係を，所得の構成が給与所得90％，配当所得10％の標準世帯(夫婦子3人)の場合を例にとつて分析すれば，第42表に示すように，

第42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	752千円まで	
	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	752千円から983千円まで	1,662千円まで
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率が15％超20％未満の階層 (B) 総所得に対する実効税率が15％超20％未満の階層		983千円から1,096千円まで	1,662千円から2,420千円まで
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20％の階層 (B) 総所得に対する実効税率が20％の階層		1,096千円から1,281千円まで	2,420千円

① 総所得98万円までは，現在配当所得について所得税が全く課税されず，配当金についての源泉徴収税額は全額還付される。

しかも，このうち，総所得75万円までは，配当金についての源泉徴収税額が全額還付されるばかりでなく，給与所得に対する所得税の一部も還付される。

② 98万円から109万円までの階級では，配当金についての源泉徴収税額の一部が還付される。

③ 総所得109万円から128万円の階級のところでは，現在の負担は源泉分離5％課税と全く同じである。

第43表　配当所得に対して5％の税率により分離課税した場合の所得税負担軽減状況調

区分 / 収入金額	所得の5％が配当所得である給与所得者				所得の10％が配当所得である給与所得者				所得の50％が配当所得である給与所得者				所得のすべてが配当所得である者			
	総合の場合の負担額	分離の場合の負担額	軽減額	軽減割合	総合の場合の負担額	分離の場合の負担額	軽減額	軽減割合	総合の場合の負担額	分離の場合の負担額	軽減額	軽減割合	総合の場合の負担額	分離の場合の負担額	軽減額	軽減割合
	円	円	円	%	円	円	円	%	円	円	円	%	円	円	円	%
50万円	255	3,255	＋ 3,000	＋1,776.5	0	2,783	＋ 2,783	皆増	0	12,500	＋ 12,500	皆増	0	25,000	＋ 25,000	皆増
70 〃	16,494	18,746	＋ 2,252	＋ 13.7	11,962	17,475	＋ 5,513	＋ 46.1	0	17,500	＋ 17,500	〃	0	35,000	＋ 35,000	〃
100 〃	58,439	60,204	＋ 1,765	＋ 3.0	51,258	55,443	＋ 4,158	＋ 8.1	0	28,728	＋ 28,728	〃	0	50,000	＋ 50,000	〃
200 〃	298,789	288,789	10,000	3.3	284,458	264,458	20,000	7.0	166,930	115,620	51,310	30.7	48,413	100,000	＋ 51,587	＋106.6
500 〃	1,433,092	1,370,592	62,500	4.4	1,396,785	1,271,920	124,865	8.9	1,106,325	604,475	501,805	45.4	773,130	250,000	523,130	67.7
1,000 〃	3,830,500	3,680,500	150,000	3.9	3,755,500	3,455,500	300,000	8.0	3,144,000	1,719,400	1,424,600	45.3	2,453,700	500,000	1,953,700	79.6
5,000 〃	28,371,000	26,933,500	1,437,500	5.1	28,183,500	25,332,750	2,850,750	10.1	26,683,500	13,607,000	13,076,500	49.0	24,025,980	2,500,000	21,525,980	89.6

（備　考）

1　源泉分離課税の場合は，配当所得についてはその税額を5％の税率により分離して計算し，その他の所得については，配当所得を除外してその税額を昭和38平年分の所得税の控除及び税率により計算し，これらの税額を合計したものである。

2　家族構成は夫婦子3人(15歳以上1人，15歳未満2人)とした。

3　「給与所得者」については，給与の収入金額に応じ，給与の年収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％，200万円以下2.23％，500万円以下1.06％相当額又は500万円超3万円が社会保険料として控除されるものとして計算した。

4　「所得のすべてが配当所得である者」については，次により計算した国民健康保険料と国民年金保険料3,600円を支払つているものとして計算した。

{(所得金額－9万円)×1.75％(所得割)×125％(資産割)}＋1,125円(均等割)＋450円(平等割)……最高5万円

次に，第43表は，配当所得を分離課税とした場合の負担軽減状況を，収入金額の階層別に示したものであるが，収入金額100万円までは分離課税とすることによつて増税となり，高額所得者になる程軽減割合が大きくなることがはつきりとわかる。

(ニ) 配当所得の分離課税の論拠として，利子所得に対する課税との権衡論があげられているが，利子と配当とはその経済的機能においても同一とはいえないだけでなく，現行の利子所得の分離課税制度自体が，所得税の基本的建前からみれば極めて異例の措置であり，利子所得に対する課税を正常化することが本筋である。この点については，基礎問題小委員会中間報告では次のように述べているのである。

「現行特別措置のうち最も弊害が大きいものは利子配当課税の特例，有価証券譲渡所得の非課税等資産所得に対するものである。近年におけるわが国の貯蓄率や資本蓄積率は国際的にみてもはや限界点に近いほど高率であり，また必ずしも高ければ高いほど望ましいともいえない。しかも，これらの特別措置が貯蓄性向に及ぼした有効性も実証し難いから，これらの特別措置は廃止すべきである。」

(ホ) 配当分離課税の要望は，投資元本を税務調査の対象外とし，元本に対する課税をまぬがれることにも狙いがあると思われるが，このようなことは，特に高額所得者の脱税を誘発し易く，社会的に悪影響が大きいと考えられる。

(ヘ) なお，分離課税に伴う弊害を除去するために，一定限度額(たとえば，1社50万円とか10万円)以上の配当所得については分離課税を認めず総合課税とする考え方があるが，これについても，次のような問題がある。

① 同一の所得についてその多寡によつて全く別個の課税方法を併用することは，税制上適当でない。

② 名義分散，架空名義等の脱法行為により容易に限度額以下にすることが可能であり，限度を設ける意味が少くなる。

(結　　論)

(3) 配当所得を分離課税とすることには，以上のような税制上重大な問題があるほか，本来，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問題のみを切り離して処理するとこは適当でないと認められる。このような観点から，われわれは，配当所得の分離課税の問題は，単純に自己資本充実を名としてその実施を図ることは適当でないと認めた。

なお，利子所得に対する課税についても，前述のように，現行の分離課税の特例は極めて異例の措置であり，基本税制の建前である総合課税の制度へ戻すことを目標に源泉選択制度を導入する措置を講ずることをも検討する等，今後その課税のあり方について充分に検討すべきものと考える。

第14　その他の特別措置

1　農地の交換による所有権の取得登記及び開拓農地等の所有権の取得登記の特例

（問 題 の 所 在）

(1)　現在，農業委員会のあつせんによる農地の所有権の交換が行なわれた場合の取得登記及び開拓者が他の開拓者から農地等の所有権を取得した場合の取得登記については，登録税の税率（現行1,000分の50)を1,000分の6に軽減しているが，農業の生産性の向上に資するため，現行の軽減措置を，なお一定期間延長すべしとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　当調査会は，農業構造の改善が現在においてもなお必要であることにかえりみ，現行の軽減措置を，一定期間延長することを適当と認めた。

2　外航船舶に対する登録税の特例

（問 題 の 所 在）

(1)　現在，海運業に対する助成措置の一環として，外航船舶の保存登記及び抵当権の取得登記について，登録税の軽減措置（現行保存登記1,000分の4を1,000分の1に，抵当権の取得登記1,000分の6.5を1,000分の1.5）を講じているが，この措置については，海運業の現況にかえりみ，なお一定期間これを延長すべしとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　外航船舶に対する登録税の軽減措置は，わが国の海運事業の現況にかえりみ，企業の国際競争力の強化を図るため設けられたものであるが，昭和37年度の改正においては，その軽減の対象となる外航船舶の範囲を拡大する措置を講じている。

(3)　ところで，わが国の海運業については，その後更に，その再建整備を図つて，海運会社の経営基盤を強化し，あわせて国際競争力を高め，国際収支の改善に寄与するようにする必要があるとされ，このために，「海運業の再建整備に関する臨時措置法」が，昭和38年7月に公布，施行され，これに基づいて，海運業の再編成が目下進行中である。

(4)　当調査会は，このような現況にかえりみ，外航船舶の拡充が必要であることを考慮し，現行の軽減措置を，なお一定期間延長することが適当であると認めた。

3　増資登録税の特例

（問 題 の 所 在）

(1)　現在，企業資本充実の見地から，企業が増資を行なつた場合の負担軽減に資するため，昭和34年1月1日に現存する法人が同年4月1日から昭和39年3月31日までの間に増資を行なつた場合については，増資登記に対する登録税の税率（現行1,000分の7）を1,000分の5に軽減し

ているが，開放経済への移行に対処して，企業の資本構成の是正に資するため，現行の軽減措置を，なお一定期間延長すべしとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) この軽減措置の適用を受けた法人数は，昭和35年度28,243件，昭和36年度36,997件，昭和37年度38,319件と，逐年増加の傾向を示し，3年間における軽減額の合計は，38億2,000万円に達している。

(3) 当調査会は，企業の資本構成上，株式資本の占める比率が主要諸外国に比べてもなお低い点については，企業の自主的な努力によつてこれを高めるように努めることが基本的にのぞましいと考えるが，他面，「企業資本充実のための資産再評価等の特別措置法」を改正して，配当制限措置が若干強化のうえ引き続き延長されることが予定されていることをも勘案するときは，この課税上の特例もなお一定期間延長することが適当であると認めた。

4 航空機の乗客に対する通行税の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 現在，国内航空事業育成の見地から，航空機の乗客に対する通行税について，軽減措置（現行100分の10の税率を100分の5の税率）を講じているが，なおこれを一定期間延長すべしとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 現行の軽減措置は，元来，国内航空会社がなお育成期にある段階において，その乗客に通行税を本来の税率で課した場合には，航空料金をそれだけ引き上げて通行税を乗客に転嫁することが困難であると考えられること，あるいは，乗客が他の交通機関に奪われて減少することが考えられることを考慮し，国内航空事業の助長のためにやむをえないものとして設けられた措置である。

(3) しかしながら，最近における航空機の利用人員は，所得水準の上昇に伴う消費生活の向上をも反映して，ここ数年間毎年50%以上の増加を示し，昭和37年度においては，2,836千人に達している。一方，通行税が課税されている国鉄の1等乗客は，ここ数年間毎年10%程度の伸びにすぎず，昭和37年度の乗客数は14,682千人となつている。

(4) また，国内の主要な航空会社の経営状況の推移をみると，日本航空株式会社の国内路線は，その内容が漸次改善され，また，全日本空輸株式会社は，最近相当の黒字を計上しており，その経営状況は，昭和36年当時に比し顕著に改善のあとが見受けられる。

(5) 当調査会は，上記の航空機利用人員の増加の傾向及び経営状況を総合的に検討した結果，航空機の乗客に対する通行税を本則にかえすとしても，通行税の転嫁の困難，あるいは乗客の減少等が起るとは考えられず，この際，航空機の乗客に対する通行税の特例は廃止することを適当と認めた。

5 開墾地等の農業所得及び土地改良事業施行地の後作所得の免税

（問 題 の 所 在）

(1) 現行の開墾地等の農業所得の免税の制度は，昭和28年1月1日から昭和39年3月31日までに開墾等をした土地における，米，小麦及び飼料用作物の栽培から生ずる所得について，開墾後5年間，所得税を免税するというものである。また，土地改良事業施行地の後作所得の免税の制度は，昭和39年3月31日までに土地改良法に基づく土地改良事業を施行した土地における，水稲の後作たる麦，菜種及び飼料用作物の栽培から生ずる所得について，土地改良事業施行後3年間，所得税を免税とするというものである。

この開墾地等の農業所得及び土地改良事業施行地の後作所得の免税の制度は，昭和28年に，一定の期限(昭和33年まで)を附して租税特別措置法において創設されたものであるが，その後，農作物の消費構造の変化に伴う農業政策の転換に即応して，免税対象となる農作物等の品目の入れ替えを行なうとともに，制度の適用期限を昭和39年3月末まで延長して現在に至つている。

この制度は，本来，食糧増産の見地から，開拓営農や土地改良事業の促進措置として設けられたものであり，その後の農業政策の転換に伴い酪農振興のために飼料用作物を新たに免税対象としてその栽培を奨励する等の配慮が加えられて今日に至つているが，その効果等からもみて，これをなお存続すべきかどうかの問題がある。

（検 討 と 結 論）

(2) われわれは，まず，この制度の利用者数についてみたが，第44表のとおり，昭和37年度の開墾地等の農業所得免税の適用者は2,179人，土地改良施行地の後作所得の免税の適用者は1人もいない状況である。

第44表 開墾地等の農業所得免税の実績調

種別 / 項目 / 年次	開墾地等の農業所得の免税(租24)			土地改良事業施行地の後作所得の免税		
	適用人員	所得金額	免税額	適用人員	所得金額	免税額
	人	千円 (157) 11,465	千円 (2.7) 195	人	千円	千円
昭和30年	73			—	—	—
		(293)	(1.4)			
31	37	10,841	52	—	—	—
		(34)	(2.0)			
32	801	27,055	1,639	—	—	—
		(124)	(2.9)		(328)	(1)
33	3,463	429,093	9,990	1	328	1
		(79)	(5.6)			
34	3,192	250,967	17,957	—	—	—
		(83)	(6.8)			
35	2,859	236,297	19,481	—	—	—
		(92)	(7.6)			
36	2,903	267,527	22,017	—	—	—
		(349)	(15.9)			
37	2,179	760,900	34,711	—	—	—

（備考） 1 国税庁税務統計年報による。
2 ( )書は1人当たりの所得金額及び免税額である。

また，適用を受けている開墾地等の農業所得免税制度については，適用を受ける者の平均所得金額(昭和37年分)は34万9千円であり，来年度に予定されている諸控除の引上げの結果，課税最低限が標準農家（夫婦子4人）で46万円となるところからみても，この制度を存置する意義は殆んどないものと思われる。

したがつて，これらの免税制度は，期限の到来をまつて廃止するのが適当であると考える。

6 農地等を贈与した場合の課税の特例

（問 題 の 所 在）

(1) 農業を営む個人が，生前に，その経営をその者の子女に行なわせるため農地等をこれに贈与した場合に，その贈与財産に係る贈与税について課税の特例を認めるべしとの要望がある。そうして，このような要望が生じてくる原因としては，主に次の諸点があげられているようである。

(イ) わが国の民法は，均分相続の制度をとつており，したがつて，農家について相続が行なわれた場合には，農地が各相続人の間に細分され，農業経営が零細化して自主経営を阻害する。

(ロ) 農業経営は，人的労務に負うところが多く，ある程度の年令に達した場合には，その経営の実際上の主宰者が次の世代の子女に移るとみられるので，これに伴つて，その子女に対してその経営財産(とくに農地)の贈与を行なうことが実情に即していると考えられる。

（相続による農地の細分化についての検討）

(2) 現行の民法における均分相続の制度が，農地の細分化を助長しているかどうかは，きわめて重要な問題であるが，この問題については，政府(農林省)において別に検討中であるので，当調査会としては，現行相続税の課税が農地細分化にどのような影響を与えているかについて検討した。

現在の相続税は，遺産が各相続人にどのように分割されるかを問わず，法定相続人がそれぞれ法定相続分の相続をしたものとした場合における各相続人の取得財産価額によつて税額の総額を計算し，その総税額を，各相続人及び受遺者の実際の取得財産価額によつてあん分して各人の納付税額を計算する方式がとられている。したがつて，この課税方式においては，遺産分割のいかんにより負担の総額に影響を及ぼすことはなく，農家についても，これが農地の細分化を助長しているとは考えられない。

また，現在の課税最低限の定め方は，通常の農家においては相続税の課税がないようにこれを定めることを意図しているので，相続税の課税が特に農地の細分化と関係があるとは考えられないと認めた。

（経営移譲に伴う農地等の贈与についての検討）

(3) 次に，問題は贈与税であるが，現行の贈与税は，相続税の補完税として設けられているものであり，その負担も，個人の自由な意思で財産を分割贈与することによつて相続税の負担回避が比較的に行なわれ易いことを考慮して，かなり重く定められている。したがつて，農業経営の主宰者が実質的に子女に移る場合において，その経営の基礎となる農地をこれに贈与することがその実情に即するという事情はあるにしても，上記のような贈与税の性格にかんがみ，かつまた現行民

法のたてまえからみて，このような贈与について課税の特例を設けることは適当でないとする意見があつた。

しかし，他方において，わが国の農業経営が主として家族労働によつて行なわれていること及び生前における零細地の分割がかなり多い現状からみるときは，農業経営の後継者を育成し，あわせて農地の細分化を防止する方法を検討することも重要な課題である。そうして，この解決方法として，農業経営についての農業法人化の促進，あるいは父子契約等の方式の導入等の考え方もみられるが，さしあたりの措置として，その贈与農地について課税の特例を認めるべしとする意見があつた。

しかして，この場合の課税特例は，主として贈与税と相続税との負担のバランスをとりつつ実際的な解決を図るという方向で，次のようないくつかの方法が考えられた。

(イ) 贈与税について，納期限又は課税の特例を認めるとともに，相続の際，贈与財産を相続財産に含めて相続税を課税し，贈与税を調整する方法

(ロ) 贈与を相続とみなして課税する方法

(ハ) 農耕財産について評価の特例又は基礎控除の特例を認める方法

これらの課税の特例を検討してみると，まず，(イ)の方法は，合理的な解決方法であると認められるが，贈与時と相続時との間の期間がかなり長期にわたることが予想されるため，その間における財産の価値の変動，形状の変化，所有権の移転，使用目的の変更等にどう対処するかにつき実務上かなり困難な問題があり，(ロ)の方法は，現実に相続があつた場合の調整の仕方及び現行民法の制度との関係において問題があり，また，(ハ)の方法は，現行の課税体系をくずすという問題があつて，いずれの方法をとるとしてもかなりの問題がある。さらに，特例の対象とすべき贈与の方法及び財産の種類，並びに贈与者と受贈者との続柄の制限等をどうするかについて，種々の問題が考えられる。しかし，体系上の問題のほかに，農業経営に必要な財産のほとんどが農地であつて，その把握が比較的容易であることを考慮した場合には，(イ)の方法が最も無難な方法であるといえよう。

（結　　論）

(4) 農業構造の改善を図るため，家族農業経営の発展と自主経営の育成を図り，農家後継者を養成し，あわせて農地の細分化の防止をすることは，わが国当面の課題として，きわめて必要であり，そのため，課税上においても，農業経営をその子女に行なわせるに際し，これに農地等を贈与した場合につき贈与税の課税の特例を設けることは，重要な意義があるといえよう。しかし，農地の細分化の防止は，単に課税の特例を設けるだけだけでは十分でなく，農業構造改善についての他の諸施策とまつて総合的に実施してこそその効果が著しいこともまた明らかである。したがつて，この問題については，今後更に諸般の考慮とともに検討することが適当であると認めた。

第7章　その他の措置

第１　納税貯蓄組合連合会の法制化

（問題の所在）

(1)　現在，租税の容易かつ確実な納付に資するため，納税資金の貯蓄を目的とする納税者の組織として納税貯蓄組合制度が設けられているが，この納税貯蓄組合について，その連合会制度を法制化すべきであるとの要望がある。

（検討と結論）

(2)　納税貯蓄組合は，その健全な発達を通じて，租税の容易かつ確実な納付に資するため，昭和26年の納税貯蓄組合法の制定により，その制度化がなされたものである。

同法においては，組合の設立要件として，納税者たる個人又は法人が，一定の地域又は勤務先を単位として任意に組織した組合で，組合員の納税資金の貯蓄のあつ旋その他当該貯蓄に関する事務を行なうことを目的とし，かつ，その規約を税務署長及び地方公共団体の長に届け出たものと定めている。このほか，同法は，組合への加入脱退の自由，納税資金の貯蓄方法，組合による組合員の課税関与の禁止等の必要な規制を行なうとともに，納税貯蓄組合預金利子に対する所得税の非課税及び組合に対する補助金交付等の助成措置が定められている。

ところで，同法は制定以来すでに十数年の歳月を経過し，その間に，納税貯蓄組合制度は飛躍的な発展をみ，昭和38年3月末において，全国で組合数は11万1千余，組合員数は585万を数えるに至り，納税成績は非納税貯蓄組合員のそれに比して8％程度良好となつている。その上，このような発展の過程において，増加しつつある納税貯蓄組合について，その事務の円滑な運営を図るため，納税貯蓄組合の連合会が自然発生的に各地に結成され，同じく昭和38年3月末において，その数は800になんなんとする状況にあり，全国の納税貯蓄組合の61％余りをその翼下に擁している。

納税貯蓄組合連合会については，納税貯蓄組合法制定の当初においては，単位組合間の単なる連絡機関程度の期待を有したにとどまつたので，その法制化は見送られたが，その後の同法の運用の実際にかえりみると，単位納税貯蓄組合においては，地域的な制約等から，小規模の団体にとどまらざるを得ず，したがつて，大量的，集団的に行なう納税思想の普及啓蒙活動や，金融機関及び税務官公署との連絡協調等の面において円滑を欠くうらみが見受けられた。

そこで，上述のように自然発生的にも結成されてきている納税貯蓄組合連合会をして，このような欠陥を補充させるとともに，さらに，単位納税貯蓄組合の指導育成にも当たらせることが必要であると考えられるので，この際，この連合会制度の法制化を図り，単位組合に準じ必要な規制と助

成措置を講じて，納税貯蓄組合制度の一層の健全な発達を図り，租税の納付をさらに容易かつ確実ならしめるのに資することとするのが適当であると認めた。

第 2　その他の税制の整備

1　輸入品に対する課税標準

（問 題 の 所 在）

(1)　現在酒税法及び物品税法における従価税率適用物品の課税標準は，国産品については製造者の通常の卸売価格，輸入品についてはCIF価格に関税相当額を加えた金額とされている。

したがつて，国産品の課税標準が，製造原価に製造業者の販売費用及び利潤を加えた金額，すなわち，製造業者の販売価格となつているのに対し，輸入品の課税標準は，輸入業者の取得価格となつていることになる。ところで，貿易の自由化が進むにつれ，国内市場における国産品と輸入品との販売競争が大きな問題となつて来るに及んで，課税物品に係る消費税負担の国産品と輸入品との間におけるバランスの問題が採り上げられるようになつてきた。この場合，問題の採り上げ方は，次のような二つの方向からなされていると考えられる。

すなわち，

（イ）　消費税は，課税物品の消費において認められる担税力に着目して課税されるものであるが，この点から，小売価格に占める消費税負担の割合をみると，国産品に比して輸入品の方がかなり低くなつていて，アンバランスであるので，この税負担のバランスを図る見地から，現行の輸入品に対する課税標準の計算方法を是正すべきではないかという，主として消費税負担の均衡の見地からみた考え方と，

（ロ）　国産品の製造業者と輸入品の輸入業者は，国内の商品流通市場において同じ地位に立つことから考えて，輸入品の課税標準も輸入業者の販売費用及び利潤を加えることが，市場における公正な競争という点からみてのぞましいのではないかという，主として流通市場における企業の立場からみた考え方

とである。

（検 討 と 結 論）

(2)　現行制度は，課税物品を保税地域から引き取る時に輸入品に対する内国消費税の課税原因を発生せしめ，CIF価格と関税相当額との合計額を課税標準として，税関においてこれを賦課徴収することとしているが，この制度は，課税関係を簡明にし，ほ脱の機会を少なからしめるという点から考えると，実際的，かつ，合理的なものといえる。

わが国の消費税における従価課税制度は，明治43年の織物消費税に始まるが，このとき輸入の課税標準はCIF価格と関税相当額の合計額とされて以来，従価課税制度のもとにおける輸入品の課税標準の算定方法はそのまま一貫して変つておらず，長い沿革を有して来ているのも，その根本的な理由はここにあると考えられる。

(3)　ところで，前述のような問題があらためて生じて来たことにかんがみ，まず，前記第1の税負担面の均衡という立場からの見方について考えてみると，最終小売価格のうちに占める消費税

負担の割合を，内外産品のいかんを問わず完全に同一にするためには，小売課税の方法によらない限り問題の解決にはならない。しかし，このために，すべての課税物品を小売課税の対象とすることは，税務行政の実際からみて適当でないと考えられる。

また，小売価格に対する消費税負担率において，現在，国産品と輸入品との間に較差があるのは，一つには，輸入品の小売価格の中には，自由化されていないこと等による稀少価値の部分がかなり含まれていることによる面があると考えられるが，今後自由化が進むにつれて，このような事情も漸次解消され，したがつて現在のような税負担の不均衡の問題も，必然的に相当程度縮少していくものと考えられる。

(4) 次に，前記第2の流通市場における企業の立場からの見方について検討すると，わが国における商品の通常の取引過程からみた場合，輸入業者は，国産品の製造者と同様に，卸売業者，小売業者を経て消費者に販売しており，この点から考えると，輸入品の課税標準についても，現行のCIF価格と関税相当額の合計額に，さらに輸入業者の販売費用及び利潤を加えた，いわば輸入業者の通常の卸売価格に改めて，課税のバランスを図るべきであるという考え方には，もつともな点があるといえよう。

(5) そこで，この点に関連して，諸外国における消費税の課税の取扱いをみると，西ドイツ及びフランスにおいては，それぞれ取引高税又は附加価値税の課税体系をとつているので，比較することはできないが，わが国と同じ個別消費税体系をとつているイギリス及びアメリカについてみると，

（イ） イギリスの仕入税においては，製造業者又は輸入業者が，課税物品を販売する時に納税義務が成立し，その課税標準は，通常の卸市場価格となつているので，輸入品と国産品について課税標準のあり方に相違はない。

（ロ） アメリカの製造者消費税においても，輸入品については，輸入業者がこれを販売する時に納税義務が成立し，その課税標準は輸入業者の販売価格となつている。

このように，これらの国においては，内外産品のいかんを問わず，課税物品の販売に課税原因の発生を求めているので，結果的には，消費税の課税標準の計算方法において，輸入品と国産品との間に差異はないことになつている。

(6) そこで，もし，これらの国にならつて，輸入品の課税標準を，国産品と同様に輸入業者の通常の卸売価格に求めようとするためには，現行のように通関の際に税関で課税することは困難であり，徴税官署を税関から税務署に移さなければならないことになる。その結果は，従来に比べて賦課徴収事務の複雑化を招くと同時に，納税義務者の納税手続が煩さとなることが予想され，特に監視取締の面で問題が多いと考えられる。

また，輸入品の課税標準の計算方法について，この際上記のような改正を行なうことは，理論的にはともかく，実質的には輸入品に対する税額を高めることにより輸入障壁を強化することになるのではないかとして，ガットその他の国際協定等との関連からの問題が生ずることも予想され，今後のわが国の輸出貿易に対する影響等，国際的視野からの慎重な検討も必要であると考え

られる。

(7) 以上の諸点を総合して，当調査会は，本問題については，消費税課税制度のあり方の根本的な検討とも関連し，なお今後慎重な検討を行なうのが相当であると考えた。

2 商法との調整を図るための整備

（問 題 の 所 在）

(1) 株式会社の計算に関する規定の整備を図ることをその主要な目的の一つとして，最近商法の改正が行なわれ，昭和38年4月1日から施行された。また，これに伴つて，新たに株式会社の貸借対照表及び損益計算書に関する規則が制定された。その結果，商法上会社の計算について相当具体的な規定が置かれることになり，これらの規定と税法の所得計算規定との調整を図ることが必要となつている。

（結　　論）

(2) この問題については，別途税法整備小委員会において，税法整備のための審議の一環として詳細な検討が行なわれ，その結果は，本年12月6日に行なわれた「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」中に述べられている通りである。

われわれは，この問題については，これが会社の実務等に及ぼす影響の大きいことにかんがみ，上記答申中に述べられた商法との調整を要する諸点について，できるだけ早い機会に改正を行なうことが適当と考える。

第8章　地方税の改正

第1　住　　民　　税

（現行制度の概要）

(1)　市町村民税の課税方式については，昭和36年度までは，5つの方式が認められ，市町村はそのいずれか1つを選択することができるものとされていた。しかしながら，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次答申にのつとつて，昭和37年度からは，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との2方式に整理統合された。なお，その税率については，市町村の自主性を尊重するとともに，その税収入の弾力性を確保する見地から，本文方式及びただし書方式とも準拠税率とされており，市町村は，これに準じて，当該市町村の財政状況，住民の所得階層等の実態に応じて，当該市町村において適用されるべき税率を，条例で定めるものとされている。

(2)　昭和38年度における課税方式及び税率の採用状況は第45表のとおであつて，課税方式については，3,416市町村のうち，本文方式を採用する市町村は657(19％)，ただし書方式を採用する市町村は2,759(81％)となつている。また，税率については，準拠税率をこえている市町村数は，本文方式を採用している市町村にあつては104(16％)，ただし書方式を採用している市町村にあつては1,566(57％)となつている。

なお，これらをあわせてみれば，全市町村3,416のうち1,670(49％)が準拠税率をこえて課税していることになる。

第45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	実数	構成比
本文方式	市町村数 (A)	657	19％
	準拠税率をこえている市町村数 (B)	104	
	比率 $\frac{(B)}{(A)}$ ％	16	
ただし書方式	市町村数 (A)	2,759	81％
	準拠税率をこえている市町村数 (B)	1,566	
	比率 $\frac{(B)}{(A)}$ ％	57	
計	市町村数 (A)	3,416	
	準拠税率をこえている市町村数 (B)	1,670	
	比率 $\frac{(B)}{(A)}$ ％	49	100％

（備考）　1　本表の数値は，「市町村税課税状況等の調(昭和38年4月1日現在)」による。
　　2　不均一課税団体は除かれている。

（検 討 と 結 論）

(3) われわれは，市町村民税の負担について次のような検討を加えた。

市町村民税については，従来から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も，その負担の軽減合理化が図られてきている。しかしながら，さきに述べたように，現在，全市町村の約8割が依然としてただし書方式を採用しており，また，全市町村の約半数近い市町村が準拠税率をこえて課税している。

とくに，ただし書方式採用市町村においては，所得控除が基礎控除のみであるため，その負担は，本文方式に比して著しく重いものとなつており，とりわけ，扶養親族の多い低所得者に対しては極めて過重な負担を求める結果となつている。のみならず，現行の税率が準拠税率として定められているためもあつて，本文方式及びただし書方式を通じ，市町村を異にすることによつて，その負担にかなりの格差を生じていることが認められた。

(4) この問題については，当調査会は，昨年も取り上げて検討を加えたが，何分にも，それぞれの市町村がただし書方式を採用し，あるいは超過課税を行なつている原因がどこにあるのかということ，また，もしこのような不均衡を是正した場合に関係市町村の財政にどのような影響を与えるのかということなどの点について，充分解明できるまでに至らなかつた。したがつて，昨年12月の「昭和38年度の税制改正に関する臨時答申」においては，ただし書方式を採用している市町村あるいは超過課税を行なつている市町村の税財政の実態を充分検討したうえで結論を出すべきであると考え，当調査会における基本問題の一つとして引き続き検討することとしたわけである。

(5) われわれは，本年，再びこの問題を取り上げ，各種の基礎資料に基づいてその検討を進める一方，ただし書方式を採用し，あるいは超過課税を行なつている市町村の税財政の実態調査を行なつた。

その結果，上記(3)でのべたとおり，ただし書方式採用市町村においては，その負担は著しく重いものとなつており，また，市町村を異にすることによつて，その負担にかなりの格差があることが認められた。

(6) 当調査会は，今回の審議においては，住民の税負担の軽減合理化という観点から，このようなただし書方式における低所得者の過重な負担と市町村を異にすることによる著しい負担の不均衡は，すみやかにこれを解消することが急務であると認めたのであるが，その実施の時期及び方法と，これに伴つて生ずる市町村民税の減収をどうするかという点が大きな問題となつた。

(7) この点について，われわれは，慎重な審議を重ねた結果，この際，低所得者層の過重な負担の軽減を考慮しつつ，2年度間で負担の不均衡を是正することとし，その方法としては課税方式を本文方式に統一することを主眼とし，あわせて，将来著しい超過課税が発生しないように措置しつつ，現行の準拠税率を標準税率に改める方向で合理化を図ることが適当であると認めた。

しかしながら，その実施の方法については，意見が分れた。すなわち，2年度間で課税方式を本文方式に統一するとともに，現行の準拠税率を標準税率に改めるということについては，異論はな

かつたが，ただその実施の方法については，(イ)昭和39年度においては，課税方式を本文方式に統一し，昭和40年度には，現行の準拠税率を標準税率に改めるべきであるという意見と，(ロ)昭和39年度においては，課税方式の統一のうちの一部を実施し，昭和40年度には残余の所得控除を法定するなどの方法によつて，課税方式の統一を2年度間にわたつて漸進的に行なうとともに，現行の準拠税率を標準税率に改め，極端な超過課税が発生しないよう措置すべきであるという意見とに分れたのである。

(8) そした，また，この問題は，上記のような改正を行なつた場合の市町村民税の減税額に対する減収補てんの問題とも関連していたわけである。すなわち，減収補てんの問題については，一方において市町村民税の減税に伴う減収は全額政府において補てんの措置を講ずべきであるという意見があり，他方において市町村財政の実態に応じて所要の措置をとれば足るとする意見があつた。

われわれは，これらの点について検討を行なつたのであるが，このような減税に伴つて生ずる減収については，市町村財政の実態に応じて，別途，所要の財源措置をとることが適当と認めた。なお，減税の実施の方法については，前記の減収補てんのための財源措置とも関連して，政府部内の検討に委ねることが相当と考えた。

(9) なお，今回の改正による市町村民税の減収額を初年度150億円～240億円としているのは，上記(7)でのべたとおり，その実施の方法に関連して減収額が異動するためであつて，昭和39年度において課税方式を完全に統一した場合の減収額は240億円となり，また，平年度298億円の減税を2年度間にわたつておおむね2分の1ずつ実施することとした場合の減収額は，昭和39年度においては150億円となることを示している。

第2 固定資産税

（固定資産評価制度の改正と問題の所在）

(1) 固定資産税における固定資産の評価は，これまで，市町村が自治大臣の示す固定資産評価基準に準じて実施してきているのであるが，市町村における評価の方法が統一されていないこと，地価の騰勢に応じて土地の評価水準が引き上げられなかつたこと等の事由によつて，各市町村間並びに土地，家屋及び償却資産の各資産間の評価の不均衡は漸次拡大されてきた。

このような状況にかんがみ，固定資産の評価の適正と均衡を図るため，昭和36年3月に行なわれた固定資産評価制度調査会の答申に基づき，固定資産評価制度の改正を行ない，昭和39年度から新しい評価の方法によつて固定資産の評価を行なうことになつた。新しい固定資産の評価方法によると，固定資産の評価によつて求める固定資産の適正な時価は，各資産を通じて，正常な条件の下における取引価格であるとされ，土地にあつては売買実例価額，家屋にあつては再建築価額，償却資産にあつては取得価額を基準として評価する方法によることとされている。この評価の方法は，家屋及び償却資産にあつては，従来と基本的には変らないので，固定資産の再評価によつても著しい評価額の変動は生じないが，土地にあつては，従来のように市町村の評価水準の目途となる指示平均価額について行なわれていた評価額の抑制が行なわれずに，売買実例価額を基準として評価することとなるので，固定資産の再評価によつて著しい評価額の変動が生ずることとなる。新しい評価方法による評価の変動の状況を自治省の調査した指定市町村の評価の状況によつて推定すると，従来の評価額に比し，農地は1.2～1.4倍程度，宅地は6～7倍程度，山林その他の土地は3～4倍程度の評価額となるが，家屋及び償却資産については一般に著しい変動は生じない見込である。

(2) 固定資産評価制度の改正に伴い，新しい評価の方法によつて固定資産の再評価を実施すると，土地の評価額は上記のとおり著しく変動することとなるので，現行制度の下においては土地の税負担は激増することとなる。そこで，これらの各資産の評価額の変動に即して固定資産税負担の調整を行なう必要が生ずることとなつた。

（検討と結論）

(3) われわれは，固定資産税の負担調整を審議するに当つて，まず，固定資産税の性格をどのように考えるべきかを問題とした。この点については，固定資産税を財産課税と理解すべきか収益課税と考えるべきかをめぐつて意見の交換が行なわれたが，この問題は固定資産税の基本に関する重要な問題であり，これを審議するには時間的余裕も十分でなかつたので，結論に達するには至らなかつた。その結果，固定資産税の基本的なあり方については，今後更に検討することとし，固定資産の再評価に伴う固定資産税負担の調整について，さしあたり次の評価改訂の時期までの経過措置を検討することに意見の一致をみた。

なお，固定資産の再評価を実施する場合における固定資産税収入の総額については，固定資産評価制度調査会の答申に述べられているように，現行の固定資産税収入の総額と変動を生じないよう

にするというようにするということにとらわれる必要はなく，むしろ，全体の空気としては，再評価を実施することによつて固定資産税収入の総額がある程度増加することとなつてもよいとする意見が多かつた。

(4) 以上のような見地から，われわれは，具体的な調整の方法として次の方法について検討を加えた。

(イ) 税率のみによつて調整する方法

(ロ) 課税標準の特例のみによつて調整する方法

(ハ) 税率及び課税標準の特例の併用によつて調整する方法

まず，税率のみによつて調整する方法は，固定資産税の基本にふれるし，また，各納税者の税負担及び各市町村の税収入に著しい変動を及ぼすこととなるので適当ではないとの結論に達した。

税率及び課税標準の特例の併用によつて調整する方法は，税率を若干引き下げるとともに，固定資産の評価替の結果評価額の増加する土地について課税標準の算定上特例を設けて調整する方法である。この方法によれば，税率の引き下げ巾の多少と課税標準の特例の内容によつて，各納税者の税負担及び各市町村の税収入に与える変動の状況は異なる結果となるが，税率の引下げによつて家屋及び償却資産の所有者の負担を軽減することは，暫定措置としては適当ではないとする意見が多かつた。

その結果，固定資産税の負担調整の方法としては，激変緩和に主眼をおいて，固定資産税の基本的あり方等についての当調査会の結論が出るまで(これを一応の目安として次の評価改訂の時期(2年後)までとした。)税率はすえ置き，農地以外の土地について課税標準の特例を設けて調整する方法によることが適当であると考えた。なお，この場合において，農地については，農業の特殊性等を考慮し，前年度の税額と同額とし，農地以外の土地については，昭和38年度に対し，一応3割増を限度とする激増しんしやくの措置を講ずる必要があると考えた。

(5) 都市計画税は，固定資産税と同じ課税標準を用い，また，固定資産税と併せて徴収されるものであるから，その負担の調整についても，固定資産税の場合と同様とすることが適当であると考えた。

不動産取得税については，固定資産税と同様の調整措置を講ずべきであるとする意見もあつたが，不動産取得税は，不動産の取得に対して課される流通税であり，固定資産税と性格を異にするものであるから，固定資産税の場合と同一に論ずることは適当でないとされた。

第3 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8とされている。

電気ガス税においては，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ている。この制度は，さきの税制調査会の答申にのつとり，昭和36年度に創設されたものである。

また，重要基幹産業において製造する重要基礎資材又は新規重要産業（新技術により開発された原材料を生産する産業）にかかわる製品で，その製品コストに占める電気料金の割合がおおむね5％をこえるものの製造又は掘採に使用する電気については，原料課税となることを避ける趣旨で電気ガス税を非課税とする措置がとられており，その非課税品目は，現在120品目に達している。このほか，運輸事業に直接使用する電気，学術研究用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について，いわゆる用途免税の措置が講じられている。

電気ガス税の税率は，昭和36年度までは100分の10であつたが，昭和37年度及び昭和38年度において，住民負担の軽減を図るため，相ついで1％ずつ引下げが行なわれ，現行税率に至つたものである。

（検討と結論）

(2) われわれは，まず電気ガス税の本質について検討を行なつた。

(イ) すなわち，まず電気ガス税は本質的に生活必需品課税であるから問題があるという意見もあつたが，家計調査年報に基づく資料をも参照しつつ検討したところでは，家計支出のうち電気ガス代の増加割合は，主食費，水道料，砂糖代等と異なり，所得の増加に伴う消費支出の増加割合とおおむね同じ傾向を示すことが認められた。このことから，われわれは，電気ガス税は水や主食に課税するのと同じようなものではなく，むしろ電気ガスの消費を通じて担税力を推定することには合理的な根拠があることをおおむね認めることができると考えた。

(ロ) 次に，産業用電気ガスに対する課税について，この税の負担は，産業のコストをそれだけ高める要因となつており，輸出振興が緊要とされる今日において，わが国の産業の競争力を弱める結果となり，また，産業用の電気ガスに対する課税によつて，産業間に負担の不均衡が生じているので，これを撤廃すべきであるという意見があつたが，他面わが国の現状においては，社会産業基盤を急速に整備してゆくための公共投資の需要の増加に応ずるためにも，電気ガス税のように産業の発展に即応して収入が伸張する税が必要であるという意見があつた。われわれは，これらの意見について慎重に検討したが，結論に達するに至らなかつた。

(ハ) また，電気ガス税の軽減と物価政策との関連については，この際電気ガス税を軽減することによつて，物価騰貴のすう勢を抑止することが物価政策として意義があるという意見があつたが，反面電気ガス税を軽減しても物価に反映する保障がないという疑問も提出され，更に本来電気ガス税のあり方を物価政策と結びつけるのは合理的でないという意見があつた。この問題について

も慎重に検討したが，結論を得なかつた。

(ニ) 以上のような審議の経過にかんがみ，われわれは，電気ガス税については，その性格その他について今後なお慎重に検討を継続する必要があると考えた。

(3) 次に，われわれは，明年度において電気ガス税の軽減を図る必要があるかどうかについて検討した。

この点については上記の経緯にもかんがみ，電気ガス税については，その本質の根本的な検討を行なつたのち抜本的な改正を実施すべきであるので，さしあたつて明年度の改正は見送ることが適当であるという強い意見もあつたが，他面，前年度に引きつづき軽減の要望もあるので，さしあたつては，税率１％の引下げを図ることが適当であると認めた。

(4) この電気ガス税の税率引下げに伴う補てん措置については，市町村財政の実態を検討のうえ，別途必要に応じて所要の財源措置をとるものとするという意見と，電気ガス税は，市町村の有力な独立税源であるのにかかわらず，国の要請として減税を行なうのであるから，さらに具体的に電気ガス税に匹敵する伸長性及び普遍性をそなえる税，たとえば市町村たばこ消費税ないし住民税法人税割等の独立税源によつて措置することを明らかにすべきであるという意見があつた。

われわれは，これらの意見について，種々検討を加えたが，来年度における地方税の減税が主として市町村において多額に上ること及び電気ガス税が市町村財政において重要な意義を占めていることから，電気ガス税の減税を行なう場合には代り税源を与えるべきであるとの主張が強いこと等の事情を考慮して，住民税の減収及び電気ガス税の減収については，市町村財政の実態に応じ，所要の財税源措置をとることとしたものである。

第4　法人事業税

（現行制度の概要）

(1)　法人事業税においては，従来から，中小企業対策の一環として，中小法人に対する負担の軽減が行なわれてきており，普通法人に対する現行の標準税率は，次のとおりとなつている。

所得年	100万円以下	6％
所得年	100万円超200万円以下	9％
所得年	200万円超	12％

（検討と結論）

(2)　中小企業対策の一環として中小法人の負担の軽減を図る必要があるが，最近の中小法人の所得の状況その他について検討を行なつた結果，法人税における措置ともにらみあわせて，次のとおり法人事業税の税率を引き下げることを適当と認めた。

所得年	150万円以下	6％
所得年	150万円超300万円以下	9％

なお，中小法人の負担軽減措置と関連して，個人事業税における事業主控除を引き上げるべきではないかという意見もあつた。

第5　住宅建設促進のための措置

（現行制度の概要）

(1)　住宅建設促進のための地方税制上の措置としては，不動産取得税の課税の特例措置があり，ほかに小規模住宅について固定資産税の軽減措置が通達によつて指導されてきている。

不動産取得税は，不動産(土地及び家屋)の取得に対し，その取得者に課する流通税であり，標準税率は不動産の価格の100分の3である。新築住宅については，価格から1戸につき100万円を控除するものとされ，新築住宅用土地については，当該土地の取得に対する不動産取得税額から60万円に税率を乗じて得た額を減額する制度がとられている。

なお，固定資産税については，20坪以下の新築住宅につき15坪分までの税額の2分の1を3年間軽減するよう通達によつて指導されている。

（検 討 と 結 論）

(2)　わが国の住宅事情の現状にかんがみ，住宅建設の促進は現下の急務と考えられるので，検討を行なつた結果，地方税制においても，住宅対策の一環として不動産取得税及び固定資産税について所要の軽減措置を講ずる必要があると認めた。なお，その具体的な内容としては，不動産取得税については，昭和29年に本税が創設されて以来評価額が上昇している事情をも勘案し，住宅にかかる基礎控除額及び住宅用土地にかかる税額控除基本額を5割程度引き上げることを目途として政府部内において検討するものとし，固定資産税については，通達内容を法制化することにより軽減措置を確実ならしめる等の措置につき検討すべきであると考えた。

第 6　軽 油 引 取 税

（現行制度の概要）

(1)　軽油引取税は，昭和31年に都道府県及び指定市の道路に関する費用に充てるため，都道府県の目的税として創設されたものである。

その税率は，昭和36年に軽油1キロリットルにつき1万2,500円に改正され，現在に及んでいる。

（検 討 と 結 論）

(2)　道路の整備を積極的に行なうため，第2次道路整備5カ年計画が昭和36年度から実施されてきているが，最近における道路交通の状況等から，道路整備5カ年計画を大巾に改訂し，道路整備の促進を図ることが考えられており，その場合においては，揮発油税とともに地方道路目的税財源の充実強化を図る必要がある。

(3)　揮発油に対して課される揮発油課税の税率は，揮発油税2万2,100円，地方道路税4,000円，合計2万6,100円であり，軽油引取税の税率が1万2,500円であるのに対比すると両者の間にはかなり大きな差がある。これを主要各国における自動車燃料油に対する税負担についてみても，他の主要国においては，いずれもわが国における場合よりも重い状況にある。軽油引取税の税率の引上げに当たつては，これらの見地から揮発油課税の増徴との関連を考慮する必要があるとの意見もあつた。

(4)　しかし，軽油を使用する車両が主としてバス及びトラックであり，軽油引取税の税率の引上げがこれらの自動車の運賃に与える影響について考慮する必要があるので，税率引上げについては慎重に検討する必要があると認めた。

(5)　なお，地方道路目的税源の増強に関連して，プロパンガス課税，自動車取得税の創設についても検討が行なわれたが，結論にいたらなかつた。

第7 その他

1 外人に対する料理飲食等消費税の非課税措置

（問題の所在）

(1) 料理飲食等消費税は，料理店，貸席，バー，飲食店，喫茶店，旅館その他これらに類する場所における遊興，飲食及び宿泊等の消費行為に対して課税する消費税である。

昭和37年3月31日までは，国際観光ホテル整備法の規定により登録を受けたホテルまたは旅館における外客の飲食及び宿泊その他の利用行為に対しては，料理飲食等消費税（当時は遊興飲食税）を課税しないこととされていた。このような非課税は，観光客の誘致による外貨の獲得を促進するために認められたものであるが，観光客の誘致は，施設の充実，宣伝等によつて行なうことがその本来の姿であるとともに，遊興飲食税が内国消費税であること及び国税においても内国消費税については非課税とされていないことをあわせ考えて，外客に対する遊興飲食税の非課税の措置は廃止され，今日に至つている。

これに対して，わが国のホテル代が割高である等の現状にかえりみ，外人観光客の来訪の促進及びその接遇の向上を図る見地から，特にオリンピックの開催を控えて，外客に対する料理飲食等消費税の非課税の措置を復活すべきであるとする意見がある。

（検討と結論）

(2) 外客に対する料理飲食等消費税の非課税措置については，同税が内国消費税である性格にかんがみ，また同税の非課税措置が昭和37年に廃止された経緯，非課税措置によつて外人観光客が増加するという根拠がうすいこと，観光政策として他にとるべき措置が相当あること等の理由から，今日これを復活することは適当でないと考えた。

2 国際収支改善のための特別とん税の引上げ及びこれに伴う外航船舶に対する固定資産税の免除

（現行制度の概要）

(1) 特別とん税は，外国貿易船の開港への入港に対して課されるものであつて，昭和32年度に創設されたものである。その課税形式は，国税とされているのであるが，その収入の全額が特別とん譲与税として特別とん税の徴収地である開港所在市町村に還付されることとなつている。

(2) 他方，外航船舶に対して課する固定資産税については，現在，その課税標準を，その価格の6分の1の額とするという特例措置が行なわれている。この特例措置は，外航船舶が外貨の獲得等に資するものであることにかんがみて設けられたものであるが，この特例は，昭和31年度までは当該外航船舶の価格の3分の1の額とされていたのを，昭和32年度に特別とん税及び特別とん譲与税制度が創設されたのに伴い，上記のように6分の1の額に引き下げられたのである。

なお，外航船舶とは主として遠洋区域を航行区域とする総トン数500トン以上の船舶をいうものとされている。

（検 討 と 結 論）

(3) 最近における国際収支の動向とくに貿易外収支の状況にかんがみ，これが改善に資するため，特別とん税の税率を引き上げ，これに伴い，当分の間，外航船舶に対する固定資産税を免除する案が政府において検討されていたところであるが，われわれも，検討の結果これを適当であると認めた。

3 事業税における国税の輸出特別措置の取扱い

（問 題 の 所 在）

(1) 開放経済への移行に備え，国税においては輸出所得控除の制度に代り新たに海外市場開拓準備金制度の創設，輸出特別償却制度の延長拡大等の輸出特別措置が講ぜられるべきことを答申している。（答申3頁参照）

(2) 事業税においては，従来，国税における輸出所得控除制度についてはその性格等にかえりみ，その影響をしや断し，損金算入の措置をとつていなかつたのであるが，輸出所得控除制度に代る輸出特別措置について今後どう取り扱うかが問題となる。

（検 討 と 結 論）

(3) 事業税における国税の輸出特別措置の取扱いについては，事業税におけるこれまでの考え方に従い，従前の例に準ずることとした。なお，その技術的方法については，商法の一部改正及び法人税における輸出特別措置の取扱いとの関連において，別途検討を要するところである。

付　属　資　料

目　　次

頁

1　諸　表　索　引……1

2　税制調査会の部会，小委員会の構成……4

3　税制調査会審議経過……5

付属資料 1

諸　表　索　引

（第２章　所得税の負担の軽減）

第１　所得税の負担の現状

頁

第 1 表　国税収入中に占める所得税収入の割合に関する調…… 4

第 2 表　主要諸国における国民所得に対する所得税の負担の累年比較…… 5

第 3 表　主要諸国における課税最低限の比較（グラフ）…… 6

第 4 表　主要諸国における平均国民所得と課税最低限との比較（グラフ）…… 7

第 5 表　課税最低限の推移（給与所得者の場合）（グラフ）…… 8

第 6 表　平均国民所得と課税最低限との比較（グラフ）…… 9

第 7 表　主要諸国における給与所得者の所得税負担額の比較……11

第 8 表　主要諸国における有業人口と所得税納税人員との比較……13

第２　最近における生計費の動向と所得税の負担

第 9 表　世帯構成別の課税最低限と消費支出金額及び社会保障関係諸給付額との比較……14

第 10 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現行課税最低限との比較（給与所得者）……15

第 11 表　日本人の年齢別，性別栄養所要量調（１日当たり）……18

第 12 表　生活保護法による飲食物費等の性別，年齢別基準額（月額）……20

第 13 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改正案による課税最低限との比較（給与所得者）……21

第３　各種所得者間の負担のバランス

第 14 表　所得税納税人員の推移……22

第 15 表　給与所得者の学歴及び勤続年数別の所得税課税状況調……23

第 16 表　給与所得控除の限度額適用人員の累年比較……26

第 17 表　給与所得控除の適用状況調……26

第 18 表　同族会社の家族給与支給状況調……28

第 19 表　農家の家族労働報酬に関する調……32

第４　そ　の　他

第 20 表　改正案による退職所得の所得税負担軽減調……34

第 21 表　資産の保有期間及び譲渡態様別件数一覧……36

第 22 表　寄附金控除適用状況……39

(1) 所得階級別，総所得金額に占める特定寄附金割合別の件数分布状況……39
(2) 上積税率階級別適用人員調……39
（第3章 法人税の負担の軽減）
第 2 耐用年数の改訂及び減価償却制度の合理化
第 23 表 主要諸国における耐用年数比較……43
第 24 表 主要諸国における主要業種別減価償却率の推移……44
第 25 表 日本と西ドイツとの業種別減価償却率の比較……46
第 26 表 主要諸国における主要企業の資金源泉比較(試算)……46
第 4 同族会社の留保所得課税の軽減
第 27 表 法人の資本金階級別利益処分状況……51
第 28 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(改正案)……52
（第4章 相続税の改正）
第 29 表 相続税の財産種類別課税人員及び課税財産価額……56
（第5章 揮発油税及び地方道路税の検討）
第 30 表 主要諸国における揮発油に対する税負担の比較……60
（第6章 租税特別措置の改正）
第 1 検討に当たつての基本的な考え方
第 31 表 昭和25年度以降租税特別措置による減収額(平年度)及びその財政規模に対する割合……62
第 2 企業の国際競争力強化のため特別措置
第 32 表 現地法人の設立状況調……67
(1) 最近年次における設立状況の推移……67
(2) 昭和38年3月末及び6月末における業種別設立状況……67
第 33 表 対外投融資の現状(最近6ヵ年間における対外融資残高推移)……68
第 5 貸倒準備金制度の整備合理化
第 34 表 最近の大法人の貸倒状況(業種別)……73
第 35 表 最近の中小法人の貸倒状況(業種別)……73
第 8 生命保険料控除限度額の引上げ
第 36 表 普通保険新契約の保険金額別契約高の推移……78
第 37 表 所得階層別の生命保険料控除の適用状況(昭和37年分)……79
第 10 交際費等の課税の特例
第 38 表 昭和32年度以降における交際費等の支出状況調……81
第 11 米穀所得課税の特例
第 39 表 米作農家の所得税課税状況調(全農家数と課税農家数との比較)……83
第 12 社会保険診療報酬課税の特例

第 40 表　医療保険の普及，国民医療費の伸長等の状況……86
第 13　配当所得の分離課税
第 41 表　配当所得の所得階層別分布(昭和 37 年分) ……87
第 42 表　配当所得に対する負担状況……88
第 43 表　配当所得に対して５％の税率により分離課税した場合の所得税負担軽減状況調……89
第 14　その他の特別措置
第 44 表　開墾地等の農業所得免税の実績調……93
(第８章　地方税の改正)
第 1　住　　民　　税
第 45 表　市町村民税所得割の課税方式及び税率の採用状況…… 101

付属資料２

税制調査会の部会、小委員会の構成

臨時小委員会	一般税制部会	企業税制部会	地方税制部会	基礎問題小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
会長						
中山伊知郎	中山伊知郎	中山伊知郎	中山伊知郎	中山伊知郎	中山伊知郎	中山伊知郎
会長代理						
東畑精一	東畑精一	東畑精一	東畑精一	東畑精一	東畑精一	東畑精一
委員						
稲葉秀三	稲川宮雄	稲川宮雄	植村甲午郎	◎稲葉秀三	◎木村元一	雄川一郎
江幡清	井山敏夫	稲葉秀三	江幡清	遠藤湘吉	遠藤湘吉	木村清司
円城寺次郎	宇佐美洵	井上敏夫	円城寺次郎	大原総一郎	雄川一郎	林慶之助
遠藤湘吉	江幡清	植村甲午郎	雄川一郎	荻田保	○松宮隆	◎松隈秀雄
雄川一郎	雄川一郎	宇佐美洵	大木正吾	小倉武一	渡辺進	○松宮隆
荻田保	大木正吾	○円城寺次郎	茨田保	木村元一	(専門委員)	(特別委員)
小倉武一	木村清司	遠藤湘吉	小倉武一	渡辺喜久造	明里長太郎	明里長太郎
木村清司	◎木村元一	大原総一郎	○木村清司	(専門委員)	飯野利夫	奄治川良雄
◎木村元一	土井正治	荻田保	塚田十一郎	宇田川璋仁	星野英一	金子佐一郎
○松隈秀雄	松隈秀雄	塚田十一郎	徳永久次	木下和夫	矢沢惇	辻真
松宮隆	三巻秋子	徳永久次	林慶之助	小宮隆太郎	(官庁関係参加者)	中西寅雄
渡辺喜久造	水上達三	土井正治	◎松宮隆	柴田徳衛	茂串俊	平木信二
渡辺進	菱輪早三郎	林慶之助	三巻秋子	篠原三代平	上田明信	藤原龍太
	森昌也	◎松隈秀雄	菱輪早三郎	高橋誠	(吉田昂…38年3月まで)	前田幸蔵
	和田春生	松宮隆	森昌也	古田精司	(杉本良吉…38年7月まで)	三ヶ月章
	渡辺進	水上達三	渡辺喜久造	(官庁関係参加者)		(官庁関係参加者)
		和田春生		高島節男		茂串俊
		渡辺喜久造		宍戸寿雄		関根達夫
		渡辺進				佐竹浩
						喜田村健三

(注) ◎印……部会長又は小委員長
○印……部会長代理又は小委員長代理

付　属　資　料　3

税制調査会審議経過

開催年月日	会合の種類及び回数							
	総会	臨時小委員会	一般税制部会	企業税制部会	地方税制部会	基礎問題小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
37. 8.10(金)	1							
8.11(土)	2							
9.14(金)							1	
9.21(金)	3							
〃							2	
10. 5(金)	4							
〃							3	
10.12(金)	5							
〃							4	
10.16(火)		(38改)	1					
10.19(金)	6							
10.24(水)			2					
10.26(金)							5	
10.31(水)			3					
11. 2(金)	7							
〃							6	
11. 7(水)			4					
11. 9(金)							7	
11.14(水)			5					
11.16(金)	8							
〃							8	
11.20(火)			6					
11.27(火)			7					
11.28(水)			8					
11.30(金)	9							
〃							9	
12. 5(水)			9					
12. 7(金)			10					
〃							10	
12.10(月)	10							
12.14(金)	11							
〃							11	
12.21(金)							12	
38. 1.18(金)	12							
〃							13	
1.25(金)							14	
2. 1(金)	13							
〃							15	
2.15(金)			1					

開催年月日	会合の種類及び回数							
	総会	臨時小委員会	一般税制部会	企業税制部会	地方税制部会	基礎問題小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
38. 2.15(金)							16	
2.22(金)							17	
3. 1(金)				1				
〃							18	
3. 8(金)							19	
3.15(金)					1			
3.22(金)							20	
4. 5(金)			2					
〃							21	
4.12(金)				2				
〃							22	
4.13(土)						打合せ会		
4.19(金)					2			
〃							23	
4.25(木)								1
4.26(金)			3					
〃							24	
4.27(土)						1（懇打）		
5. 2(木)				3				
5.10(金)					3			
〃							25	
5.11(土)						2（懇 1）		
5.14(火)								2
5.17(金)			4					
〃							26	
5.24(金)				4				
〃							27	
5.25(土)						3(懇 2）		
5.28(火)								3
5.31(金)					4			
〃							28	
6. 7(金)			5					
〃							29	
6. 8(土)						4(懇 3）		
6.11(火)								4
6.14(金)				5				
〃							30	
6.21(金)					5			
〃							31	
6.22(土)						5(懇 4）		
6.25(火)								5
6.28(金)			6					
〃							32	
7. 5(金)				6				
〃							33	

開催年月日	会合の種類及び回数							
	総会	臨時小委員会	一般税制部会	企業税制部会	地方税制部会	基礎問題小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
38. 7. 9(火)								6
7.12(金)					6			
〃							34	
7.13(土)						6(懇5)		
7.19(金)							35	
8. 9(金)							36	
8.16(金)				7				
〃							37	
8.23(金)					7			
〃							38	
8.30(金)			7					
〃							39	
9. 6(金)				8				
〃							40	
9.10(火)								7
9.13(金)					8			
〃							41	
9.17(火)								(起1)
9.20(金)			8					
〃							42	
9.21(土)						} 7		
9.22(日)								
9.27(金)			9					
〃					9			
9.28(土)							43	
10. 1(火)								(起2)
10. 2(水)								(起3)
10. 4(金)	14							
〃				9				
10. 8(火)								(起4)
10.11(金)							44	
10.12(土)						8		
10.18(金)	15							
10.19(土)						9		
10.22(火)								(起5)
10.25(金)		(39改) 1						
10.29(火)								(起6)
11. 1(金)		2						
11. 4(月)								(起7)
11. 8(金)		3						
11.11(月)								8
11.16(土)						10		
11.18(月)		部会長会議						
11.19(火)		〃						
11.20(金)		4						

開催年月日	会合の種類及び回数							
	総会	臨時小委員会	一般税制部会	企業税制部会	地方税制部会	基礎問題小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
38.11.25(月)		部会長会議						
11.26(火)								9
11.29(金)		5						
12. 2(月)								10
12. 4(水)		6						
〃		部会長会議						
12. 6(金)	16							
12.13(金)		7						
12.14(土)		部会長会議						
12.18(水)	17							

(注) 1 各欄の数字は，回数を示すものである。

2 臨時小委員会欄の(38改)は，38年度税制改正審議のための小委員会であり，(39改)は，39年度税制改正審議のための小委員会を示すものである。

3 基礎問題小委員会欄の（懇1）は，専門委員による懇談会を示し，数字は，回数を示すものである。

4 税理士制度特別部会欄の(起1)は，起草小委員会を示し，数字は回数を示すものである。