昭和39年12月

昭和40年度の税制改正に関する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40年度の税制改正に関する答申

○　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40年度の税制改正に関する答申

昭和40年度の税制改正に関する答申

昭和39年12月17日

内閣総理大臣　佐　藤　栄　作　殿

税制調査会会長　中　山　伊　知　郎

昭和40年度の税制改正に当たり，実施すべき事項について，別紙のとおり，当調査会の意見をとりまとめました。

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

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，本年12月12日付でこの諮問に対する答申を行なつた。

われわれは，さらに，上記答申の線にそい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，臨時小委員会を設けて慎重に審議を行ない，最後に総会において検討を加えた結果，これについての意見をとりまとめた。

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。

当調査会の委員は次のとおりである。

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わ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。)

目　　次

頁
第１　昭和40年度税制改正についての方針……1
第２　国　　税……2
　１　所　得　税……2
　２　法　人　税……3
　３　租税特別措置……3
　４　そ　の　他……4
第３　地　方　税……4
　１　事　業　税……4
　２　電気ガス税……4
　３　自動車税……4
　４　住　民　税……4
　５　固定資産税……5
　６　昭和39年度の臨時答申に基づく減税の実施……5
第４　そ　の　他……5
第５　税制改正による増減収額の試算……5
参考資料
　１　改正案による所得税の課税最低限に関する調……10
　２　改正案による所得税負担軽減調……12
　３　所得税納税人員の推移……16

第 1　昭和 40 年度税制改正についての方針

当調査会は，さきに，内閣総理大臣に対し「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」についての答申（以下「長期答申」という。）を行なつたが，来年度においては，この長期答申の線にそい，さらに最近における経済情勢の推移を勘案して，次の諸点に重点をおきつつ，国税，地方税を通じ，一般減税として平年度約 1,450 億円（租税特別措置の整理合理化等による増収を差し引けば，平年度約 700 億円）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と認めた。

(1)　所得税負担の軽減を行なうこと

所得税負担の現状等からみて今後も引き続き所得税に重点をおく減税を実施する必要があるとする長期答申の趣旨にそい，課税最低限の引上げ及び中堅所得層までに適用される税率の累進度の緩和により中小所得者の負担の軽減を図るほか，各種所得者間の負担の権衡を図る見地から給与所得者の負担軽減について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

企業課税の改正の方向として長期答申で述べた法人段階源泉課税方式への移行については，企業の法人税負担と株主の所得税負担とを一体化して考えるより，むしろ企業負担に及ぼす影響という観点からのみ問題を取り上げる傾向が一般的であるので，現在の経済環境においては来年度から実施の方向に進むことには種々困難な問題があると認めた。したがつて，来年度においてはさしあたり，開放経済体制に対処して，企業の体質改善，国際競争力の強化に資するため，法人税率の引下げによる一般的な負担軽減を図るほか，所得税，法人税等を通じ中小企業の負担の軽減合理化につき特に配慮することが必要である。

(3)　租税特別措置の整理合理化を図ること

租税特別措置については，長期答申で掲げた原則にのつとつて，利子，配当に対する課税の特例の改正等所要の整理合理化を進める必要がある。なお，新規に要望されている各種の特別措置についても種々検討を加えたが，特に新たな措置を認めるには至らなかつた。しかし，これらのうちには個々の措置の裏付けとなる政策の考え方が十分定まつていないため，その政策目的及び政策効果について明確な判断を下すことが困難なものもあるので，これらについてはその内容が明らかになつた段階で政府において長期答申に掲げた原則に照らして厳格なテストを行なつたうえ，その採否を決定することが適当である。

(4)　地方税負担の均衡化及び合理化を図ること

地方税においては，本年度の改正による住民税の負担の不均衡の是正を引き続き推

進するほか，主として中小所得者等の負担の軽減を図るため個人事業者の事業主控除の引上げ，電気ガス税の免税点の引上げを行なうことが必要である。

第2　国　　税

1　所　得　税

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，最近における生計費の動向及び納税人員の増加状況等を勘案して，次のとおり所得税の負担を軽減する。

(1)　基礎控除の引上げ

基礎控除を14万円(現行12万円)に引き上げる。

(2)　扶養控除の引上げ

扶養控除を次のとおり引き上げる。

(イ)　13歳未満の扶養親族の控除額を5万円(現行4万円)とする。

(ロ)　13歳以上の扶養親族の控除額を6万円(現行5万円)とする。

(ハ)　控除対象配偶者がない場合の第1人目の扶養親族の控除額を8万円（現行7万円)とする。

(3)　給与所得控除の引上げ

給与所得控除を次のとおり引き上げる。

(イ)　定額控除を3万円(現行2万円)に引き上げる。

(ロ)　定額控除後の給与の収入金額について，50万円（現行40万円）まで20％の控除率を適用するとともに，控除限度額を15万円(現行14万円)に引き上げる。

(4)　専従者控除の引上げ

専従者控除を次のとおり引き上げる。

(イ)　青色申告者の専従者控除の控除限度額を，20歳以上18万円（現行15万円)，20歳未満15万円(現行12万円)とする。

(ロ)　白色申告者の専従者控除を11万円(現行9万円)とする。

(5)　税率の緩和合理化

課税所得300万円以下の所得階層に適用される税率を緩和する一方，税率の合理化を図るため基礎控除等の引上げとの見合いにおいて最低税率を10％（現行8％）に引き上げることとし，所得税の税率を次のように改正する。

税　率	現　　行	改　正　案
8％	10万円以下の金額	な　　し
10％	10万円をこえる金額	30万円以下の金額
15％	20万円　〃	30万円をこえる金額

20%	50万円をこえる金額	60万円をこえる金額
25%	80万円 〃	100万円 〃
30%	120万円 〃	150万円 〃
35%	180万円 〃	220万円 〃
40%	250万円 〃	300万円 〃
45%	400万円 〃	400万円 〃

（以下現行に同じ）

2 法　人　税

(1) 企業の内部留保の充実を図るため，普通法人の留保分に対する法人税の税率について，年所得300万円以下の部分に対する税率を32％(現行33％)，年所得300万円超の部分の税率を37％(現行38％)にそれぞれ引き下げる。

(2) 中小法人に対する負担軽減を図るため，年所得300万円以下の部分の所得に適用する軽減税率につき，上記(1)に加えさらに1％引き下げ31％とする。

3 租税特別措置

(1) 租税特別措置については長期答申に掲げる原則にのつとって，その改廃につき検討すべきものであるが，そのうち本年度末又は昭和40年12月末に期限の到来する次の特例に関しては，それぞれ次のように措置することとする。

(イ) 利子所得（株式投資信託の収益分配金を含む。）に対し，源泉徴収税率を10％（現行5％，本則20％）に引き上げるとともに，20％の税率による源泉選択制度を創設する。（期限2年）

(ロ) 配当所得に対する源泉徴収税率の特例については，上記(イ)と見合ってその源泉徴収税率を10％(現行5％，本則20％)に引き上げる一方，株式配当金について1銘柄につき年3万円までは確定申告を要しないこととする。（期限2年）

(ハ) 特定公共事業の用地買収等の場合の課税の特例については，特定公共事業の工事促進を図る見地から，その適用対象を買取り等の申出のあった日から6カ月（現行1年）以内に譲渡した者に限定したうえ，なお2年間特例を延長する。

(ニ) 次の特例については，なお2年間現行措置のまま延長する。

① 事業用資産の買換えの場合の課税の特例

② 農業生産法人に現物出資した場合の納期限の延長

③ 探鉱用機械設備等の特別償却

④ 鉱業用坑道等の特別償却

⑤ 造林費の特別償却

⑥ 特殊の外貨借入金等の利子の税率の軽減

⑦ 重要外国技術の使用料についての税率の軽減

⑧ 個人の新築住宅の登記についての登録税の軽減

⑨ 航空機乗客の通行税の軽減

(2) 交際費支出の現状にかえりみ，その損金不算入割合を引き上げる方向で検討すべきである。

(3) 技術等海外所得の特別控除の適用対象に，新たに対外支払手段を対価とする建設請負，映画上映権の譲渡等による収入を加える。

(4) 米穀所得課税の特例及び社会保険診療報酬課税の特例については，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。

4 そ の 他

(1) 本年度末で期限の到来する小型乗用自動車，カラーフイルム，小型レコード及びカラーテレビジョン受像機に対する物品税の暫定軽減措置については，その目的がほぼ達成されたものと認められるので，期限到来とともにこの措置を廃止する。

(2) 揮発油に対する消費税の道路財源としての目的税的性格にかえりみ，農林漁業用機械に消費される揮発油に対する税負担を減免すべきであるとする考え方があるが，これについては実行上種々難点があるほか，税務職員の増員の困難性の問題もあるので，政府において慎重に検討のうえ他の適切な措置を講ずべきである。

第3 地 方 税

地方税については，来年度の地方財政の実情を考慮しつつ，次の方向で負担の均衡化及び合理化を行なう。

1 事 業 税

個人事業者の負担の軽減を図るため，個人事業税の事業主控除額を24万円（現行22万円）に引き上げる。

2 電気ガス税

電気ガス税の零細負担の軽減合理化を図るため，免税点を電気について400円，ガスについて500円(現行電気，ガスとも300円)に引き上げる。

3 自 動 車 税

道路交通の現状にかんがみ，あわせて自動車税の負担の均衡化を図るため，自家用乗用車，観光貸切用バス等に対する自動車税の税率をおおむね50％程度引き上げる。

4 住 民 税

法人税の税率引下げに伴う住民税法人税割の減収を回避するため，住民税法人税割の税率の調整を行なう。

5　固定資産税

大規模の償却資産所在市町村における財政需要の増嵩に対処するため，大規模の償却資産に対する道府県，市町村間の課税区分について，所要の調整を図る。

6　昭和39年度の臨時答申に基づく減税の実施

上記のほか，昭和39年度の臨時答申に基づき，次のような住民負担の軽減を実施するものとする。

(1) 住　民　税

(イ) 課税方式の統一および標準税率の設定による市町村民税所得割負担の不均衡是正の推進

(ロ) 昭和39年度所得税改正に伴う所得割の給与所得控除の引上げ等による負担の軽減

(2) 固定資産税

償却資産の評価の基礎となる耐用年数の短縮等による負担の軽減

第4　そ　の　他

自動車用燃料として消費される液化石油ガス(L．P．G．)について，揮発油等自動車用燃料に対する課税との権衡及び道路整備財源確保の緊要性等にかえりみ，新たに1トン当たり17,500円(1リットル当たり10円)の課税を行なうこととする。なお，これに対する課税を国税として行なうか，地方税として行なうかについては，道路整備財源との関連において政府で検討することが適当である。

第5　税制改正による増減収額の試算

答申事項のうち，その内容が具体化しなければ増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，その増減収額を試算してみると，次のとおりである。

（単位＝億円）

改正事項	国税		地方税		国税、地方税計	
	平年度	初年度	平年度	初年度	平年度	初年度
（国税）						
一 所得税、法人税の一般的減税						
1 所得税						
(1) 基礎控除の引上げ	△ 430	△ 380	—	—	△ 430	△ 380
(2) 扶養控除の引上げ	△ 280	△ 240	—	—	△ 280	△ 240
(3) 給与所得控除の引上げ	△ 215	△ 190	△ 85	—	△ 300	△ 190
(4) 専従者控除の引上げ	△ 40	△ 30	—	—	△ 40	△ 30
(5) 税率の改正	△ 60	△ 50	—	—	△ 60	△ 50
（小計）	△ 1,025	△ 890	△ 85	—	△ 1,110	△ 890
2 法人税						
(1) 税率の一律1％引下げ（配当軽課税率は据置）	△ 240	△ 140	△ 33	△ 19	△ 273	△ 159
(2) 中小所得の軽減税率をさらに1％引下げ	△ 40	△ 20	△ 5	△ 3	△ 45	△ 23
（小計）	△ 280	△ 160	△ 38	△ 22	△ 318	△ 182
一般的減税計	△ 1,305	△ 1,050	△ 123	△ 22	△ 1,428	△ 1,072
二 特別措置						
1 利子所得の課税の改正	＋ 400	＋ 335			＋ 400	＋ 335
2 配当所得の課税の改正	＋ 45	＋ 160			＋ 45	＋ 160
3 交際費の損金不算入制度の改正	＋ 75	＋ 20	＋ 34	＋ 9	＋ 109	＋ 29
特別措置計	＋ 520	＋ 515	＋ 34	＋ 9	＋ 554	＋ 524
国税計	△ 785	△ 535	△ 89	△ 13	△ 874	△ 548
（地方税）						
一 地方税の一般的減税						
1 個人事業税の事業主控除の引上げ			△ 13	△ 13	△ 13	△ 13
2 電気ガス税の免税点の引上げ			△ 12	△ 10	△ 12	△ 10
一般的減税計			△ 25	△ 23	△ 25	△ 23
二 その他						
1 自動車税の税率の引上げ			＋ 90	＋ 90	＋ 90	＋ 90
2 法人税率の引下げに伴う住民税法人税割の減収を回避するための調整措置			＋ 38	＋ 22	＋ 38	＋ 22

改正事項	国税		地方税		国税、地方税計	
	平年度	初年度	平年度	初年度	平年度	初年度
その他計			＋ 128	＋ 112	＋ 128	＋ 112
地方税計			＋ 103	＋ 89	＋ 103	＋ 89
国税、地方税計	△ 785	△ 535	＋ 14	＋ 76	△ 771	△ 459
上記のうち一般的減税	△ 1,305	△ 1,050	△ 148	△ 45	△ 1,453	△ 1,095
自動車燃料用 L. P. G. の新規課税					＋ 70	＋ 55
総計					△ 701	△ 404
上記のほか昭和39年度改正のうち、昭和40年度から適用するもの						
1 市町村民税所得割負担の不均衡是正			△ 150	△ 150	△ 150	△ 150
2 住民税の給与所得控除の引上げ等			△ 100	△ 80	△ 100	△ 80
3 固定資産税の耐用年数の短縮等			△ 30	△ 30	△ 30	△ 30
（小計）			△ 280	△ 260	△ 280	△ 260
再計			△ 266	△ 184	△ 981	△ 664

（備考）

1 上記の計数は、現在精査中であるので、今後若干異動することがある。

2 上記のほか、昭和39年度末に適用期限の到来することによる増収額は、次のとおりである。

	平年度	初年度
物品税の暫定軽減措置の廃止	＋151億円	＋113億円

参考資料

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		178,853円	323,514円	376,118円
改正案	昭和40年分	206,470	351,130	413,163
改正案	平年分	215,675	360,336	425,643

（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		122,587円	236,504円	278,242円
	改正案	昭和40年分	137,923	251,840	301,246
	改正案	平年分	143,035	256,952	308,913
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40年分	（	〃	
	改正案	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		122,587	277,399	349,808
	改正案	昭和40年分	137,923	315,738	395,184
	改正案	平年分	143,035	328,517	411,150

（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))｝+

（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

3人	4人	5人	6人	7人
配偶者 13歳未満 2人	配偶者 13歳以上15歳未満 1人 13歳未満 2人	配偶者 15歳以上 1人 13歳以上15歳未満 1人 13歳未満 2人	配偶者 15歳以上 2人 13歳以上15歳未満 1人 13歳未満 2人	配偶者 15歳以上 2人 13歳以上15歳未満 1人 13歳未満 3人
円 427,311	円 485,369	円 542,231	円 600,162	円 646,507
474,036	544,259	610,879	677,499	728,314
491,329	564,245	633,762	703,278	754,054

%，100万円以下3.19%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歳以上15歳未満 1人 13歳未満 2人	配偶者 15歳以上 1人 13歳以上15歳未満 1人 13歳未満 2人	配偶者 15歳以上 2人 13歳以上15歳未満 1人 13歳未満 2人	配偶者 15歳以上 2人 13歳以上15歳未満 1人 13歳未満 3人
円 319,980	円 371,329	円 422,677	円 474,025	円 515,150
350,651	409,667	468,683	527,699	576,492
360,875	422,447	484,019	545,591	596,939
0人	0人	1人	2人	2人
同じ。）		463,572	555,815	596,939
）		517,246	624,824	673,616
）		535,137	647,827	699,175
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
391,546	432,670	555,584	709,169	750,293
445,220	494,012	639,929	816,517	865,309
463,111	514,459	668,044	852,300	903,648

のとして計算した。

225円(均等割)×世帯人員＋450円(平等割)……最高5万円

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

2　改正案による所得税負担軽減調

(イ)　給　与　所　得　者

家族の構成 ＼ 給与の金額 ／ 区分				20 万 円	30 万 円	50 万 円
独身者		現行		円 (0.64) 1,286	円 (2.45) 7,369	円 (5.17) 25,890
		改正案	昭和40年分	—	(2.25) 6,756	(4.47) 22,371
			平年分	—	(2.13) 6,412	(4.33) 21,660
		軽減額	昭和40年分	1,286	613	3,519
			平年分	1,286	957	4,230
		軽減割合(%)	昭和40年分	100.0	8.3	13.6
			平年分	100.0	13.0	16.3
夫婦子三人	配偶者 13歳以上1人 13歳未満2人	現行		—	—	(0.20) 1,008
		改正案	昭和40年分	—	—	—
			平年分	—	—	—
		軽減額	昭和40年分	—	—	1,008
			平年分	—	—	1,008
		軽減割合(%)	昭和40年分	—	—	100.0
			平年分	—	—	100.0

(備考) 1　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％，70万円以下保険料として控除されるものとして計算した。

2　カッコ内の数字は，収入金額100円当たりの金額である。

70 万 円	100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円 (7.41) 51,925	円 (10.46) 104,620	円 (15.00) 224,965	円 (18.58) 371,620	円 (31.14) 1,557,150	円 (40.03) 4,003,000
(6.47) 45,338	(9.42) 94,220	(13.71) 205,712	(17.02) 340,470	(29.78) 1,489,325	(39.34) 3,934,050
(6.15) 43,075	(9.06) 90,620	(13.27) 199,137	(16.48) 329,620	(29.31) 1,465,650	(39.10) 3,910,000
6,587	10,400	19,253	31,150	67,825	69,000
8,850	14,000	25,828	42,000	91,500	93,000
12.7	9.9	8.6	8.4	4.4	1.7
17.0	13.4	11.5	11.3	5.9	2.3
(2.37) 16,617	(5.82) 58,215	(10.97) 164,637	(14.98) 299,620	(28.98) 1,449,150	(38.83) 3,883,000
(1.84) 12,942	(4.92) 49,265	(9.53) 142,990	(13.25) 265,035	(27.42) 1,371,200	(38.02) 3,802,800
(1.67) 11,717	(4.62) 46,215	(9.08) 136,310	(12.69) 253,850	(26.88) 1,344,150	(37.75) 3,775,000
3,675	8,950	21,647	34,585	77,950	80,200
4,900	12,000	28,327	45,770	105,000	108,000
22.1	15.4	13.1	11.5	5.4	2.1
29.5	20.6	17.2	15.3	7.2	2.8

3.69 %，100 万円以下 3.19 %，200 万円以下 2.23 %，500 万円以下 1.06 %，500 万円超 3 万円相当額が社会

（ロ）事業所得者

家族の構成			区分		所得金額 20万円	30万円	50万円
独身者	—		現行		(3.02)円 6,057	(5.11)円 15,353	(8,67)円 43,373
			改正案	昭和40年分	(2.88) 5,768	(5.11) 15,353	(7.78) 38,923
				平年分	(2.78) 5,571	(5.11) 15,353	(7.47) 37,373
			軽減額	昭和40年分	289	0	4,450
				平年分	486	0	6,000
			軽減割合(%)	昭和40年分	4.8	0	10.3
				平年分	8.0	0	13.8
夫婦子三人	白色申告者	配偶者	現行		—	—	(1.37) 6,868
			改正案	昭和40年分	—	—	(0.77) 3,881
				平年分	—	—	(0.51) 2,585
		事業専従者1人	軽減額	昭和40年分	—	—	2,987
				平年分	—	—	4,283
		13歳未満2人	軽減割合(%)	昭和40年分	—	—	43.5
				平年分	—	—	62.4
	青色申告者	配偶者	現行		—	—	(0.41) 2,068
			改正案	昭和40年分	—	—	—
				平年分	—	—	—
		事業専従者(20歳以上)1人	軽減額	昭和40年分	—	—	2,068
				平年分	—	—	2,068
		13歳未満2人	軽減割合(%)	昭和40年分	—	—	100.0
				平年分	—	—	100.0

（備考）1　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っている

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

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

2　カッコ内は，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
(10.85)円 75,956	(13.75)円 137,554	(17.81)円 267,184	(20.78)円 415,720	(32.41)円 1,620,960	(40.62)円 4,062,400
(9.84) 68,914	(12.53) 125,305	(16.29) 244,490	(19.26) 385,280	(31.13) 1,556,510	(39.97) 3,997,200
(9.53) 66,717	(12.26) 122,643	(15.78) 236,820	(18.74) 374,903	(30.67) 1,533,960	(39.74) 3,974,400
7,042	12,249	22,694	30,440	64,450	65,200
9,239	14,911	30,364	40,817	87,000	88,000
9.3	8.9	8.5	7.3	4.0	1.6
12.2	10.8	11.4	9.8	5.4	2.2
(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
(3.37) 23,622	(6.56) 65,676	(10.96) 164,445	(14.55) 291,013	(28.31) 1,415,930	(38.41) 3,841,000
(3.16) 22,148	(6,22) 62,237	(10.39) 155,995	(13.91) 278,261	(27.77) 1,388,880	(38.13) 3,813,200
6,600	12,307	24,550	37,900	77,950	80,200
8,074	15,746	33,000	50,652	105,000	108,000
21.8	15.8	13.0	11.5	5.2	2.0
26.7	20.2	17.5	15.4	7.0	2.8
(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
(2.34) 16,398	(5.51) 55,162	(9.95) 149,365	(13.64) 272,963	(27.71) 1,385,555	(38.07) 3,807,250
(2.16) 15,148	(5.17) 51,737	(9.45) 141,796	(13.03) 260,761	(27.14) 1,357,380	(37.78) 3,778,200
4,824	10,821	24,630	37,950	81,325	83,950
6,074	14,246	32,199	50,152	109,500	113,000
22.7	16.4	14.2	12.2	5.5	2.2
28.6	21.6	18.5	16.1	7.5	2.9

ものとして計算した。

＋225円(均等割)×世帯人員＋450円(平等割)……最高5万円

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

3　所得税納税人員の推移

所得者別＼年次		28	29	30	31	32	33	34
給与所得者	所得者数	15,720	16,200	16,900	18,230	19,570	20,500	21,580
	納税者数	8,301	8,921	8,558	8,703	8,998	9,667	9,917
	割合	52.8	55.1	50.6	47.7	46.0	47.2	46.0
農業所得者	所得者数	4,742	4,620	4,410	4,351	4,292	4,233	4,174
	納税者数	511	691	878	602	638	579	417
	割合	10.8	15.0	19.9	13.8	14.9	13.7	10.0
農業以外の事業所得者	所得者数	4,730	4,910	5,080	5,130	5,270	5,100	5,210
	納税者数	1,371	1,233	1,128	1,144	1,114	1,068	1,027
	割合	29.0	25.1	22.2	22.3	21.1	20.9	19.7
その他所得者	納税者数	285	350	405	462	471	473	529
合計	納税者数	10,468	11,195	10,969	10,911	11,221	11,787	11,890
納税者数の構成比	給与所得者	79.3	79.7	78.0	79.8	80.2	82.0	83.4
	農業所得者	4.9	6.2	8.0	5.5	5.7	4.9	3.5
	農業以外の事業所得者	13.1	11.0	10.3	10.5	9.9	9.1	8.6
	その他所得者	2.7	3.1	3.7	4.2	4.2	4.0	4.5

（備考）

1　所得者の数は次による。

(イ)　給与所得者：労働力調査（総理府統計局）の雇用者の年間平均数（39年は，対前年103.8％，

(ロ)　農業所得者：農業動態調査又は農業センサス（農林省）の専業農家及び第一種兼業農家（兼業の30年と35年の傾向により推計）

(ハ)　農業以外の事業所得者：労働力調査における非農林業の自営業主の年間平均数（39,40年は

2　納税者数は38年まで課税実績による。ただし，給与所得者については推定実績によつた。

（単位＝千人，％）

35	36	37	38	39（見込）	40（見込）		
					現行法	改正案	
						平年度	初年度
22,730	23,790	24,960	25,780	26,760	27,830	27,830	27,830
11,733	13,067	14,855	16,500	17,000	18,960	16,570	16,980
51.6	54.9	59.5	64.0	63.5	68.1	59.5	61.0
4,114	4,055	3,996	3,937	3,878	3,819	3,819	3,819
403	210	249	238	243	238	202	211
9.8	5.2	6.2	6.0	6.3	6.2	5.3	5.5
5,240	5,190	5,010	5,140	5,140	5,140	5,140	5,140
1,100	1,084	1,139	1,220	1,242	1,297	1,131	1,173
21.0	20.9	22.7	23.7	24.2	25.2	22.0	22.8
648	791	924	1,124	1,355	1,555	1,477	1,496
13,884	15,152	17,167	19,082	19,840	22,050	19,380	19,860
84.5	86.2	86.5	86.5	85.7	86.0	85.5	85.5
2.9	1.4	1.5	1.2	1.2	1.1	1.1	1.1
7.9	7.2	6.6	6.4	6.3	5.9	5.8	5.9
4.7	5.2	5.4	5.9	6.8	7.0	7.6	7.5

40年は対前年104.0％として推計）

農家のうち農業を主とする農家）の合計（31～34年及び36年以降の農業センサスのない年次は，調査年次

38年の横ばいと推定）

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39年12月17日に税制調査会が内閣総理大臣に提出した「昭和40年度税制改正に関する答申」の別冊として，この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。答申では，税制改正案として採択した事項を中心として結論を要約して説明しているにすぎないが，この報告では，答申が決定されるまでに提起された各種の問題点及び改正試案等について，できるだけ詳細な記述を行なうとともに，結論を導き出す過程において，その結論の基礎として利用した各資料についても説明を加えた。また，各方面から要望のある事項で採用をみるに至らなかつたものの主要なものについても，調査会の検討の結果を記録した。

なお，今回の答申は昭和39年12月12日付の「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」についての答申(長期答申)に引き続き，その線に沿つた改正を実施することを基本的な態度としているので，この報告では上記長期答申の考え方を引用しながら長期答申と今回の答申との結びつきを明らかにすることに特に配意した。

当調査会はこの報告を広く公表することにより，われわれの行なつた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40年度税制改正についての基本的考え方 …… 1

(1) 長期答申と昭和40年度税制改正との関係 …… 1

(2) 減　税　規　模 …… 1

(3) 昭和40年度税制改正においてとり上げるべき事項の検討 …… 2

(4) 昭和40年度税制改正の重点 …… 2

(5) 結　　論 …… 3

第2章　所得税の負担の軽減 …… 5

第1　所得税の負担の現状及び所得税減税の必要性 …… 5

(1) 所得税負担についての長期答申の考え方 …… 5

(2) 国税収入中に占める所得税収入の地位 …… 5

(3) 国民所得に対する所得税負担の割合 …… 6

(4) 平均国民所得と課税最低限との比較 …… 6

(5) 所得税負担の国際比較 …… 10

(6) 所得税の納税人員の推移 …… 14

(7) 結　　論 …… 14

第2　所得税の課税最低限 …… 16

(1) 現行課税最低限についての検討 …… 16

(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 …… 16

(3) 課税最低限を構成する各種控除のあり方 …… 19

(4) 結　　論 …… 19

第3　所得税の税率 …… 21

(1) 税率についての長期答申の考え方 …… 21

(2) 税率の累進度についての過去との比較及び税率適用階層からみた累進度の検討 …… 22

(3) 所得階層別の貯蓄の状況からみた税率の検討 …… 24

(4) 税率の累進度についての国際比較 …… 25

(5) 最　低　税　率 …… 26

(6) 結　　論 …… 27

第4　各種所得者間の負担のバランス …… 28

(1) 各種所得に対する課税のあり方についての長期答申の考え方 …… 28

(2) 給与所得者の負担についての検討 …… 29

(3) 給与所得控除の引上げ …… 34

(4) 専従者控除の引上げ …… 35

第 5　改正案による減税後の所得税の負担……40
(1)　課 税 最 低 限……40
(2)　負担軽減状況……40
第3章　企業課税の軽減……42
(1)　長期答申における法人税の負担，配当課税のあり方等についての考え方……42
(2)　法人税減税の必要性……43
(3)　法人税減税についての二つの試案……45
(4)　試案の考え方……46
(5)　第1案—法人段階源泉課税方式への漸進的移行案—についての検討……47
(6)　第2案—留保分の法人税率の1％引下げ案—についての検討……51
(7)　結　　論……52
第4章　租税特別措置の改正……53
第 1　租税特別措置の現状と検討に当たつての基本的考え方……53
(1)　租税特別措置の現状……53
(2)　租税特別措置についての長期答申の基本的考え方……55
(3)　昭年40年度税制改正に当たつての考え方……56
第 2　昭和39年度末又は昭和40年12月末に適用期限の到来する特別措置関係……57
1　利子所得課税の特例……57
(1)　現行制度の概要……57
(2)　沿　　革……57
(3)　資産所得に対する優遇措置についての長期答申の考え方……58
(4)　特例措置存続の要望……58
(5)　検　　討……59
(6)　結　　論……61
2　配当所得課税の特例……62
(1)　現行制度の概要……62
(2)　配当分離課税の問題……62
(3)　配当課税の沿革……62
(4)　源泉徴収税率の特例についての検討と結論……63
(5)　配当所得の分離課税の要望についての検討と結論……64
(6)　少額配当に対する申告不要制度の創設……67
3　特定公共事業の用地買収等の場合の課税の特例……68
(1)　現行制度の概要……68
(2)　検 討 と 結 論……68
4　事業用資産の買換えの場合の課税の特例……71

(1) 現行制度の概要……71
(2) 検討と結論……71
5 農業生産法人に現物出資した場合の所得税納期限の延長……71
(1) 現行制度の概要……71
(2) 検討と結論……72
6 探鉱用機械設備等及び鉱業用坑道等の特別償却……73
(1) 現行制度の概要……73
(2) 検討と結論……74
7 造林費の特別償却……74
(1) 現行制度の概要……74
(2) 検討と結論……74
8 外国金融機関よりの外貨借入金及び外貨債の利子に対する課税の特例……75
(1) 現行制度の概要……75
(2) 検討と結論……75
9 重要外国技術使用料に対する課税の特例……76
(1) 現行制度の概要……76
(2) 検討と結論……77
10 新築住宅等に対する登録税の特例……78
(1) 現行制度の概要……78
(2) 検討と結論……78
11 航空機の乗客に対する通行税の特例……79
(1) 現行制度の概要……79
(2) 検討と結論……79
第3 その他の既存の特別措置関係……81
1 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
2 技術等海外取引の特別控除制度……82
(1) 現行制度の概要……82
(2) 問題の所在……83
(3) 検討と結論……83
3 社会保険診療報酬課税の特例……84
(1) 問題の所在……84
(2) 検討と結論……86
4 米穀所得課税の特例……86

(1) 問題の所在……86
(2) 検討と結論……87
第4 新規要望の特別措置関係……91
1 住宅供給公社(新設予定)に対してする住宅積立金に対する課税の特例……91
(1) 問題の所在……91
(2) 検討と結論……91
2 減耗控除制度……91
(1) 問題の所在……91
(2) 諸外国の制度……92
(3) 検討と結論……94
3 試験研究準備金……94
(1) 問題の所在……94
(2) 検討と結論……95
4 邦船により特定輸入貨物を運送した場合の所得の特別控除制度……95
(1) 問題の所在……95
(2) 検討と結論……95
5 海外開発準備金その他の準備金の創設……95
(1) 問題の所在……95
(2) 検討と結論……96
第5章 その他の措置……97
第1 小型乗用自動車等4物品に対する物品税の暫定軽減措置……97
(1) 問題の所在……97
(2) 検　　討……97
(3) 結　　論……101
第2 農林漁業用機械に消費される揮発油に対する揮発油税及び地方道路税の減免……102
(1) 揮発油税及び地方道路税の沿革と現状……102
(2) 問題の所在……102
(3) 減免要望の趣旨とこれに対する考え方……102
(4) 農林漁業用機械の普及状況……103
(5) 減免方式についての検討……103
(6) 結　　論……105
第6章 地方税の改正……106
第1 昭和40年度地方税改正についての基本的な考え方……106
(1) 地方税のあり方についての長期答申の概要……106
(2) 昭和40年度地方税改正についての検討の方向……106

第２　事　　業　　税…… 107
(1)　現行制度の概要…… 107
(2)　検討と結論…… 107
第３　電気ガス税…… 108
(1)　現行制度の概要…… 108
(2)　検討と結論…… 108
第４　自動車税…… 109
(1)　現行制度の概要…… 109
(2)～(4)　検討と結論…… 109
第５　住　　民　　税…… 111
(1)　現行制度の概要…… 111
(2)　検討と結論…… 111
第６　固定資産税…… 112
(1)　現行制度の概要…… 112
(2)　検討と結論…… 112
第７章　その他―液化石油ガス（L. P. G.）に対する課税…… 113
(1)　問題の所在…… 113
(2)　検　　討…… 113
(3)　結　　論…… 115

第１章　昭和40年度税制改正についての基本的考え方

（長期答申と昭和40年度税制改正との関係）

(1)　当調査会は，昭和39年12月12日に，内閣総理大臣に対し「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」についての答申（以下「長期答申」という。）を行なつた。

この長期答申は，昭和37年8月10日付の内閣総理大臣の諮問にこたえたものであり，わが国経済が開放体制に入り，新たな成長発展を図るべき時期に直面していることにかえりみ，わが国税制を，このように成長発展を遂げる経済の現実に即応し，かつ，基本的には安定した姿に整備するため，当調査会が，わが国税制の全般について，体系的基本的見地から３年間にわたる慎重な審議を重ねた結果得た結論である。

このように，長期答申は今後のわが国経済の発展に即応する租税制度の基本的あり方に関するものであり，したがつて，われわれは，少なくともここ４～５年の間は，この長期答申の線に沿つて各年度の税制改正が図られることが望ましいと考えた。

昭和40年度の税制改正は，この長期答申で述べた結論を具体化する最初の税制改正であり，その見地から，われわれは長期答申の線に沿つた税制改正を実施することを基本的態度とし，さらに最近における経済情勢の推移を勘案して，昭和40年度においてとり上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。

（減　税　規　模）

(2)　われわれは，さきに長期答申において，ここ当分の間少なくとも毎年度自然増収の20％程度（初年度ベース，揮発油税等の目的税は含めない割合）を減税に充てることを目途に，国民負担の軽減を図つていくことが適当であると述べた。そこで，昭和40年度改正について答申するに当たり，このような長期答申の趣旨からみて減税規模をどの程度とすべきかが問題となる。

いうまでもなく，この答申を作成する段階では昭和40年度の自然増収の額も十分明らかでなく，したがつて税制改正による減収額も正確に算出することは困難と認められた。しかし，昭和40年度の自然増収額は国税約4,500億円，地方税約1,500億円，計6,000億円程度と概算されており，われわれは，これを基礎として税制改正による減収額を判定することとした。この場合，長期答申の趣旨に基づき自然増収の20％程度を減税に充てるものとすれば，初年度において国税，地方税を通じて合計1,100億円程度の減税を実施すべきこととなる。（この場合，道路整備財源としての目的税ないしは目的税的性格を有する揮発油税，地方道路税，軽油引取税の自然増収は合計500億円と推定した。）

しかしながら，昭和40年度は，最近における景気の動向から自然増収が例年に比べ少ないうえに，財政支出面でも使途特定経費，当然増経費等が多額に上り，国，地方を通じ，例年にない逼迫

した財政事情にあると認められ，したがつて，昭和40年度税制改正に多額の減税財源を望むことは無理であると考えられた。

元来われわれが長期答申において，毎年度自然増収の20％程度を減税すべきことを述べたのは，国民所得に対する負担率に代わる減税政策の基準を示すためであり，その場合従来の財政運営の実態にかえりみ，過去10年間の自然増収に対する減税の割合が平均20％程度となつていることをよりどころとしたものである。したがつてこの基準を今後の税制改正の指針として用いる場合において，単年度ごとに当年度の財政事情と関係なく，その年の自然増収の20％を減税に充てるべしというような機械的な運用は，われわれとしても決して期待しているものではない。むしろ各年度でその年の自然増収額，財政事情等を十分勘案して税制改正を行ないつつ，ある程度の期間を通ずる平均的な姿においてこの基準をあてはめ税負担水準の適否を検討していくことこそ，われわれが長期答申で20％減税論を打ち出した趣旨であつた。

そこでわれわれは，昭和40年度税制改正について，減税規模にこだわることなく最近における税負担の状況，および経済情勢の推移からみて税制改正を必要とする最小限の事項に重点をしぼつて答申することとした。

（昭和40年度税制改正においてとり上げるべき事項の検討）

(3) 昭和40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，本年も臨時小委員会を中心として，慎重な検討を行なつた。

長期答申においては，国税，地方税を通ずるわが国税制の全般的なあり方に関し，税負担水準，税体系，所得課税，企業課税，資産課税，間接税，租税特別措置及び地方税の各項目に分け，それぞれそのあり方について検討を行なつた。これらの事項のうちには，所得税減税や租税特別措置の整理合理化のように改正の方向を明瞭に示しているものもあれば，間接税のようにおおむね現行の体系及び負担は妥当であるとしているものもある。また，改正の方向を示しているもののうちにも，企業課税における配当課税のあり方のように，改正の時期及び方法等について慎重な検討を要するとしているものも少なくない。

昭和40年度の税制改正に当たつては，長期答申において改正を必要としている事項のうちから，最近における税負担の状況及び経済情勢の推移からみて，早急にとり上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，各方面から昭和40年度の税制改正として各種の要望が寄せられているので，これらの要望事項についても広くとり上げ検討を行なつた。

（昭和40年度税制改正の重点）

(4) 以上述べたような見地から，昭和40年度の税制改正においてとり上げるべき事項を検討した結果，所得税の負担の軽減，企業課税の軽減，租税特別措置の整理合理化並びに地方税負担の均衡化及び合理化の4点に重点をおく税制改正を実施することが必要であると認めた。これらの改正をとり上げた考え方やその内容についての詳細の説明は，第2章以下にゆずることとするが，答申本文において要約して述べているところを引用すれば次のとおりである。

(イ) 所得税負担の軽減を行なうこと

所得税負担の現状等からみて今後も引き続き所得税に重点をおく減税を実施する必要があるとする長期答申の趣旨に沿い，課税最低限の引上げ及び中堅所得層までに適用される税率の累進度の緩和により中小所得者の負担の軽減を図るほか，各種所得者間の負担の権衡を図る見地から給与所得者の負担軽減について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

企業課税の改正の方向として長期答申で述べた法人段階源泉課税方式への移行については，企業の法人税負担と株主の所得税負担とを一体化して考えるよりむしろ企業負担に及ぼす影響という観点からのみ問題をとり上げる傾向が一般的であるので，現在の経済環境においては来年度から実施の方向に進むことは種々困難な問題があると認めた。したがつて，来年度においては，さしあたり，開放経済体制に対処して，企業の体質改善，国際競争力の強化に資するため，法人税率の引下げによる一般的な負担軽減を図るほか，所得税，法人税等を通じ中小企業の負担の軽減合理化につき特に配慮することが必要である。

(ハ) 租税特別措置の整理合理化を図ること

租税特別措置については，長期答申で掲げた原則にのつとつて，利子，配当に対する課税の特例の改正等所要の整理合理化を進める必要がある。なお，新規に要望されている各種の特別措置についても種々検討を加えたが，特に新たな措置を認めるには至らなかつた。しかし，これらのうちには個々の措置の裏付けとなる政策の考え方が十分定まつていないため，その政策目的及び政策効果について明確な判断を下すことが困難なものもあるので，これらについてはその内容が明らかになつた段階で政府において長期答申に掲げた原則に照らして厳格なテストを行なつたうえ，その採否を決定することが適当である。

(ニ) 地方税負担の均衡化及び合理化を図ること

地方税においては，本年度の改正による住民税の負担の不均衡の是正を引き続き推進するほか，主として中小所得者等の負担の軽減を図るため個人事業者の事業主控除の引上げ，電気ガス税の免税点の引上げを行なうことが必要である。

（結　　論）

(5) 本答申による減税額は，国税，地方税を通じて，平年度約700億円，初年度約400億円となる。その自然増収額（目的税を除く。）に対する割合はそれぞれ12.7%，7.3%である。

しかしながら，本答申による税制改正案では，租税特別措置の整理合理化による増収額を平年度約550億円，初年度約520億円と例年になく多額に見込んでおり，所得税，法人税等の一般的減税の減税規模としては平年度約1,450億円，初年度約1,100億円に達する。一般的な国民税負担水準の軽減という見地から，かりに上記の一般的減税の額を基として国，地方合計5,500億円の自然増収見込額（揮発油税等目的税にかかる自然増収を除く。）に対する減税割合を計算すれば，初年度ベースで19.9%，平年度ベースで26.4%となる。

また，今回の改正案では，地方税の減税額が少ないが，この点については，別途昭和39年度の地方税の改正のうち，昭和40年度に適用されるものとして，市町村民税所得割負担の不均衡是正

等により，平年度280億円，初年度260億円による減収額が生ずることを考慮する必要があり，これをおりこめば地方税についての減税規模もかなりの程度に達するわけである。

以上の検討を通じて，昭和40年度の税制改正についての当調査会の答申は減税規模もおおむね妥当なものであり，現下の財政事情のもとにおいても少なくとも，この程度の減税は，国民負担の現状からみて実施すべきものと考える。われわれは政府が予算編成の過程で，この答申の線に沿つた税制改正を実施することを衷心から望むものである。

第2章　所得税の負担の軽減

第１　所得税の負担の現状及び所得税減税の必要性

（所得税負担についての長期答申の考え方）

(1)　長期答申における所得税負担のあり方についての基本的認識は次のとおりである。

(イ)　所得税は，その経済的機能の観点からみて，最も近代的な租税であり，わが国税体系の中心的地位を占めるのが理想である。他面，所得税は納税者にとつて最も負担感が強いものであり，その税負担の重さは国民の勤労意欲や事業意欲に及ぼす影響が大であること，所得種類別に所得の捕捉に難易の差があるため，実際の税務行政において実質的公平を確保するには種々困難な問題があることを考慮する必要がある。

(ロ)　所得税負担については，従来から中小所得者の負担軽減を中心とする減税が，図られてきているが，累年の減税にもかかわらず，所得税の負担については，主要諸外国との比較，納税人員の増加状況その他最近における生計費の動向等からみて，なお相当に重いと認められ所得税納税者の強い税負担感は依然として除去されていない。また，各種所得者間の負担の公平の見地からもかなり問題があると認められる。

(ハ)　所得税は，累進課税を通じて，国民所得に対するその税収の弾力性はきわめて高い。過去の実績からみても，国民所得の伸び以上の自然増収部分における所得税の寄与率は各税のうちで最も高くなつている。

今後においても，経済の成長に伴つてかなりの額の自然増収が生ずることが予想されるが，所得税の高い所得弾力性を考慮すれば，所得税の負担軽減を図らないと，所得税負担は飛躍的に加重されてゆくものと認められる。

(ニ)　以上の検討を通じ，結論的には所得税をわが国税体系の中心的地位におきながらも，その負担の現状等からみて今後も引き続き所得税に重点をおく減税を実施してゆく必要があると認められる。この場合，わが国の生活水準が先進諸外国に比べてなお低い現状では，今後の所得水準の上昇に伴つて生活水準の向上を図る必要があると認められるので，単に消費者物価の上昇による実質的な負担の増加を調整するという見地からだけでなく，国民全体の所得水準や生活水準の上昇に見合つて負担の軽減合理化を行なうことが必要である。

（国税収入中に占める所得税収入の地位）

(2)　以上のように，われわれは長期答申において，所得税減税の必要性を強調したのであるが，このような結論に到達した過程において，所得税負担の現状について検討した結果は次のとおりである。

まず，わが国の国税収入のうちで，所得税収入がどのような地位を占めているかを検討した。所得税収入の国税収入に占める比重について，戦前からの推移をみると第１表のとおりである。昭和39年度予算における国税収入中に占める所得税収入の割合は24.9％であつて，シャウプ勧告の実施さ

れた昭和25年度の38.6%に比較すればその割合は相当減少している。これは，一つには昭和25年度以降毎年のように所得税を中心とする減税が実施されたことに基づくものであり，さらにわが国経済の高度成長を反映して近時法人税収入が著しい増加を示していることの結果である（国税収入中に占める法人税収入の割合は昭和25年度には14.7%であつたが，昭和39年度予算では32.7%に達している。）。

しかし，昭和34年度の20.3%を底として，それ以後は，累次にわたる所得税の減税が実施されたにもかかわらず，逐年国税収入中に占める所得税収入の割合が上昇の傾向をたどつていることは注目に値しよう。なお，上記昭和39年度予算における割合(24.9%)は昭和38年度決算における割合(25.3%)より下回つているが，昭和39年度の実績ベースでは前年よりその割合は上回る見通しである。

次に，主要諸外国と比較してみると同表にみられるとおり，間接税を税体系の中核としているフランスは別として，アメリカ，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) 所得税の支払われる源が個人の所得であることから，所得税負担を表わす一般的指標の一つとして，われわれは国民所得統計における個人所得に対する所得税の割合を検討した。その戦前からの推移及び国際比較は第2表に示すとおりである。昭和39年度予算における個人所得に対する所得税の割合は4.5%であつて，昭和25年度に比較すると，その割合は相当低下しているが，昭和34年度以降は逐年その割合は上昇しており，昭和39年度には昭和32年度の所得税の大減税が実施される前の昭和31年度の負担割合を超えるに至つている。

なお，主要諸外国と比較してみると，間接税中心のフランスを除き，わが国の負担割合はアメリカ，イギリス，西ドイツの負担割合より相当低い。

（平均国民所得と課税最低限との比較）

(4) 次に平均国民所得に対する課税最低限の割合を検討した。課税最低限は，国がどの程度の所得者から所得税納税を期待するかを示すものであり，これを平均国民所得と比較することにより，限界納税者の税負担を通じて所得税負担水準の高低を見ようとするものである。そこで夫婦子3人の給与所得者について戦前からの推移をみると第3表及び第4表のとおりである。

第1表　国税収入中に占める所得税収入の割合の国際比較

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	439	165	37.6	3,696	1,017	27.5
31	10,868	3,049	28.1	663	371	56.0	4,775	1,452	30.4
32	12,018	2,510	21.0	687	394	57.4	5,088	1,602	31.5
33	11,908	2,593	21.8	654	391	59.8	5,266	1,696	32.2
34	13,724	2,780	20.3	745	431	57.9	5,425	1,776	32.7
35	18,015	3,906	21.7	780	466	59.7	5,546	2,001	36.1
36	22,277	4,958	22.3	792	480	60.6	6,115	2,259	36.9
37	23,907	5,795	24.2	849	521	61.4	6,667	2,469	37.0
38	27,317	6,907	25.3	896	553	61.7	6,688	2,507	37.5
39	31,063	7,723	24.9						

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	171	30	17.5
31	40,873	10,548	25.8	319	53	16.6
32	43,264	11,649	26.9	374	64	17.1
33	45,094	11,914	26.4	449	85	18.9
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	75,160	25,664	34.1	677	116	17.1
38	79,265	28,550	36.0	765	131	17.1

（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38年度までは，決算額であり，昭和39年度は当初予算額である。

アメリカ
(1) 昭和37年度までは，決算額であり，昭和38年度以降は予算額である。
(2) 原資料は，“U. S. Budget” 及び “Survey of Current Business” 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 1964” である。

西ドイツ
(1) 昭和37年度までは，決算額であり，昭和38年は実績見込額ある。
(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，すべて決算額である。
(3) 原資料は，“Statistiques & Étude Financiéres 169” である。

（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38年分の食料費（A）は，昭和38年当時の食生活の状況に基づいて，成人男子の必要栄養量(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)し，この献立による1カロリー当たりの食料費を算出(昭和37年6月から昭和38年5月までの価格)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39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(昭和38年9月から昭和39年8月までの価格)し，それを基として，さらに昭和39年を推計したものである。

(3)　昭和39年分の食料費（C）は，最近の食生活の状況に基づいて成人男子の必要栄養量（2,500カロリー）を摂取することのできる基準的な献立を作成(国立栄養研究所)し，この献立による1カロリー当たりの食料費を算出(昭和38年9月から昭和39年8月までの価格)し，それを基としてさらに昭和39年を推計し，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件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38年分については，昭和38年5月，昭和39年分については，昭和39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40年分）の課税最低限である。

付表 1　消費支出金額算定の基礎としたエンゲル係数

区分	38年（A）	39年（B）	（B）／（A）
			%
1人世帯	32.76	32.48	99.1
2人世帯	36.44	36.00	98.8
3人世帯	40.12	39.52	98.5
4人世帯	43.80	43.04	98.3
5人世帯	47.48	46.56	98.1

付表 2　昭和39年の消費支出金額算定の基礎とした食料費(成人男子1日当たり)

区分		昭和38年（A）	昭和38年献立昭和39暦年価格（B）	昭和39年献立昭和39暦年価格（C）	（B）／（A）	（C）／（A）	（C）／（B）
		円 銭	円 銭	円 銭			
食料費		150.04	162.83	167.48	108.5	111.6	102.9
内訳	主食	48.86	53.30	44.55	109.1	91.2	83.6
	副食	101.18	109.53	122.93	108.3	121.5	112.2

この表によつて，現行の課税最低限とこれを定めるに際して参考とされた昭和38年分の消費支出金額とを比較してみると，いずれの世帯においても課税最低限は昭和38年分の消費支出金額を上回つている。

昭和39年分消費支出金額は，その後における生活水準の上昇に伴う食生活の一般的な向上を考慮して献立表に修正を加えこれに基づき昭和39年の価格により食料費を計算し，これを基礎として，同じく昭和39年の家計調査に基づくエンゲル係数を用いて推計したがこれでみると，

2人世帯や3人世帯では支出金額に対し課税最低限にまだ若干のゆとりがあるが，1人世帯，4人世帯及び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現われてきた。特に5人世帯では5万円余も下回るという結果となつている。

（課税最低限を構成する各種控除のあり方）

(3) 課税最低限は基礎控除，配偶者控除，扶養控除等の各種控除の額の合計額として算出されるものであるが，これら各種の控除のあり方について，われわれは，長期答申において，単身ないし夫婦世帯に比べて多人数世帯の方が基準生計費に対するゆとりが少ないこと，及び先進諸外国に比較してわが国の家族控除特に扶養控除が低いと認められること等の認識に基づき，扶養控除の引上げを図ることが望ましいと述べ，さらに，配偶者控除及び扶養控除のあり方に関して次のように述べた。

(イ) 配偶者控除についてはこれを基礎控除と同額にすべきであるという意見があるが，配偶者控除も生計費控除の一環として考えるべきであり，これを基礎控除と同額にする理由に乏しい。

(ロ) 扶養控除については現在扶養親族の年令に応じて控除額を2段階に分けているが，現行の1万円程度の差ならば控除額の差等は廃止すべきであるという考え方もあるので，この点については，生計費の実態等をみながら慎重に検討すべきである。

以上のような長期答申の考え方を基として，各種控除について昭和40年度の税制改正に当たつてどのような態度をとるべきかを検討したが，その結果は次のとおりである。

(イ) 先に，マーケット・バスケット方式による基準生計費と現行の課税最低限とを比較した際に言及したように，現行の課税最低限は1人世帯及び多人数世帯で問題があるように思われる。この点からみて，基礎控除と扶養控除の引上げが望ましい。また，夫婦世帯においては基準生計費に対する課税最低限のゆとりが最も大きく，生計費の面からは配偶者控除の引上げは最も後順位とみて差し支えないと認められる。

(ロ) 基準生計費と現行課税最低限との比較において5人世帯の課税最低限に問題があるのは，5人世帯では飲食費等の支出が多い高年令の子弟をかかえているためである。このような点からみると，長期答申で述べた扶養控除の年令別差等制度の廃止を実施することは，現段階では困難であると認められる。

（結　　論）

(4) 以上の検討の結果，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，最近における納税人員の増加状況及び生計費の動向等を勘案して，次のように各種控除の引上げを図ることが適当であるとの結論に達した。

(イ) 基礎控除について，初任給の引上げ等に関連して独身の給与所得者の納税者が増加していること，及び生計費の面で1人世帯の課税最低限が基準生計費を下回つていること等を考慮して，現行12万円の控除額を2万円引き上げ14万円とする。なお，基礎控除の引上げ額を2万円としたのは，後に述べるようにこの引上げとの見合いで現行8％の最低税率を10％に引き上げることを答申していることとも関連している。

(ロ) 扶養控除については多人数世帯の課税最低限が他の世帯のそれに比べて低いと認められることから，次のように一律1万円の引上げを図ることが適当であると考えられる。

① 13才未満の扶養親族の控除額を5万円(現行4万円)とする。

② 13才以上の扶養親族の控除額を6万円(現行5万円)とする。

③ 控除対象配偶者がない場合の第1人目の扶養親族の控除額を8万円(現行7万円)とする。

なお，配偶者控除については，すでに述べたような理由から，今回はその引上げを見送ることが適当であると考えた。

以上のような改正の結果，納税人員の推移や基準生計費と課税最低限との関係はどうなるかを検討すると

(イ) 納税人員については，答申参考資料3 (p. 16)にみるように，改正案による改正後の40年度の所得税納税人員は1,980万人程度で，昭和39年とほぼ同じ人数程度に止まるものと認められる。

(ロ) また，基準生計費と課税最低限との関係については，第8表のように，平年分はもちろん初年分においても，各世帯いずれも課税最低限が基準生計費を上回ることとなり，また，各世帯間のバランスもまだ不十分の点はあるが，現行法の課税最低限の場合に比べれば著しく改善されることとなる。

第8表　マーケット・バスケット方式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＼世帯構成		1人世帯	2人世帯	3人世帯	4人世帯	5人世帯
		20～27才	28才 (妻)24	32才 (妻)28 3	37才 (妻)33 8 5	42才 (妻)38 13 11 4
消費支出金額	昭和38年 (A)	円 164,527	円 272,157	円 326,458	円 381,479	円 476,108
	昭和39年 (B)	185,025	307,167	369,534	432,881	535,696
	増加額 (B)—(A)	20,498	35,010	43,076	51,402	64,588
現行法による課税最低限度額 (C)		178,853	323,514	376,118	427,311	485,369
(消費支出金額に対する増減額)	(C)—(A)	14,326	51,357	49,660	45,832	14,261
	(C)—(B)	△ 6,172	16,347	6,584	△ 5,570	△ 50,327
改正案の課税最低限度額(初年分) (D)		206,470	351,130	413,163	474,036	544,259
(消費支出金額との比較) (D)—(B)		21,445	43,963	43,629	41,155	8,563
改正案の課税最低限度額(平年分)(E)		215,695	360,336	425,643	491,329	564,245
(消費支出金額との比較) (E)—(B)		30,650	53,169	56,109	58,448	28,549

(備考) 世帯の年令別構成および消費支出金額については第7表参照。

第3 所得税の税率

（税率についての長期答申の考え方）

(1) すでに述べたように，所得税の一般的な負担を決定するものは課税最低限と税率である。そこで，課税最低限に続いて現行の所得税の税率について検討を加えることとした。

本来，所得税の税率は納税者の所得分布状況と国税収入のうち所得税収入の占めるべき割合，いいかえれば，国家が所得税納税者に税負担を期待する程度との相関関係で定められるものである。その意味では税率決定はかなり歴史的，社会的要素を持つといえる。もちろん超過累進税率構造をとつている場合，税率の刻み方，いいかえれば，各段階ごとの税率をそれぞれどの程度の課税所得階層に適用すべきかについては，恣意的な決定が許されるべきではなく，たとえば各所得階層の限界負担能力の観点等，おのずから一定のあるべき姿に従うべきものとも考えられる。しかしながら，これについてはほとんど学説もなく，また，見るべき税理論も発見されていない。諸外国における所得税の税率のあり方を見てもきわめて区々であり，むしろ多分に沿革的なものと考えられる。これは前述したように税率の決定がそれぞれの国の所得分布状況と，所得税収入に国が期待する程度との相関関係によつて制約されていることによるものであり，その意味においては現在の税率についてそのあり方を根本的に変えるような改正はむしろ非現実的であると考えられる。

当調査会は基本的にはこのような見地に立ちつつ，現在の所得税の税率について各方面から種々の検討を行なつた結果，現行所得税率の問題点とその改正の方向を長期答申において次のように述べたのである。

(イ) 税率の累進度については，従来所得税の減税が控除の引上げを中心として行なわれ，税率についての全面的検討はここ数年見送られてきている結果，中堅所得層に適用される低段階の税率の累進度がやや急であると認められる。すなわち，これらの所得段階における所得の限界負担能力にはさほど大きな差異は認められないので，今後における所得税の負担軽減は課税最低限の引上げにとどまらず，数年間に一回程度は税率構造の見直しを行ない，低段階の所得に対する累進度の緩和を図つていく必要がある。

(ロ) 最低税率については，従来比較的低額の所得階層の者にも所得税の負担を求めざるをえなかつたことから，その段階における所得の限界負担能力を考慮して最低税率は低率のものとなつている。今後における所得税のあるべき姿としては課税最低限の引上げを図り，限界負担能力のより高い所得階層から所得税の課税を行なうことが適当であると考えられ，このような見地からは課税最低限の引上げとの見合いで現行8％の最低税率は漸次これを引き上げてゆくことが適当である。

(ハ) 最高税率については，これをあまり高く定めるとほ脱を招き易く，かえつて所得税の機能がそこなわれることになるので，税負担の実質的公平を確保する見地から最高税率を低目に定めて財産税の導入によつて補完することを考慮すべきであるという考え方があるが，財産税には種々の

難点があるので，その導入には慎重であるべきである。

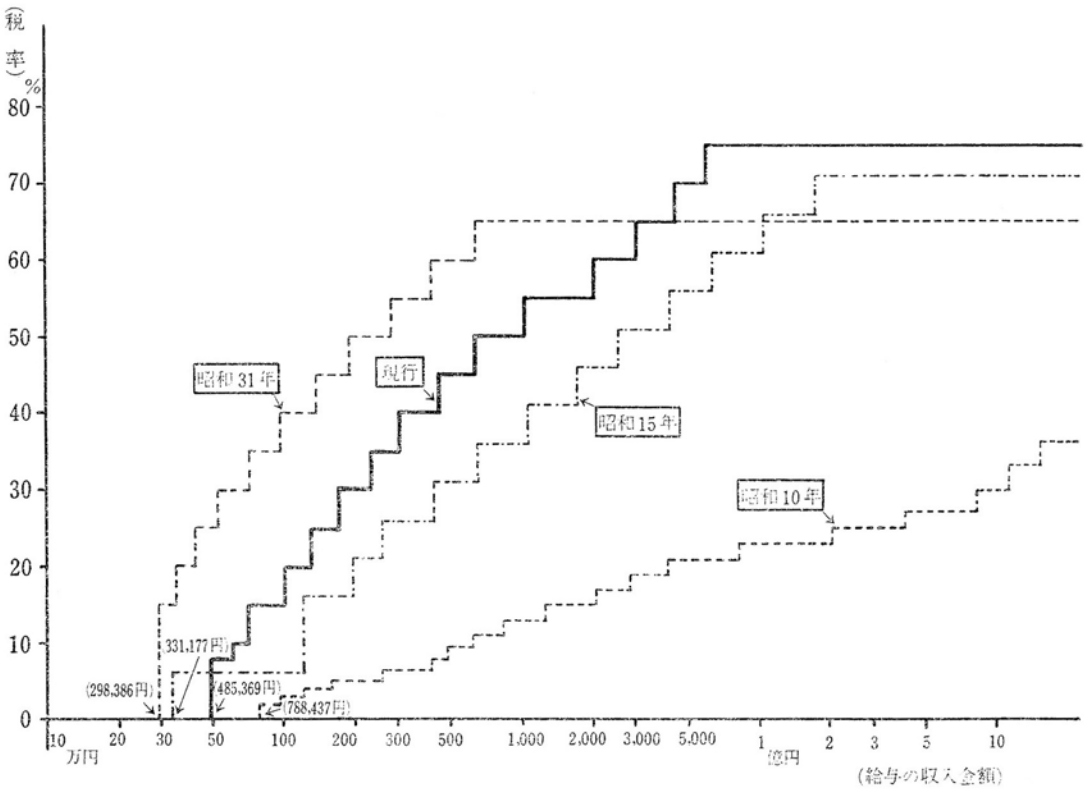
以上のような長期答申に述べられた考え方を基礎として，われわれは，現行の所得税の税率について検討を行なつた。

（税率の累進度についての過去との比較及び税率適用階層からみた累進度の検討）

(2) 長期答申で指摘しているように，税率の大幅な緩和は昭和32年以来見送られてきているが，現行税率の累進度を過去と比較した表は第9表のとおりである。

第9表　税率の累進度の対戦前比較

（夫婦子3人の給与所得者の場合）



（備考）　1　各計数は，総合物価指数で，インフレートしたものである。
　　2　給与の収入金額は対数目盛りで表示した。

これによると，現行税率は昭和31年度当時の累進度に比較すれば，かなり緩和されているが（現行税率の構造は昭和37年の国地方の税源再配分の際の負担調整のための改正を除けば，基本的には昭和32年税制とほぼ同じであるので，これによつても昭和32年における税率改正がいかに大幅な緩和であつたかがわかる。），戦前の税率構造に比べれば相当急激なカーブとなつている。ことに昭和10年に比べて累進度がきわめて急激である。税率構造の部分的形状についてみると，昭和15年に比べても，その当時一律に税率が適用されていた120万円（現在価値）以下の所得階層の累進度が著しく急になつていることが目立つている。

さらに，税率の適用所得階級区分ごとに，当該階級の納税人員と納税額が全体のうちに占める構成比率を調べたのが第10表である。

第10表　課税所得階級別納税人員と納税額との構成比率（昭和39年度）

課税所得階級	税率	人員	構成比	累積構成比	算出税額	構成比	累積構成比
万円	%	千人	%	%	百万円	%	%
～ 10	8	6,913	36.5	36.5	32,328	4.0	4.0
10～ 20	10	6,274	33.2	69.7	76,483	9.5	13.5
20～ 50	15	3,926	20.8	90.5	129,150	16.0	29.5
50～ 80	20	661	3.5	94.0	52,594	6.5	36.0
80～ 120	25	510	2.7	96.7	79,027	9.8	45.8
120～ 180	30	317	1.7	98.4	93,162	11.6	57.4
180～ 250	35	120	0.6	99.0	56,333	7.0	64.4
250～ 400	40	128	0.7	99.7	106,241	13.2	77.6
400～ 600	45	42.4	0.2	99.9	62,575	7.8	85.4
600～1,000	50	18.1	0.1	100.0	49,503	6.1	91.5
1,000～2,000	55	6.5	0.0	100.0	35,375	4.4	95.9
2,000～3,000	60	1.2	0.0	100.0	13,699	1.7	97.6
3,000～4,500	65	0.4	0.0	100.0	7,886	1.0	98.6
4,500～6,000	70	0.4	0.0	100.0	11,148	1.4	100.0
6,000～	75						
合計	—	18,918	100.0	—	805,504	100.0	—

（備考）　1　この計数は予算における平年度ベースのものである。
　　2　税額は障害者控除，配当控除等を控除する前の算出税額である。

これによると，昭和39年度には，現在の15階級の税率区分のうち，下から3分の1のところまでに相当する8％～25％の税率適用階層（課税所得120万円以下）が全納税者のうち96.7％を占めているが，このことは，わが国ではいわゆる中堅階層以下の所得階層が幅広く存在していることを示すものである。

しかも120万円までの課税所得階層について，税率適用区分ごとの所得間差額（いわゆるブラケット）を見ると

10％ —— 15％　　10万円
15％ —— 20％　　30万円
20％ —— 25％　　30万円
25％ —— 30％　　40万円

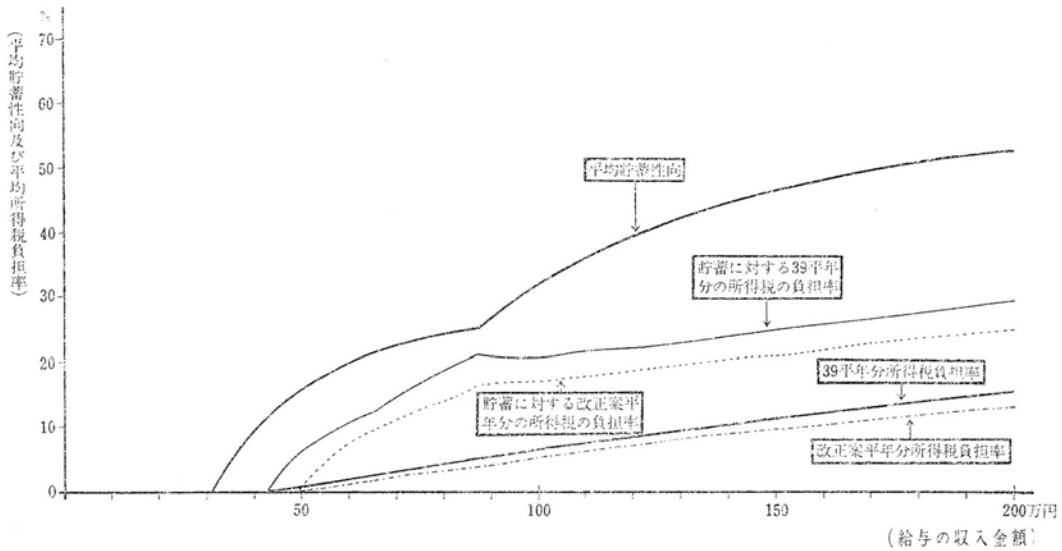
ときわめて少額であり，課税所得の分布状況から，個々の上積税率を適用される納税者の課税所得は，この適用区分の上限金額から下限金額までほぼ平均的に分布されていると認められるので，平均的には所得がこの間差額の2分の1に相当する額（すなわち5万円ないし20万円）だけ増加すると直ちに上積税率が5％加重されることとなる。この点からわが国の所得税の累進度が税率の低いところでかなり急激であることがわかる。しかも現在の所得水準や所得増加状況から見れば，現在の税率構造のままで5万円～20万円の所得増加に5％もの限界負担能力の差異を認めることには，

問題があると考えられるので，この面から中堅所得階層以下の適用税率の累進度がやや急であり，低い段階の税率については，その適用区分たるブラッケットをより拡大することが適当であると考える。

(所得階層別の貯蓄の状況からみた税率の検討)

(3) すでに述べたように税率の累進度は所得階層別の限界負担能力の差に応じて適正な刻みとなるよう配慮されるべきものであろう。もとより所得階層別の限界負担能力の差を判定することはきわめて困難な問題であるが，われわれは現行税率の累進度が妥当なものであるか否かを判断する一つの試みとして所得階層別に貯蓄と所得税負担との関係がどうなつているかを家計調査を基として検討を行なつた。世帯員数4人の勤労世帯についてその貯蓄と所得税負担の関係を調べたものが第11表である。

第11表　家計調査からみた貯蓄と所得税負担との関係



(備　考)

1　この表は，昭和37年の家計調査年報(総理府統計局調)を基とし，世帯人員4人で，かつ，有業人員1人の勤労者世帯について調理したものである。

2　平均貯蓄性向は，各所得階層別に実収入より消費支出を差し引いて求めた貯蓄額を基として所得階層別の貯蓄性向のすう勢値を最少自乗法により求め，これにより計算したものである。

3　所得税負担額は，1の世帯に見合う夫婦及び13歳未満の子2人の給与所得者について，現行(平年分)及び改正案(平年分)の諸控除及び税率によつて計算したものである。

ここにいう貯蓄とは実収入金額から消費支出金額を控除したものであり，所得税もその中に含まれているが，所得税は当該所得階層にとどまる以上は支払うことが必要であり，この面からはいわば強制された貯蓄とも考えられ，任意貯蓄はそれに上積みされたものとみることも出来るので，所得階層ごとの所得税込みの貯蓄額の状況と所得税負担との関係をみることによつて所得階層別の負担の軽重をある程度判断できると考えられる。

この表では，給与の収入金額の各階層ごとに，その収入金額に対する貯蓄の割合を示す平均貯蓄

性向の状況をとらえ，他方その収入金額に対する所得税負担の割合を所得税負担率として表わし，この両者間の相関関係をみるために貯蓄に対する所得税負担の割合を示している。

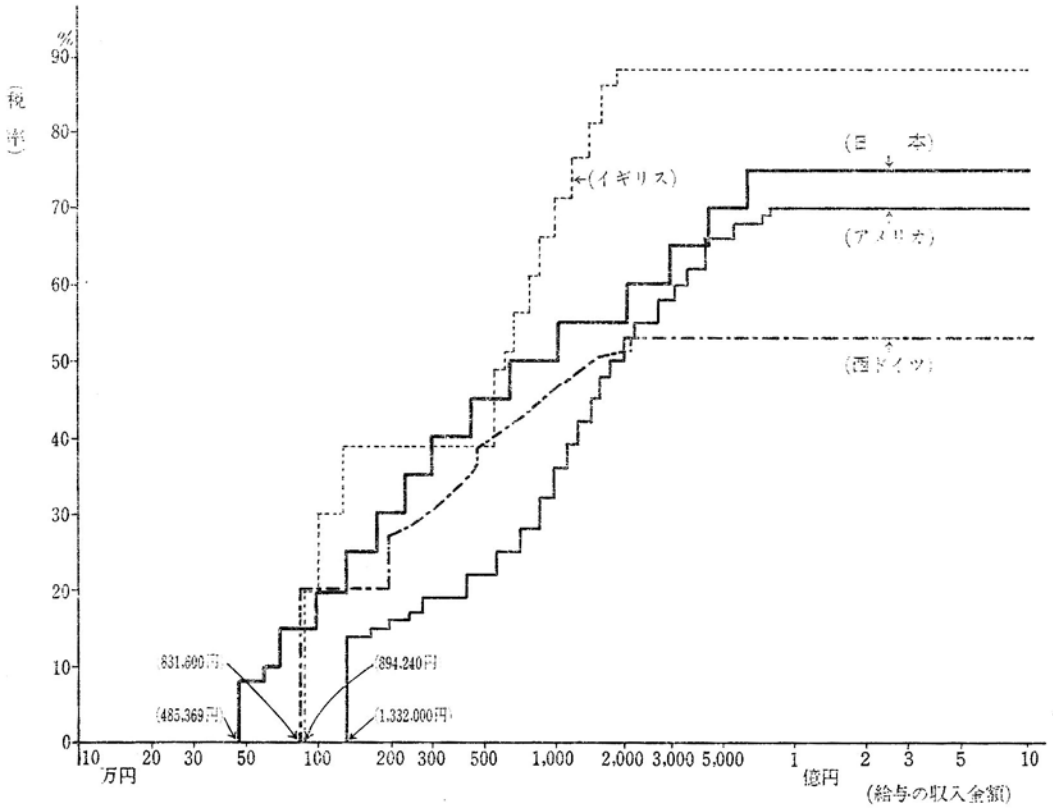
この表によれば，収入金額150万円までの階層（この表は夫婦子2人の勤労者の家計調査を基としているので，上記の階層は課税所得の階層で110万円程度までの階層に相当する。）の所得税負担が重いように認められる。

（税率の累進度についての国際比較）

(4) 次に，所得税の累進度についてわが国と主要諸外国との比較を試みた。第12表は各国の税率の累進度を対数グラフを用いて表わしたものであり，また，第13表は各国の平均所得階層程度の者に適用される税率の累進度を検討するため平均所得階層の前後の階層の累進度を特にとり上げてその状況を示したものである。

第12表　税率の累進度の国際比較

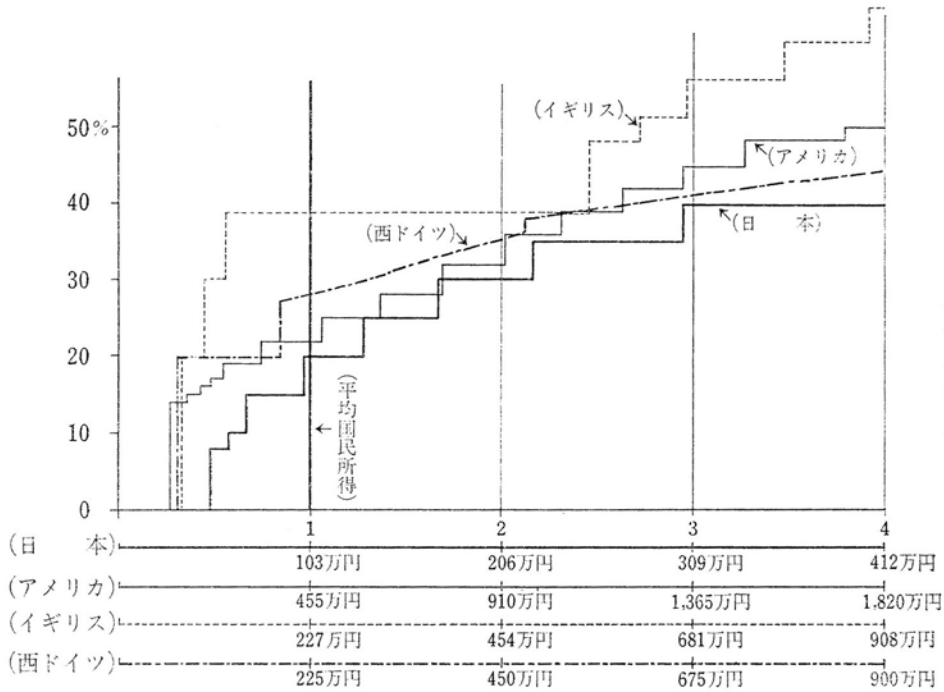
（夫婦子3人の給与所得者の場合）



（備考）　1　カッコ内の数字は課税最低限を示すものである。

2　給与の収入金額は対数目盛りで表示した。

第13表　平均国民所得を基準として計算した場合の累進度の国際比較



（備考）　この表は，各国の標準世帯(夫婦子3人の給与所得者)の平均国民所得を基準として，その4倍の範囲に至るまでの税率の累進度を示したものである。

これらの表によると，わが国の所得水準の低さを反映して，平均国民所得前後の所得階層に適用されるわが国の税率は諸外国に比べて必ずしも高くはないが，累進度の刻みが急であるように認められる。

特に平均的な所得階層に対し幅広くフラットな税率を適用しているイギリスや西ドイツに比べて，わが国の税率の累進度は低額所得段階から急なことが目立つている。

（最　低　税　率）

(5)　現在の所得税の最低税率は8％であるが，これは，昭和37年度の税制改正に当たつて，道府県民税の税率が13段階の累進税率構造から2段階の比例税率構造に改められたことに関連し，低所得者の道府県民税負担の増加を所得税の税率引下げで調整する趣旨から，所得税の税率について，それまでの10％の最低税率を8％に引き下げる措置がとられたことに由来するものである。

ところで，最低税率については，すでに引用した長期答申の考え方にもあるように，今後における所得税のあるべき姿としては，課税最低限の引上げとの見合いでその引上げを図つていくことが適当であると考えられ，その見地からは今回基礎控除，扶養控除等の諸控除の引上げを答申しており，特に基礎控除についてはこの観点から引上げ幅を2万円としている。これが実施されることとなると課税最低限はかなりの額の引上げとなるので，この際，われわれは，長期答申の趣旨に沿い最低税率を8％から10％に引き上げることが適当であると認めた。この場合，現在8％の最低税

率が適用されている課税所得10万円以下の所得階層について見ると，基礎控除の2万円引上げにより，現行税率のままですべての者について1,600円の減税となる。基礎控除を2万円引き上げた後最低税率を8％から10％に2％引き上げた場合には課税所得は8万円以下となるので，税率引上げによる負担の増加額は1,600円以下となる。したがつて，最低税率を引き上げても上記のように基礎控除の2万円の引き上げによる減税により所得税の負担が増加する納税者はなく，しかもわれわれは，40年度改正においては基礎控除のほかに扶養控除，給与所得控除及び専従者控除の引き上げをも行なうべきものと考えているので，その場合には最低税率を2％引き上げてもほとんどの納税者が減税の恩典に浴することになるわけである。

（結　　論）

(6) 以上の検討を通じて，われわれは次のような結論に到達した。

(イ) 中堅所得層以下の所得階層に適用される税率の累進度が急激であつて，その所得階層に属する者の税負担が重いと認められるので，その負担を軽減するため，これらの階層に適用される税率の累進度の緩和を図る必要がある。

(ロ) 税率の合理化を図るため，基礎控除等の引上げとの見合いにおいて，最低税率を10％に引き上げることが適当である。

(ハ) 以上の見地から所得税の税率を次のように改正することが適当である。なお，ブラッケットの拡大が40％の税率適用区分にまで及んでいるのは，所得階層ごとの税負担に急激なひずみを生じさせないため，各段階税率のブラッケットの幅を漸進的に調整する必要があることに基づくものである。

税　率	現　　行	改　正　案
8％	10万円以下の金額	な　し
10％	10万円をこえる金額	30万円以下の金額
15％	20万円　〃	30万円をこえる金額
20％	50万円　〃	60万円　〃
25％	80万円　〃	100万円　〃
30％	120万円　〃	150万円　〃
35％	180万円　〃	220万円　〃
40％	250万円　〃	300万円　〃
45％	400万円　〃	400万円　〃

なお，改正案による控除，税率をもとにして前述の貯蓄と所得税負担との関係をみてみると，第13表にみるように，現行に比べれば低所得階層におけるひずみが相当程度修正され，かなりなだらかなものとなる。

第 4　各種所得者間の負担のバランス

（各種所得に対する課税のあり方についての長期答申の考え方）

(1) 所得税の課税の対象となる所得には種々の性格のものがあるが，長期答申では，これら各種所得に対する課税について，まず基本的な考え方として，所得の性格に応じた配慮を行なうとともに税務執行面における所得種類別の所得のは握の難易の差を勘案して，各種所得の間に理論的，実質的公平が保たれることを念頭においてそのあり方を検討すべきであるとし，その見地から各個別の所得の課税のあり方について次のような結論を下している。

(イ) 給与所得については，自己の勤労を提供することによつて得る所得の性格からみて担税力の弱いものであり，また，他の所得に比較してその所得のは握がより確実に行なわれると認められるので，その負担の軽減には特に配慮する必要がある。

この場合，給与所得に対する負担軽減の方法としては，給与所得控除の拡充の方向で対処することが適当である。なお，給与所得控除については，低額の給与所得者の負担軽減のための定額控除の引上げ及び中堅の給与所得者の段階で頭打ちとなつている給与所得控除の控除限度の引上げの方法で拡充を図ることが適当である。

(ロ) 事業所得の課税については，法人企業との負担のバランスの面から，事業主給与を必要経費に算入することを認め，また，専従者控除の控除限度を撤廃すべきであるとする考え方がある。この問題については，事業主給与の必要経費算入は税制上これを認める理由に乏しく，また，専従者控除の控除限度の撤廃もわが国の個人企業の実態からみて直ちに採用することは困難で，控除額の引上げの方向で対処することが適当である。

(ハ) 資産所得は最も担税力の強い所得であるが，これについては現在利子所得の分離課税等の各種の優遇措置が講ぜられている。所得税が納税者の担税力に適合した近代的な租税とされるのは，所得税においてはすべての所得を合算してそこに担税力の基準を見出し，これに累進税率を適用することを前提としているからであつて，この見地からは，長期的税制のあり方としては，基本的には，これら優遇措置については廃止する方向で対処することが適当である。

(ニ) 臨時的な所得については，これが数年間に１回発生する性質のものであることに着目すれば，経常的な所得に対すると同様の課税を行なうことは適当でなく，何らかの累進税率の適用緩和の措置を講ずる必要がある。しかし，現行の課税方法のうち，譲渡所得に対する半額課税の方式は高額の譲渡所得に有利にはたらき過ぎているのではないかという考え方があるので，一定限度以上の譲渡所得に対する課税方法につき再検討する必要がある。

以上のような長期答申の趣旨にのつとつて，各種所得に対する課税のあり方について検討を行なうこととしたが，利子，配当に対する課税の特例等資産所得に対して認められている優遇措置については別途租税特別措置の項目において検討を行なうこととしたので，ここでは給与所得，

事業所得等の課税のあり方を中心に各種所得者間の負担のバランスの問題をとり上げることとした。

（給与所得者の負担についての検討）

(2) (1)で引用したように，長期答申では，給与所得の課税についてはその担税力の弱さと他の所得に比べて所得のは握がより確実に行なわれることにかえりみ，その負担の軽減に特に配慮する必要があるとしている。

いうまでもなく，各種所得の担税力やそのは握度等を比較実証することはきわめて困難である。

そこで，われわれは大数的に給与所得者の負担の実態を判断するため，次のような検討を行なつた。

(イ) まず，最近における納税人員の推移の状況を業種別にみると，第14表のとおりである。

これによると，給与所得者の納税者数の伸び及び全納税者の占める割合はきわめて著しい。すなわち

① 給与所得者の納税者数は昭和25年には約1千万人で，その後昭和28年には830万人まで減少したが，昭和35年には1千万人の大台に復し，その後は逐年上昇して昭和39年には1700万人となり昭和25年に比べて71％の伸びを示している。これに対して農業所得者の納税者は，昭和25年の約180万人から昭和39年には24万人と13％に激減しており，農業以外の事業所得者も同様に昭和25年の約200万人から昭和39年には63.2％の124万人に減少している。最近の伸び具合もいずれも給与所得者の納税人員の伸びに及ばない。

② 全納税者のうちに占める各種所得者の構成比についても給与所得者の構成比が著しく高まつている。昭和25年には全納税者のうちに占める構成比は給与所得者は69.6％であつたが，その後上昇の一途をたどり，昭和32年には80％台となり，昭和39年には85.7％に達している。逆に，昭和25年に比べて昭和39年には農業所得者の構成比は12.9％から僅かに1.2％に，農業以外の事業所得者は13.9％から6.3％に減少している。

③ このような給与所得者の納税者数の増加等は，給与所得者が他の所得者に比べて増加していることにも大きな原因があるので，さらに，各種所得者ごとにその所得者中に占める納税者割合の推移をみた。これによると各種所得者ともその割合は昭和25年当時に比べれば減少している。しかし，給与所得者のうちに占める納税者の割合は，昭和25年以後一時相当減少したが最近数年間は再び上昇し，昭和39年は63.5％に達する見込みであつて，昭和25年に対する減少割合も19.1％にとどまつている。これに対し農業所得者のうちに占める納税者の割合は，昭和39年で6.3％，農業以外の事業所得者は昭和39年で24.2％に過ぎず，昭和25年に対する減少割合も農業所得者で83.5％，営業所得者で51.4％に達している。

なお，最近における各種所得者の1人当たりの所得金額の伸びの状況は第15表のとおりで，これによると，昭和39年分の所得金額の昭和32年（資料の関係等から昭和32年を基礎とした。）に対する伸び率は，給与所得者97.3％，農業所得者67.6％，農業以外の事業所得者98.8％で，給与所得者の伸びが他の所得者に比べて特に大きいとはいえない。むしろ，農業以外の事業所得者の伸び率より劣つている。

第14表　業種別所得者数と所得税納税人員の推移　　（単位　千人，%）

所得者別＼年次		25	28	30	32	33	34	35	36	37	38	39（見込）
給与所得者	所得者数(A)	(100.0) 12,650	(124.3) 15,720	(133.6) 16,900	(154.7) 19,570	(162.1) 20,500	(170.6) 21,580	(179.7) 22,730	(188.1) 23,790	(197.3) 24,960	(203.8) 25,780	(211.5) 26,760
	納税者数(B)	(100.0) 9,936	(83.5) 8,301	(86.1) 8,558	(90.6) 8,998	(97.3) 9,667	(99.8) 9,917	(118.1) 11,733	(131.5) 13,067	(149.5) 14,855	(166.1) 16,500	(171.1) 17,000
	割合(B)/(A)	78.5	52.8	50.6	46.0	47.2	46.0	51.6	54.9	59.5	64.0	63.5
農業所得者	所得者数(A)	(100.0) 4,839	(98.0) 4,742	(91.1) 4,410	(88.8) 4,292	(87.5) 4,233	(86.3) 4,174	(85.0) 4,114	(83.8) 4,055	(82.6) 3,996	(81.4) 3,937	(80.1) 3,878
	納税者数(B)	(100.0) 1,843	(27.7) 511	(47.6) 878	(34.6) 638	(31.4) 579	(22.6) 417	(21.9) 403	(11.4) 210	(13.5) 249	(12.9) 238	(13.3) 243
	割合(B)/(A)	38.1	10.8	19.9	14.9	13.7	10.0	9.8	5.2	6.2	6.0	6.3
農業以外の事業所得者	所得者数(A)	(100.0) 4,000	(118.3) 4,730	(127.0) 5,080	(131.8) 5,270	(127.5) 5,100	(130.3) 5,210	(131.0) 5,240	(129.8) 5,190	(125.3) 5,010	(128.5) 5,140	(128.5) 5,140
	納税者数(B)	(100.0) 1,987	(69.0) 1,371	(56.8) 1,128	(56.1) 1,114	(53.7) 1,068	(51.7) 1,027	(55.4) 1,100	(54.6) 1,084	(57.3) 1,139	(61.4) 1,220	(63.2) 1,242
	割合(B)/(A)	49.7	29.0	22.2	21.1	20.9	19.7	21.0	20.9	22.7	23.7	24.2
その他所得者	納税者数	(100.0) 505	(56.4) 285	(80.2) 405	(93.3) 471	(93.7) 473	(104.8) 529	(128.3) 648	(156.6) 791	(183.0) 924	(222.6) 1,124	(268.3) 1,355
合　計	納税者数	(100.0) 14,271	(73.4) 10,468	(76.9) 10,969	(78.6) 11,221	(82.6) 11,787	(83.3) 11,890	(97.3) 13,884	(106.2) 15,152	(120.3) 17,167	(133.7) 19,082	(139.0) 19,840
納税者数の構成比	給与所得者	69.6	79.3	78.0	80.2	82.0	83.4	84.5	86.2	86.5	86.5	85.7
	農業所得者	12.9	4.9	8.0	5.7	4.9	3.5	2.9	1.4	1.5	1.2	1.2
	農業以外の事業所得者	13.9	13.1	10.3	9.9	9.1	8.6	7.9	7.2	6.6	6.4	6.3
	その他所得者	3.6	2.7	3.7	4.2	4.0	4.5	4.7	5.2	5.4	5.9	6.8

（備考）

1　所得者の数は次による。

(1)　給与所得者：労働力調査（総理府統計局）の雇用者の年間平均数（39年は対前年103.8%として推計）

(2)　農業所得者：農業動態調査又は農業センサス（農林省）の専業農家及び第一種兼業農家（兼業農家のうち農業を主とする農家）の合計（32～34年及び36年以降の農業センサスのない年次は，調査年次の30年と35年の傾向により推計）

(3)　農業以外の事業所得者：労働力調査における非農林業の自営業主の年間平均数（39年は38年の横ばいと推定）

2　納税者数は38年まで課税実績による。ただし，給与所得者については推定実績によつた。

3　カッコ内の数字は昭和25年を100とした場合の指数である。

(ロ)　次に，業種別にみた所得税負担の状況を第16表により検討した。この表は，給与所得，農業所得，農業以外の事業所得の別に，国民所得統計による各分配国民所得と課税実績ないし予算見込による各所得者のうちの納税者の所得及び税額とを対比しながら，所得税の課税対象となつた所得の割合等を表わしたものである。これによれば業種別の国民所得のうち所得税の課税対象となつた所得，すなわち，所得税の課税範囲は，昭和39年度予算では，給与所得は83.3%に達してい

第15表　業種別所得者の1人当たり所得の推移　　（単位　円，%）

所得別者＼年次		32	33	34	35	36	37	38	39
給与所得者	1人当たり勤労所得	208,232	213,824	228,670	254,114	291,093	326,991	368,584	410,833
	同上指数	100.0	102.7	109.8	122.0	139.8	157.0	177.0	197.3
	同上対前年比		102.7	106.9	111.2	114.6	112.3	112.7	111.5
農業所得者	1人当たり農業所得	192,713	196,847	206,840	219,240	236,623	269,800	288,800	322,900
	同上指数	100.0	102.1	107.3	113.8	122.8	140.0	149.9	167.6
	同上対前年比		102.1	105.1	106.0	107.9	114.0	107.0	111.8
農業以外の事業所得者	1人当たり農外事業所得	291,746	284,686	303,551	345,534	418,362	472,555	521,576	580,058
	同上指数	100.0	97.6	104.0	118.4	143.4	162.0	178.8	198.8
	同上対前年比		97.6	106.7	113.8	121.1	112.9	110.4	111.2

（備考）

1　1人当たり勤労所得は，経済企画庁推計の勤労所得を「労働力調査（総理府統計局）」の雇用者の年間平均数で除して計算した。39年は「経済見とおし」を基礎とする大蔵省主税局推計。

2　1人当たり農業所得は，農林省「農家経済調査」の全国平均農家1戸当たり農業所得をとつた。39年は「経済見とおし」を基礎とする大蔵省主税局推計。

3　1人当たり農外事業所得は。経済企画庁推計の農外業主所得を「労働力調査」における非農林業の自営業主の年間平均数で除して計算した。39年は「経済見とおし」を基礎とする大蔵省主税局推計。

るのに対し，農業所得は6.1%，農業以外の事業所得は27.8%にすぎない。そして累年の比較でも給与所得の割合の上昇が著しいのに比し，農業所得及び農業以外の事業所得では下降ないし横ばいの状況にある。また，国民所得に対する所得税負担の割合も，給与所得は4.2%で，農業所得の0.2%，農業以外の事業所得の2.8%をはるかに凌駕している。さきに第15表でみたように，平均所得水準の伸びが給与所得者において他の所得者に比べて高くないことからみても，以上の結果は所得のは握の面で給与所得者が他の所得者に比べて相対的に高いことをある程度物語つているものといえよう。なお，納税者の所得に対する所得税負担の割合では，給与所得の5.1%農業所得の2.5%に対し，農業以外の事業が10.1%と最も高い割合を示している。給与所得の納税者には低額の給与所得者が多数いるため，納税者の所得水準としては営業所得者等が最も高い数字となつているものである。

(ハ)　さらに低額給与所得者の負担の実態についての感度を得るため，初任給に相当する程度の給与を受ける者について，所得税が課せられているか，又は課せられているとすればどの程度の負担となつているかという調べを試みた。その結果は第17表のとおりで，これによると，昭和39年では中学校の新規卒業者が受ける程度の給与の者からも所得税が課せられていることがわかる。

第16表 業 種 別 所 得 税 負

区分 / 年次	給与所得						農	
	勤労所得 (A)	納税者の所得 (B)	所得税額 (C)	課税範囲 B/A	負担率 C/A	負担率 C/B	農業所得 (A)	納税者の所得 (B)
昭和25年	(100.0) 14,149	(100.0) 11,001	(100.0) 1,244	77.8	8.8	11.3	(100.0) 6,941	(100.0) 2,233
30	(224.8) 31,801	(207.8) 22,862	(152.1) 1,892	71.9	5.9	8.3	(162.8) 11,302	(109.6) 2,447
31	(255.3) 36,118	(231.3) 25,448	(164.5) 2,047	71.9	5.7	8.0	(152.1) 10,559	(76.9) 1,717
32	(288.0) 40,751	(262.9) 28,923	(128.3) 1,596	70.5	3.9	5.5	(155.1) 10,764	(85.4) 1,908
33	(309.8) 43,834	(290.2) 31,926	(124.5) 1,549	71.0	3.5	4.9	(157.1) 10,908	(79.3) 1,770
34	(348.8) 49,347	(316.4) 34,810	(133.7) 1,663	72.8	3.4	4.8	(167.5) 11,624	(63.5) 1,419
35	(408.2) 57,760	(391.9) 43,113	(177.6) 2,209	70.5	3.8	5.1	(175.1) 12,151	(65.1) 1,454
36	(489.4) 69,251	(489.4) 53,835	(213.7) 2,659	77.7	3.8	4.9	(188.3) 13,071	(33.4) 746
37	(576.8) 81,617	(608.4) 66,930	(250.9) 3,121	82.0	3.8	4.7	(211.2) 14,661	(43.6) 974
38	(671.6) 95,021	(722.1) 79,437	(314.3) 3,910	83.6	4.1	4.9	(226.9) 15,747	(45.9) 1,026
39(予)	(757.1) 107,126	(811.4) 89,260	(364.5) 4,534	83.3	4.2	5.1	(241.8) 16,782	(46.2) 1,032

(備考) 1 勤労所得，農業所得及び農外事業所得は，経済企画庁推計の分配国民所得による。38年まで実
2 納税者の所得及び所得税額は38年分までは最終課税実績（給与所得分は推計実績）であり，
3 カッコ内は25年を100とした場合の指数である。

第17表 初任給に対する所得税負担額調

(1) 民間企業の場合

(単位 円，%)

区分 / 年		昭和30年	33	36	39
中学卒	給与年額	83,035	94,215	136,376	200,910
	所得税	0	0	(0.5) 798	(0.6) 1,341
高校卒	給与年額	117,596	138,570	190,491	256,206
	所得税	(2.3) 2,810	(1.1) 1,536	(2.4) 4,684	(1.8) 4,704
大学卒	給与年額	195,033	218,340	295,847	396,581
	所得税	(8.0) 15,763	(4.0) 8,903	(4.2) 12,544	(3.6) 14,281

(備考) 1 給与年額は，製造業を営む企業の一般事務員(独身者)について，賃金構造基本調査(労働者調)から推計したものである。
2 推計の方法は，昭和30年は昭和29年の実績額，昭和39年は昭和38年の実績額を基とし，賃金上昇率を乗じたものであり，昭和33年，昭和36年は実績額である。
3 カッコ内の数字は給与年額に対する所得税負担率である。

担　率　の　累　年　比　較　　（単位　億円，％）

業所得				農業以外の事業所得					
所得税額 (C)	課税範囲 B/A	負担率 C/A	負担率 C/B	農外事業所得 (A)	納税者の所得 (B)	所得税の額 (C)	課税範囲 B/A	負担率 C/A	負担率 C/B
(100.0) 163	32.2	2.4	7.3	(100.0) 8,108	(100.0) 3,350	(100.0) 628	41.3	7.7	18.7
(69.9) 114	21.7	1.0	4.7	(160.6) 13,023	(110.3) 3,694	(65.9) 414	28.4	3.2	11.2
(43.6) 71	16.3	0.7	4.1	(181.3) 14,697	(123.8) 4,146	(79.5) 499	28.2	3.4	12.0
(36.8) 60	17.7	0.6	3.1	(189.6) 15,375	(131.9) 4,419	(66.2) 416	28.7	2.7	9.4
(30.7) 50	16.2	0.5	2.8	(179.1) 14,519	(127.4) 4,267	(53.5) 336	29.4	2.3	7.9
(20.2) 33	12.2	0.3	2.3	(195.1) 15,815	(137.8) 4,616	(58.6) 368	29.2	2.3	8.0
(22.7) 37	12.0	0.3	2.5	(225.6) 18,292	(164.4) 5,508	(79.1) 497	30.1	2.7	9.0
(13.5) 22	5.7	0.2	2.9	(267.8) 21,713	(175.2) 5,868	(86.5) 543	27.0	2.5	9.3
(16.6) 27	6.6	0.2	2.8	(292.0) 23,675	(198.9) 6,663	(96.7) 607	28.1	2.6	9.1
(18.4) 30	6.5	0.2	2.9	(330.1) 26,801	(229.5) 7,686	(75.9) 728	28.7	2.7	9.5
(16.0) 26	6.1	0.2	2.5	(353.3) 28,644	(238.0) 7,974	(128.3) 806	27.8	2.8	10.1

績額，39年は，「40年度経済見通し」を基とし，暦年分を推計したものである。
39年分は予算における見込額である。

(2) 公務員の場合

（単位　円，％）

区分		昭和30年	33	36	39
中学卒（事務見習）	給与年額	87,210	90,830	114,000	181,260
	所得税	0	0	0	(0.1) 321
高校卒（旧4級）（初級）	給与年額	100,890	103,282	141,664	213,378
	所得税	(1.0) 1,014	0	(0.6) 972	(0.9) 2,100
大学卒（旧6級）（上級甲）	給与年額	148,770	155,876	219,336	308,217
	所得税	(4.5) 6,834	(1.8) 2,852	(3.1) 6,878	(2.5) 7,869

（備考）1　給与年額は，各年4月中央官庁に採用された場合に支給される俸給月額を基として，次の算式により計算した。

$$\left\{(\text{俸給月額}) \times 12\right\} + \text{その年の勤勉手当} + \text{期末手当}$$

2　カッコ内の数字は給与年額に対する所得税負担率である。

もちろん，この表における給与は1年分の給与を受けるものとして計算しているから，通常4月に就職する新規学卒者は就職1年目は4月以後の給与しか受けないので，中学卒業程度では就職1年目には所得税の課税を受けない者が大部分であろう。しかし，これらの者もおそらくは2年目からは相当数の者が所得税の納税者となるわけである。

以上の結果は，一面において最近における初任給の上昇を物語つているものであるが，所得税負担としてみるかぎり，課税最低限の低さを痛感させるとともに，農業，営業等の所得者の納税者割合が前述のように農業は6.3％，営業は24.2％（いずれも昭和39年度）であることを考え合わせると，給与所得者の負担の重さを物語つているように思われる。

（給与所得控除の引上げ）

(3) 上記のような検討を通じて，われわれは給与所得者の負担が他の所得者に比べて相対的に重いと認めた。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行なうべきものとしていることとの関連において，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り，その方法としては，長期答申に述べているとおり，給与所得控除の拡充によることが適当であると認めた。

給与所得控除は，現在，給与の収入金額から2万円の定額控除を行ない，その残額について40万円まで20％，40万円超10％，最高14万円の控除を行なうこととなつているが，これ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，給与所得控除のうちに給与所得を得るための経費を概算的に控除する趣旨が含まれていることに関連して，この経費のうちの固定経費的部分に相当する金額をまず給与所得の収入金額から控除するという考え方のもとに，昭和36年の税制改正の際，従来の20％，10％の控除率による控除の制度に加えて創設されたものである。

ところで，給与所得者の固定経費相当分をどの程度とみるかについては，客観的な計数としては握することは困難であるが，物価の上昇や生活水準の向上と相まつて漸増しているものと認められる。

ひるがえつて，定額控除の性格を機能的にみた場合には，給与所得者に対していわば定額控除相当分だけ他の所得者に比べて基礎控除を多く認めているというように観念することもできる。そして，基礎控除等の諸控除の引上げが低額所得者の負担軽減に大きな効果を及ぼすのと同様に定額控除の引上げは低額の給与所得者の負担軽減に有効な手段となるものである。もちろん，低額の給与所得者の負担軽減を図る方法としては，定額控除のほかに20％の控除率をたとえば25％に引き上げるという方法もあるが，控除率の引上げについては後に述べるように種々問題があるとすれば，低額の給与所得者の負担軽減を図るには定額控除の引上げを行なうことが適当であると考えられる。

われわれはさきに新規学卒程度の給与所得者にも所得税が課せられていることを知り，低額の給与所得者の負担軽減を図ることが緊急の問題であると認めた。基礎控除の引上きげもその観点に立つて答申したものであるが，さらにこの際定額控除を1万円引き上げ3万円の控除額とする

ことが適当であるとの結論に達した。

(ロ) 控除率の適用階層及び控除限度

給与所得控除は，すでに述べたように定額控除のほかに，定額控除後の収入金額40万円までは20％，40万円超10％の控除率(控除限度額14万円)とされている。

この20％と10％の控除率を引き上げることについては，これを必然的とする理論的根拠も見出し難く，また，諸外国の制度等をも勘案してこの際はこれを見送るべきものと考えた。しかし，控除率の適用区分と控除限度額については，中堅給与所得者の負担の軽減を図る必要があると認められること及び給与水準の上昇に伴つていわゆる給与所得控除の頭打ちとなる人員が急増している状況にかえりみ，給与所得控除の控除率20％の適用限度を50万円に，また，控除限度額を15万円に引き上げることが適当であると認めた。

なお，この点については，すでに昨年提出した「昭和39年度の税制改正に関する臨時答申」においてもわれわれは上記のとおりの答申を行なつたものであるが，昭和39年度の税制改正では減税財源の関係から控除率の適用区分の引上げは見送られ，控除限度額の引上げについても12万円から14万円への引上げに止められた経緯がある。昭和40年度については給与所得者の負担の実情からみて答申どおりの税制改正を実現するよう強く希望する。

(専従者控除の引上げ)

(4) 個人の事業所得に対する課税のあり方を検討する場合には，個人企業と法人企業との税負担のバランスの問題を念頭に置く必要がある。この点については，長期答申において企業課税の問題の一つとして取り上げられ，検討が加えられた。そして，長期答申では，個人企業と法人企業との総合負担を比較すると個人所得220万円ないし230万円までは個人の方が有利となつているので，税負担軽減を意図して法人に組織替えする要因はおおむね除去されたと考えられるが，従来から指摘されている家族従業員に対する税制上の取扱の問題に関連して，専従者控除につき同族法人の家族従業員の給与の実態等を勘案しながら適宜控除額の引上げを図るべしとしている。

専従者控除の制度は，青色申告者については一定額の控除限度を設けてその限度内で家族専従者に対する支払給与を必要経費に算入し，白色申告者については各専従者につき一定額の控除を認めることを内容としているが，給与の経費算入にこのような限度を設けているのは，わが国の個人企業においてはいまだ家族従業員に対する給与の支払慣行が一般化されていると認められず，また，その支払給与の額を限度を設けることなく経費に認めれば，恣意的な給与の取りきめにより負担の不当な軽減を図られるおそれがあること等を考慮したものである。このような制度の基本的考え方については長期答申においてもこれを維持すべきであるとし，その控除額について同族法人の家族給与の実態等を勘案しつつ引上げを図つていくことが望ましいという考え方をとつている。

昭和40年度の改正に当たつては，以上のような長期答申の線に沿い，次のような検討を行なつた。

(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15万円，20歳未満の専従者1人につき12万円と定められている。

この限度額の適否について，同族会社における家族給与の支給状況を基に検討してみた。第18表はこの状況をサンプル調査した結果を示すものである。

第18表　同族会社の家族給与支給状況調

個人換算所得階層	件数	法人所得 個人換算所得	区分	代表者の配偶者	配偶者のいない男子 代表者の子	配偶者のいない男子 その他	配偶者のいない女子 代表者の子	配偶者のいない女子 その他
		円						
欠損	9	△ 1,861,527	実件数(件)	3	4		2	
			平均年令(才)	47.3	24		22.5	
			平均給与(円)	210,000	281,451		87,885	
		△ 732,723	益金処分賞与額(〃)	—				
0〜20万円以下	8	△ 582,149	実件数(件)	6				
			平均年令(才)	47.0				
			平均給与(円)	143,167				
		113,436	益金処分賞与額(〃)	70,000				
20万円超40万円以下	46	△ 371,338	実件数(件)	27	5	1	1	1
			平均年令(才)	44.1	27.0	30.0	21.0	24.0
			平均給与(円)	158,556	200,075	240,000	85,920	120,000
		313,086	益金処分賞与額(〃)	12,500				
40万円超60万円以下	68	△ 135,971	実件数(件)	42	7	1	7	1
			平均年令(才)	46.0	24.1	24.0	24.1	58.0
			平均給与(円)	157,140	150,457	144,000	149,000	130,000
		472,663	益金処分賞与額(〃)	11,750				10,000
60万円超80万円以下	53	100,743	実件数(件)	44	9	5	4	1
			平均年令(才)	44.9	25.8	24.0	25.5	54.0
			平均給与(円)	121,084	139,056	156,000	113,500	60,000
		701,710	益金処分賞与額(〃)	8,000				
80万円超100万円以下	56	147,576	実件数(件)	44	10	1	3	1
			平均年令(才)	46.7	24.5	21.0	23.0	52.5
			平均給与(円)	155,367	127,689	168,906	121,167	168,000
		902,583	益金処分賞与額(〃)	64,667				
100万円超150万円以下	13	252,368	実件数(件)	9	6			
			平均年令(才)	42.9	25.3			
			平均給与(円)	173,111	232,000			
		1,194,598	益金処分賞与額(〃)	30,000				
150万円超200万円以下	17	641,530	実件数(件)	16	1	1	2	1
			平均年令(才)	43.9	24.0	70.0	31.0	35.0
			平均給与(円)	212,334	117,300	153,000	108,000	151,000
		1,746,696	益金処分賞与額(〃)	41,667				
200万円超250万円以下	19	866,025	実件数(件)	14	2	2	2	
			平均年令(才)	47.3	26.5	28.0	21.5	
			平均給与(円)	244,400	249,500	304,400	72,500	
		2,249,667	益金処分賞与額(〃)	—				

個人換算所得階層	件数	法人所得 個人換算所得	区分	代表者の配偶者	配偶者のいない男子 代表者の子	配偶者のいない男子 その他	配偶者のいない女子 代表者の子	配偶者のいない女子 その他
		円	実件数(件)	12	1		3	
250万円超 300万円以下	15	1,365,883	平均年令(才)	51.6	26.0		22.0	
			平均給与(円)	218,525	310,000		122,933	
		2,787,122	益金処分賞与額(〃)	15,000				
			実件数(件)	27	6	1	4	1
300万円超 400万円以下	38	1,735,477	平均年令(才)	43.7	25.3	20.0	23.3	33.0
			平均給与(円)	290,732	408,688	137,600	151,000	
		3,541,776	益金処分賞与額(〃)	48,571	50,000			
			実件数(件)	8	2		2	3
400万円超 500万円以下	18	2,375,700	平均年令(才)	41.8	29.0		25.0	41.7
			平均給与(円)	364,263	245,000		243,661	72,333
		4,414,667	益金処分賞与額(〃)	85,000	1,000,000			
			実件数(件)	1				
500万円超	1	3,792,003	平均年令(才)	51.0				
			平均給与(円)	315,750				
		5,754,181	益金処分賞与額(〃)	—				
			実件数(件)	253	53	12	30	9
合計	361	358,533	平均年令(才)	45.5	25.3	28.4	24.0	42.3
			平均給与(円)	184,237	206,947	186,025	131,444	94,000
		1,324,573	益金処分賞与額(〃)	43,500	525,000			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て，昭和38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。
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，家賃，利子の額を加算したものである。
3 平均給与額は，給料及び賞与の合計額による。
4 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。

この調査では，特に同族会社における家族給与のうち，代表者の配偶者及び配偶者のない家族従業員に対する給与の支給状況をみることとした。これは，配偶者を有する家族従業員は事業主と生計を一にしないものが多いと認められ，個人事業の場合においても事業主と生計を一にしない家族従業員に対する支払給与は全額必要経費とされることとなるので，このような者を除いて専従者控除の対象となりうる事業専従者に対する支払給与の実態をみるとすれば，上記のように，配偶者及び配偶者のない家族従業員に対する支払給与の実態を参考とすることが適当であると考えたからである。

今回の調査結果では，同族会社における代表者の配偶者に対する給与の支給額の平均は18万4千円，代表者の子供(男子)は20万6千円，代表者の子供(女子)は13万1千円，その他の親族の男子は18万6千円，同じく女子は9万4千円となつている。

さらに，個人の青色申告者については専従者控除前の所得金額の平均が86万円程度となつているので，個人換算所得100万円以下の法人についてみると，上記の家族従業員に対する支払給与の平均額は次のとおりとなつている。

区　　分	今回の調査額(A)	前年調査額(B)	(A) － (B)
	円	円	円
代表者の配偶者	147,763	120,962	26,801
代表者の子供で配偶者のない者			
（男子）	163,079	138,562	24,517
（女子）	124,834	99,648	25,186
代表者のその他の親族で配偶者のない者			
（男子）	166,613	113,477	53,136
（女子）	119,500	110,687	8,813

以上の検討の結果，前年に比べてかなり支給額が増加しており，さらに最近における給与水準の上昇を加味すれば，調査当時の額よりも，さらに増加を示しているものと予想されることから，現在の控除限度額を3万円引き上げ，20歳以上の専従者については18万円，20歳未満の専従者については15万円に，それぞれ控除限度額を引き上げることが適当であると認めた。

なお，青色申告者の専従者控除については，最近の中小企業における一般従業員の給与の上昇傾向からみてその額が低きにすぎるので，もつと大幅な引上げを図るべしとする要望があるが，昭和39年度の改正で2万5千円，さらに今回の改正案では3万円と他の控除に比べてその引上げの幅は相当大きく，また給与所得者との税負担のバランスに問題があるとされている現状では，これ以上大幅な引上げを図ることは適当でないと考えられる。

(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9万円の事業専従者控除が認められている。この控除は白色申告者の記帳の状況からみて，青色申告者の場合のように給与支給の実績に応じて認めることは困難なところから，給与の支払の事実にかかわりなく専従者1人につき定額の控除を認めることとしている。この意味で，所得計算上の必要経費と扶養控除等の所得控除との中間的な性格をもつものといえる。

この控除額については，従来から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定めてきているので，今回もこの面の検討を行なつた。その結果は第19表のとおりである。

これによると，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8万2千円，1町から1町5反までは11万円，1町5反から2町までは12万円となつている。

もちろん，この控除は農家だけに適用されるものではなく，白色の事業者一般に適用されるものであり，営業者の家族給与の状況は前に青色申告者について検討したとおりである。しかし，白色申告者の実態からみると前述の青色申告者の場合のように同族法人の家族給与の状況をそのままあてはめて，その控除額を定めることは問題があると考えられ，また，白色申告者の専従者控除を余り大幅に引き上げることは，青色申告者の場合のように給与の支払を条件としないだけに給与所得者の配偶者控除や扶養控除の額とのバランス上適当でないと認められる。

当調査会は以上の諸点を種々検討した結果，白色申告者の専従者控除の額は2万円引き上げ，11万円とするのが適当であると認めた。

第19表　農家の家族労働報酬に関する調　(昭和38年分)

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		2,454	3,600	4,615	3,202	1,546	1,044
経営規模	田(反)	1.34	2.65	4.89	7.67	10.79	17.25
	畑(〃)	0.94	1.51	2.73	4.69	6.38	8.26
	計(〃)	2.28	4.16	7.62	12.36	17.17	25.51
家族労働人員(年間60日以上労働)	男(人)	0.22	0.44	0.94	1.32	1.49	1.65
	女(〃)	0.47	0.79	1.00	1.35	1.44	1.38
	計(〃)A	0.69	1.23	1.94	2.67	2.93	3.03
上記の家族の労働日数	男(日)B	22.1	55.2	148.5	243.4	297.1	329.4
	女(〃)C	43.7	95.5	170.2	228.9	264.8	289.1
	計(〃)	65.8	150.7	318.7	472.3	561.9	618.5
1日当たりの農業労賃	男(円)D	680	680	680	680	680	680
	女(〃)E	562	562	562	562	562	562
家族の年間労働報酬	男(B×D)F	15,028	37,536	63,920	165,512	202,028	223,992
	女(C×E)G	24,559	53,671	95,652	128,641	148,817	162,474
	計(F+G)H	39,587	91,207	159,572	294,153	350,845	386,466
家族1人当たり年間労働報酬	H÷A(円)	57,372	74,152	82,253	110,169	119,742	127,546

(備考) 1　本表は，昭和38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1日当たりの労働時間(8.4時間)を基として，年間労働時間から換算し，農業労賃は同統計による農家の臨時雇賃金の全国平均によつている。

第 5　改正案による減税後の所得税の負担

当調査会が提案した所得税の減税が実現した場合における所得税の軽減状況は，答申の参考資料に掲載したとおりである。この資料をもとに代表的な事例についてその状況をみると，次のとおりである。

（課 税 最 低 限）

(1)　まず課税最低限は，夫婦子３人の標準家族でみると，

(イ)　給与所得者については，現行の 485,369 円が昭和 40 年分で 544,259 円，平年分で 564,245 円に引き上げられる。

(ロ)　事業所得者については，

①　白色申告者は，現行の 371,329 円が昭和 40 年分で 409,667 円，平年分で 422,447 円に引き上げられる。

②　青色申告者は，現行の 432,670 円が昭和 40 年分で 494,012 円，平年分で 514,459 円に引き上げられる。（この場合，配偶者が事業専従者であるものとして計算した。）

以上のように，課税最低限は各所得者とも相当大幅に引き上げられることとなる。なお，改正案による課税最低限と生計費との関係はすでに課税最低限のあり方の検討の際にみたとおりである。（P．20 参照）

（負担軽減状況）

(2)　次に，所得税負担の軽減状況であるが，今回の改正案では最低税率の引上げを行なつているので，控除と税率の改正の組合せの結果が妥当な姿として現われているかどうかに留意して検討する必要がある。この見地から，夫婦子３人の標準世帯のほかに，控除の引上げが基礎控除のみに止まり，かつ，最低税率が適用される程度の所得者が多い独身者（給与所得者の場合には基礎控除のほか給与所得控除の引上げがある。）について，それぞれ所得階層別の現行負担に対する改正案による昭和 40 年分及び平年分の負担の軽減割合をみると，次のとおりである。

(イ)　夫婦子３人の標準世帯の場合

所得金額			50万円	70万円	100万円	150万円	200万円	500万円	1,000万円
給与所得者		昭和40年分	% 100.0	% 22.1	% 15.4	% 13.1	% 11.5	% 5.4	% 2.1
		平年分	100.0	29.5	20.6	17.2	15.3	7.2	2.8
事業所得者（20才以上の子1人が事業専従者の場合）	白色申告者	昭和40年分	43.5	21.8	15.8	13.0	11.5	5.2	2.0
		平年分	62.4	26.7	20.2	17.5	15.4	7.0	2.8
	青色申告者	昭和40年分	100.0	22.7	16.4	14.2	12.2	5.5	2.2
		平年分	100.0	28.6	21.6	18.5	16.1	7.5	2.9

（注）　給与所得者の場合の所得金額は給与の金額である。（(ロ)の場合も同じ。）

(ロ) 独身者の場合

所得金額		20万円	30万円	50万円	70万円	100万円	150万円	200万円	500万円	1,000万円
給与所得者	昭和40年分	% 100.0	% 8.3	% 13.6	% 12.7	% 9.9	% 8.6	% 8.4	% 4.4	% 1.7
	平年分	100.0	13.0	16.3	17.0	13.4	11.5	11.3	5.9	2.3
事業所得者	昭和40年分	4.8	0	10.3	9.3	8.9	8.5	7.3	4.0	1.6
	平年分	8.0	0	13.8	12.2	10.8	11.4	9.8	5.4	2.2

以上の負担軽減の状況をみると，夫婦子３人の標準世帯ではおおむねなだらかなバランスのとれた軽減状況を示しているが，独身者となると，その軽減度合が所得にスライドせず，若干の凹凸がみられる。これはいうまでもなく，独身者においては諸控除の引上げによる税負担軽減の幅が少ないため，所得階層により最低税率の引上げによる負担増の影響が異なることによるものであるが，最低税率はすでに述べたような理由からその引上げを図ることが適当であり，その影響もこの程度にとどまるならばやむをえないものと考える。

第3章　企業課税の軽減

（長期答申における法人税の負担，配当課税のあり方等についての考え方）

(1) われわれは，長期答申を作成する過程において，法人税の問題として，法人税の性格から分析を進めて法人税のあり方についての検討を行なうとともに，さらに，従来から企業課税の中心課題とされてきた支払配当に対する課税のあり方について詳細な検討を重ねた。その結果，長期答申において明らかにしたこれらの問題についてのわれわれの考え方は，要約すると次のとおりである。

(イ) 法人税の性格について，わが国は，昭和25年のシャウプ勧告に基づく税制改正以来，法人は株主の集合体であるという考え方から，法人税は最終的に株主に帰着するものであつて，その意味では，法人税は個人株主の所得税の前取りとして観念する立場で構成されている。この考え方については，法人税をコストとして商品価格に含めること等によつて企業は法人税を株主以外の者に転嫁しているのではないかという問題，さらに，現実の法人の経済活動を考えた場合，特に大法人では一般株主と企業とは，それぞれ別個の存在となつており，法人の社会経済的存在に着目して法人独自の負担を求めるのが経済の実態に即するのではないかという問題が提起された。

しかし，この問題については種々検討は行なつたが，現行の考え方を改めるまでの結論は得るに至らず，なお今後検討を続けることとする。

(ロ) わが国の法人税率や法人税負担は，主要諸外国に比較すると必ずしも高いとは認められない。しかし，企業の内部留保を充実して自己資本比率を高め国際競争力の強化を図る見地から法人税率を軽減すべしとする考え方もある。この点については，種々問題もあるので，その経済的効果について慎重に検討したうえで行なう必要がある。

(ハ) 法人税率について，中小法人の負担を軽減する見地から，現行の2段階のほかさらに低い税率を設けるべしとする考え方がある。しかし，多段階の法人税率を設けることは適当でなく，中小法人の負担軽減の方法としては，現在の軽減税率を引き下げる方向で検討することが適当である。

(ニ) 法人の支払う配当に対する課税について，従来から税制上借入金の利子は損金に算入され，法人税が課税されないのに対し，企業の支払う配当は損金に算入されず，法人税が課税されるため，借入金のコストに比べて株式資本のコストが著しく高くなり，これが増資を妨げ企業の資本充実を阻害しているのではないかという問題が提起されている。この点については，企業の法人税負担と株主の所得税負担を通じてみると，わが国の税制は受取株主の段階で配当控除（個人株主の場合）及び配当益金不算入（法人株主の場合）を認めることにより支払配当に対する法人税の課税を調整するたてまえをとつているので，この見地からすれば配当と借入金利子との間の負担のバランスはとれているといえる。ただ，支払段階の課税を受取段階で調整する税制のたて方が複雑であるため，その仕組みが十分認識されていないこと，したがつて配当の受取側も支払側も

そのような認識に基づいた行動をしていないことがこの問題の一因となつているものと思われる。

さらに，昭和36年の税制改正において，配当軽課措置が採用されたが，その後の企業の資金調達の状況にかえりみるときは，所期の目的たる増資促進の効果があつたとも認められず，また，税制面では配当軽課措置と配当控除を併用することによつて制度を一層複雑化し，配当についての税制の考え方をきわめて理解しにくいものとしている。

そこで配当に対する課税方式を簡明直截なものに合理化する見地から，種々検討した結果，法人段階源泉課税方式（留保分と配当分の法人税率を等しくし，株主段階では配当分の法人税を配当所得に含めて所得税を計算して所得税額から配当分の法人税を税額控除する方式）を採用することが適当である。なお，この方式の採用に当たつては，企業及び株主に与える影響を勘案して，現行制度からの移行の時期及び方法について慎重に配慮するほか，技術上も幾多の問題があるので十分な検討を行なうことが必要である。

（法人税減税の必要性）

(2) われわれは，以上のような長期答申の考え方を基礎として，企業課税について昭和40年度においていかなる税制改正を行なうべきかを検討することとしたが，その際まず，法人税の負担の軽減を図る必要があるかどうかという問題をとり上げた。

法人税負担の現状については，長期答申で述べているように，国税，地方税を通ずる法人税率や国民所得計算上の法人所得に対する法人税負担の割合について主要諸外国との比較を行なつた結果では，わが国の法人税率ないし，法人税負担は必らずしも高いとは認められない。

しかしながら，このような観点からの議論とは別個に，全く経済政策的見地から法人税の減税を行なう必要があるという見解もある。すなわち，わが国の経済が本格的な開放経済体制に入り，わが国企業の国際競争力の強化が強く要請されている現状において，わが国企業の自己資本比率が主要諸外国のそれに比し著しく低いことは，国際競争上きわめて不利であり，自己資本を充実して企業の体質改善を図る見地から，この際内部留保充実のための法人税減税を行なうべしとするものである。この点について，企業の資本構成を国際的に比較してみると，第20表の通りである。

これによれば，わが国企業の自己資本の比率は昭和38年上期で26.37％であり，アメリカの64.18％(1962年)，イギリスの65.85％(1962年)及び西ドイツの41.80％(1962年)に比べて著しく低いことがわかる。しかも，わが国企業の自己資本比率は，年々低下していることも見逃すことができない。自己資本が企業にとつてはいわば無利子ないしは確定利付でない資金であるという見地からは，自己資本比率が高いほど企業の生産コストに占める利子負担は少なく，競争上有利な地位に立つことになる。もちろん自己資本といえども個々の企業の立場を離れて国民経済相互間で見れば，観念的には，いわゆる機会費用としての利子負担があるわけであるが，国際競争の現実面においては，自己資本比率の低いことはそれだけ競争力を減殺することは明らかである。貿易依存度の高いわが国経済が今後順調な成長発展を続けるためには，国際収支の健全性保持が重要なモメント

第20表　資本構成の国際比較(主要企業)

国別	年度	社数	自己資本合計	内訳 資本金	内訳 その他	他人資本合計	内訳 固定負債	内訳 流動負債
			%	%	%	%	%	%
日本	昭和9～11年平均	296	60.70	46.34	14.36	39.30	21.07	18.23
	〃 35 上	570	29.31	14.23	15.08	70.69	24.56	46.13
	〃 35 下	569	28.14	14.29	13.85	71.86	25.24	46.62
	〃 36 上	568	27.45	14.48	12.97	72.55	24.89	47.66
	〃 36 下	565	27.51	15.36	12.15	72.49	24.07	48.42
	〃 37 上	563	27.72	16.38	11.34	72.28	23.77	48.51
	〃 37 下	562	27.23	16.37	10.86	72.77	24.52	48.25
	〃 38 上	560	26.37	15.90	10.47	73.63	25.19	48.44
アメリカ	1952年		63.31			36.69	11.03	25.66
	53 〃		63.98			36.02	11.27	24.75
	54 〃		65.76			34.24	11.65	22.59
	55 〃		64.75			35.25	11.54	23.71
	56 〃		63.91			36.09	12.39	23.70
	57 〃		65.11			34.89	12.72	22.17
	58 〃		66.44			33.56	13.50	20.06
	59 〃		65.62			34.38	13.02	21.36
	60 〃		65.53			34.47	13.64	20.83
	61 〃		64.78			35.22	14.06	21.16
	62 〃		64.18			35.82	14.37	21.45
イギリス	1957年	843	62.67	25.79	36.88	37.33	10.46	26.86
	1958 〃	878	65.25	28.37	36.88	34.75	10.34	24.41
	1959 〃	892	66.03	28.08	37.95	33.97	9.87	24.10
	1960 〃	892	65.47	27.71	37.76	34.53	9.33	25.20
	1961 〃	781	66.45	29.24	37.21	33.55	7.72	25.83
	1962 〃	781	65.85	28.20	37.65	34.15	8.95	25.20
西ドイツ	1956年	2,055	55.50	43.70	11.80	44.50	12.80	31.70
	1957 〃	1,248	43.27	24.07	19.20	56.73	24.47	32.26
	1958 〃	1,203	41.95	22.83	19.12	58.05	27.21	30.84
	1959 〃	1,201	42.50	22.30	20.20	57.50	27.50	30.00
	1960 〃	1,171	43.41	23.20	20.21	56.12	24.13	31.99
	1961 〃	1,125	42.72	23.43	19.29	56.88	24.30	32.58
	1962 〃	1,125	41.80	22.92	18.88	57.82	25.60	32.22

(備考)　日本及びイギリスは，三菱経済研究所「本邦事業成績分析」，アメリカは，日銀「外国経済統計年報1963」，西ドイツは大蔵省証券局「企業関係主要資料集」によつた。西ドイツの割合が100％にならないのは，その他が若干あるためである。

となるのであるが，上述のようなわが国企業の資本構成が国際的に劣位にあることは，輸出振興の観点から問題であろうと考える。

もとより，自己資本充実の問題は本来金融政策，資本市場政策を含めたわが国経済の運営のあり方に照らして解決されるべきであつて，税制面からのみ措置されるべき性質のものではない。しか

し，開放経済体制に臨むわが国としては，企業の体質改善，国際競争力の強化を図ることは，当面の急務と考えられる。このような見地から，われわれは，長期答申において配当税制改正の長期的方向を示したのであるが，昭和40年度改正において法人の内部留保の充実に資するための法人税の減税を行なうことが適当であると認めた。

（法人税減税についての二つの試案）

(3) 上記のような見地から，法人税減税のあり方について検討したが，その際，臨時小委員会では次の二つの案を基として審議を行なつた。なおこの二案のほかに現行の配当軽課措置の拡充ないし配当損金算入の考え方もあるが，これらは長期答申の方向に逆行しているので，検討の対象としてはとり上げなかつた。

第 1 案

(イ) 配当軽課措置を廃止し，普通法人の法人税率を38％から34％に引き下げる等法人税率を次のように改正する。

項目		現行	改正案
普通法人			
普通税率	(留保分)	38％	34％
	(配当分)	26	
		300万円以下	500万円以下
軽減税率	(留保分)	33	29
	(配当分)	22	
公益法人，協同組合等	(留保分)	28	25
	(配当分)	19	
医療法人	(措置法適用分)	28	28

（注） 改正税率は昭和40年4月1日以後開始する事業年度(昭和40年4月1日前に開始し9月30日以降修了する1年決算法人の事業年度を含む。)から適用する。

(ロ) 株主の受取配当に対する課税を次のように改める。

① 個人の受取配当について，配当控除率を次のように引き上げる。

項目	現行	改正案	
		40年分	41年以降分
	％	％	％
課税所得 1,000万円以下	15	17	20
〃 1,000 〃 超	7.5	8.5	10

② 法人の受取配当については全額益金不算入とする。

（注） 法人の受取配当についての改正は，昭和40年11月1日以後の受取配当から適用する。

第 2 案

普通法人の税率(留保分)を1％引き下げる。(配当軽課税率はすえ置く。)

（注） 改正税率は，昭和40年4月1日以後終了する事業年度から適用する。

（試案の考え方）

(4) 臨時小委員会において，上記のような二つの試案を提出して検討した経緯は，次のような考え方に基づくものである。

(イ) 第１案の考え方

すでに引用したように，長期答申では，支払配当に対する課税のあり方として法人段階源泉課税方式を採用すべきことを提案している。これは，現在の配当軽課措置と配当控除の制度の併用という複雑な税制上の仕組みを改め，法人税課税を株主段階で個別に調整する簡明直截な制度をとることにより，税制が自己資本の充実の阻害要因となつているという認識を改めようとするものである。今回の法人税減税の動機が，すでに述べたように，わが国企業の自己資本比率の低下の現状にかえりみて，企業の体質改善，国際競争力の強化に資することにあるとすれば，法人段階源泉課税方式への移行は自己資本充実の政策方向にまさしく合致した改正ということができる。

以上の見地から，法人段階源泉課税方式へ移行する方向で改正案を検討したが，現在の制度から直ちに法人段階源泉課税方式へ移行することについては，企業及び株主に与える影響が大きいという実際的問題があるほか，税制理論上解決困難な問題が少なくない。その一つとして，たとえば株主段階で法人課税を個別に調整する場合の法人税率について，どの税率を用いるべきかという問題がある。すなわち，配当軽課税率を廃止しても，なお基本税率と軽減税率の二本の税率が残るが，いわゆるグロス・アップの際この二段階税率をどう考えるかという問題である。(法人段階源泉課税方式においては，個人株主の所得税計算の際，受取配当を法人税差引前の姿に換算することが必要であるが，この換算をわれわれは便宜「グロス・アップ」ということとする。)これについては，個々の配当ごとにその配当支払法人の実効税率を基にグロス・アップすることは実行上不可能で，すべての配当について一律の税率でグロス・アップする方法しかない。この場合基本税率でグロス・アップを行なえば，法人段階でほとんど軽減税率が適用されている中小法人の株主に対しては，配当について課税された額以上の控除が行なわれ，いわば国から調整過剰分に見合うだけの補助金を交付するような不合理な形となる反面，逆に軽減税率でグロス・アップすれば基本税率のうち軽減税率をこえる部分については個人段階で調整しきれないこととなるので，調整不足分に見合うだけの額は，法人が独自に税を負担したことになり，イギリスの利潤税のような考え方を導入しなくてはならないこととなる。だからといつて，二段階税率を整理し税率を基本税率に一本化することも，中小法人の負担を考慮すれば現実には不可能なことであろう。この点を解決するため，軽減税率は法人留保分のみについて適用し，配当部分については基本税率で課税することとし，株主段階ではその基本税率によりグロス・アップするという方法も考えられるが，これも留保分を軽減税率適用分と基本税率適用分とにつねに区分しておく必要があり，きわめて複雑煩瑣な税制となり適当でないと考える。

税理論上の問題としては，このほか，同族会社の特別税率とグロス・アップ方式との関連をどのように考えるべきか，配当後に欠損操戻しによる還付が行なわれた場合の調整をどうするか，法人住民税と個人住民税とにつき課税団体が異なる場合の調整について理論的にどのように解決

すべきか等幾多の問題があり，いずれも制度を複雑煩瑣にすることなく早急に解決することは困難と考えられる。

われわれは，以上の見地から，法人段階源泉課税方式へ直ちに移行することは適当でないと考え，漸進的に移行する方法について検討し，その結果，次のような考え方の下に前述のような第1案を作成した。

① まず，配当支払法人の段階では，現在の配当軽課措置を廃止する。そして基本税率は，企業の平均配当性向を30％とした場合の法人税負担が配当軽課措置の廃止後も全体として実質的に増加にならないことを念頭において定めることとし，中小所得の軽減税率等もこれと同じ割合で引き下げることとした。（医療法人については配当がないので，現行税率をすえ置くこととする。）

なお，基本税率を34％としたことについては，わが国企業の配当性向は最近の傾向から昭和40年度には25.5％程度と見込まれるので，これを基として法人税負担が配当課税方式改正前後で変らないようにするための基準税率を求めると34.9％となるが，配当性向の差違に基づく個別企業の税負担の変化を考慮して34％としたものであり，平均的に見れば1％程度実質的な減税を行なうこととなる。

② 次に，受取株主側については，前述のように株主の段階で個別に法人課税の調整を行なうことには種々問題が多いので，個人株主については，配当控除方式を存置し，配当控除の控除割合を拡大するとともに，法人株主についてはその受取配当を全額益金不算入とする。

この配当控除割合の引上げについては，この改正が将来法人段階源泉課税方式に移行するための準備段階であるという趣旨から，一応配当軽課措置を採用する前の控除割合に戻すことが妥当であると考え，現行の配当控除率の15％を20％に，7.5％の部分については，10％にそれぞれ引き上げるものである。また，法人株主の受取配当についても配当軽課措置採用前の全額益金不算入の制度に復することとする。

(ロ) 第2案の考え方

次に，第2案の考え方は，第1案のように配当軽課措置を廃止して留保分と配当分の税率を一本化することには，後述するような問題があり，現在の経済情勢で必ずしも移行に適さないという判断から，現行の配当軽課措置はそのままにすえ置くこととし，内部留保優遇の見地から単純に留保分に対する法人税率の軽減のみを図ろうとするものである。

（第1案—法人段階源泉課税方式への漸進的移行案—についての検討）

(5) 上記二つの試案について，われわれは種々検討を加えた。

(イ) 第1案は配当軽課措置を廃止し，留保と配当に対する税率を等しくすることとしているので，配当支払法人の段階における負担の変化が問題となる。第21表は，配当支払法人の所得階級別，配当性向別に法人税負担がどのように変化するかをみたものである。

この表によれば，課税所得金額が500万円，1,000万円，1億円及び10億円の法人において，改正試案による税負担が現行税負担に等しくなる配当性向はそれぞれ52.6％，42.7％，34.3％及

第21表　改正案による所得階級別，配当性向別法人税負担の変化状況

課税所得金額	所得のうち配当にあてた割合	現行法による法人税額	改正案による法人税額	負担増減の状況
	%	千円	千円	%
500万円	10	1,693	1,450	85.6
	20	1,636	1,450	88.6
	30	1,579	1,450	91.8
	40	1,522	1,450	95.3
	50	1,465	1,450	99.0
	(52.6)	1,450	1,450	100.0
1,000万円	10	3,539	3,150	89.0
	20	3,416	3,150	92.2
	30	3,299	3,150	95.5
	40	3,182	3,150	99.0
	(42.7)	3,150	3,150	100.0
	50	3,065	3,150	102.8
1　億　円	10	36,633	33,750	92.1
	20	35,456	33,750	95.2
	30	34,259	33,750	98.5
	(34.3)	33,750	33,750	100.0
	40	33,062	33,750	102.1
	50	31,865	33,750	105.9
10　億　円	10	367,853	339,750	92.4
	20	355,856	339,750	95.5
	30	343,859	339,750	98.8
	(33.4)	339,750	339,750	100.0
	40	331,862	339,750	102.4
	50	319,865	339,750	106.2

（備考）

1　カッコ書は，現行負担と改正負担が等しくなる配当割合を示す。この配当割合未満の法人は，改正により負担は軽減されることとなる。

2　上記の均衡割合は，次の式より算出した。

$(0.38\,I - 300\text{万円} \times 0.05) - (0.12\,I\,X - 300\text{万円} \times X \times 0.01) = T$

I……所　得

X……配当割合

T……改正案による税額

3　改正案は，法人税率を年500万円超分34％，年500万円以下29％に引き下げ，配当軽課措置を廃止するものとした。

び33.4％となつており，法人の配当性向が，この割合よりも低いときは，法人税負担は軽減され，逆にこの割合をこえるときは，法人税負担が増加することがわかる。

法人の配当性向は第22表に示すような推移をたどつており，資本金1億円以上の法人とそれ以外とに分けてみると，昭和38年の実績ではそれぞれ32.3％，14.4％で，その平均は24.9％となつている。最近の企業の収益状況に関連して配当性向は若干上昇気味であるが，その傾向をおりこんでも昭和40年度は前述のように平均25.5％程度と推計される。したがつて，平均的には

第22表　配当金及び配当性向の累年比較　　（単位　億円，％）

年度	資本金1億円以上の大法人			その他の法人			合計		
	課税所得	配当金	配当性向	課税所得	配当金	配当性向	課税所得	配当金	配当性向
28	2,267	546	24.1	2,203	212	9.6	4,470	758	17.0
29	2,422	705	29.1	2,095	190	9.1	4,517	895	19.8
30	2,441	766	31.4	1,928	200	10.4	4,369	966	22.1
31	3,611	988	27.4	2,768	311	11.2	6,379	1,299	20.4
32	4,787	1,277	26.7	3,806	383	10.1	8,593	1,660	19.3
33	3,934	1,333	33.9	3,585	406	11.3	7,519	1,739	23.1
34	5,661	1,613	28.5	4,472	532	11.9	10,133	2,145	21.2
35	8,383	2,160	25.8	6,053	693	11.4	14,436	2,853	19.8
36	10,231	2,853	27.9	8,230	985	12.0	18,461	3,838	20.8
37	10,925	3,656	33.5	9,337	1,234	13.2	20,262	4,890	24.1
38	13,453	4,342	32.3	9,563	1,380	14.4	23,016	5,722	24.9

（備考）　1　資料は国税庁調「国税庁統計年報書」によつた。
2　利益法人分だけで，欠損法人分は含まれていない。なお，相互会社，医療法人，企業組合も除いてある。

この案では法人税負担が軽減されることとなると見込まれ，特に，中小法人は配当性向が低いのでその軽減度合が大きいと考えられる。

(ロ)　次に第1案は受取株主の段階で配当控除の控除率の引上げ等を行なうこととしているので，配当支払法人と株主とを通ずる総合負担の変化の状況をみると，第23表のとおりである。

この表は，所得金額が500万円と1億円の法人について，配当割合が全法人の平均配当性向に相当する25.5％である場合と，改正試案による法人税の負担が現行の法人税負担と同額となる配当割合の場合等において，個人の上積税率がそれぞれ20％，50％，70％のときの法人及び個人株主の総合税負担の変化の状況を示したものであるが，法人及び株主を通ずる総合税負担は，いずれも現行より軽減されていることがわかる。

(ハ)　ところで，第1案に対しては，次のような批判があつた。その一つは，税制上の見地からするもので，他はその経済的な影響特に一部企業の税負担の増加を問題とするものである。

税制上の批判としては，次のようなものがあつた。

①　法人段階源泉課税方式に移行する方向の立場にたてば，改正税率は，法人税を個人所得税の前取りと観念する現行税制の考え方から，個人株主の所得税率との関係を考慮して決められるべきものであり，改正税率の決定に当たつて，主として配当支払法人の税負担面を考慮して決定していることは理論的におかしい。

②　改正試案を配当軽課措置を採用する前の税制と比較してみると，個人株主側の配当控除はもとの20％の割合に復帰したままであるのに，配当支払法人の改正税率は38％から34％と4％軽減された結果になつている。配当軽課措置が増資促進のための暫定措置であつて，企業減税を目的とするものではないから，この措置を廃止するからには，配当支払法人の改正税率も一旦

第23表　法人税負担とその法人からの配当について個人上積税率を一定とした場合の所得税負担との合計負担の変化状況

（単位　千円）

法人の区分＼負担		法人税負担		所得税負担			合計		負担減少状況
		改正案	現行	個人上積税率の区分	改正案 配当控除率 20%，10%	現行 配当控除率 15%，7.5%	改正案	現行	
所得金額五百万円の法人の場合	平均配当性向（25.5%）の場合	1,450	1,580	上積20%とした場合	0	63	1,450	1,643	88.3%
				〃 50% 〃	382	446	1,832	2,026	90.4
				〃 70% 〃	765	806	2,215	2,386	92.8
	税負担不変配当性向（52.6%）の場合	1,450	1,450	〃 20% 〃	0	131	1,450	1,581	91.7
				〃 50% 〃	789	920	2,239	2,370	94.5
				〃 70% 〃	1,578	1,643	3,028	3,093	97.9
所得金額一億円の法人の場合	平均配当性向（25.5%）の場合	33,750	34,673	〃 20% 〃	0	1,275	33,750	35,948	93.9
				〃 50% 〃	7,650	8,925	41,400	43,598	94.9
				〃 70% 〃	15,300	15,937	49,050	50,610	96.9
	税負担不変配当性向（34.3%）の場合	33,750	33,750	〃 20% 〃	0	1,715	33,750	35,465	95.2
				〃 50% 〃	10,290	12,005	44,040	45,755	96.3
				〃 70% 〃	20,580	21,437	54,330	55,187	98.4
	税負担増加配当性向（40%）の場合	33,750	33,062	〃 20% 〃	0	2,000	33,750	35,062	96.3
				〃 50% 〃	12,000	14,000	45,750	47,062	97.2
				〃 70% 〃	24,000	25,000	57,750	58,062	99.5

（備考）　1　税負担不変配当性向とは，法人税の現行の場合と改正案の場合のそれぞれの税負担が同額となる配当割合（所得金額に対する配当金額の割合）である。（21表の備考2参照）
税負担増加配当性向とは改正案により法人税負担が増加する配当性向である。

2　法人税の改正案は，法人税率を年500万円以下29%，年500万円超34%に引き下げ，配当軽課措置を廃止するものとした。

3　所得税負担計算上の配当控除は，改正案については，上積税率20%及び50%の場合は株主全部が20%の配当控除率が適用されるものとし，上積税率70%の場合は株主全部が10%の配当控除率が適用されるものとした。現行法もこれに準じて，それぞれ15%，7.5%の配当控除率を適用した。

基準税率の38%に戻すべきであり，そのうえで企業減税の必要があるならば，その点を検討するのが筋道である。

以上のような批判は理論的には十分理由のあるものであるが，現実の社会経済が制度に順応するように動いていることを考えると，理論のみによつて制度を改変することには無理があり，制度のあり方を変革する場合，現実的顧慮も十分図られなければならないと考える。

この点第1案は，長期答申で述べた理想を現実に生かすためのものとして，われわれが考えた案であるといえる。それにもかかわらず，第1案については，その経済的な効果の面から，

現実にはきびしい反対が予想され，また実際にかなり強い反対論が展開された。すなわち，配当に対する軽減税率を廃止すれば配当性向の高い企業の法人税の実効負担が増加することになるというものである。この点については，配当軽課措置がもともと配当性向の高い企業を優遇する目的で設けられたものでないことを考えれば，このような増税を伴う結果となる企業については，従来他の一般企業より法人税が不当に軽減されていたことを示すものであつて，この際税率一本化によりある程度増税となつてもやむを得ないという考え方もありうる。

しかし，このような議論はいずれも企業課税を企業側の負担の面からのみ着目したものであつて，企業課税のあり方は企業と株主の税負担を通じてこれをみるべきであるとするわれわれの考え方とは基本的に乖離するものである。(なお，われわれがこの案によりこの両者の税負担を通ずれば減税になるという認識に基づいて提案を行なつたことについては前述したとおりである。)およそ上記のような反対論が出ることは，現実の企業経営者の意識では，企業の法人税負担と株主の所得税負担とを一本化して考えるような立場になく，むしろ法人税を企業の負担そのものと考える傾向が一般的であることを示すものといえよう。

(第２案―留保分の法人税率の１％引下げ案―についての検討)

(6) 第２案については，第１案に対立した案というより第１案がとりえないとした場合の代案ともいうべきもので，負担の変化という点では留保分の税率引下げのみで他の制度は現状のままであるから，第１案のような問題はない。

第２案の問題としては，一つはこのような改正が長期答申に基づく将来の改正に支障はないかという点である。すなわち，配当軽課措置をすえ置くこととなるので，配当性向が漸次高まる傾向にあることを考えると，将来留保と配当との税率を等しくする場合の税率は第１案の34％よりさらに低いところで定めなければならないことになりはしないか，それが法人税率のあるべき水準と矛盾するような事態を招きはしないかという問題である。しかし，今後における配当性向の推移は一概に断定できず，また，指摘されるような懸念は第２案を採用すること自体の問題点というよりも，むしろ第１案を来年度改正として直ちに採用しないことから生ずる問題であると考えられる。この点は別として第２案は，配当に対する税率はすえ置くこととしているので，これを採用することが将来における法人段階源泉課税方式への移行には特に支障を与えるものとは考えられない。

次の問題点として，長期答申でわが国の法人税率は主要諸外国に比べて決して高いとは認められないとしていることとの関係である。もちろん，長期答申は，法人税率の引下げの必要を頭から否定しているわけではない。むしろわが国企業の自己資本比率の低さが，従来の経済の異常な発展によるものであり，税制のあり方のみにかかる問題ではないこと及び現在の企業の投資意欲や企業担当者の考え方からみて，法人税率の軽減が借入能力の増大を結果するような危ぐもあるので，経済効果に対する認識なしにただ自己資本充実という名目で法人税率を軽減することには疑問があるという趣旨である。

税率を理論的に検討してみた場合に，わが国の法人税率ないしわが国法人企業の税負担が決して高いものでないことは長期答申で述べているところである。しかし，前述したように，わが国法人

企業の自己資本比率が，主要諸外国のそれに比べて著しく低いことも事実であり，企業にとつていわば無利子の資金ともいえる内部留保の充実を図ることは，わが国企業の国際競争力の向上に資する道であることは疑を容れない。ことにわが国が開放体制に入つている現在，また，わが国経済の貿易依存度が高いことを考慮するときは，他の諸施策の一環として税制面においても負担軽減を通じて内部留保の充実に配意する必要があると考える。

もちろん内部留保の充実，自己資本の充実は，基本的には企業の自主的努力にまつべきものである。

われわれは，法人税率の軽減を考慮すると同時に，他方で，不急不用な社外流出を抑制する企業努力を促進するため，交際費の損金不算入割合を引き上げることを考えたことは，後述のとおりであるが，当調査会は法人税率の引下げによる税負担軽減が，このような企業努力と相まつて，わが国企業の内部蓄積が増加し，自己資本比率改善への一歩を踏み出すことを期待し，あえて第2案のような考え方を提案したのである。

そのほか，第1案に比べた場合の問題として，第2案が企業の内部留保を充実すべしとする政策要請にこたえるものでありながら，中小法人にとつては，第1案よりも軽減の度合いが少ないということである。すなわち，第1案では平均配当性向を30％とみて改正税率を一般税率と配当軽課税率を平均したものによつており，一般に配当性向の低い中小法人にとつては有利になつている。第2案では中小所得に対する軽減税率について1％の引下げが行なわれるだけなので，第1案にかえて第2案を採用する場合には，中小法人の負担軽減について配慮する必要があると認められる。

（結　　論）

(7) 以上の検討を通じ，当調査会は，次のような結論をえた。

すなわち，企業課税の改正方向として長期答申で述べた法人段階源泉課税方式に移行する立場にたてば，第1案のような考え方をとることが妥当なものと考えられる。しかし，法人段階源泉課税方式に対する世間一般の理解がいまだに十分でなく，企業においては，企業の法人税負担と株主の所得税負担を一本化して考えるよりむしろ企業独自の税負担に及ぼす影響という観点からのみ問題をとり上げる傾向が一般的であり，かたがた，現在企業の収益状況が悪化し配当性向が高まつてきており，第1案のような方向で改正を企図するにはきわめて不利な背景にあると認められることから，われわれは，昭和40年度の税制改正において第1案のような改正を行なうことは適当でないと判断した。そして，より現実に即した改正として，開放経済体制に対処して企業の体質改善，国際競争力の強化に資するため，第2案のような法人税率の引下げによる一般的負担軽減を行なうことが適当であると認めた。

さらに，第2案では，すでに指摘したように中小法人についての負担軽減の問題が残されているので，年300万円以下の所得に対して適用される現在の33％の軽減税率を第2案の1％に加えて，さらに1％引下げ31％とすることにより，中小法人の負担軽減を図ることが適当であると認めた。

第4章　租税特別措置の改正

第1　租税特別措置の現状と検討に当たつての基本的考え方

（租税特別措置の現状）

(1)　租税特別措置は，特定の政策目的実現のための誘引手段として，税の軽減免除等を行なうものであり，したがつて，その誘引の効果を実現するために，基本税制において考えられている負担公平の原則を大なり小なり犠牲にすることがその不可避的性格である。

ところで，わが国の戦後の税制において租税特別措置が数多く現われ始めたのは昭和26年以降であつて，その趣旨は戦争とインフレーションによつて失われた資本の蓄積を税の軽減免除を通じて傾斜的に急速に取りもどすことにあつた。その後，わが国経済が戦後の復興期を了えて正常化してくるにしたがつて，税負担の公平を図る見地から租税特別措置に対する反省が行なわれ，その結果，昭和32年その整理合理化の方針がうち出され，じ来かなり整理合理化が行なわれてきている。しかし他方でその時々の経済政策的要請に応じ新規に創設拡充された措置も決して少なくない。

国税収入に対する特別措置による減収額の推移を調べると，第24表のとおりで，その割合は近年はおおむね6～7％で横ばいの状況を続けている。なお，現行特別措置の減収額は第25表に示されるとおり約2,100億円に達している。

第24表　昭和25年度以降租税特別措置による減収額（平年度）及びその国税総額に対する割合

（単位　億円）

年度 / 項目	昭和25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	合計
租税特別措置による減収額合計（A）	8	57	234	422	507	732	828	641	746	877	1,071	1,119	1,348	1,666	2,098	12,354
国税総額（当初予算額）（B）	5,656	5,584	7,595	8,570	9,214	9,131	9,612	10,949	11,751	12,747	15,048	18,570	22,328	24,991	31,063	202,809
$\frac{(A)}{(B)}$（％）	0.14	1.0	3.1	4.9	5.5	8.0	8.6	5.9	6.3	6.9	7.1	6.0	6.0	6.7	6.8	6.1

（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，異動を生ずることがある。

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。

第25表　租税特別措置及びその減収額一覧(昭和39年度平年度ベース試算)

(単位　百万円)

事項別	減収額	条文	期限
一　貯蓄の奨励			
1　利子所得の分離課税及び税率の軽減	41,000	措 3	40. 3.31
2　少額貯蓄利子の非課税	23,000	所 6の2	な　し
3　配当所得に対する源泉徴収税率の軽減	22,500	措 9	40. 3.31
4　有価証券譲渡所得の非課税	2,000	所 6	な　し
5　生命保険料控除	30,000	〃 11の7	〃
6　損害保険料控除	1,400	〃 11の8	〃
7　証券投資信託収益分配金の分離課税	800	措 8の2	40. 3.31
小　計	120,700		
二　内部留保の充実			
8　価格変動準備金	2,500	措 19, 53	な　し
9　異常危険準備金	1,500	法規 14の14	〃
10　渇水準備金	0	〃 14の6	〃
11　違約損失補償準備金	100	〃 14の9	〃
12　海外市場開拓準備金	11,400	措 20, 28の2, 54, 55	44. 3.31
13　海外投資損失準備金	3,400	〃 56	44. 3.31
14　証券取引責任準備金	1,100	〃 57	44. 3.31
15　配当軽課措置	9,900	〃 42	な　し
16　特定協同組合の課税の特例	500	〃 61	44. 3.31
小　計	30,400		
三　技術の振興及び設備の近代化			
17　科学技術振興のための特別償却	6,300	措 12, 12の2, 18, 44, 44の2, 52	42. 3.31
18　探鉱用機械設備及び鉱業用坑道等の特別償却	1,100	〃 15, 16, 48, 49	40. 3.31
19　合理化機械等の特別償却	9,700	措 11, 43	な　し
20　中小企業設備に対する割増償却	3,100	〃 13の2, 46	41. 3.31
小　計	20,200		
四　産業の助成			
21　技術海外所得の特別控除	700	措 21, 58	44. 3.31
22　輸出割増償却	11,700	〃 13の3, 46の2	42. 3.31
23　新規重要物産所得の免税	700	所 20, 法 6	な　し
24　重要外国技術使用料課税の特例	1,000	措 28	40. 3.31
25　航空機用揮発油税の免税	6,200	〃 90, 90の2	41. 3.31
26　航空機の通行税の軽減	1,300	〃 95	40. 3.31
27　重要機械類の輸入関税の免税	8,500	関税暫定措置法 2	40. 3.31
28　低開発地域等の工業用機械等の特別償却	500	措 13, 45	基本法による
29　清算所得課税の特例	500	〃 66の2	〃
小　計	31,100		
五　そ　の　他			
30　米穀所得課税の特例	700	特別法	その年分限り
31　社会保険診療報酬の所得計算の特例	9,000	措 26, 67	な　し
32　新築貸家住宅の特別償却	3,800	〃 14, 47	42. 3.31

事項別	減収額	条文	期限
33 新築住宅の登録税の軽減	600	〃 72	40. 3.31
34 増資登録税の軽減	1,500	〃 80，80の 2	42. 3.31
35 特定公共事業等に関する譲渡所得課税の特例	5,000	〃 33の 2，38の 6 65の 3，65の 4	41. 3.31
36 交際費課税の特例	△ 13,300	〃 62	42. 3.31
37 生前贈与の農地に係る納期限の特例	100	〃 70の 4	43.12.31
小計	7,400		
合計	209,800		

（備考） 1 この表は昭和39年度における平年度減収見込額の試算である。

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

3 配当軽課措置の減収見込額は，39年度改正における2％軽減相当額である。

4 揮発油税の免税については，揮発油税及び地方道路税の合算額によつた。

（租税特別措置についての長期答申の基本的考え方）

(2) 租税特別措置については，従来から税負担の公平やその政策効果の面について種々批判があり，昭和28年に設置された臨時税制調査会から前回の税制調査会に至るまでの各調査会においても，程度の差こそあれ，おおむね既存の特別措置は整理合理化し，その新設は必要最小限に限定する方向での答申が行なわれている。

当調査会においても租税特別措置のあり方について検討を加え，長期答申においてその基本的考え方を次のように明らかにした。

「租税特別措置は，一定の政策目的を達成するための手段として租税のインセンティブ効果を活用しようとするものであつて，経済政策の一環としての意義をもつものであるが，その反面，負担公平原則や租税の中立性を阻害し，総合累進構造を弱め，納税道義に悪影響を及ぼすなど，多くの短所がある点にかえりみ，当調査会が従来から答申してきた整理縮減の方向を引き続き推進すべきものと考える。

上記のような短所があるにもかかわらず，租税特別措置が認められるのは，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えない場合に限られるべきである。

さらに，この場合においても，少なくとも

(イ) 政策目的自体の合理性の判定

(ロ) 政策手段としての有効性の判定

(ハ) 附随して生ずる弊害と特別措置の効果との比較衡量

などのテストを厳格に経たうえでなければならないと考えられる。

また，この場合には，一般に租税特別措置はややもすれば特権化し易い性質をもつているから，できるかぎり短期に改廃することが必要であると考えられる。

さらに，租税特別措置による課税の軽減の方法としては，たとえば特別償却などのように一定の機械装置を取得した事実が客観的に確認されるような場合に限るといういわゆる実績主義を貫くこ

とが必要であつて，将来の偶発的な損失や不確実な支出に備える単純な利益の留保のようなものは適当でない。」

（昭和40年度税制改正に当たつての考え方）

(3) 昭和40年度の税制改正に当たつては，上記のような長期答申の趣旨に沿つて租税特別措置について所要の整理合理化を図るため，昭和39年度末又は昭和40年12月末で期限の到来する諸措置の存廃の問題を中心としつつ，既存の各措置のあり方につき検討を加えた。

また，各方面で要請されている新たな税制上の措置についても，その主要なものをとり上げ，前記の長期答申で示した基準に従つてその創設の可否を検討した。なお，これらの新規に要望されている措置のうちには，答申本文でも述べているように，個々の措置の裏付けとなる政策の考え方が十分定まつていないため，その政策効果について明確な判断を下すことが困難なものもあるので，これらについてはその内容が明らかとなつた段階で政府において長期答申に掲げた原則に照らして厳格なテストを行なつたうえ，その採否を決定することが適当であると考える。

第 2　昭和39年度末又は昭和40年12月末に適用期限の到来する特別措置関係

1　利子所得課税の特例

（現行制度の概要）

(1)　個人の受け取る利子所得（株式投資信託の収益分配金を含む。）については，基本税制においては，支払のつど20％の税率で源泉徴収を行なつたうえ，他の所得と総合して課税することとなつているが，昭和40年3月31日までの間に支払を受けるものについては，他の所得と分離して5％の税率の源泉徴収のみで課税を完結するいわゆる源泉分離課税の特例が認められている。

なお，利子所得の課税については，上記のほか，郵便貯金の利子の非課税制度と少額貯蓄の利子の非課税制度とがある。少額貯蓄の利子の非課税制度とは，預金，合同運用信託又は公社債及び公社債投資信託の3種類の貯蓄のうち，1人につき1店舗，1種類に限り，元本50万円までの貯蓄の利子等を非課税とするものである。

（沿　　革）

(2)　利子課税についての戦後の制度の変せんをみると，次のとおりである。

(イ)　利子所得に対してまず20％の税率による源泉徴収を行なつた後，累進税率による総合課税を行なうという現行基本税制のたてまえが確立したのは昭和22年である。しかし当時においても，納税者の選択により源泉分離課税を受けることができるいわゆる源泉選択制度が併用されており，昭和25年のシャウプ税制で1年間だけ完全総合の体制がとられたほかは，昭和28年まで源泉選択が引き続いて認められた。なお，当時の源泉選択税率は，昭和22年～昭和24年は60％（所得税の最低税率20％，最高税率85％），昭和26年～昭和27年は50％（所得税の最低税率20％，最高税率55％）であつた。

(ロ)　昭和28年に，10％の税率による分離課税制度となり，昭和29年には1年以上の長期貯蓄の利子について税率が5％に軽減された。そして昭和30年には利子所得全般にわたつて全面的な非課税措置がとられた。

(ハ)　昭和32年にいたり1年未満の短期貯蓄の利子については，非課税措置が廃止され10％の税率による分離課税が行なわれることとなつたが，長期貯蓄の利子については非課税のままとされた。

(ニ)　昭和34年に長期貯蓄の非課税制度が廃止され，利子所得はすべて10％の税率で分離課税とされることとなつたが，さらに，昭和38年に国民貯蓄組合預金等利子の非課税制度の乱用の弊害にかえりみ，これを合理化して少額貯蓄非課税制度に改めたこととの見合いで，その税率が5％に軽減され，今日に及んでいる。

(ホ)　株式投資信託の収益分配金については，株式配当金と同様に総合課税とされていたが，昭和

39年度の改正で分離課税を認めることとなり，利子所得と同様の取扱いをうけることとなつた。

また，他の利子課税の特例のうち，郵便貯金の利子の非課税制度は大正9年以来という古い沿革をもつている。さらに，少額貯蓄の利子の非課税制度は，前述のように，昭和38年に創設されたものであるが，この制度の前身として国民貯蓄組合の利子の非課税制度が昭和16年から昭和37年までとられていた。

（資産所得に対する優遇措置についての長期答申の考え方）

(3) 長期答申では，前述のような基本的考え方のもとに租税特別措置の整理合理化の線をうち出しているが，さらに，利子，配当等の資産所得に対する優遇措置については，所得税の本質的なあり方に関連する問題を含んでおり，その影響するところがきわめて大きいという見地から，特にこれをとり上げ検討し，その考え方を明らかにしている。長期答申でこの問題について述べられている考え方を要約すると次のとおりである。

(イ) 所得税が納税者の担税力に適合した近代的な租税とされるのは，所得税においてはすべての所得を合算してそこに担税力の基準を見出し，これに累進税率を適用することを前提としているからである。利子所得の分離課税等の資産所得に対する各種の優遇措置は，この所得税の基本的たてまえに反する。

(ロ) 利子，配当課税の特例等資産所得に対する租税特別措置は，一部の高額資産所得者を著しく優遇するものであり，この措置に伴つて生ずる弊害が大きく，しかもその弊害を償うに足るほどの政策的効果も実証しがたい。

(ハ) 以上のような見地から，現在の利子，配当等の特例措置は長期的税制のあり方として廃止すべきであると認められるが，その廃止の際には，何分にも長年にわたる措置であるだけに国民に与える心理的影響等を考慮して，経過的措置を設ける等の配慮が必要である。

（特例措置存続の要望）

(4) 上記のように，長期答申では利子所得の分離課税の廃止の方向を明瞭にうち出している。そこでこの特例の期限が昭和39年度末で到来することとも関連して，昭和40年度の改正として，この長期答申の考え方をどのように実現するかということが問題となる。

ところで，われわれがこの問題を検討している段階において，金融界を中心に，次の理由から現行5％の源泉分離課税制度を存続すべしとする要望が出された。その要望の根拠は次の3点である。

(イ) 開放体制下におけるわが国企業の国際競争力を強化し，国民生活の安定を図るには従来にもまして貯蓄の増強が緊要である。

(ロ) 現在の利子所得の分離課税の制度は，貯蓄者心理によく適した貯蓄奨励策であり，貯蓄強化に寄与するところが大きい。

(ハ) 貯蓄の動機をみると切実な生活保障的性格のものが大部分を占めており，また，所得の平準化の結果いわゆる金利生活者はほとんどなくなつている。したがつて，現在の特例措置は，大

衆の貯蓄に適用されるものであり，決して税負担の公平を害するものではない。

（検　　討）

(5) このような要望等を考慮に入れながら，われわれが検討した結果は，次のとおりである。

(イ) 当調査会が利子所得等についての課税の特例を廃止すべしとしているのは決して貯蓄増強の必要性を否定する立場からではない。

戦後におけるわが国経済の発展が国民の資本蓄積に対する努力によるものであることは疑を容れないところである。ことに最近の数年間におけるきわめて高度の経済成長が，公共投資，民間投資の盛行に担われてきたこと，このような高い水準の投資を可能にした背景には，わが国の貯蓄性向が主要諸外国に比べ著しく高いことにも現われているように，国民の旺盛な貯蓄意欲があつたことについては，疑問の余地がない。

このような意味での資本蓄積は今後のわが国経済の発展のためにもなおきわめて必要であると考えられ，したがつて，貯蓄増強の必要性は今日においても強調されるべきものと考える。

(ロ) そこで問題は，この措置による政策効果すなわちメリットと，税負担の公平阻害の問題すなわちデメリットをどう考えるかということである。そこで，われわれは，まずこの措置が貯蓄増強にどのような効果を及ぼしているかという点について利子所得の課税の沿革と個人の貯蓄動

第26表　利子課税の沿革と個人貯蓄動向の推移　（単位　億円，%）

年度	利子税制	(A) 個人可処分所得		(B) 国民所得における個人貯蓄		(B)/(A) 平均貯蓄率	(B)の増加/(A)の増加 限界貯蓄率	預貯金	
		金額	対前年度比	金額	対前年度比			金額	対前年度比
24		22,181		△ 430		△ 1.9	△ 7.2	—	—
25	総合　源泉徴収税率20%	27,819	125.4	3,846		13.8	75.8	—	—
26	〃　源泉選択　50%	37,290	134.0	7,108	184.8	19.1	34.4	4,099	
27	〃　〃　〃	43,580	116.9	6,790	95.5	15.6	△ 5.0	4,152	101.3
28	分離　10%課税	48,650	111.6	5,135	75.6	10.6	△ 32.7	5,522	133.0
29	〃　長期　5%　〃 短期　10%　〃	52,888	108.7	5,486	106.8	10.4	8.3	5,511	99.8
30	非課税	59,418	112.3	8,233	150.1	13.9	42.1	6,474	117.5
31	〃	64,684	108.9	9,665	117.4	14.9	27.2	9,592	148.2
32	長期　非課税 短期　10%分離課税	70,587	109.1	10,786	111.6	15.3	19.0	7,986	83.3
33	〃　〃	74,508	105.6	11,568	107.3	15.5	19.9	10,187	127.6
34	分離　10%課税	84,135	112.9	15,365	132.8	18.3	39.4	16,044	157.5
35	〃　〃	96,608	114.8	19,666	128.0	20.4	34.5	19,706	122.8
36	〃　〃	114,166	118.2	24,970	127.0	21.9	30.2	20,150	102.3
37	〃　〃	129,459	113.4	26,852	107.5	20.7	12.3	22,298	110.7
38	〃　5%課税	149,504	115.5	31,103	115.8	20.8	21.2	24,799	111.2

（備　考）

1　企画庁調の国民所得白書によつた。なお38年度は暫定計数（昭和39.9.28発表）である。預貯金は貯蓄推進本部の資料に基づき，主税局において，推計したものである。

2　個人可処分所得と個人貯蓄との相関係数　0.982（昭和25年度～38年度）

3　〃　と預貯金との　〃　0.958（昭和26年度～38年度）

向の推移とを対比させながら検討を行なつた。第26表は戦後におけるこの関係を示したものであるが，これによれば個人貯蓄は個人可処分所得の伸びに相関しつつ着実な増加を示しており，税制の変せんとの相関はほとんど認められない。すなわち，個人可処分所得の伸びが大きければ，それを反映して着実に個人貯蓄も増加しており，利子課税の特例の圧縮にもかかわらず貯蓄が前年より大幅に伸びているような年(昭和34年)もある。逆に，利子課税の特例が拡充されたにもかかわらず貯蓄の伸びが鈍化している年（昭和28年）もある。試みに個人可処分所得の伸長と個人貯蓄の増加について相関度を計算してみると，昭和25年度～昭和38年度までの間について相関係数は0.982であり相関度がかなり高いことが分る。

また，可処分所得の伸長と個人分預貯金の増加との相関係数は0.958で，これまたきわめて高い相関度を示している。この間税制は同表に見られるようにその変せんはきわめて著しいのであるが，このような相関度が見られるほど，貯蓄の増加は可処分所得の増加と密接な関係を有するのであつて，税制の変せんとはほとんど関係がないことが認められるのである。いいかえれば，貯蓄増強の道は国民の可処分所得の増加を図ることであり，預貯金利子に対する税制上の優遇措置のメリットはさして認められないのである。

いうまでもなく貯蓄には，預貯金のほか株式等の有価証券や，土地家屋等種々の形態があり，どのような形態の貯蓄を選ぶかということになると種々の要因に左右されると認められ，その場合，各貯蓄形態に対する税制の取扱いが異なると利回りに影響を及ぼすことから，税制が貯蓄の形態を変える一因となりうることも十分考えられる。

元来，貯蓄増強の必要性が強調されるのは前述したように国民経済における投資の重要性を反映したものであり，その場合貯蓄とは預貯金と同義語ではない。わが国の経済発展が過去において間接投資を中心に行なわれてきたことは認めるにしても，むしろ戦後においては直接投資の重要性が強調されており，税制が歴史的な沿革から間接投資たる預貯金の優遇に傾いているのは税の中立性という見地からみて問題があると認められる。後述のように利子所得の分離課税制度とのバランスの面から配当所得についても分離課税を認めるべしとする要望が最近強いことを考えても，利子所得の分離課税制度の存続については疑問を持たざるをえない。

なお，分離課税の制度が貯蓄者心理に適合した制度であるとする点に関連して，いわゆる預金の秘密性の問題をとり上げ，分離課税がこれに適合した制度であるという意見がある。しかし，分離課税が廃止されれば，預金を引き出してたんす預金や不健全な投資に回すものが急増するとは考えられないし，また，預金の秘密性が預金元本の課税もれの期待までも含めての要請であるとすれば税制上とうていその正当性を容認することはできないと考えられる。

(ハ) 次に，この措置による税負担の公平阻害の問題である。

この点については，利子所得に対する現行制度は，利子所得を他の所得と総合しないで5％の税率による源泉徴収のみにとどめる制度であるから，利子所得を他の所得の上積みの所得としてそれに適用される実効税率が5％をこえる所得階層に対しては負担軽減の効果を持ち，しかも，税率の高い所得階層になればなるほど軽減の割合が大きくなる。極端な例をあげれば75％

の最高税率が適用される所得階層(課税所得6千万円をこえる階層)では実に70％の減税となるわけで，負担能力論に基づく所得税の累進税率の効果がこれによつて完全に無に帰することになる。

利子所得が配当所得等とともに，資産の運用によつて生ずる所得であつて，このような資産所得は，給与所得，事業所得等に比べて担税力が大きい所得であることを考えると，このような高額所得者ほど軽減となる現行特別措置は所得税の本質である税負担の公平を阻害するもので，きわめて問題があることは明らかである。

なお，この問題について特例措置を存続すべしとする要望では，前述のように最近の預金の実態は大衆の預金が大部分であり，預金を行なう目的も生活保障的な意味のものが多いので，決してこの特例は税負担の公平を阻害するものでないという趣旨が述べられている。

しかし，この点については，現在，元本50万円までの預貯金等の利子を非課税とする少額貯蓄非課税制度が設けられており，また，郵便貯金の利子の非課税制度もあるので，大衆の貯蓄はこれらの制度によつて十分カバーされているものと認められる。なお，少額貯蓄非課税制度について手続が煩さなため，大衆貯蓄に利用されていないのではないかという意見があるが，この制度の利用人員は，第27表に見られるように，昭和39年3月末現在で約2,770万人に達しており，世帯数が約2,500万程度と見込まれることからみても，この制度の利用割合は非常に高いと考えられる。

第27表　少額貯蓄非課税制度の利用状況

区　　分	人　　員
銀　　行	11,138,828人
信託会社	1,544,106〃
証券業者	1,019,726〃
その他の金融機関	10,390,231〃
勤務先預金受入者	3,678,106〃
合　　計	27,770,997〃

（備考）　昭和39年3月末現在の人員である。

また，指摘されている預金の目的が大部分生活保障的な意味のものであるという点については，いわゆる大衆貯蓄は利回りを主たる目的として行なわれていないことを示すもので，このことは，利子課税の特例が大衆貯蓄の増強には特に影響がないことを裏付ける考え方に連なるものと認められる。

（結　　論）

(6)　以上の検討を通じ，われわれは貯蓄増強の必要性は認めるが，現在の利子分離課税の特例については，その効果，税負担の公平の面等について問題があり，長期答申で述べているように基本的にはこの特例は廃止することが適当であると認めた。ただ，わが国の利子課税の沿革にみられるように，利子所得の分離課税の制度は長年にわたる措置であるだけにその廃止に当たつては国民に与える心理的影響等を考慮して，経過的な措置を講ずる必要があると認め，その見地から，こ

の特例については，昭和39年度末の期限到来をまつて次のように措置することが適当であるとの結論に達した。

(イ) 利子所得(株式投資信託の収益分配金を含む。)に対し，源泉徴収税率を10%(現行5%，本則20%)に引き上げる。

(ロ) 総合課税を原則とするが，20%の税率による源泉分離課税の選択を認める。

(ハ) 上記，(イ)及び(ロ)の期限は2年とする。

2 配当所得課税の特例

(現行制度の概要)

(1) 個人が株式の配当金等を受けた場合には，現在その収入金額からその株式等を取得するために要した負債の利子を控除した金額により配当所得を計算し，これを他の所得と総合して課税することとしている。そして，この配当所得については，支払法人の段階で20%の源泉徴収をすることがたてまえとなつているが，利子所得についての源泉徴収税率が5%であることとの権衡上，昭和40年3月31日までの間に支払を受けるべきものについては，その源泉徴収税率を5%とする特例が認められている。なお，配当所得のうち株式投資信託の収益分配金については，すでに利子課税の特例の項目で述べたように，昭和39年度から利子所得と同じ取扱いの5%源泉分離課税の特例が認められている。

(配当分離課税の問題)

(2) 配当課税については，上記の源泉徴収税率の特例期限が，昭和40年3月31日となつているので，これをどうするかという問題のほか，配当所得についても利子所得と同様に他の所得と分離して課税する特例を認めるべしとする配当分離課税の要望があるので，われわれはこれらについて検討を行なつた。

配当分離課税の要望は，開放体制への移行に伴い，企業の自己資本の充実を図るためには強力な直接投資優遇策を講ずる必要があるが，税制が利子所得についてのみ分離課税とされているのは間接投資を不当に優遇するものであり，この際配当所得についても利子所得と同様の分離課税の制度を認めるべしとするものである。

この要望は，従来から証券界より主張されていたものであるが，最近における資本市場の不振を背景として，特に大きくとり上げられるにいたつた。

(配当課税の沿革)

(3) ここで，配当所得に対する課税の沿革をみると，配当所得に対する課税は法人段階での課税と関連してさまざまの変せんを示している。

わが国の初期の税制では，法人に対して課税せず，個人段階で配当の全額に課税する税制（明治20年～明治31年)，法人に対して課税し，受取配当は非課税とする税制(明治32年～大正8年)がとられていたこともあつたが，大正9年法人税も課税する一方，受取配当についても所得税を課税することになつて以来，法人税に対する課税の考え方や受取配当に対する課税方法には種々の

推移はあるが，分類所得税は別として配当所得については一貫して総合課税のたてまえが貫かれてきている。

現在の制度は，昭和25年のシャウプ勧告に基づく税制改正に基礎をおくもので，法人税を株主に対する所得税の前取りとして観念する立場で構成されており，受取株主については，受取配当を他の所得と総合して課税する一方，法人段階の課税を調整する見地から一定率の配当控除を認める仕組みとなつている。（なお，昭和25年前においても，現在の配当控除に類したものとして昭和23年税制における配当所得の15％に相当する金額の税額控除制度があるが，この場合の考え方は，必ずしも二重課税の調整というはつきりした根拠に基づいたものではなく，証券の民主化等株式投資を奨励する見地からであつたと考えられる。）

次に，配当所得に対する源泉徴収の制度は，昭和15年以来分類所得税において採用されていたが，現行のような総合所得税の前取りとしての源泉徴収制度は，昭和22年から行なわれ，税率は20％とされていた。

昭和25年のシャウプ勧告に基づく改正では，法人税を所得税の前取りとみる一種の源泉徴収のような考え方に立つたので，配当所得に対する源泉徴収の制度は廃止された。しかし，配当所得の総合課税のは握もれ等に備えるため，再び昭和27年に至つて20％の税率による源泉徴収制度が復活した。

この源泉徴収の20％の税率は，利子所得に対して10％の分離課税が採用された昭和28年の翌年から15％に軽減され，さらに利子所得が非課税とされた昭和30年から10％とされ，昭和38年3月まではその税率が続いた。そして昭和38年の改正で利子所得に対し現行の5％源泉分離課税がとられると，それとの見合いで配当所得の源泉徴収税率も5％に引き下げられ今日に及んでいる。

（源泉徴収税率の特例についての検討と結論）

(4) われわれは，まず，配当所得に対する源泉徴収税率の問題について検討した。

この点について，配当所得は利子所得と異なり総合課税が行なわれるものであり，しかも，現在の法人税が株主の所得税の前取りであるという考え方に立つていることからすれば，配当所得については前述したシャウプ勧告による昭和25年の税制改正当時のように源泉徴収は行なわないか，ないしは現行の5％の税率のままで特例を存置することが適当であるという意見があつた。

しかし，配当所得を有する者の所得階層分布をみると第28表のとおりであつて，配当所得者は相当高額のものに偏しており，その上積税率の平均は41.5％に達している。したがつて，平均的にみればこの税率から配当控除の15％を控除した26.5％が配当所得者の負担すべき上積税率であるということができるのであり，これから考えると現在の5％の源泉徴収税率ははなはだしく低いことがわかる。

また，配当所得に対する源泉徴収を廃止すれば，現在の税務執行の現状では、かなりの額の総合もれが生ずることも予想される。課税の沿革でもふれたように昭和25年のシャウプ税制で配

第28表　配当所得の所得階層別分布(昭和38年分)

所得階層	人員				所得金額				上積税率
	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	2,087	19	4.2	0.9	368,777	2,009	1.4	0.5	35.9
30 〃	3,724	9	2.0	0.2	935,373	926	0.6	0.1	36.8
40 〃	3,159	12	2.6	0.4	1,111,591	955	0.6	0.1	33.3
50 〃	2,863	19	4.2	0.7	1,288,228	1,188	0.8	0.1	29.5
70 〃	3,688	41	9.0	1.1	2,151,704	2,620	1.8	0.1	27.4
100 〃	2,031	57	12.6	2.8	1,654,579	5,070	3.5	0.3	25.2
200 〃	1,215	156	34.4	12.8	1,585,361	26,246	17.8	1.7	29.1
500 〃	277	116	25.6	41.9	800,652	47,889	32.6	6.0	36.6
1,000 〃	32	19	4.2	59.4	209,779	26,511	18.0	12.6	47.7
2,000 〃	(5.0) 5	(4.4) 4	1.0	88.0	66,848	17,276	11.7	25.8	53.8
2,000万円 超	(1.1) 1	(1.1) 1	0.2	100.0	41,558	16,454	11.2	39.6	62.1
計	19,082	453	100.0	2.4	10,214,450	147,144	100.0	1.4	41.5

(備考)

1　昭和38年分給与実態調査，申告所得税関係の税務統計を基として推計した推定実績である。

2　上積税率は，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。

当所得に対する源泉徴収制度が廃止されたものの，昭和27年には再び復活されることとなつたのも，まさにこのような実際的見地からの改正であつたのであり，配当所得に対する源泉徴収の廃止は，理論はともかく現実の税制においては適当でないと考える。

以上の検討を通じ，さらに前述のように利子所得に対する源泉徴収税率を10％に引き上げることとしたこととの見合いにおいて，配当所得に対する源泉徴収の特例措置はなお2年間延長するが，その税率は10％(現行5％，本則20％)に引き上げることが適当であると認めた。

(配当所得の分離課税の要望についての検討と結論)

(5)　次に，配当所得の分離課税の要望について検討を行なつた。分離課税の問題点については，すでに利子所得の分離課税の特例を検討した際述べたところであるが，特に，配当所得を分離課税とすることについては，次の諸点に留意する必要があると考えられる。

(イ)　配当所得者の所得階級別の分布状況はすでに第28表でみたとおり著しく高額所得者に偏している。すなわち，配当所得の91％程度は，100万円超の所得者が有しており，したがつて配当所得を分離課税とするときは，これら高額所得者に大きな減税の恩典を与えることになる。

(ロ)　配当所得の課税については，すでに述べたように配当控除の制度があつて，配当所得の15％(課税所得1,000万円超の部分については7.5％)相当額を配当控除として所得税額から控除することができることとなつている。この配当控除の結果，大衆の投資家は所得税申告の段階で

配当所得について追加納税を要せず，むしろ配当について源泉徴収を受けた税額の還付を受けられることとなつている。もし，分離課税を採用して源泉徴収のみの課税となれば，大衆投資家に対し配当控除の利益を奪うことになり，かえつて配当に対する税負担が増加する結果となる。

以上の関係を具体的に計数を基に分析すれば次のとおりとなる。

まず，大衆投資家が配当控除によりその税負担が軽減されている状況を示したものが第29表である。

第29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	791千円まで	
	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	791千円から1,020千円まで	1,714千円まで
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税率が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		1,020千円から1,136千円まで	1,714千円から2,478千円まで
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		1,136千円から1,326千円まで	2,478千円

同表により，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）を例にとつて検討すると，

① 総所得102万円までの階層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79万円までの階層では，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 総所得102万円から113万円までの階層では，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113万円から132万円までの階層のところでは，源泉徴収税額の還付はないが，申告による追加納付も要しない。つまり，この階層の負担は源泉分離5%課税と全く同じこととなつている。

次に第30表は，配当所得を分離課税とした場合の負担軽減状況を示したもので，上記と同様に所得の10%が配当所得である給与所得者についてみると，収入金額100万円までの所得

第30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／収入階級	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	0	1,250	＋ 1,250	皆増	0	2,500	＋ 2,500	皆増	0	12,500	＋ 12,500	皆増	0	25,000	＋ 25,000	皆増
70 〃	11,846	15,346	＋ 3,500	＋ 29.5	7,075	14,075	＋ 7,000	+98.9	0	17,500	＋ 17,500	皆増	0	35,000	＋ 35,000	皆増
100 〃	50,954	53,454	＋ 2,500	＋ 4.9	43,693	48,693	＋ 5,000	+11.4	0	26,008	＋ 26,008	皆増	0	50,000	＋ 50,000	増皆
200 〃	285,289	275,289	10,000	3.5	270,958	250,958	20,000	7.4	153,430	108,215	45,215	29.5	40,913	100,000	＋ 59,087	+144.4
500 〃	1,412,842	1,350,342	62,500	4.4	1,376,535	1,253,920	122,615	8.9	1,086,075	588,725	497,350	45.8	761,880	250,000	511,880	67.2
1,000 〃	3,808,000	3,658,000	150,000	3.9	3,733,000	3,433,000	300,000	8.0	3,121,500	1,699,150	1,422,350	45.6	2,441,200	500,000	1,941,200	79.5
5,000 〃	28,353,500	26,916,000	1,437,500	5.1	28,166,000	25,316,500	2,849,500	10.1	26,666,000	13,592,000	13,074,000	49.0	24,108,480	2,500,000	21,608,480	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現行(昭和39年)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(13歳以上1人，13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

者は分離課税となれば，かえつて増税となる反面，200万円の収入階層で7.4％，500万円8.9％，1,000万円8.0％，5,000万円10.1％というように所得階層が高まるにつれてその負担が軽減されることがわかる。

以上の検討を通じて，われわれは，配当所得の分離課税については，税制上問題が多いのでその採用は適当でないという結論に達した。

なお，利子所得との課税のバランスについてであるが，利子所得と配当所得は同じ資産所得であるとはいつても所得の性質が異なること，株式については有価証券の譲渡所得が非課税とされていること等を考えると両者に対する税制のバランスがとれているか否かきわめて判断の難しいところであり，一概に結論を下しえないと考える。しかし，いずれにしても分離課税制度そのものは，税制の基本をゆるがすものであり，現在以上税制上の矛盾を拡大すべきではないという見地から利子所得の課税を正常化することによつてこの面の解決を図るべきものと考えた。われわれが利子所得について分離課税の制度を廃止し，20％の税率による源泉選択制度の採用を答申した趣旨もここに存するのである。

（少額配当に対する申告不要制度の創設）

(6) 現在，税務執行面の課税の充実を図る制度として支払調書の制度がとられ，配当等の支払者に対して，その支払先の住所，氏名，支払金額等を記載した支払調書を税務署に提出する義務が課せられている。そして，配当については1回の支払金額が1万5千円(年1回決算法人の場合は3万円)以下の配当については支払調書の提出を要しないこととされている。これは法人によつては株主が多数に上るものもあるので，もつぱら支払調書提出義務者の手数省略の趣旨で設けられているのであり，株主に対して総合申告の義務を免除したものではない。しかし，支払調書の提出されない配当については，一部良心的な株主を除いては申告をせず課税を受けていないのが実情のようである。

このような制度運用の実態をみると，支払調書の提出不要制度は同じ配当所得者間で税負担のアンバランスを招来していると認められる。

われわれは，この問題について検討した結果，提出義務者の手数面の配慮から支払調書の提出不要限度を設けることがやむをえないとすれば，申告もれ配当について，は握して課税する保障のないままに課税上のアンバランスを放置するよりは，むしろこの際思い切つて右の限度まで申告不要とすべきであると考えた。このような措置は，多かれ少なかれ租税負担の公平を害するものであることはいうまでもない。しかしながら，源泉徴収税率(われわれの答申通り引き上げられるとすれば10％)と，申告しないことによる配当控除15％の権利放棄を考えれば申告しない場合でも25％の税を負担していることでもあり，現状のままのアンバランスをそのままにしておくよりは，より現実的な改善策であると考える。

また，利子と配当との課税上のバランスの問題について，われわれは一応利子を総合課税の方向に前進させるべく，源泉選択制度の採用を答申し，このような方向でバランスの回復を逐次図るべきものとしたのであるが，利子についてはなお分離課税の面が残ることでもあるので，現在の

証券市場の極度の不振にもかえりみ，資本市場の振興のための政策の一環として配当課税にこの程度の措置をとることは容認さるべきものと考えた。

以上のような観点から，われわれは利子課税の特例についてと同様2年間を限り，1銘柄につき3万円までの配当については，確定申告を要しないこととする制度を創設することが適当であると認めた。なお，この制度は確定申告を要しないという趣旨であるから，確定申告を行なつて配当控除を受けたり，源泉徴収税額の還付を受けたりする道が残されることは当然である。

3 特定公共事業の用地買収等の場合の課税の特例

(現行制度の概要)

(1) 現在，「公共用地の取得に関する特別措置法」に規定する特定公共事業の遂行に伴う土地等の譲渡に関しては，特定公共事業の重要性及びその緊急性にかえりみ，昭和38年1月1日から昭和40年12月31日までの3年間に限り，買取り等の申出の日から1年以内に土地等を譲渡した個人又は法人に対し，その譲渡による所得のうち年700万円以下の部分について課税を免除することとしている。なお，その残余の部分については，一般の収用等の場合の課税の特例，すなわち，代替資産を取得しない部分については2分の1を非課税とする特例を認めている。

(検 討 と 結 論)

(2) この特例については，まずこれを設けた目的である特定公共事業の促進の緊要性について検討する必要がある。

この特例の対象事業は，前述のように，「公共用地の取得に関する特別措置法」により，特に公益性及び緊急性の見地から，一般の収用事業に比べて強い収用権が賦与されている事業であつて(同法ではこれらの事業のうち収用手続を開始する前提となる建設大臣の事業認定を受けたものを特定公共事業としているが，税法上の特例は現実に事業認定を受けなくても，同法による事業認定を受けうる事業を特定公共事業として特例の対象としている。)，具体例としては第31表に掲げたような事業をいう。これらのうちには，東海道新幹線やオリンピック道路のようにすでに完成したものもあるが，社会資本の充実を図るためにこれら特定公共事業の緊要性は現在においても依然として大きいと考えられるので今直ちに特例を廃止することは適当でないと認められる。

第31表 特定公共事業の範囲

対象となる施設	事例	事業の施行者
高速自動車国道	名神高速道路(小牧—西宮間) 東海道幹線自動車国道(東京—小牧・予定)	建設大臣又は日本道路公団
一級国道	1号線(東京—大阪) 2 〃 (大阪—門司) 3 〃 (門司—鹿児島) 4 〃 (東京—青森) 5 〃 (函館—札幌) 42 〃 (和歌山—津) 43 〃 (大阪—神戸)	上に同じ。(特別の場合は，その路線の区間を管轄する都道府県知事)

対象となる施設		事例	事業の施行者
二級国道（幅員9メートル以上の区間に限る。） （注） 昭和40年4月以後は，一級国道，二級国道の区別がなくなり，すべて一般国道と呼称され，特定公共事業の対象となる。		東京環状（埼玉，武蔵町―春日部市） 館山・千葉（千葉，市原―姉崎） 東京・沼津（世田谷瀬田町，伊勢原町―松田町，川崎―厚木） 大阪・四日市（大阪守口市） 門司・八幡（小倉―八幡）	その路線の区間を管轄する都道府県知事（特別の場合は，建設大臣），日本道路公団，首都高速道路公団又は阪神高速道路公団
国鉄の幹線鉄道のうち，複線以上又は電化の区間		複線化区間 東海道新幹線，その他 電化予定区間 函館本線，室蘭本線，東北本線，奥羽本線，信越本線，総武本線，中央本線，北陸本線，関西本線，山陰本線，徳島本線，鹿児島本線等	日本国有鉄道
第一種空港		東京国際空港（羽田），大阪国際空港（伊丹）	運輸大臣
東京都の特別区の存する区域又は人口50万以上の市の区域における交通の混雑を緩和するため，整備することを要する施設 （注）人口50万以上の市は，札幌，川崎，横浜，名古屋，京都，大阪，神戸，北九州及び福岡	自動車専用道路	首都高速道路	国道の場合は前述と同じ。 都道府県道の場合は都道府県知事，市町村道の場合は市町村長 日本道路公団，首都高速道路公団又は阪神高速道路公団
	都市計画として決定された幅員20メートル以上の道路又は面積6,000平方メートル以上の駅前広場	東京八重州口，有楽町，新橋，新宿東口，渋谷，池袋西口，大井町西口，大塚南口，西荻窪，鶴見東口，神戸，博多	都市計画事業を施行する地方公共団体の長
	国有鉄道，地方鉄道又は軌道（併用軌道を除く。）で複線以上のもの	東京都，名古屋，大阪，神戸の地下鉄	日本国有鉄道，地方鉄道又はその軌道を運営する法人等
公衆電気通信役務に対する急激な増加に対応するため整備することを要する電話施設	東京都の特別区の存する区域内又は人口50万以上の市の区域内に設置する日本電信電話公社の事業所	電話取扱局の局舎 東京（品川，丸子，尾久，渋谷等） 大阪（豊津，住吉，天王寺等） 名古屋（東山，千種，名古屋本局等） 横浜（荏田，大岡，神奈川等）等	日本電信電話公社
	同軸ケーブル又は極超短波による伝送方式の市外通信幹線路	同軸ケーブル又はマイクロウェーブ方式による市外通信路線及び中継所	
河川法が適用される河川又はその河川に設置する堤防若しくは500万立方メートル以上の洪水調節容量を有するダム及び貯水地		(1) 河川　河川本体，放水路，ショウトカット工事等 (2) 堤防　利根川，信濃川，北上川，最上川，富士川，天竜川，長良川，淀川，吉野川，大田川等治水十ケ年計画の適用河川 (3) ダム　湯田（和賀川），天ケ瀬（淀川），皆瀬（雄物川），川俣（鬼怒川），横山（揖斐川），薗原（利根川），松原・下筌（筑後川）等	建設大臣又はその河川を所管する地方公共団体の長

対象となる施設	事例	事業の施行者
広域的な用水対策を緊急に講ずる必要のある地域に給水するため (1) 水資源開発公団の設置するダム，河口せき，湖沼水位調節施設，多目的用水路，専用用水路等で1日につき10万立方メートル以上の原水を供給する能力を有するもの (2) 水道法による水道事業，若しくは水道用水供給事業若しくは工業用水道事業法による工業用水道事業の用に供する取水，貯水若しくは導水のための施設でその事業のため1日につき10万立方メートル以上の原水を供給する能力を有するもの	(1) 貯水，導水施設 東京都　矢木沢，下久保ダム 神奈川　城山ダム 北九州　八木山ダム (2) 工業用水道 仙塩工業用水道 愛知県営　〃 北伊勢　〃 市原地区　〃 川崎市　〃 大阪市　〃 東京都江東地帯　〃	水資源開発公団，地方公共団体の長
旧公益事業令による電気事業の用に供する発電施設又は送電施設のうち (1) 最大出力5万キロワット以上の水力若しくは火力の発電施設若しくは当該水力の発電施設の運営上密接な関連を有する水力の発電施設 (2) 使用電圧10万ボルト以上の送電変電施設 (3) 使用電圧10万ボルト以上で容量10万キロボルトアンペア以上の変電施設に直結する使用電圧6万ボルト以上10万ボルト未満の送電施設	(1) 水力，火力発電施設 七色，奥瀞，新佐賀 利根第一，利根第二 安曇，釧路 東京A(鶴見)，東京B(横浜) 知　多 尾鷲等 (2) 送電変電施設 新水俣，南大阪，新宮，東福岡等 (3) 送電施設 東京　武蔵野変電所(高井戸線，板橋線) 〃　和田堀　〃　(淀橋線，駒沢線) 名古屋　大高　〃　(大高一知多線)	電源開発株式会社その他旧公益事業令の適用を受ける電力会社
上述のものと同程度に公共の利害に重大な関係があり，かつ，その整備の緊急性があるもので政令で定めるもの	(現在政令が未公布のため実例なし)	
上述のいずれか1の施設に関する事業のために欠くことができない通路，橋，鉄道，規道，索道，電線路，水路，池井，土石の捨場，材料の置場，職務上常駐を必要とする職員の詰所又は宿舎その他の施設		上述の区分に応じ，それぞれの施行者

次に，制度の内容であるが，700万円の特別控除額は，この特例の適用対象となる特定公共事業について，その補償の実態を参しやくして定められたものであつて，おおむね妥当な額であると認められる。

なお，現行制度においては，特定公共事業の工事促進のためには，用地買収がきわめて短期間に，かつ，円滑に行なわれることが必要であることを考慮し，事業者の買取り等の申出があつた日から1年以内に譲渡したものに限つて特例を適用することとしている。このような用地買収の迅速化の要請は，最近ますます強くなつており，本年の公共用地の取得に関する特別措置法の一

部改正においても，いわゆる緊急裁決についてその期限を定め，収用委員会は事業の施行者の申立てがあつた日から2月以内にこれを行なわなければならないこととする等その促進を図る努力が払われている。したがつて，これらの事情を考慮して，この特例の適用条件である事業者の買取り等の申出から譲渡までの期間制限については，合理的な範囲内でその短縮を図ることが望ましいものと考える。

以上の検討の結果，われわれは，特定公共事業の用地買収等の場合の課税の特例については，特定公共事業の工事促進を図る見地から，その適用対象を買取り等の申出のあつた日から6カ月以内に譲渡した者に限定したうえ，なお2年間延長することが適当であるとの結論に達した。

4 事業用資産の買換えの場合の課税の特例

（現行制度の概要）

(1) この課税の特例は，産業設備の整備合理化を図る見地から昭和38年度の税制改正において，従来の市街地開発等一定の政策目的に沿う資産の買換えの場合の課税の特例等の制度を拡充して創設されたもので，その制度の概要は，個人又は法人が昭和38年1月1日から昭和40年12月31日まで(法人の場合には，昭和38年4月1日から昭和41年3月31日まで)の間に，事業用の土地，建物，構築物，特定の機械及び装置，船舶及び鉱業権等を譲渡し，これらの資産を買換え又は交換により取得したときは，譲渡資産の譲渡価額のうち買換資産の取得価額に達するまでの部分は譲渡がなかつたこととし，買換資産の譲渡ないし償却の時期まで譲渡所得の課税の繰延べを認めるという制度である。

（検 討 と 結 論）

(2) この課税の特例の延長の是非について，まず，制度の適用状況をみてみると，個人の場合の昭和38年中の適用件数は，37,464件に上り，昭和38年以前の適用件数123件に比し著しく増加している。法人の場合の適用件数については，その統計資料がないので不明であるが，個人の場合の適用状況より推測すれば，かなり多くの適用実績があるものと見込まれる。

この課税の特例が民間企業における産業設備の合理化及び近代化，並びに工場移転による産業立地の改善等一般に資本の有機的活用を図る意味において創設された経緯にかえりみ，開放経済を迎えて引き続き産業設備の合理化及び近代化等が要請されている現在においては，この課税の特例制度は，なお2年間延長することが適当であると認めた。

なお，上記に関連して，事業用資産の交換の場合の課税の特例制度についても，同様に2年間延長することが適当である。

5 農業生産法人に現物出資した場合の所得税納期限の延長

（現行制度の概要）

(1) 通常法人に対し現物出資がされた場合には当該出資にかかる資産が時価で譲渡されたものとみなされ，譲渡所得に対する課税が行なわれることとなつているが，農業生産法人に対して農地等

を現物出資した場合の譲渡所得に係る所得税については，農業近代化のための経営共同化を促進する見地から，次のような納期限の延長の特例が認められている。

(イ) 適用期間および対象　昭和38年1月1日から昭和40年12月31日までの間に行なつた農業生産法人に対する農地又は採草放牧地等の現物出資

(ロ) 所得税納期限の延長期間　その現物出資をした者が，農業生産法人の構成員でなくなつた日から2月を経過する日（構成員でなくなつた事由が死亡による場合は，死亡の日から4月を経過する日）まで

ただし，次に掲げる事由がある場合には，延長される納期限は，それらの事由が生じた日から2月を経過する日までとする。

① 現物出資により取得した持分が，譲渡等によつて2割以上減少する場合

② 農業生産法人が個人からの現物出資により取得した農地等を譲渡したこと等により，その面積が2割以上減少することとなる場合

③ 農業生産法人が解散した場合

（検 討 と 結 論）

(2) この制度は，昭和38年の税制改正において創設されたもので，その趣旨は，農業経営の近代化のためには，その共同化を図る必要があるという見地から，農業基本法の制定に際し，一般法人には認められない農地取得を，特に農業生産法人にのみ認めて共同化を推進することとされた点にかえりみ，農業生産法人の現物出資については税制上何らかの配慮を行なうべきであるという考え方に基づいたものである。

現在の制度は，農業生産法人の現物出資の際に税理論上不可避的に生ずる譲渡所得課税の問題を，納期限の延長を認めるという形で解決を図つたもので，政策要請と税理論とを妥協させた合理的な制度であると認められる。

第32表　農業生産法人設立関係資料

(1) 年別設立件数

年次	期間	件数
36年	4月 ～ 12月	22件
37年	1月 ～ 12月	85
38年	1月 ～ 12月	405
計		512

(2) 組織別設立件数

組織別	件数
有限会社	369件
合資会社	4
農事組合法人	139
計	512

(3) 業種目別設立件数

業種目別	件数
米麦	58件
果樹	315
畜産	95
蔬菜	19
特用作物（いぐさ，たばこ）	13
水稲，畜産，養蚕	3
果樹，畜産	2
その他	7
計	512

（備考） (1)(2)(3)とも農林省農地課調による。

ところで，昭和36年以降の農業生産法人の設立の状況をみると，第32表のとおり年ごとに多くなつているが，この特例が設けられた昭和38年には405件の農業法人の設立が行なわれ前年の約5倍に達している。

現下におけるわが国農業経営の実情から考えると，農業経営の近代化を図るため，その共同化を推進する必要は今後ますます強くなつていくものと考えられる。

以上のような検討の結果，われわれは農業生産法人への現物出資の際の譲渡所得にかかる所得税の納期限延長の措置は，なお2年間その適用期限の延長を図ることが適当であると認めた。

6 探鉱用機械設備等及び鉱業用坑道等の特別償却

（現行制度の概要）

(1) 探鉱用機械設備等及び鉱業用坑道等の特別償却制度は，資源産業である鉱業の特殊性にかえりみ，新鉱床の探鉱又は生産維持のための追加投資を容易ならしめるため，昭和32年に創設されたもので，その概要は次のとおりである。

(イ) 探鉱用機械設備等の特別償却

この制度は，昭和32年4月1日から昭和40年3月31日までの間に取得した探鉱用機械設備等について，

① 探鉱用機械設備を取得して新鉱床の用に供したときは最初の事業年度において取得価額の95％相当額の償却を行なうことができる。

② 新鉱床の探鉱費又は鉱業権取得費については，備忘価額1円を残して全額損金に算入することができる。

③ 金属鉱業を営む者が支出した探鉱費の総額が基準年度の探鉱費として定める額をこえるときは，既存鉱業権についてそのこえる部分の金額に相当する額の割増償却を行なうことができる。

(ロ) 鉱業用坑道等の特別償却

昭和32年4月1日から昭和40年3月31日までの間に，採掘場所の深部移行等に対処し，生

産を維持するために取得した坑内において掘さくされる坑道，坑内において施設されるレール，動力線及び坑内において使用される車両等については，その事業の用に供した事業年度において全額損金に算入することができる。また，坑外から掘さくされる通気坑道又は排水坑道で転用不能のものについては，毎年度3割増の償却を行なうことができる。

（検 討 と 結 論）

(2) 上記の制度は昭和39年度末で適用期限が到来するが，開放経済を迎え，鉱産物の輸入がおおむね自由化され，急速に国際競争力の強化が要請されている現状にかえりみ，われわれはこの制度の存廃をどう考えるべきかについて検討した。

この制度の昭和32年度以降の適用状況は第33表のとおりであり，この制度の存廃については別に新たに制度創設を要望されている「減耗控除制度」との関連において検討を行なつた結果（減耗控除制度についてはP91参照），減耗控除制度の創設は問題があるが，この特例については資源産業である鉱業の特殊性にかえりみ，なお存続すべきものとの結論に達し，2年間適用期限を延長することが適当であると認めた。

第33表　探鉱用機械設備等及び鉱業用坑道等の特別償却の適用状況調

（単位　件，百万円）

項目 ＼ 年度		昭和32年度	33	34	35	36	37
探鉱用機械設備等の特別償却	法人数	27	28	20	36	28	41
	償却範囲額	268	791	423	1,008	523	496
	償却実施額	264	762	422	828	481	452
鉱業用坑道等の特別償却	法人数	34	32	53	59	54	50
	償却範囲額	543	2,304	1,827	3,828	3,650	2,660
	償却実施額	534	1,930	1,660	3,553	3,585	2,568

（備考）　この表は，各年度とも，青色申告の特典利用状況調（国税庁法人税課）による実績額である。

7　造林費の特別償却

（現行制度の概要）

(1) 造林費の特別償却制度は，昭和32年に創設されたもので，昭和40年3月31日までの間に，人工造林のための地ごしらえ等に支出した金額については5年間に均等償却することを認めることとされている。

（検 討 と 結 論）

(2) 造林費の特別償却制度は，収益をあげるまでに長時日を要し，かつ，収益も低い人工造林を奨励するとともに，木材需要産業の企業活動の永続を図ることを目的として設けられた特例であるが，この制度については，この産業の特殊性にかえりみ，なお2年間適用期間を延長することが適当であると認めた。

8 外国金融機関よりの外貨借入金及び外貨債の利子に対する課税の特例

(現行制度の概要)

(1) 居住者又は内国法人が非居住者又は外国法人から借り入れた借入金につき支払う利子，或いは内国法人の発行に係る債券で非居住者又は外国法人に保有されているものにつき支払う利子は，原則として債権者たる非居住者又は外国法人が日本にいわゆる恒久的施設（支店，工場その他の事業所，1年を越える建設工事及び一定の要件を備えた代理人等）を有しない場合，或いは恒久的施設のうち支店等以外のものを日本に有する場合であつても，これらの利子がその恒久的施設に帰せられない場合には，20％の税率による所得税の源泉分離課税を受けることとなつている。

しかしながら，次に掲げる利子については，この源泉分離課税の税率を暫定的に10％軽減する特例が設けられている。

(イ) 居住者又は内国法人が外国の金融機関から借り入れる外国通貨による借入金につき支払う利子

(ロ) 内国法人の発行に係る外貨債につき非居住者又は外国法人に支払う利子

(検討と結論)

(2) 昭和37年4月にこの特例措置が創設された理由として，次のような点があげられている。すなわち

(イ) 20％の源泉分離課税の税率は金融機関の貸付金利子についてはやや過重な負担となる場合が多いため，貸付先たるわが国企業に対し租税負担を転嫁する例がみられること

(ロ) 外貨債についても，現実には金融機関に保育されるものが多い以上，その利子について金融機関の貸付金利子と同列の扱いをすることが適当であると考えられること

(ハ) 利子に係る源泉徴収税率の軽減は，他の投資収益項目に対する源泉地国課税の税率等を勘案のうえ，諸外国と租税条約を締結することにより漸次これを行なえば足りるという考え方もあるが，さし当つて西ドイツ，スイスなどわが国との間に租税条約のない国からの資金受入が問題

第34表　外国民間金融機関よりの借入金及び外貨債の認可実績等調

(単位　百万米ドル)

(1) 外国市中銀行よりの借入金

貸付主体国別＼年度	37	38	39 (4月～11月)	39年9月末残高
アメリカ	75.3	305.9	147.5	523.5(111.3)
イギリス	4.0	2.0	47.0	44.5(4.5)
カナダ	0.0	8.5	25.5	28.0(6.0)
スイス	4.2	3.9	3.5	13.5(3.2)
フランス	1.0	1.0	0.0	1.7(0.0)
西ドイツ	0.3	0.0	4.0	4.8(3.8)
ベルギー	0.0	5.0	0.0	5.0(0.0)
合計	84.7	326.2	227.4	621.0(137.8)

(2) 民　間　債

発行地別＼年度	37	38	39（4月～11月）	39年9月末残高
アメリカ	71.5	53.4	0.0	132.1
ヨーロッパ	0.0	42.5	35.0	77.5
合計	71.5	95.9	35.0	209.6

（備考）
1　この資料は大蔵省国際金融局外資課調による。
2（　）内は外書で，外資法上の許可によらず，外国為替管理令による許可を受けた短期借入金（期間1年以下）の残高を示す。

になつていることでもあり，わが国企業と最も関係の深いアメリカとの間の租税条約についてもその第3次改訂（利子に対する源泉地国課税の制限税率の15％から10％への軽減を含む。）の発効には相当の年月を要すると判断されたこともあつて，とりあえず国内法において軽減措置を講ずる必要があつたこと等である。

上記特例措置施行後の外国金融機関よりの借入金及び外貨債による外資の受入状況を相手国別にみると第34表のとおりである。これによると，金融機関借入金についてはアメリカからの受入が依然大宗を占めているが，民間債については，欧州市場における発行が顕著な増勢を示している点が注目される。

次に，租税条約との関連においては，①日米条約第3次改訂議定書については近くその承認案件が国会に提出されるが，かりに昭和40年中に批准書の交換を行なつたとしても新条約の適用は昭和41年1月1日以降となること，②西ドイツ，スイス，ベルギー等の諸国とはすでに交渉中或いは交渉準備中であるが，交渉の妥結，さらには新条約の適用までにはなおかなりの時日を要すると考えられることなどの点を考慮すると，上記特例措置をなお暫く存続することはやむをえないものと認められる。

上記のような検討の結果，この特例措置はなお2年間延長することが適当であると認めた。

9　重要外国技術使用料に対する課税の特例

（現行制度の概要）

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

その後，昭和34年に軽減税率の適用範囲が縮小されるとともに，その適用期間は昭和36年3月31日までとされたが，さらに昭和36年及び昭和38年にその適用期限がそれぞれ2年間延長された反面，昭和36年以降税率は15％に引き上げられて現在に至つている。

この軽減税率の適用を受ける重要外国技術は，外国で取得した工業所有権その他の技術に関する権利又は特別の技術による生産方式及びこれに準ずるもののうち，日本経済の健全な発展のた

めに外国技術の導入を緊急に必要とする事業の用に供するものであり，その業種は，大蔵大臣によつて指定されている(現在13区分，37業種)。

(検討と結論)

(2) この制度については次のような検討を行なつた。

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

他方，わが国は，現在，技術導入の圧倒的大多数を占めるアメリカのほか，イギリス，オーストリア，スウェーデン，デンマーク，ノルウェー等11カ国と国際二重課税を防止するための租

第35表 外国技術使用料支払額調

相手国名	37年度		38年度	
	金額	構成比	金額	構成比
	千円	%	千円	%
(租税条約締結国)				
アメリカ	25,915,320	63.8	30,492,720	63.0
スエーデン	295,920		275,400	
デンマーク	309,960		370,800	
ノルウェー	114,480		170,280	
イギリス	(3,064,680)		3,973,320	
オーストリア	(119,160)		32,040	
計	26,635,680	65.6	35,314,560	73.0
(租税条約未締結国)				
スイス	2,591,280		3,333,240	
フランス	925,920		1,071,000	
西ドイツ	4,116,600		4,518,360	
イタリー	466,200		623,880	
オランダ	1,679,040		1,657,440	
その他	1,032,480		1,858,320	
計	13,995,360	34.4	13,062,240	27.0
うち 軽減税率適用分	10,054,150	24.7	8,079,430	16.7
うち その他分	3,941,210	9.7	4,982,810	10.3
合計	40,631,040	100.0	48,376,800	100.0
軽減税率適用分	36,689,830	90.3	43,393,990	89.7
その他分	3,941,210	9.7	4,982,810	10.3

(備考) 1 支払額は，日銀外為局統計課調による。

2 軽減税率適用分とその他分との区分は，国税庁「統計年報書」による暦年の計数を基として推計した。

3 イギリス及びオーストリアは，38年度から租税条約締結国となつたものであり，37年度のこれらの国に対する支払額は，未締約国として計を算出している。

税条約を締結しているが，これらの条約(インド，ニュージーランドを除く。)の中で，ひろく技術使用料一般に対する制限税率を設けている(たとえば，アメリカ，スウェーデン，デンマーク，ノルウェー，タイについては15％，オーストリア及びイギリスとは10％)ので，このような条約締結国については，この措置の働きうる余地はなく，軽減の意味はない。

したがつて，この特例が有効に作用するのは，現在，租税条約を締結していない西ドイツ，スイス，フランス，イタリー，オランダ等の諸国からの技術導入に限られるわけであるが，これらの国の国内法で外国税額控除制度が認められている場合には，この効果も期待できないことは前述のとおりである。しかしながらわが国の企業が外国から技術を導入するに当たつては，相手方の負うべき所得税を実質的に負担させられる傾向のあることも無視できない。わが国の技術が先進欧米諸国に比しなお低い水準にあり，開放経済の下におかれているわが国企業の設備の近代化，合理化のため，まだ租税条約の締結されていない西ドイツ，スイス等から技術導入がかなり多いこと(第35表参照)を考えると，この特例を一挙に廃止することには問題があり，なお2年間その適用期限を延長することが適当であると認めた。

10 新築住宅等に対する登録税の特例

(現行制度の概要)

(1) 現在，個人の新増築した住宅についての所有権の保存登記及び抵当権の取得登記に対する登録税については，その税率を1,000分の1(本則は所有権の保存登記1,000分の6，抵当権の取得登記1,000分の6.5)に，また，地方公共団体，住宅金融公庫，日本住宅公団又は，建売業者からの建売住宅の所有権の取得登記及び抵当権の取得登記に対する登録税についても，その税率を1,000分の1(本則は所有権の取得登記1,000分の50，抵当権の取得登記1,000分の6.5)に軽減されている。この軽減措置の適用を受ける住宅は，昭和40年3月31日までに新増築した個人の専用住宅で，その床面積が165平方メートル以下(共同住宅等で区分所有されるものについては，その所有される自己住宅用の部分の床面積が100平方メートル以下)のものである。

(検 討 と 結 論)

(2) 新築住宅等に対する登録税の軽減措置は，昭和27年に新築貸家住宅に対する特別償却制度とともに，創設されたものであるが，そのねらいは戦後における深刻な住宅不足を背景として，民生安定のための根本的な施策として住宅建設の促進に資することを目的とするものである。

その後適用期間について数次にわたり延長され現在に及んでいるが，この間昭和37年の改正において，賃貸住宅には特別償却制度が適用されるところから，登録税の軽減対象は個人の自己住宅に限ることとされた。

登録税の軽減措置が住宅建設のための誘因としてどのように働いたかについては明らかではないが，現在までの住宅の建設状況及び住宅の不足状況をみると第36表のとおりで，住宅の建設は毎年進んでおり，住宅事情は一時に比べればある程度緩和されたとはいえるものの，なおかなり窮屈であると認められる。他方，都市，特に大都市における住宅需要の集中，所得水準の向上

に伴う生活水準向上等の状況を考えるときは，民生安定の基本である住宅事情の改善にはなお一層の努力が必要である。したがつて，当調査会は，登録税の軽減措置をなお2年間延長することが適当であると認めた。

第36表　戦後の住宅建設状況及び住宅不足数調

（単位　千戸）

区分 ＼ 年度			昭和20	25	27	30	31	32	33	34	35	36	37	38(計画)	39(計画)
住宅建設状況	政府施策住宅	公営住宅	81	32	33	52	47	47	47	53	52	53	54	56	60
		改良住宅	—	—	—	—	—	—	—	—	2	4	4	4	4
		公庫住宅	—	62	55	54	73	83	92	102	109	106	110	128	130
		公団住宅	—	—	—	20	23	35	30	30	30	32	33	34	36
		厚生年金住宅等	24	26	23	26	23	25	25	32	26	36	54	65	87
		小計	105	120	111	152	166	190	194	217	219	231	255	287	317
	民間自力建設住宅		131	217	179	250	280	283	309	350	392	458	482	500	540
	合計		236	337	290	402	446	473	503	567	611	689	737	787	857
住宅不足数			4,200		3,157	2,708	2,947	2,770	2,544	2,280				推定2,600	

（備考）

1　住宅建設状況は建築統計年報，住宅不足数は建設省住宅局の作成資料によつた。

2　公営住宅には災害公営住宅の戸数を，民間自力戸数には昭和29年以後狭小過密居住の解消となるべき増築戸数を，それぞれ含んでいる。

11　航空機の乗客に対する通行税の特例

（現行制度の概要）

(1)　現在，航空機の乗客に対する通行税については，昭和40年3月31日まで，その税率が5％（本則10％）に軽減されている。

（検討と結論）

(2)　航空機乗客に対する通行税の軽減措置は，昭和28年に国内航空事業助成のため設けられたもので，その軽減税率は10％（本則20％）であつた。その趣旨は国内航空事業の育成期にある段階において，その乗客の通行税を本来の税率で課した場合には，航空運賃をそれだけ引き上げ，乗客が他の交通機関に奪われて減少することとなる反面，乗客に転嫁せず自己負担によつてカバーすることも困難であると考えられる事情を考慮したものである。

その後昭和36年に通行税の本則税率が20％から10％に引き下げられた際，航空機乗客に対する軽減措置についても再検討され，当時の国内航空事業の現状を考慮し，その助成の見地から，その軽減税率を5％にすることとされ現在にいたつている。

最近における航空機の利用状況を通行税の課税対象となる日本国有鉄道の1等乗客と比較してみると第37表のとおりで，日本国有鉄道の1等乗客はここ数年間毎年1割5分程度の伸びであるのに対し，航空機の利用人員は，経済発展や所得水準の上昇を反映して毎年著しい増加を示している。また，国内の主要な航空会社の経理状況をみると，日本航空株式会社の経営は全体とし

て赤字であるが，国内路線に係る部分はその内容が著しく改善されており，また，全日本空輸株式会社は相当な黒字を計上しており，その経営状況は，ここ数年間に相当な改善のあとが見受けられる。

第37表　国鉄と航空機との利用乗客数比較

年度	国鉄（汽車・電車）					航空機		
	旅客総数 (A)	左のうち1等乗客数（課税人員） (B)	課税人員割合 (B)/(A)	30年＝100としたときの割合	課税人員前年対比	乗客数	30年＝100としたときの割合	前年対比
	千人	千人	%	%	%	千人	%	%
昭和30年	1,462,964	11,344	0.8	100	—	298	100	—
31	1,544,352	10,911	0.7	96	96	360	121	121
32	1,562,523	10,252	0.6	90	94	467	157	130
33	1,629,918	9,333	0.6	82	91	458	154	98
34	1,693,799	9,596	0.6	85	103	678	228	148
35	1,783,867	11,054	0.6	97	115	982	330	145
36	1,690,524	12,947	0.8	114	117	1,756	589	180
37	1,777,029	14,771	0.8	130	114	2,874	964	164
38	1,878,426	17,211	0.9	152	117	4,162	1,397	145

（備考）

1　国鉄の旅客総数は鉄道要覧（日本国有鉄道調），国鉄の1等乗客数及び航空機の乗客数は国税庁統計年報書による。

2　国鉄の旅客総数は定期券利用者を除いた乗客数であり，1等乗客数には旧2等乗客数をも含んでいる。

しかし，一面，昭和39年10月には日本国有鉄道の東海道新幹線の開通があり，これが国内航空の最重要路線である東京，大阪間の航空機乗客数に与える影響は，現段階においては明確な資料は得られないが，相当大きなものと予測される。また，通行税を本則税率に戻した場合には，乗客の支払う運賃の実質的な引上げとなり，政府の公共料金の引上げ抑制策にも沿わないこととなろう。

以上の検討の結果，当調査会は，国内航空事業が現在なお安定していない現状のもとでは，通行税の軽減措置を廃止することは適当でなく，現行の軽減措置をなお2年間延長することを適当と認めた。

第 3　その他の既存の特別措置関係

1　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し法人企業の内部蓄積の増大を促進するため昭和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400万円と資本金額等の1,000分の2.5相当額との合計額をこえるときは，そのこえる金額の30％相当額は損金に算入しない。

(ロ)　規制の対象となる交際費等には，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に支出した費用が含まれる。

この特例制度は，昭和39年度の改正でその適用期限が昭和42年3月31日まで延長されたところであるが，最近における交際費の支出状況にかえりみ，過大な交際費の支出を抑制する見地からこの特例制度を強化すべきではないかという問題がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　この問題について，現在の法人の交際費支出の状況と損金不算入額の推移をみると，第38表及び第39表のとおりである。これによると，昭和38年度における交際費の支出総額は4,520億円で，これは同年中の法人税額の約半分に相当するほど巨額なものになつている。また，最近の推移をみると，交際費支出総額は年々増大しており，売上高に対する支出交際費の割合も年々高

第38表　業種別の交際費の支出状況調（昭和38年度）

区分 / 種別	交際費支出額	左のうち損金不算入額	売上1,000円あたり支出交際費	交際費の損金不算入割合
	百万円	百万円	円 銭	%
合計	452,080	39,181	6.33	8.7
農林水産業	2,197	157	5.12	7.1
鉱業	5,334	614	7.46	11.5
建設業	45,521	4,558	12.29	10.0
紡織業	13,982	963	5.44	6.9
化学工業	47,411	5,385	8.24	11.4
金属機械工業	72,721	7,144	8.00	9.8
その他の製造業	50,941	3,455	7.38	6.8
卸売業	114,747	8,526	4.19	7.4
小売業	22,494	699	4.92	3.1
料理飲食旅館業	6,029	158	11.33	2.6
金融保険業	17,713	2,925	3.27	16.5
不動産業	4,068	198	13.06	4.9
運輸通信公益事業	31,800	3,446	11.12	10.8
サービス業	17,122	953	15.96	5.6

（備考）　この表は，国税庁が内国普通法人の昭和38年2月1日から昭和39年1月31日までの間に終了した事業年度について行なつたサンプル調査に基づき公表したものである。

第39表　最近における交際費の支出状況調

年度＼項目	法人数	売上又は収入金額	支出交際費	支出交際費売上高	支出交際費のうち損金不算入額	損金不算入割合
	件	億円	億円	%	億円	%
37	619,240	623,000	3,787	0.61	337	8.9
38	662,474	720,000	4,520	0.63	391	8.7

（備考）　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」による。

くなつてきているが，これに反し，支出交際費のうちに占める損金不算入額の割合は逆に減少している状況である。

当調査会は，企業の自己資本充実の必要性にかえりみ，内部留保の増大に資するため，法人税率の引下げを答申しているが，この観点からみるときは，上記のような最近における交際費支出の実態にかえりみ，過大な交際費の支出を抑制することにより企業の蓄積努力を促進することが必要と考えられ，現行の損金不算入割合を引き上げる方向で改正することが適当であると認めた。

2　技術等海外取引の特別控除制度

（現行制度の概要）

(1)　技術等海外取引の特別控除制度は，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たもので，昭和39年度の税制改正に際し制度の拡充が図られ今日に至つている。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等海外取引の範囲は，

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，

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，

③　対外支払手段を対価とする専門的な科学技術に関する知識を必要とする調査，企画，立案，助言，設計，監督又は検査に係る役務の提供（いわゆるコンサルティング業務），

④　外国航路において行なう輸出貨物の運送，及び

⑤　対外支払手段を対価として行なう運送，

であり，その適用期限は昭和44年3月31日までとされている。

(ロ)　技術等海外取引の特別控除の控除額は，

①　上記(イ)の①，②及び③の技術海外取引については，その収入金額の70％（③のコンサルティング業務による収入金額については，その収入金額の20％）相当額とその事業年度の所得金額の50％相当額とのうちいずれか少ない方の金額とされ，

②　上記(イ)の④及び⑤の運送海外取引については，その収入金額の3％相当額とその事業年度

の海外取引にかかる所得金額の80%相当額とのうちいずれか少ない方の金額とされている。

(問題の所在)

(2) 昭和28年以来輸出振興を図るための措置として，輸出にかかる取引又は所得を基準として計算した一定金額を所得から控除する輸出所得控除の制度が設けられていたが，昭和39年度の税制改正において，この制度がガット(関税及び貿易に関する一般協定)の二次産品についての輸出補助金禁止の条項に牴触するおそれがあるという見地から廃止され，これに代わる国際競争力を強化する税制措置として，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拡充等が行なわれた。その際産品の輸出と並んで認められていた技術輸出にかかる所得控除制度は，上記ガットの規定に牴触しないので，その延長，拡充が図られ，その適用対象にコンサルティング業務，海運収入が加えられた。

ところで，開放経済に移行し，輸出振興の必要性が一層高まつているので，ガットの規定に違反しない限度でこの技術等海外取引の特別控除制度の拡充を図るべきであるとして，対外支払手段を対価とする修理，加工，建設請負，映画上映権の譲渡等の収入をこの特別控除の対象に加えるべしとする要望がある。

このほか，技術等海外取引の特別控除の対象であるコンサルティング業務には現在商社等の第三者を通じて行なういわゆる間接コンサルティング業務が含まれていないが，これを対象に加えるべしという要望がある。

(検討と結論)

(3) 貿易為替の自由化を迎えて，輸出振興の必要なことは言うまでもないが，従来の輸出所得控除が，ガットの輸出補助金の規定に抵触するという理由等で廃止された経緯にかえりみ，対外支払手段を対価とする修理，加工，建設請負及び映画上映権の譲渡等の収入に対し特別控除を認めることがガットの規定に牴触しないかどうかには問題があり，当調査会はこれについて検討を行なつた。

① 建設請負，修理，加工については，これらに関連して資材等の輸出を伴うことがあるのでガットの規制対象に含まれると解する向きもあるが，現在，建設請負及び貿易とならない範囲の修理，加工は，ＯＥＣＤにおいても貿易外取引として取り扱われており，さらに，建設請負，修理，加工に要する資材，労力等を除いたインビジブルなものについてのみ所得控除を行なうものであれば，これはもはやガットの規制対象外の問題であると考えられる。

② また，映画上映権の譲渡については，これがガットに牴触するかどうかにつきガットにおいて論議された前例がなく，また，解釈上必ずしも国際的に明確となつていないが，映画上映権の譲渡契約に基づく海外所得はロイヤルティとして取得するものであり，さらに契約上当該上映権の地域的範囲，期間が定められており，また，他面この契約の履行として映画フィルムが輸出されるとはいうものの契約終了後当該フィルムは焼却又は返送することになつており，あたかも工業所有権の譲渡契約に伴い技術内容等を記載した書類がメディヤとして持ち出されるのと同様のカテゴリーに属するものと考えられ，さらに映画フィルム代の部分を除いた純粋のロイヤルティの部分についてのみ所得控除を行なうものであれば，ガットの規定に牴触するお

それはないと考えられる。

以上の検討を通じ，当調査会は，開放経済を迎えて，輸出の振興を図ることが現下の急務であることを考慮し，また側面からわが国産業技術の振興に寄与する見地から，上記対外支払手段を対価とする建設請負，修理，加工及び映画上映権の譲渡等による収入を特別控除の適用対象に追加することが適当であると認めた。しかし，この措置をとることとした場合，これらにかかる収入額は，海外市場開拓準備金の繰入の基準となる海外取引額から除外すべきことはいうまでもないと考える。

なお，控除率等の細目については，政府において慎重に検討のうえ妥当な措置を講ずることが望ましい。

最後に，間接コンサルティング業務に関しては，ガットとの規定上は問題ないが，従来その契約の実態が明らかでないので適用対象とされていなかつた。この点については，政府においてその内容を検討し，その範囲を明確に定めることができうれば，適用対象にとり入れることを考慮すべきものと考える。

3　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，実際の経費支出と関係なく，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。

第41表　医 療 保 険 の 普 及，国 民

区分 ＼ 年度		28	29	30	31	32
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
	総人口(B)	(100.0) 86,983	(101.4) 88,200	(102.6) 89,242	(103.7) 90,200	(105.0) 91,330
	普及率(A)/(B)	% 65.0	% 66.2	% 68.6	% 72.3	% 76.9
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
	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
	内訳 公費負担分	(100.0) 200	(132.0) 264	(138.0) 276	(146.0) 292	(151.5) 303
	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
	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
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
	歯科医	(100.0) 28,607	(102.1) 29,218	(104.4) 29,876	(106.7) 30,512	(108.2) 30,902
	計	(100.0) 116,156	(102.5) 119,048	(104.8) 121,746	(106.9) 124,167	(109.0) 126,609

（備考）　本表は社会保険統計，国民総医療費推計を基として作成した。

この特例は，昭和26年に社会保険診療報酬の1点単価について医師及び歯科医師の満足をえられるだけの引上げが行なわれなかつた点を補うため，閣議了解で行政措置として認められ，昭和28年には一旦その取扱いが廃止されたが，昭和29年に議員提案によつて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，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るものとして，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えりみ，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。

第40表　社会保険診療報酬の単価の変せん

年　月	単　価
23年 3月	標準 6円，地方で決定
23 8	甲 10円，　乙 9円
23 10	甲 11円，　乙10円
26 12	甲 12円50銭，乙11円50銭
33 10	10円（名目上の地域差廃止，点数の引上げ）点数の引上げを加味した場合の単価　甲 13円38銭　乙 12円60銭
36 7	〃（点数の引上げ）点数を加味した場合の単価　甲 15円05銭　乙 14円18銭
38 9	〃（乙地の点数引上げ一地域差廃止）点数を加味した場合の単価　甲 15円05銭　乙 15円05銭

（備考）　本表は厚生省保険局医療課調べによる。

医療費の伸長等の状況調　　（単位　億円）

33	34	35	36	37	38	39（実績払込）
千人	千人	千人	千人	千人	千人	千人
(134.1)	(148.6)	(163.1)	(166.1)	(166.0)	(168.1)	(169.4)
75,814	83,985	92,195	93,880	93,651	94,999	95,747
(106.0)	(107.0)	(107.8)	(108.4)	(109.4)	(110,5)	(111.4)
92,200	93,030	93,760	94,280	95,178	96,090	96,920
%	%	%	%	%	%	%
82.2	90.3	98.3	99.6	98.4	98.9	98.8
(148.2)	(174.6)	(207.7)	(247.0)	(274.6)	(312.9)	(346.1)
85,190	100,373	119,371	141,964	157,825	179,850	198,950
(182.4)	(201.4)	(228.6)	(282.1)	(336.3)	(407.5)	(480.4)
3,531	3,899	4,426	5,462	6,511	7,890	9,300
(171.5)	(200.0)	(225.5)	(299.8)	(403.0)	(515.0)	(610.0)
343	400	451	599	806	1,030	1,220
(208.9)	(255.9)	(299.3)	(386.7)	(469.6)	(597.3)	(717.5)
1,686	2,065	2,415	3,121	3,790	4,820	5,790
(161.7)	(154.4)	(167.8)	(187.6)	(206.0)	(219.6)	(246.5)
1,502	1,434	1,559	1,743	1,914	2,040	2,290
人	人	人	人	人		
(111.2)	(113.2)	(115.1)	(116.3)	(117.5)		
97,300	99,082	100,807	101,862	102,862		
(109.9)	(111.5)	(112.4)	(114.1)	(116.0)		
31,434	31,907	32,168	32.646	33,182		
(110.8)	(112.8)	(114.5)	(115.8)	(117.1)		
128,734	130,989	132,975	134,508	136,044		

（検 討 と 結 論）

(2) この特例は，実際の経費がいくらであるかを問わずに，収入金額に法定された率を乗じたものを経費とみて所得を計算するものであり，所得税の本来のたてまえを完全に逸脱するものである。

しかも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きたしている。さらに医師及び歯科医師の間でも，内科，外科，産婦人科等の診療科目の別により，あるいは経営の規模等により，実際の所得率に差異があるところから，この特例による受益の程度に厚薄があつて負担の不均衡をもたらしている。

なお，この措置の創設後，第40表にみられるとおり，数次にわたり社会保険診療報酬の単価が引き上げられており，また，第41表に示すとおり，最近における医療保険の普及，国民医療費ことに社会保険にかかる医療費の伸長は顕著であり，他面，医師及び歯科医師の数はそれほど増加していないので1人当たり医師及び歯科医師の収入が相当伸長していることは明らかである。しかも診療経費は必ずしも収入の増加に比例してふえるものではなく，むしろ収入金額の増加ほどの経費率の増加はないと考えられるので，所得率を一定にとどめているこの特例のもたらす矛盾は拡大されているのではないかと考えられる。

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を含め，所得税の相当な減税が行なわれるこの機会に，この措置を廃止すべきであると認めた。

4 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)平均1,400円を非課税とする内容に改められた。さらに，昭和38年は従来非課税とされてきた申込加算金が最近における米穀の集荷状況等にかえりみて150キログラム(1石)当たり100円から50円に減額されたので，米穀の代金のうちの非課税部分は，150キログラム(1石)平均1,350円とされた。

この制度については，従来から税負担の公平の見地ないしその政策的効果の面から批判が強く，昭和31年の臨時税制調査会，昭和33年の臨時税制委員懇談会並びに昭和35年及び昭和36年の税制調査会の論議においても廃止の結論が出され，また，われわれも昨年の臨時答申で廃止すべきことを勧告したが，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ことが指摘されている。

この措置により米作農家の所得税負担は，第42表に示すとおり本来米作農家が納めるべき税額のほぼ2分の1となつている。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，農業所得者とその他の所得者との間の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，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46万3千円と約2.6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）約441万人のうち19.9％に当たる88万人であつたのが，昭和39年では農業所得者388万人のうち6.3％に当たる24万人になる見込みで，4分の1に激減している。

この結果，第43表に明らかなとおり，制度が創設された昭和30年には，この措置の適用を受ける農家の数は71万戸で，全農家に対して11.7％，予約米売渡農家に対し22.1％に及んでいたが，昭和39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19万戸に激減し，全農家に対し僅か3.1％，予約米売渡農家に対しても5.7％にすぎない状況である。したがつて，この特例の政策的効果はほとんど失われているといえる。

また，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おり，さらに予約売渡制度もすでに9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使命はすでに終了したものといえる。

さらに来年度においても専従者控除の引上げをはじめとし，基礎控除及び扶養控除の引上げを勧告しており，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46万3千円から53万5千円（昭和40年分については51万7千円）と大幅に引き上げられることになる。また，米価は昭和38年産米の150キログラム（1石）当たり平均13,204円から昭和39年産米は15,001円と大幅に値上げされている。したがつて，農家の実質手取額に及ぼす影響の面からみても，この機会にこの制度を廃止するのが適当であると認めた。

第42表　予約減税による米作

区分	耕作面積	家族構成	一戸当たりの米作面積	1戸当たりの収穫量		農家の所得	内 予約減税による非課税所得
				総量	内 予約売渡数量		
		人	畝	石	石	円	円
超早場米地帯（富山県の例）	5反未満	4.2	37	9.6	5.4	134,082	7,926
	1町〃	5.0	75	20.9	15.9	234,635	22,791
	1町5反〃	6.8	119	35.2	28.4	366,211	40,154
	2町〃	8.0	173	59.7	51.7	583,056	78,323
	2町以上	6.0	232	68.4	62.4	669,697	87,054
	平均	5.2	85.5	24.4	19.2	267,397	27,451
早場米地帯（秋田県の例）	5反未満	4.3	31	8.0	3.7	92,208	5,659
	1町〃	6.0	74	17.7	11.7	202,940	16,538
	1町5反〃	6.3	122	33.2	26.9	364,180	39,557
	2町〃	7.0	179	45.3	38.3	502,429	55,718
	2町以上	7.8	235	67.5	59.7	691,385	85,529
	平均	6.4	124.7	36.3	29.7	386,983	43,293
普通地帯（岡山県の例）	5反未満	3.2	35	7.9	4.7	182,748	5,798
	1町〃	5.0	73	19.5	14.5	308,260	17,633
	1町5反〃	5.6	116	30.0	24.4	423,230	30,595
	2町〃	6.0	158	42.2	36.2	544,243	44,124
	2町以上	7.0	204	58.1	51.1	728,862	65,094
	平均	4.4	70.0	18.0	13.6	287,306	16,652
全国平均	5反未満	3.7	34.5	7.0	3.3	149,728	4,169
	1町〃	5.3	70.6	15.4	10.1	240,285	12,716
	1町5反〃	6.5	119.3	27.5	21.0	354,939	27,393
	2町〃	7.4	168.1	43.2	35.8	493,255	48,520
	2町以上	8.3	250.1	67.1	58.8	678,757	78,291
	平均	5.3	79.5	18.3	13.0	261,429	16,801

（備　考）　1　この表は，昭和33年分の米穀所得者についてのサンプル調査（昭和34年6月大蔵省，農林省見込（農林省統計調査部発表）により，「農家の所得」及び「予約減税による非課税所得」について

2　税額は次の諸控除等があるものとして計算した。

区分	所得税		住民税			
			市町村民税		道府県民税	
		円		円		円
専従者控除	（白色）	73,750	（白色）	50,000	（白色）	50,000
基礎控除		107,500		90,000		90,000
配偶者控除		103,750		—		—
扶養控除	年齢15歳以上	50,000	第1人目	70,000	同左	
	〃 15歳未満	33,750	第2人目以降	30,000	同左	

農家の負担軽減状況調

税額						予約減税による軽減額及び軽減割合	
予約減税をしない場合			予約減税をする場合			所得税のみの場合	住民税込みの場合
所得税	住民税	計	所得税	住民税	計		
円	円	円	円	円	円	(%) 円	(%) 円
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
2,613	5,196	7,809	—	2,142	2,142	(100.0) 2,613	(72.6) 5,667
21,805	13,660	35,465	11,831	8,620	20,451	(43.7) 9,974	(42.3) 15,014
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	374	374	—	300	300	—	(19.8) 74
—	2,584	2,584	—	582	582	—	(77.5) 2,002
12,542	10,760	23,302	6,308	6,586	12,894	(50.4) 6,234	(44.7) 10,408
—	759	759	—	300	300	—	(60.5) 459
—	300	300	—	300	300	—	—
—	466	466	—	300	300	—	(35.6) 166
—	2,884	2,884	—	2,662	2,662	—	(77.0) 222
8,265	7,525	15,790	5,909	5,408	11,317	(28.5) 2,356	(28.3) 4,473
19,389	13,802	33,191	14,376	10,568	24,944	(25.9) 5,013	(24.8) 8,247
—	1,098	1,098	—	493	493	—	(55.1) 605
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	300	300	—	300	300	—	—
—	2,408	2,408	—	885	885	—	(63.3) 1,523
9,608	10,887	20,495	4,527	5,558	10,085	(52.9) 5,081	(50.8) 10,410
—	300	300	—	300	300	—	—

及び自治省の合同調査）をもととし，これを「一戸当たりの収穫量」については，昭和38年産米の府県別作況は，昭和38年産米の決定米価により，それぞれ修正したところによつて計算した。

区分	所得税	住民税	
		市町村民税	道府県民税
社会保険料控除	一般の例による控除額	円 同左	円 ～150万円 2%
税率	昭和38年分	昭和35年分所得税の税率の20%	150万円～ 4%
			(調整控除) 白色専従者1人につき240円を税額から控除

第43表 米作農家の所得税課税状況調

区分 / 年別	農家数						課税農業所得者分				割合 (%)					
	全農家 (A)	米作農家 (B)	予約売渡農家 (C)	課税農家 (D)	米作課税農家 (E)	予約減税適用農家 (F)	総所得金額 総額 (G)	総所得金額 1人当り (G/D)	所得税 総額 (H)	所得税 1人当り (H/D)	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	6,043	5,408	3,202	878	845	707	2,447	278.7	111	12.6	14.5	14.0	11.7	15.6	22.1	4.5
31	(推) 6,043	5,426	3,088	602	571	478	1,717	285.2	69	11.5	10.0	9.4	7.9	10.5	15.5	4.0
32	(〃) 6,043	5,365	3,141	638	607	533	1,908	299.1	59	9.2	10.6	10.0	8.8	11.3	17.0	3.1
33	(〃) 6,043	5,359	3,145	579	553	484	1,770	305.7	49	8.5	9.6	9.2	8.0	10.3	15.4	2.8
34	(〃) 6,043	5,369	3,273	417	396	358	1,419	340.3	32	7.7	6.9	6.6	5.9	7.4	10.9	2.3
35	6,057	5,353	3,347	403	384	332	1,454	360.8	36	8.9	6.7	6.3	5.5	6.3	9.9	2.5
36	(推) 6,057	5,295	3,305	210	192	165	746	355.2	22	10.5	3.5	3.2	2.7	3.6	5.0	2.9
37	(〃) 6,057	5,239	3,296	249	232	199	974	391.2	26	10.4	4.1	3.8	3.3	4.1	6.0	2.7
38 予算	6,057	5,040	3,348	228	208	179	957	418.7	26	11.4	3.8	3.4	3.0	4.1	5.3	2.7
38 見込	6,057	5,239	3,296	249	232	199	1,036	416.1	28	11.2	4.1	3.8	3.3	4.4	6.0	2.7
39 予算	6,057	5,239	3,296	235	219	188	1,032	439.1	25	10.6	3.9	3.6	3.1	4.2	5.7	2.4

(備考) 1 「全農家数」は30年～34年分は臨時農業基本調査(30年，農林省)により，35年分以降は1960年世界農林業センサス(農林省)によつた。

2 「米作農家数」は，30年，31年，33年及び35年分以降は階層別売渡状況調査(食糧庁)により，32年及び34年分は集荷配給資料調査(食糧庁)によつた。

3 「予約売渡農家数」は，30年，31年，33年及び35年分以降は階層別売渡状況調査(食糧庁)により，32年及び34年分は予約売渡農家数(農林省)によつた。

4 「課税農家数」，「総所得金額」及び「所得税」は，30年～32年分は最終課税実績，33年分以降は翌年7月末の課税実績によつた。ただし，38年分以降は予算又は見込の計数である。

5 「米作課税農家数」及び「予約減税適用農家数」は農業所得者の所得種類別集計表(国税庁)によつた。ただし，38年分以降は予等又は見込の計数によつた。

第 4　新規要望の特別措置関係

1　住宅供給公社(新設予定)に対してする住宅積立金に対する課税の特例

(問 題 の 所 在)

(1)　現在の住宅事情にかえりみ，住宅の建設を促進する措置として，持家を希望する勤労者が，今回，新設を予定されている住宅供給公社(地方公共団体の設立する特殊法人)に対してする積立金については，年額10万円，積立金累積総額50万円を限度として所得控除を認め，また，積立金に対する利子を非課税とされたいとの要望がある。

この場合，住宅建設に要する費用のうちの2割相当分は，自己資金でまかなうものとして，これに当てるべき金額を積立金で行ない，残余の8割相当分は，住宅金融公庫からの融資によつてまかなうことを予定している。

(検 討 と 結 論)

(2)　この制度は，持家需要者に対して年額10万円，積立累積総額50万円を限度として積立金相当額の所得控除を行なうものであるが，この制度を要望どおり実施すればかなりの額の減収が生ずることが予想される一方，真に住宅を希望する者に対して実効のある制度となるかどうかについては種々疑問があると認められる。住宅対策のための税制上の措置としては，すでに新築貸家住宅に対する特別償却，新築住宅に対する登録税の軽減のほか，固定資産税，不動産取得税について各種の減免措置を講じているところであり，これ以上税制面で配慮することについては住宅対策の今後のあり方との関連において検討することが必要であり，その見地から来年度において要望のような趣旨の特例を講ずることは適当でないとの結論に達した。

2　減耗控除制度

(問 題 の 所 在)

(1)　開放経済を迎え，鉱産物がおおむね自由化された今日，わが国鉱業の体質を改善し，国際競争力を強化する見地から，現在，鉱業の特殊性に着目して認められている新鉱床探鉱費，鉱業用坑道の特別償却制度のほかに，アメリカ，カナダ，フランス等で採用されている減耗控除制度（デプリーション）を創設せよとの要望がある。その趣旨は，鉱業のように減耗資産を対象とする産業では，通常の減価償却による投下資本の回収では，逓増する新鉱床の再調達資金を確保できず，企業の永続性を維持することができないので，投下資本額の回収をこえて，税務上の控除を認められたいというものである。

すなわち，毎期，鉱産物売上高の一定比率（金属鉱物の場合は15％）相当額と，鉱業部門利益の50％相当額とのうちいずれか低い金額を，課税所得計算上損金として控除せよというものである。

（諸外国の制度）

(2) 主要鉱産国における減耗控除制度及びこれに類する制度の概要は，次のとおりである。

(イ) ア メ リ カ

(a) 減 耗 控 除

金属鉱業については，石炭業，石油，ガスの採掘業並びに林業とともに，その資産の涸渇性に対する配慮から，その課税所得の計算上特別な控除が認められている。現在認められている減耗控除の方法としては，原価法及び定率法の選択が認められており，定率法により計算される控除額と，原価法により計算される控除額とのうち，いずれか大きい方を選択することができる。

① 原 価 法

この計算方法は，わが国の生産高比例法に当たるもので，鉱業用固定資産の取得価額を回収することにあり，取得価額を上回る控除は認められない。控除額は，取得価額を鉱床の埋蔵量で除して得た額にその年度中の生産量を乗じて算出する。なお，この場合すでに減耗控除が行なわれている場合には，原価基準額から既控除額を差し引いた残存価額を基として算出する。

② 定 率 法

この計算方法は，鉱業用固定資産の取得価額とは関係なく売上金額又は所得金額の一定割合として計算され，鉱業用固定資産の取得価額の回収後も引き続き控除が認められる。控除額は，鉱石の販売による収入金額に一定の控除率を乗じて得た額であるが，その所得金額の50％をこえることはできない。なお，金属鉱物の上記の控除率は，23％と15％に定められている。

(b) 探鉱費及び開発費

上記の減耗控除制度に加え，鉱業用固定資産（石油及びガス井を除く。）の探鉱費及び開発費について，次のような特例が認められている。

① 探 鉱 費

鉱床の存在，位置，規模，品位を確認するための費用（探鉱費）で，鉱床の開発以前に支出したものについては，一地区につき年間10万ドルを限度として損金算入が認められる。また，上記の当期の損金とする方法に代え，年間10万ドルまでの金額は，これを繰延費用とし，生産開始後生産高比例法により償却することができる。ただし，これらの累年合計が40万ドルに至つた場合には，これで打ち切られる。この場合40万ドルをこえる金額については，資産に計上され，減耗控除をすることができる。

② 開 発 費

鉱床につき経済的に可採できる数量が確認された後の鉱床の開発のための費用は，その支出年度に全額損金算入が認められる。ただし，当期の収入をこえる費用については繰延

費用として生産高比例法による償却をすることができる。

(c) 生産維持のための機械設備

採掘場所の深部移行に伴い，通常の生産を維持するために必要な機械設備で，コストの低下ないし鉱山の価値増加に結びつかないものは，支出年度の損金算入が認められる。

(ロ) カ　ナ　ダ

(a) 減 耗 控 除

課税年度の全所得の3分の1までの控除が認められる。

(b) 探 鉱 開 発 費

支出した年度の所得の範囲内において所得から控除される。

(c) 三年間の免税

鉱山が経済的規模で生産を開始したときから36カ月間鉱山の採掘から生じた所得に対する課税は免除される。

(ハ) オーストラリア

(a) 所 得 控 除

指定鉱物の生産又は販売から生ずる純所得の20％が課税を免除される。

(b) 探　鉱　費

鉱業の純所得を限度として当期に控除できる。

(c) 開発費及び設備投資

原則は，鉱山の命数にしたがつて控除することができるが，その代りに，当該年度において控除することも認められる。

(ニ) フ ラ ン ス

フランス国内で不足している石油，天然ガス及び指定鉱物（金属鉱に限られ，鉄，石炭，金等は指定されていない。）の探査を容易ならしめるため，鉱山企業に次のような鉱床再取得準備金の設定が認められている。

(a) 準備金への繰入限度額

鉱床から採掘された商品の販売総額の一定率と当該商品の販売から生じた課税利益の50％のいずれか低い金額を限度として準備金への繰入が認められる。なお，上記の繰入率は，指定鉱物は15％である。

(b) 準備金の使途制限

積み立て後一定期間(鉱物は3年)内に，新鉱床の探査，実収率改善のための合理設備又はこれらを目的とする特定の会社の持分取得に充てなければならない。

(c) 準 備 金 の 運 用

① 上記の範囲内で使用された場合には，繰入額に相当する金額は，法人税を最終的に免除され，鉱床再取得準備金から通常の積立金に振り替えることができる。

② これに反し，上記の範囲内で使用されなかつた場合には，その期間経過後の営業年度の

課税利益に還元される。(この場合は課税の繰延べの効果をもつことになる。)

(検 討 と 結 論)

(3) 現行の税法上，鉱業に対して認められている特別措置の概要については，すでに昭和39年度末で期限の到来する探鉱用機械設備等の特別償却及び鉱業用坑道等の特別償却につき述べたとおりである(P.37参照)が，これらの特別措置をたとえばアメリカにおける鉱業関係税制と比較した結果は，次の諸点においてわが国の方が手厚い措置となつている。しかし，わが国の税制では投下資本の回収をこえて控除を認めるという制度は認められていない。

(イ) アメリカにおける減耗控除は，その鉱業権について採掘が開始されるまでは適用がなく，また採掘が開始されてもその鉱床につき所得が生じ始めるまでは適用がない。したがつて，それまでの間は鉱業権は取得価額のまま資産に計上しなければならない。これに反し，わが国の場合は，鉱業権は取得と同時に損金に算入される。

なお，アメリカにおいては，減耗控除の適用を受け始めてもしばらくの間は償却と同じ効果しかない。

(ロ) 新鉱床の探鉱費は，アメリカの場合1地区につき年間10万ドルから，累年合計40万ドルに制限されているが，これは大企業にとつては少額にすぎるといわれている。これに反し，わが国の場合には，これが無条件損金算入が認められている。

(ハ) 新鉱床探鉱用機械設備は，アメリカの場合，普通の償却しか認められていないが，わが国の場合は初年度95％の償却が認められている。

ところで，減耗控除は，実質的な資本価値を維持するために投下資本の回収をこえて控除を認めるという内容をもつものであり，このような免税制度を認めることは課税の繰延べ措置に比べて税負担の公平を害する度合が大きく，減耗控除を採用している諸外国においても，この制度の弊害の著しいことは，つとに指摘されているところでもある。

当調査会は，以上のような検討を通じ，新たに減耗控除制度を創設することは，その制度の性格にかえりみ，種々問題があると認めた。

しかし，開放経済への移行に伴う国際競争力の強化の緊要性と鉱業の特殊性にかえりみ，今後なお政府においてこの制度の効果等を慎重に検討の上，その採否を決定することが適当である。

3 試験研究準備金

(問 題 の 所 在)

(1) 新技術開発のための試験研究は，その成果の確実性が予測できず，また多額の資金投下を必要とし，かつ，当初における採算が不安定であるため，外部よりの資金調達ははなはだ困難で，もつぱら内部資金に依存している現状にかえりみ，試験研究のための内部資金調達を容易にし，かつ，試験研究活動の安定化を図るため，試験研究準備金制度を創設し，一定金額をこの準備金に繰り入れた場合には損金算入を認めるべしとする要望がある。

（検 討 と 結 論）

(2) 試験研究助成のための税制上の措置としては現在，直接的な特別措置として①建物及び機械以外の開発研究費の支出時損金算入，②開発研究用機械等の初年度95％特別償却，③開発研究用固定資産の耐用年数の短縮，④新技術企業化用機械設備等の初年度3分の1特別償却の措置のほか，側面的な助成措置として試験研究法人に対する寄付金の別枠損金算入，鉱工業技術研究組合に対する支出金の特別償却，国産1号機の特別償却等多くの措置が講ぜられており，さらに，これら上記の措置に加えて試験研究準備金制度を創設することは，この準備金が性格的に利益留保の準備金と考えられるところから適当でないと認めた。

4 邦船により特定輸入貨物を運送した場合の所得の特別控除制度

（問 題 の 所 在）

(1) 最近における貿易外収支の赤字の増大にかえりみ，貿易外収支の大宗を占める海運関係収支の改善を図る見地から，特定輸入貨物を邦船によつて運送する荷主に対し，課税上一定の所得控除を認めよという要望がある。

すなわち，特定輸入貨物について邦船積取比率が一定割合をこえる製鉄業者及び石油精製業者について，邦船を利用した特定輸入貨物に係る支払運賃の額に一定の割合（特定輸入貨物の邦船積取比率に応じ，積取比率30％超の場合の8％から，80％超の場合の20％まで）を乗じた金額を課税所得の計算上，損金として控除せよというものである。この場合「特定輸入貨物」とは，鉄鉱石，石炭，原油，その他日本経済の建全な発展に資するために必要なものとして特に指定されたものとする。

（検 討 と 結 論）

(2) 当調査会は，この特別控除制度の創設は，次の理由により適当でないと考える。すなわち，

(イ) この制度は，邦船を利用する荷主に対し，課税上一定の所得控除を認めようとするものであり，課税の繰延べでなく完全免税の制度であるので現行税法のたてまえからは問題がある。

(ロ) このような一種の運賃補給に類することを税法上措置することには適当でなく，さらに国際的な見地からも問題がある。

(ハ) 現在，海運業に対する税制上の助成措置としては，①外航運送取引についての特別控除制度，②外航船舶等についての初年度10分の1特別償却制度，③海運業の再建整備に伴う海運会社の船舶の償却範囲額の特例制度，④外航船舶に対する登録税の軽減の特例等があり，海運業に対する税制上の措置は十分講じられている。

5 海外開発準備金その他の準備金の創設

（問 題 の 所 在）

(1) 来年度の税制改正に当たり，次のような準備金を創設すべしとする要望がある。

(イ) 海外資源の開発と原材料の確保のため，海外事業を営む企業及び海外投資会社に対し投資額

の一定割合を損金に算入し，残額の一定割合を準備金とする海外開発準備金

(ロ) 輸出入業者の為替変動に備えるため，期末の輸出輸入の取引残高等の一定割合を準備金とする為替変動準備金

(ハ) 船舶の大量建造を促進するため，海運業者に対し，所得のうちから積立てた船舶建造のための留保金を一定年限内にその目的のために支出することを条件として，その一定割合を損金に算入する船舶建造留保金

（検 討 と 結 論）

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

第5章　その他の措置

第1　小型乗用自動車等4物品に対する物品税の暫定軽減措置

（問題の所在）

(1)　小型乗用自動車，天然色のフィルム及び印画紙，小型レコード並びに小型カラーテレビジョン受像機の4物品に対する物品税の課税については，昭和37年度の税制改正において，これらの物品がいずれも新規に開発された物品である等のため，貿易自由化に対処して特に国際競争力を強化する見地から，昭和40年3月末日までの3年間に限り，20％の基本税率を小型乗用車については15％の税率，その他の3物品については10％の税率にそれぞれ軽減する措置がとられてきたところであるがその期限の到来に当たり，さらにこの軽減措置を延長すべきかどうかについての問題がある。

（検　　討）

(2)　国際競争力強化の手段としての物品税の税率の軽減措置を設けた趣旨は，この措置により国内の普及を促進し，量産を通じてコストの低減と技術水準の向上を図ろうとするものであるから，この軽減措置をさらに継続する必要があるかどうかについては，この措置が生産量の増大，コストの低減並びに技術水準の向上にどのような成果をもたらしたか，また，その結果国際競争力の強化の目的を達しえたかどうかについて検討すべきものと考えた。

上記のような観点から，当調査会はこの措置の対象となつた個別物品ごとに検討を加えたが，その検討の結果は，次のとおりである。

(イ)　小型乗用自動車

小型乗用自動車については，昭和29年度の物品税法の改正により国産乗用車を保護育成する見地から15％（本則税率30％）の軽減税率が適用された。当時の生産高はわずかに年産7,000台程度であつたがその後の経済の発展に伴つて年々飛躍的な増加を遂げ，昭和36年には年産25万台に達するに至つた。

このように，小型乗用自動車の生産高は連年著しい伸びを示してきたが，昭和37年度の物品税法の改正により小型乗用自動車の本則税率は20％に引き下げられたものの，貿易自由化を間近にひかえてわが国自動車産業の国際競争力の強化を図る必要があるという見地から，3年間の税率軽減措置がとられてきたもので，通算すると11年の長きに亘つて育成措置を講じてきたわけである。

ところで，自動車産業はわが国民経済に占めるウェイトもきわめて高く，今後の輸出の増大についても大きな期待がもてるところからわが国の戦略産業とまでいわれている。

自動車産業の成長がわが国民経済の発展に大きな影響を及ぼすものであることを否定するものではないが，自動車産業は最近の成長産業のトップに挙げられており，乗用車部門についても，

所得水準の上昇による自家用車の需要の増大に伴つて，生産高の伸びは著しく，量産によるコストの低減や技術水準の向上とも相まつて，輸出高も著しく伸長している。

まず，生産台数及び輸出台数の推移をみると，第44表のとおりで，生産台数では昭和36年の年産25万台に対して，昭和39年には57万台と約2.3倍に増加し，輸出台数では昭和36年の1万1千台から昭和39年の7万台と約6.4倍に増加している。

第44表　乗用自動車の生産高及び輸出高

年別	生産高		輸出高		輸出割合
	台数	指数	台数	指数	
	千台		千台		%
28	7	3	0	—	—
36	250	100	11	100	4.4
37	269	108	20	182	7.4
38	408	163	37	336	9.1
39(見込)	570	228	70	636	12.3

一方，小売価格の推移をみると，第45表のとおり，1,200 cc～1,500 cc の代表車種で昭和37年の65万円から昭和39年には56万円と，15%の値下がりを示しており，また，国産車の税抜き生産者価格と外国車のF.O.B.価格とを比較してみると，1,200 cc～1,500 cc 級の車種では，国産車の36万円～40万円に対し外国車の33万円～47万円，1,700 cc～1,900 cc 級の車種では，国産車の50万円～55万円に対し外国車の50万円～60万円と，国産車の方がやや低くなつている。

第45表　代表車種の小売価格の推移

車名	36年		37年		38年		39年	
	価格	指数	価格	指数	価格	指数	価格	指数
	千円		千円		千円		千円	
N社　B型1,200cc級	635	100	595	94	583	92	560	88
T社　C型1,500cc級	645	100	649	100	599	92	564	87

さらに，国産車と外国車との技術的な性能の比較においても，高速性能，登坂能力，燃料消費率等数値として示される性能については，ほとんど外国車に対して遜色が認められないのみならず，わが国の道路事情に適応させた堅牢な設計は，一面加速性の低下という弱点を有するとはいえ国際的にも評価されているところであり，最近における輸出の好調はこのような技術性能が国際的水準に達していることを示すものと認められる。

(ロ)　天然色のフィルム及び印画紙

天然色のフィルムについては，昭和28年6月国産天然色フィルムを保護育成する見地から，映画用の天然色フィルム（当時は一般用の天然色フィルムの生産はされていなかつた。）について免税措置がとられたが，じ後順調な推移を示してきたので，昭和34年5月の物品税法の改正により10%(本則税率30%)の軽減措置に改められた。

昭和37年度の物品税法の改正では，本則税率は20％に引き下げられたが，自由化をひかえて映画用の天然色フィルムについては価格的にも技術的にも外国製品に比してなお相当の隔差があり，しかも一般用の天然色フィルム等についても開発後日が浅く，映画用の天然色フィルム以上に国際的に劣悪な条件にあつたので，一般用の天然色フィルム，天然色印画紙を含めて天然色感光材料全般について3年間の軽減措置が講ぜられてきたものである。

天然色フィルム及び印画紙の出荷金額の推移をみると，第46表のとおりフィルムについては昭和36年の29億7,300万円に対し，昭和39年の48億6,700万円と1.6倍，印画紙については昭和36年の2億9,200万円に対して昭和39年の21億400万円と，7.2倍の増加を示し，フィルム及び印画紙の総消費量中に占める天然色フィルム及び印画紙のシエアーも次第に増大している。

第46表　天然色フィルム及び印画紙の生産高の推移

年別	天然色フィルム			天然色印画紙			合計		
	出荷金額	指数	シエアー	出荷金額	指数	シエアー	出荷金額	指数	シェアー
	百万円		%	百万円		%	百万円		%
36	2,973	100	22.6	292	100	4.8	3,265	100	17.0
37	3,433	115	24.0	666	228	9.2	4,099	126	19.0
38	4,375	147	26.3	1,753	600	19.0	6,128	188	23.7
39（見込）	4,867	164	27.0	2,104	721	25.3	6,971	214	26.3

このように，生産高の伸長を反映して，小売価格にも第47表のような低下がみられ，映画産業の不振から消費の停滞している映画用フィルムは別として，一般用35mm反転20枚撮りロール・フィルムでは昭和36年850円から昭和39年700円と約20％，シネ用8mm反転フィルムで昭和36年の1,450円から昭和39年の1,250円と約15％の下落を示し，また技術的にも一部の職業写真家の間で，コダック社(アメリカ)の製品にはやや劣るものの，アグファ社(西ドイツ)やアンスコ社(アメリカ)の製品とは同等程度であると評価されており，昭和39年10月には印画紙についても自由化が行なわれるに至つた。

第47表　天然色フィルムの小売価格の推移

年別	映画用35mm		一般用シネ8mm		ロール・フィルム35mm反転20枚撮り		ロール・フィルム35mmネガ12枚撮り	
	価格	指数	価格	指数	価格	指数	価格	指数
	1m当たり円銭		円		円		円	
36	61.50	100	1,450	100	850	100	400	100
37	61.50	100	1,250	86	800	94	380	95
38	61.50	100	1,250	86	700	82	380	95
39（見込）	61.50	100	1,250	86	700	82	380	95

(ハ)　小型のレコード

直径が17cm以下の小型のレコードについては昭和37年度の物品税法の改正により貿易の自由化に対処し，海外の第二市場からの流入の防遏に資するため10％(本則税率20％)の税率軽減措置が講ぜられたものである。

まず，小型のレコードの生産高の推移をみると，第48表のとおりで，軽減措置のとられた直径17cm以下のレコードの生産量は昭和36年の約2,000万枚から昭和39年の5,500万枚と約2.7倍に増加し，軽減措置のとられなかつた25cm，30cm盤と著しい対照を示している。

この間，新譜枚数も昭和36年の2,475枚から昭和39年の5,000枚と約2倍に増加しているが，新譜1枚当たりの生産高では昭和36年の8,159枚から昭和39年の1万1千枚と約1.3倍の増加を示しており，若干の返品率の増加を考慮しても，相当のコストダウンが図られていることを示唆するものと考えられる。

第48表　レコード生産高等の推移

区分	36年		37年		38年		39年(見込)	
	生産高	指数	生産高	指数	生産高	指数	生産高	指数
17cm盤	千枚 20,193	100	千枚 29,693	147	千枚 45,839	227	千枚 55,000	272
25，30cm盤	10,653	100	13,461	126	13,432	126	11,400	107
(17cm盤) 新譜枚数	枚 2,475	100	枚 3,425	138	枚 4,231	171	枚 5,000	202
新譜1枚当たり生産高	8,159	100	8,669	106	10,834	133	11,000	135

また，外国の第二市場からの流入に対処して，外国のレコード会社との原盤契約の締結件数の推移では昭和36年の64件から昭和39年の130件と2倍程度の増加を示し，昭和37年4月の関税率の改正ともあいまつて，同年10月の自由化後も外国の第二市場からの流入もほとんど見られない。

(ニ) 小型のカラーテレビジョン受像機

ブラウン管の最大径が52cm以下のカラーテレビジョン受像機については，昭和37年度の改正により10％(本則20％)の税率軽減措置が講ぜられているが，その趣旨は技術的にはかなり高水準にありながら価格的にきわめて高く，その普及が伸び悩んでいたところから，価格の引下げによつて普及を促進し，国際競争力を培養する見地に立つものであつた。

まず，カラーテレビジョン放送網の整備とカラー受像機の生産及び普及の推移をみると，第49とおりで，NHKのサービスエリア内の世帯数は昭和36年の760万世帯から昭和39年の1,580万世表の帯に拡大され，1週間当たりのカラー放送時間も昭和36年の9時間28分から昭和39年では14時間に延長され，さらに，東京オリンピックの開催が消費者の購買意欲を高めたこと等から，カラーテレビジョン受像機の生産高は昭和36年の約3千台に対して，昭和39年には約6万台が見込まれるに至り，普及台数でも約6万台に達する見込で，今後放送網の充実とともになお，増加するものと考えられる。

第49表　カラーテレビジョン受像機の普及台数と放送網の整備関係

区　　分	36　年	37　年	38　年	39　年(見込)
生　　産　　高	台 3,070	台 4,572	台 3,753	台 60,000
サービスエリア内の世帯数	万世帯 760	万世帯 825	万世帯 1,105	万世帯 1,580
放送時間(NHK1週間当たり)	時間 9.28	時間 9.35	時間 12.00	時間 14.00

一方小売価格の推移をみると第50表のとおり，17吋型で昭和36年の34万円から，昭和39年の23万円と30％以上の低下を示し，輸出についても昭和39年には生産台数の約30％を占める1万7千台が見込まれるに至つている。

第50表　カラーテレビジョン受像機の小売価格の推移

(単位＝万円)

年　　次	21　吋		17　吋		16　吋		14　吋		11　吋
	価　格	指　数	価　格	指　数	価　格	指　数	価　格	指　数	価　格
	万円		万円		万円		万円		
36	45	100	34	100	—	—	19.8	100	—
37	30	67	25	74	—	—	19.3	97	—
38	30	67	25	74	22	100	18.9	95	—
39(見込)	30	67	23	68	19.9	91	18.9	95	9.9

(結　　論)

(3) 当調査会は，以上述べたように，これら4物品は部分的には若干の問題点を残しながらも，全体としては過去の税制上の育成措置を通じて生産高も著しく伸長し，量産によるコスト低減や技術水準の向上とあいまつて，暫定軽減措置の目的たる国際競争力の培養についても十分の成果をおさめたものと認めた。

また，これらの4物品は同種の課税物品に比して現状においてはかなりの高級消費財と認められ，上記のような4物品の現状からさらに軽減措置を継続することは税負担の均衡を図る見地からも適当でないので，一部には個々の物品について若干の異論もあつたが，この暫定軽減措置は原則どおり，昭和39年度末をもつて廃止することが適当であると認めたものである。

第 2　農林漁業用機械に消費される揮発油に対する揮発油税及び地方道路税の減免

（揮発油税及び地方道路税の沿革と現状）

(1)　昭和24年に創設された揮発油税は，揮発油の消費に対する担税力に着目したものであつて，元来，国の一般財源であつたが，道路整備の緊要性にかえりみ，昭和29年の道路整備5カ年計画の発足とともに，原則としてその税収入相当額が国の道路整備財源に充てられることとなり現在に至つている。また，地方公共団体の道路財源確保のために，昭和30年に地方道路税が創設され，その収入の全額を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で譲与することとされている。一方，道路整備計画は，その後の経済発展に応じ漸次拡大され，その財源確保のため揮発油税及び地方道路税の税率も数次にわたり引き上げられ，現在では揮発油1キロリットルにつき，揮発油税24,300円，地方道路税4,400円合計28,700円の税率となつている。

（問 題 の 所 在）

(2)　以上のように，道路整備財源確保の見地から揮発油税及び地方道路税が増徴され，税負担が相当に高くなつてくるとともに，揮発油税収入の全額が原則として道路整備財源に充当され，また，地方道路税が地方の道路整備財源確保のための目的税とされていることから，かねてから，農林漁業用機械の燃料として消費される揮発油に対する揮発油税及び地方道路税を減免すべきであるとする考え方が主張され，かつての税制調査会でも検討の結果その実施は困難性もあり適当でないとの結論が出されていたが，今回，昭和39年度の両税引上げに関連して再度この問題が提示されるにいたつた。

（減免要望の趣旨とこれに対する考え方）

(3)　農林漁業用の機械に消費される揮発油に対する揮発油税及び地方道路税を減免すべきであるという要望は，おおむね次の根拠に基づくものである。

(イ)　揮発油税は原則としてその税収入相当額が国の道路整備財源に充当されており，また，地方道路税は地方の道路整備のための目的税とされていること

(ロ)　道路整備のための目的税とされている軽油引取税においては，農林漁業用機械に消費される軽油について免税とされていること

(ハ)　石油化学工業用，航空機の燃料用等に消費される揮発油については，免税とされていること

(ニ)　農林漁業は他産業に比較して零細所得者が多いこと

(ホ)　最近における揮発油を燃料とする農林漁業用機械の普及は顕著であり，揮発油税等の負担の影響が無視できなくなつたこと

上記のうち，石油化学製品製造用，航空機の燃料用等に消費される揮発油について揮発油税及び地方道路税を免税としている点については，これらの免税は，その消費する企業の負担能力等に対する配慮というよりはその製品価格又は料金価格の国際競争上の配慮，その製品を原料とする最終消費財の価格への影響等の国民経済的な見地に立つて行われているものであり，単に揮発油税等が

道路整備財源に充当されていることに対する配慮のみによるものでないものと考えられる。しかしながら，揮発油税及び地方道路税の減免についてどのように考えるべきかについては，揮発油税創設の理由，揮発油税及び地方道路税の道路整備財源としての性格等からみると，種々の議論の存するところである。

したがつて，前に述べた経緯にかえりみ，当調査会は，かりに農林漁業用機械に消費される揮発油に対する揮発油税等の減免措置を講ずるとした場合の実施上の問題点について，再検討を行なうこととした。

（農林漁業用機械の普及状況）

(4) われわれは，この問題の検討に当たつて，まず，減免措置を実施した場合にその対象となる農林漁業用機械の普及状況を調べてみた。

これによると，揮発油を消費する農林漁業用機械は，最近における農林漁業の機械化の傾向に伴い急激な普及を示している。すなわち，一般に農林漁業用機械に消費される揮発油は，内燃機関の主燃料となるものと灯油等他の油種を主燃料とする内燃機関の始動用等として消費されるものとの二つに大別されるが，その機械の種類も耕うん機，船外発動機等きわめて多種にわたつており，また，その作業形態及び保有形態も，賃耕，借入，共同作業，共有等さまざまである。したがつて，その正確な減免税対象件数をは握することは相当困難であるが，試算によれば，昭和40年度における減免税対象件数はおおむね第51表のとおりであると推定される。しかも，揮発油を主たる燃料とする機械は，その性質上軽量小型でわが国の実情にも適しているため全国的に広く分布し今後も着実に増加していくものと予想される。

第51表　農林漁業用揮発油に対する揮発油税等を減免することとした場合の対象件数調

区分 / 業種	揮発油を主燃料とする機関用のみの場合	揮発油を始動用燃用とする機関用も含めた場合
	千件	千件
農業	4,159	4,513
林業	20	20
漁業	40	77
計	4,219	4,610

（減免税方式についての検討）

(5) 次に，この減免税の実施にあたつて，最も大きな問題となるのは減免税方式であるが，これについては次の3案が考えられる。

(イ) 消費者還付方式　消費者に対して，毎年の消費実績に応じて，その消費数量に相当する税額を直接還付する方式

(ロ) 規格減免税方式　現行のゴム溶剤用等の特定用途免税方式に準じて，たとえば低オクタン価及び着色の農林漁業向け特定規格の揮発油に限つて減免税後の価格で，製造場から移出し又は保税地域から引き取ることができることとする方式

(ハ) 減免税切符消費者交付方式　減免税切符を消費数量に応じて税務署から消費者に交付し，消費者はその減免税切符により販売業者から減免税後の価格で揮発油を購入し，一方，その購入数

量に相当する減免税額を揮発油の製造業者等に対し還付し又は納税すべき金額から控除する方式

そこで以上の3案について検討したが，これらについてはそれぞれ次に述べるような実施上の問題点があると認められた。

(イ) 消費者還付方式

① 現在の国税の還付方式は，原則として，郵便局を経て支払通知書を納税者に送付し，納税者はその通知書をもつて支払郵便局から還付を受けることとなつているが，農林漁業者に対する揮発油税等の減免税を還付方式によつて行なおうとする場合にはこの方式を採用せざるをえない。しかし，郵便局を経由する国税の還付件数が，現在すでに百数十万件程度に達し，相当の事務量となつていることを考えると，農林漁業用揮発油の減免税対象件数が少なくとも420万件以上の膨大な件数に達すると見込まれるところから，郵便局の事務処理の実情からみて到底その実施が困難であると判断されること。

② 税務署側の事務量も消費実績の審査決定の事務のほか還付手続事務が増加することとなり，事務手続も複雑化され国税当局としても膨大な事務量と経費とを要すること。

③ 還付に当たつては，税務署においてその還付申請事実の確認を行なうため各消費者ごとの機械の使用燃料別種類，台数，性能，耕作面積，田畑の別，作物の種類，機械による作業の内容その他減免税について必要な事実を調査する必要があるが，現状においてはこのような事実確認を行なうための完備された基礎台帳が存在しておらず，また，この整備を行なうこととした場合には膨大な手数を要すること。

④ この方式をとる場合には，農林漁業者に揮発油の購入ないし消費実績についての記録を求める必要があるが，零細な農林漁業者にとつては煩に耐えないこと。

⑤ 還付事務に従事する税務当局の職員の増員が困難なこと。

(ロ) 規格減免税方式

① 揮発油の汎用性及び農林漁業用機械の種類の多様性から考えて，農林漁業用機械に消費される揮発油と自動車等それ以外の機械に消費される揮発油との間を区分できるような一定規格を定めることが困難であること。

② かりに，一定の規格を定めることができるとしても，将来農林漁業用機械についての技術的改良の余地等を考えると，規格の決定が今後における農林漁業用機械の進歩の方向を阻害し，ひいては各国に対する技術的立ち遅れの原因となるおそれもなしとしないこと。

③ 揮発油の製造者又は販売業者は特殊な揮発油の製造設備や区分蔵置のための貯蔵，販売設備等を必要とし，そのため膨大な投資と手数とを強制されることとなること。

④ 自動車等の用途に，そのままあるいは課税揮発油との混和により容易に使用できるため，流用の危険性がきわめて高く，現在すでに，灯油との混和，揮発油市況の低落等に悩んでいる石油市況をさらに混乱することとなり，税の保全上も大きな問題となるおそれがあること。

⑤ オクタン価，着色等により規格をきめたとしても，実際上その検査取締はきわめて困難であること。

⑥ すでに実施している航空機用揮発油等の特定用途免税方式において移入事実の確認等のため相当の手数を要していることからみて，農林漁業用の場合についてもその販売場数の多いこと等から相当の手数を要すると考えられること。

(ハ) 減免税切符消費者交付方式

① この方式による場合，農林漁業者個々の消費量を見積り，その見積り量に相当する減免税切符を発給しなければならないが，その発給のためには，さきの消費者還付方式についての問題点において述べたと同様の農林漁業用機械の燃料別種類，耕作面積，作物の種類，機械による作業内容その他農林漁業者の経営の実態や機械の使用状況等に関する基礎資料のほか機械の型式別，作業別等の単位当たり基準揮発油消費量がそれぞれ明らかにされていることが必要であるがこれらの資料等が現状においては整備されておらず，といつてこれを整備し毎年補正するためには膨大な手数を要すること。

② 揮発油の製造者又は販売業者は，この減免税に伴う減免税切符の処理，記帳等のため膨大な手数を強制されること。

③ 実際消費量のは握の困難性，揮発油の汎用性，税率の高いこと等からみて減免税切符の譲渡等による流用の危険性があり，また，見込み割当による実際消費数量との開差が当然予想されるが，もし割当てが過少であれば税務当局と農林漁業者との間の紛争となつてあらわれ，もし過大であれば流用が行なわれることとなる。これはひいては揮発油取引の混乱を一層増大し揮発油税等の保全上も問題を生ずること。

④ 減免税額だけ購入価格が引き下げられる保証がないこと。

⑤ 現行間接国税における免税制度との権衡上記帳義務，検査受忍義務を課する必要があるが，農林漁業者にとつてはこれらは煩に耐えないこと。

⑥ 減免税切符の発給，審査事務，見込割当による追加発給，返納事務等のため膨大な人員及び経費の増加を要すること。

（結　　論）

(6) 以上の検討の結果，農林漁業用揮発油の減免税についてはこれを税制上の措置として実施することは，どの方式についてもそれぞれ難点があることが判明した。ことに，最も問題とされる事務処理能力の問題については，予想される減免税事務量の膨大な増加と税務執行体制の現状とをあわせて考えるときは，行政効率の面からみても，大幅な増員を行ない，これを農林漁業関係税務署に配置し，税制上の措置としてその減免税を行なうことは，決して賢明な方法ではないものと判断した。

また，この事務処理能力の問題を解決するため，これらの事務の一部を市町村等に委託する方法も考えられるが，本来国税である事務を委託することは，その事例がないばかりでなく，国及び市町村を通ずる全体の総事務量は削減することとならず，また，単なる事務の振替えに過ぎないため，上述のような消費数量は握の困難性，汎用性等の難点を何ら解決することにならない点において，同様に採用し得ないものと考えられた。

そこで当調査会は，農林漁業用機械に消費される揮発油に係る揮発油税等の減免税の問題については，これを税制上の措置によることなく，たとえば財政支出による等，税制以外の措置によつて解決すべきであるとの結論に達した。

第6章　地方税の改正

第1　昭和40年度地方税改正についての基本的な考え方

（地方税のあり方についての長期答申の概要）

(1)　当調査会は，長期答申において，地方税のあり方については，

(イ)　まず，地方自治行政の進展を図るため，地方税源の充実を図る必要があり，そのための具体的方策について今後引続き検討すべきであるとし，

(ロ)　ついで，主要な税目について，住民税にあつてはその課税最低限，各種控除，税率等のあり方について，事業税にあつては課税標準に附加価値を加味することについて，固定資産税にあつてはその税負担のあり方について，電気ガス税にあつてはその免税点の引上げ等について，それぞれ所要の検討を行なつた。また，地方道路財源の充実強化を図る必要がある旨指摘した。

（昭和40年度地方税改正についての検討の方向）

(2)　昭和40年度の地方税の改正に当たつては，われわれは長期答申の線にそつた改正を実施することを基本的態度としたが，長期答申において指摘した諸点は，たとえば，住民税については昭和40年度以降課税方式統一後における納税義務者数，税負担の状況等をみたうえで検討する必要がある等，今後においてなお，具体的に検討を必要とする問題を残しているので，昭和40年度の地方税の改正については最近における税負担の状況等からみて早急にとり上げることが必要と考えられる電気ガス税の免税点の引上げ等についての意見をとりまとめることとした。

われわれは，以上のような観点にたつて昭和40年度の地方税の改正について検討を行なつたのであるが，地方税においては，昭和39年度において大幅な減税が実施され，特に住民税については，課税方式の統一のほか，給与所得控除の引上げ等が行なわれ，これらを中心とする減税措置によつて，あらたに昭和40年度において約260億円の住民負担の軽減が図られることとされている事情をも勘案し，昭和40年度の地方税の改正にあたつては，地方財政の実情を考慮しつつ，負担の均衡化及び合理化を図る見地から，次のような諸点について調査審議を行なつた。

第2 事　業　税

（現行制度の概要）

(1) 個人の事業税については，低所得者に対する税負担を軽減する等の目的で，所得の一定額を控除する事業主控除の制度が設けられており，その額は，昭和39年度において2万円引き上げられた結果，現在は22万円となつている。

（検 討 と 結 論）

(2) 最近の個人事業者の所得の状況その他について検討を行なつた結果，個人事業者の負担の軽減を図るため，個人の事業税について事業主控除額を24万円に引き上げることを適当と認めた。

なお，個人事業者の負担軽減措置に関連して，事業専従者控除額を引き上げるべきではないかという意見もあつたが，個人事業者の負担の軽減のためには，事業専従者控除額を引き上げることよりも事業主控除額を引き上げることの方がその効果が全納税義務者に及ぶという理由から，今回は見送ることが適当であると認めた。

第3 電気ガス税

(現行制度の概要)

(1) 電気ガス税においては，零細負担排除の趣旨から免税点制度が設けられている。この制度は，前回の税制調査会の答申(昭和35年)にのつとり，昭和36年度に創設されたものである。

免税点の額は，電気(定額電灯及び従量電灯に限る。)及びガスのそれぞれについて月額300円とされている。

(検 討 と 結 論)

(2) 電気ガス税については，われわれは，長期答申において，これを存続するものとしつつ，免税点の引上げ等必要な軽減合理化の措置を講ずることが適当である旨指摘したが，昭和40年度の改正においては，この方針に基づき，当面実施を必要と考えられる免税点の額の改訂を行なうかどうかについて具体的な検討を行なつた。

その結果，昭和36年度以来今日までの間における電気及びガスの料金については，特に著しい上昇は認められないが，(イ)最近における電気に係る免税点適用世帯数のその需要家総数に対する割合が，消費水準の向上によつて，昭和36年度当時に比して相当抵下していること，(ロ)ガスに係る免税点適用世帯数のその需要家総数に対する割合がやや低位にあること等が認められたので，電気ガス税における需細負担の排除の趣旨を今後とも生かしてゆくためには，この際免税点の額を引き上げることが適当であると認めた。

また，その引上げ額については，現行月額300円の免税点の額を，電気については月額400円に，ガスについては月額500円にそれぞれ引き上げることが適当であると認めた。ガスに係る免税点の額を電気に係る免税点の額よりも100円高くすることとしたのは，ガスに係る最低料金の額は，一般に電気に係る最低料金の額よりも100円程度高い水準にあること及びガスについては，一方において，プロパンガス使用世帯との負担の均衡の問題があることを考慮して，免税点の額に差等を設けることが実態に即するものと認められたからである。

なお，免税点の額を月額電気400円，ガス500円とすることによつて，免税点適用世帯数は，電気については定額電灯及び従量電灯の需要家総数の34％，ガスについては需要家総数の35％と，それぞれひとしく需要家総数の3分の1強にまで増加するものと推定される。

第4 自 動 車 税

(現行制度の概要)

(1) 現行自動車税の税率は，次のとおりとなつている。これは，昭和29年度に引き上げられたもので，じ後今日まで原則として据え置かれてきている。

区分				税率
				円
乗用車	普通自動車	営業用	軸距 3.048 メートル以下のもの	15,000
			〃 3.048 メートルを超えるもの	30,000
		自家用	軸距 3.048 メートル以下のもの	36,000
			〃 3.048 メートルを超えるもの	60,000
	四輪以上の小型自動車	営業用	総排気量 1 リットル以下のもの	6,000
			〃 1 リットル超 1.5 リットル以下のもの	7,000
			〃 1.5 リットルを超えるもの	8,000
		自家用	総排気量 1 リットル以下のもの	12,000
			〃 1 リットル超 1.5 リットル以下のもの	14,000
			〃 1.5 リットルを超えるもの	16,000
トラック				15,000
バス	主として観光貸切用のもの			30,000
	その他			14,000
三輪の小型自動車				3,800

(注) トラックについては最大積載量が4～5トン，バスについては乗車定員が観光貸切用41～50人，その他31～40人のものに対する標準税率である。

(検討と結論)

(2) 自動車税の税率については，昭和29年度に乗用車を中心に改正されたが，じ後現在まで大きな改正はなされず原則として据え置かれてきているので，自動車税の税率引上げについて，再検討すべきではないかとする意見がある。

この意見の根拠とするところは，(イ)昭和29年以後現在まで，自動車自体の価格はほとんど横ばい状況であるが，道路の新設，改良が進められた結果，自動車の利用価値すなわち所有することによつて得られる価値はかなり増大したと考えられること，(ロ)昭和29年から昭和38年に至る間における国民1人当たり所得は約2.76倍に伸びており，したがつて自動車所有者の担税力もかなり強まつていると考えられること，(ハ)昭和29年から昭和38年に至る間の自動車数の増加は著しく約4.19倍に達しており，道路の新設，改良については急速に進められているとはいえ，自動車数のこのような増加はさらに道路の新設，改良，保安設備などの経費の増加を促がし，また救急業務，排気ガスに対する公害対策等の新たな行政経費の支出を余儀なくせしめている。このような費用については，原因者負担の原則から，自動車の所有者に対し，応分の負担を求めることが適当であると考

えられること，㈡主要諸外国に比して自動車税の税率はなお低いこと等である。これら税率引上げの理由については，疑義をさしはさむ意見が少数あつたが，おおむね妥当な主張であると認めた。

(3) 次に，税率を引き上げる場合に全部の車種についてこれを行なうべきかどうかについて検討を加えたが，国民の生計費への影響を避けるため，公共料金制度をとつている営業用乗用車及びバス並びに諸物価に影響するおそれのあるトラックについては，税率引上げの対象から除外することが妥当であり，したがつて自家用の乗用車，料金の認可制がとられているとはいえ国民の生計費への影響の少ない観光貸切バス等について，税率を引き上げることが適当であると認めた。なお，この際，その利用が一種の奢侈的行為とも見られ，また国民の生計費への影響の少ないと認められる営業用の普通乗用車については，税率を引き上げるべきであるとする意見があつた。

税率の引き上げ幅については，過去5年間における地方道路費に要した一般財源中に占める自動車税の割合，税率引上げによつて得られる税収入額等を勘案し，おおむね50％程度が妥当であると認めた。

さらに，税率を引き上げて得られる税収入額を道路目的財源とすべきかどうかについて検討したが，これについては，道路目的財源とすべきであるという意見もあつたが，強いて道路目的財源とする必要はないという意見が強かつた。

(4) なお，自動車税の税率引上げについての検討の際，長期答申の第8　地方税のあり方6道路関連財源で述べているような地方道路財源の状況にかんがみ，液化石油ガスに対する課税，自動車の取得に対する課税についても検討を行なつた。液化石油ガスに対する課税については，次章において述べる。

自動車の取得に対する課税の根拠は，現在の道路状況のもとにおける自動車の増加と道路事業費の増加との関連性，自動車の取得に見出される担税力等に着目して相応の負担を求めようとするものであるが，自動車の運行に関連しては別途燃料に対する課税が行なわれていること，乗用自動車に対しては物品税が課税されていること等から，自動車取得税を設けることは適当でないとする意見が多かつた。

第5 住　民　税

（現行制度の概要）

(1) 住民税は，道府県民税及び市町村民税から成り，道府県民税は個人の道府県民税及び法人の道府県民税に，市町村民税は個人の市町村民税及び法人の市町村民税に分かれている。

法人の道府県民税及び法人の市町村民税には，それぞれ，均等の額によつて課する均等割と法人税額を課税標準として課する法人税割があるが，現在，法人税割の標準税率は次のようになつている。

道府県民税	100分の 5.4
市町村民税	100分の 8.1
計	100分の 13.5

（検討と結論）

(2) 国税の法人税については，さきに述べたように，企業の内部留保の充実を図る等のため，税率を引き下げる改正を行なうこととしている。

もともと，法人税の税率の引下げは，企業の内部留保の充実を図ろうとする国の政策の一環として行なわれるものである。こうした法人税率改正の理由，昭和40年度の地方財政の状況，過去における法人税率の改正が行なわれた場合に，住民税法人税割率についてとられた措置の経緯等にかんがみ，法人税の税率引下げに伴い自動的に住民税法人税割の減収をきたすことは適当でなく，その税率を調整することが適当であると認めた。

第6 固定資産税

(現行制度の概要)

(1) 大規模の償却資産に対する固定資産税については，税源の過度の偏在を是正し，その効率的な配分を図る趣旨から，市町村の課税限度額を定め，この限度額をこえる部分については，当該市町村を包括する道府県において課税するものとされている。この課税限度額は，一次的には，市町村の人口段階の区分に応じて定められているが，このように課税限度額を一律に定めることにより，市町村の財政運営を困難ならしめることのないようにするため，基準財政収入見込額が，前年度の基準財政需要額の100分の130（以下「財源保障率」という。）に達することとなるまで，この人口段階に応ずる課税限度額（以下「課税定額」という。）を増額して課税できるよう配慮している。さらに，新たに大規模の工場又は発電所若しくは変電所が建設されるような場合にあつては，所在市町村における財政需要は通常著しく増嵩するものであることにかんがみ，新設大規模償却資産については通常の大規模償却資産に比較して，一定の年度間，その財源保障率を高めている。

(検 討 と 結 論)

(2) 大規模償却資産にかかる現行制度は，昭和30年に創設されたものであり，人口段階に応ずる課税定額は，当時における地方財政の実態，償却資産の所在の状況等を勘案して定められたものである。したがつて，その後10年間の市町村の財政需要の増嵩等の事情を考慮すれば，人口段階に応ずる課税定額及び財源保障率は，必ずしも現在の都道府県，市町村を通ずる財政の実態に即さないものとなつてきているうらみがある。このような実態にかんがみ，この際現行の課税限度額等を引き上げ，大規模償却資産所在の市町村と都道府県との間の税源帰属の合理化を図ることが適当であると認めた。

第7章　その他—液化石油ガス(L.P.G.)に対する課税

（問題の所在）

(1)　現在，自動車燃料となる石油製品に対しては，揮発油について国税として揮発油税及び地方道路税が軽油について地方税として軽油引取税が，それぞれ課税され，そのいずれも主として自動車燃料として消費されることに着目してその収入額に相当する額が道路整備5カ年計画に基づく道路整備財源に充当されている。

他方，自動車燃料としての液化石油ガスについては，上に述べたように，自動車燃料としての課税が揮発油及び軽油に限られているためその課税が行なわれないまま今日に至つているが，最近特にその消費が増大し揮発油税収入等にも影響を及ぼしてきているところから，揮発油及び軽油に対する税負担との権衡からみて新たな課税を行なうべきではないかという問題がある。

（検　　討）

(2)　この問題については，長期答申においても目的税のあり方等の検討の一環として取り上げられ，道路整備による受益と負担との関係から揮発油等に対して相当高率の課税が行なわれていることとの権衡及び国，地方を通ずる道路整備財源確保の緊要性等にかえりみ，自動車用に消費される液化石油ガスに対しては相応の税負担を求めることが適当であるとされている。そして，この税源を国又は地方のいずれに帰属せしめるべきかについては，道路整備5カ年計画との関連において今後慎重に検討のうえ決定すべきであるとされた。

当調査会は上記のような長期答申の考え方にもかえりみ，来年度の税制改正においてこの問題についてどう対処すべきかについて検討した。

まず，検討の手がかりとして，液化石油ガスを燃料とする営業用自動車の増加状況をみると，第52表にみられるように揮発油を燃料とする営業用自動車が漸次減少の傾向を示しているのに反して，タクシー，小型トラック等を中心としてここ数年の間に4万台以上の増加を示し，とくに大都市においてはタクシーの大半が揮発油車から液化石油ガス車に切り換えられており，今後もこのような傾向はなお続くものと考えられる。

第52表　液化石油ガス車の増加状況

車種＼台数		38年9月末		39年9月末		増減台数
		台数	前年同月比較増減	台数	前年同月比較増減	計
		千台	千台	千台	千台	千台
営業用乗用車	液化石油ガス車	16	16	40	24	40
	揮発油車	90	△ 13	84	△ 6	△ 19
営業用トラック(液化石油ガス車)		1	1	4	3	4

また，液化石油ガスの用途別の消費量をみると第53表のとおり，近年急激に増加しつつあるが中でも自動車燃料としての液化石油ガスの伸びはきわめて顕著なものとなつている。このたの，液化石油ガスは国内生産のみでは需要をまかないきれず，相当量を輸入に依存しなければならない状況となつており，さらに輸入のための専用船の建造ないし揮発油の分解による液化石油ガスの製造等の計画も急がれている状況にある。このため，日本経済全般の立場からみたエネルギー政策としても種々問題を投げかけているだけでなく，当面財源上の問題としても，代替品である液化石油ガスの非課税による揮発油消費量の伸び悩み，つまり揮発油税等収入の伸び悩みの傾向が生じており，ひいては今後の道路整備5カ年計画の遂行にも支障を来すおそれがあるという問題が生じている。

第53表　液化石油ガスの用途別需要調

年度 / 用途	36	37	38	39（見通し）	構成比
	千トン	千トン	千トン	千トン	%
家庭業務用	500	(157%) 787	(140%) 1,101	(129%) 1,418	65.9
都市ガス用	26	(131) 34	(118) 40	(105) 42	2.0
工業用	73	(136) 99	(161) 159	(127) 202	9.4
自動車用	—	—	154	(238) 366	17.0
石油化学工業用	98	(117) 115	(106) 122	(100) 122	5.7
計	697	(148) 1,035	(152) 1,576	(136) 2,150	100.0

（注）　1　上の表は通産省が昭和39年9月に作成した需給計画による。
　　2　カッコ書は対前年度比である。

当調査会は，自動車燃料を揮発油から液化石油ガスに転換するものが急激に増加している理由について検討したが，これには次のような事情があるものと認めた。

まず第1に，揮発油については，揮発油税及び地方道路税が課せられ相当高い税負担となつているのに比べて，自動車燃料たる液化石油ガスについては，全く課税が行なわれていないうえ，家庭用等と異なり安価なブタンを主成分とし，かつ大量に消費されるため，価格的には相当に割安なものとなつているという点があげられる。さらに，液化石油ガスを使用する自動車については，潤滑油消費量の節減の可能性，エンジンライフの延長等を勘案する場合，揮発油に比してきわめて経済的であるともいわれている。

第2に，自動車燃料を揮発油から液化石油ガスに転換することは，内燃機関を取り替えることなしに，若干の部品の取替え等を行なえばよいため，その転換がきわめて容易であるとともに，その普及に伴い，自動車用液化石油ガススタンドの建設の進行等による供給面の整備及び事故防止の見地からの保安面の整備が行なわれてきたため，さらにその促進が図られた事情も無視することはできない。

このような事情を反映して，1日当たり走行距離の長い営業用自動車について経済的にも最も有

利であるところから，大都市を中心として，液化石油ガスを燃料とする自動車が急激に増加してきたものと認められた。

（結　　論）

(3) 以上のような検討の結果，液化石油ガスが自動車燃料としていわば代替関係にありながら課税が行なわれていないため，経済的に優位にあること，揮発油等に対する消費税が道路利用に対する受益負担等の意味も加味して課税されており，その税収入相当額が道路整備財源に充当されていることの反面，液化石油ガスについてはこのような事情のないことの不権衡及びこのような転換に伴う揮発油税収入等の伸び悩み傾向と国，地方を通ずる道路整備財源確保の緊要性等の諸点からみて，当調査会としては，自動車用液化石油ガスに対しては来年度の改正において次によつて新たに課税を行なうことが適当であるとの結論に達した。

(イ) 課税の方法については，液化石油ガス消費量のうち自動車用として消費されるものが，第53表のとおり17％程度にすぎないので，揮発油税のように製造場から移出された段階で課税することは家庭用等の自動車用以外の用途に供される他の大部分のものについて免税措置をとる必要があり，実情に即さないものと認められること等から，自動車燃料用消費としての用途の確定する末端スタンド等において課税する方法をとらざるを得ないものと認められる。

(ロ) 課税の時期については，販売業者等の今後における投資態度等を考慮するときは，早期に課税を行なうことが適当である。

(ハ) 税率については，揮発油の代替燃料としての性格からみて，揮発油なみの税負担を求めるべしとの考え方もあるが，この税が新規課税であること等の事情も勘案して，1トンにつき17,500円（1リットル当たり10円）程度の税率とするのが適当である。

(ニ) なお，この課税を国税として行なうか，地方税として行なうかについては，道路整備財源との関連において政府において検討することが適当である。

付　属　資　料

目　　次

頁

1　諸　表　索　引…… 1

2　税制調査会の部会及び小委員会の構成…… 4

3　税制調査会審議経過…… 5

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及び所得税減税の必要性

頁

第 1 表　国税収入中に占める所得税収入の割合の国際比較…… 7

第 2 表　国民所得に対する所得税負担の国際比較…… 8

第 3 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)…… 9

第 4 表　平均国民所得に対する課税最低限の割合の推移（夫婦子３人の給与所得者の場合）……10

第 5 表　所得税負担額の国際比較(夫婦子３人の給与所得者の場合)……11

第 6 表　平均所得者に対する所得税負担額の国際比較(夫婦子３人の給与所得者の場合)……13

第 2　所得税の課税最低限

第 7 表　マーケット・バスケット方式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)……17

第 8 表　マーケット・バスケット方式による食料費を基準にして算定した生計費と改正案よる課税最低限との比較(給与所得者)……20

第 3　所得税の税率

第 9 表　税率の累進度の対戦前比較(夫婦子３人の給与所得者の場合)……22

第 10 表　課税所得階級別納税人員と納税額と の構成比率（昭和39年度)……23

第 11 表　家計調査からみた貯蓄と所得税負担との関係……24

第 12 表　税率の累進度の国際比較(夫婦子３人の給与所得者の場合)……25

第 13 表　平均国民所得を基準として計算した場合の累進度の国際比較……26

第 4　各種所得者間の負担のバランス

第 14 表　業種別所得者数と所得税納税人員の推移……30

第 15 表　業種別所得者の１人当たり所得の推移……31

第 16 表　業種別所得税負担率の累年比較……32

第 17 表　初任給に対する所得税負担額調……32

第 18 表　同族会社の家族給与支給状況調……36

第 19 表　農家の家族労働報酬に関する調（昭和38年分)……39

（第3章　企業課税の軽減）

第 20 表　資本構成の国際比較(主要企業)……44

第 21 表　改正案による所得階級別，配当性向別法人税負担の変化状況……48

頁
第 22 表　配当金及び配当性向の累年比較……49
第 23 表　法人税負担とその法人からの配当について個人上積税率を一定とした場合の所得税負担との合計負担の変化状況……50
（第4章　租税特別措置の改正）
第 1　租税特別措置の現状と検討に当たつての基本的考え方
第 24 表　昭和25年度以降租税特別措置による減収額（平年度）及びその国税総額に対する割合……53
第 25 表　租税特別措置及びその減収額一覧（昭和39年度平年度ベース試算）……54
第 2　昭和39年度末又は昭和40年12月末に適用期限の到来する特別措置関係
第 26 表　利子課税の沿革と個人貯蓄動向の推移……59
第 27 表　少額貯蓄非課税制度の利用状況……61
第 28 表　配当所得の所得階層別分布(昭和38年分)……64
第 29 表　配当所得に対する負担状況……65
第 30 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……66
第 31 表　特定公共事業の範囲……68
第 32 表　農業生産法人設立関係資料……72
第 33 表　探鉱用機械設備等及び鉱業用坑道等の特別償却の適用状況調……74
第 34 表　外国民間金融機関よりの借入金及び外貨債の認可実績等調……75
第 35 表　外国技術使用料支払額調……77
第 36 表　戦後の住宅建設状況及び住宅不足数調……79
第 37 表　国鉄と航空機との利用乗客数比較……80
第 3　その他の既存の特別措置関係
第 38 表　業種別の交際費支出状況調(昭和38年度)……81
第 39 表　最近における交際費の支出状況調……82
第 40 表　社会保険診療報酬の単価の変せん……85
第 41 表　医療保険の普及，国民医療費の伸張等の状況調……85
第 42 表　予約減税による米作農家の負担軽減状況調……88
第 43 表　米作農家の所得税課税状況調……90
（第5章　その他の措置）
第 1　小型乗用自動車等4物品に対する物品税の暫定軽減措置
第 44 表　乗用自動車の生産高及び輸出高……98
第 45 表　代表車種の小売価格の推移……98
第 46 表　天然色フィルム及び印画紙の生産高の推移……99
第 47 表　天然色フィルムの小売価格の推移……99

頁
第 48 表　レコード生産高等の推移…… 100
第 49 表　カラー・テレビジョン受像機の普及台数と放送網の整備関係…… 101
第 50 表　カラー・テレビジョン受像機の小売価格の推移…… 101
第 2　農林漁業用機械に消費される揮発油に対する揮発油税及び地方道路税の減免
第 51 表　農林漁業用揮発油に対する揮発油税等を減免することとした場合の対象件数調… 103
（第7章　その他―液化石油ガス（L. P. G.）に対する課税）
第 52 表　液化石油ガス車の増加状況…… 113
第 53 表　液化石油ガスの用途別需要調…… 114

2　税制調査会の部会及び小委員会の構成

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	起草小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
（会長） 中山伊知郎 （会長代理） 東畑精一 （委員） 稲葉秀三 江幡清 円城寺次郎 遠藤湘吉 雄川一郎 荻田保 小倉武一 木村清司 木村元一 ◎松隈秀雄 松宮隆 渡辺喜久造 渡辺進	中山伊知郎 東畑精一 稲川宮雄 井上敏夫 宇佐美洵 江幡清 雄川一郎 大木正吾 木村清司 ◎木村元一 土井正治 松隈秀雄 三巻秋子 水上達三 蓑輪早三郎 森昌也 和田春生 渡辺進	中山伊知郎 東畑精一 稲川宮雄 稲葉秀三 井上敏夫 植村甲午郎 宇佐美洵 ○円城寺次郎 遠藤湘吉 大原総一郎 荻田保 塚田十一郎 徳永久次 林慶之助 土井正治 ◎松隈秀雄 松宮隆 水上達三 和田春生 渡辺喜久造 渡辺進	中山伊知郎 東畑精一 植村甲午郎 江幡清 円城寺次郎 雄川一郎 大木正吾 荻田保 小倉武一 ○木村清司 塚田十一郎 徳永久次 林慶之助 ◎松宮隆 三巻秋子 蓑輪早三郎 森昌也 渡辺喜久造	中山伊知郎 東畑精一 ◎稲葉秀三 遠藤湘吉 大原総一郎 荻田保 小倉武一 木村元一 渡辺喜久造 （専門委員） 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 中村貢 古田精司 （官庁関係参加者） 乙竹虔三 金森久雄 高島節男…38年12月まで 宍戸寿雄…39年2月まで	中山伊知郎 東畑精一 稲葉秀三 円城寺次郎 荻田保 木村清司 ◎木村元一 松隈秀雄 松宮隆 渡辺喜久造	中山伊知郎 東畑精一 遠藤湘吉 雄川一郎 ◎木村元一 ○松宮隆 渡辺進 （専門委員） 明里長太郎 飯野利夫 星野英一 矢沢惇 （官庁関係参加者） 茂串俊 上田明信 吉田昂…38年3月まで 杉本良吉…38年7月まで	中山伊知郎 東畑精一 雄川一郎 木村清司 林慶之助 ◎松隈秀雄 ○松宮隆 （特別委員） 明里長太郎 庵治川良雄 金子佐一郎 辻真 中西寅雄 平木信二 藤原龍太 前田幸蔵 三ヶ月章 （官庁関係参加者） 茂串俊 関根達夫 佐竹浩 喜田村健三

（備　考）　1　臨時小委員会は，昭和40年度税制改正審議のためのものを，また，起草小委員会は，長期答申の起草のためのものを掲げた。
2　◎印は小委員長又は部会長，○印は小委員長代理又は部会長代理である。

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	起草小委員会	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					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	

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	起草小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
38. 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	
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			

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	起草小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
38.10.18(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)		部会長会議							
11.22(金)		4							
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								
39. 4.17(金)	18								
4.25(土)						11			
5. 9(土)						12			
5.15(金)			10						
5.22(金)				10	10				
5.23(土)						13			
5.29(金)			11		11				
6. 5(金)				11					
6. 6(土)						14			
6.12(金)			12						
6.19(金)				12	12				
6.20(土)						15			
6.26(金)			13		13				
7. 3(金)				13	14				
7. 4(土)						16			
7.10(金)			14						
7.11(土)						17			
7.17(会)				14					
8.13(木)	意見聴取会								
8.14(金)	意見聴取会								

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	起草小委員会	税法整備小委員会	税理士制度特別部会
39. 8.26(水)									
8.27(木)						18			
8.28(金)									
9.11(金)	19								
9.18(金)			15	15					
9.25(金)			16		15				
10. 2(金)				16	16				
10. 3(土)			17						
10. 6(火)					17				
10. 9(金)	20 21								
10.16(金)		(40改) 1							
10.23(金)		2						1	
10.30(金)		3						2	
11. 6(金)		4						3	
11.13(金)	22	5							
11.20(金)		6							
11.27(金)		7							
12. 2(水)		8							
12. 4(金)		9							
12. 8(火)		部会長会議							
12.11(金)	23								
12.22(火)								45	
開催延回数	23	部会長会議 外 6 26	17	16	17	外懇 6 18	3	45	17

(備考) 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)(39改)および(40改)は，それぞれ38年度，39年度および40年度税制改正審議のための小委員会である。

3 基礎問題小委員会欄の(懇1)は，専門委員による懇談会とその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，税理士制度に関する答申のための起草小委員会とその回数を示すものである。

（大蔵省印刷局製造）