昭和40年12月

昭和41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 41 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41年度の税制改正に関する答申

昭和41年度の税制改正に関する答申

昭和40年12月29日

内閣総理大臣　佐　藤　栄　作　殿

税制調査会会長　東　畑　精　一

昭和41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40年8月12日付で内閣総理大臣から「経済の安定的成長に即応する税制のあり方とその具体化の方策」について諮問を受け，現在，その審議を続けている。

来年度の税制改正の問題については，その審議の一環として，臨時小委員会を設け，同小委員会及び総会において検討を加えた結果，ここに当調査会とし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。

秋山ちえ子	井深　大
稲川宮雄	○稲葉秀三
岩佐凱実	○圓城寺次郎
○小倉武一	大木正吾
○荻田保	金子佐一郎
○木村元一	○木下和夫
○小林与三次	児玉忠康
○河野一之	高橋進太郎
○館龍一郎	○東畑精一
徳永久次	野中広務
長谷川周重	林　慶之助
○福良俊之	藤野忠次郎
堀越禎三	○松隈秀雄
○松宮隆	湊　守篤
森昌也	和田春生

（○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41年度税制改正における考え方 …… 1
　１　税制の基本的なあり方…… 1
　２　昭和41年度税制改正の方針 …… 3
第２　国　　税…… 7
　一　個　人　減　税…… 7
　　１　所　得　税　減　税…… 7
　　２　相続税及び贈与税の減税…… 9
　二　企　業　減　税……10
　　１　企業の体質改善の促進……10
　　２　中小企業の体質の強化……10
　　３　輸　出　の　振　興……11
　三　そ　　の　　他……11
　　１　総合的土地対策の一環としての税制上の措置……11
　　２　特別措置の新設に伴う現行特別措置の調整……12
第３　地　　方　　税……12
　　１　住　　民　　税……12
　　２　固　定　資　産　税……14
　　３　都　市　計　画　税……14
　　４　事　　業　　税……14
　　５　娯楽施設利用税……14
　　６　そ　　の　　他……15
第４　税制改正による増減収額の試算……15
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……18
　２　改正案による所得税負担軽減調……20
　３　改正案による住民税(所得割)負担軽減調……24
　４　改正案による所得税及び住民税(所得割)の総合負担調……28
　５　所得税納税人員の推移……32
　６　改正案による相続税負担軽減調……34
　７　改正案による贈与税負担軽減調……36

第 1　昭和 41 年度税制改正における考え方

1　税制の基本的なあり方

(1)　当調査会は，昭和 37 年以来 3 年間にわたつて，内閣総理大臣から諮問された「今後におけるわが国の社会，経済の進展に即応する基本的な租税制度のあり方」について審議検討を続け，昨年 12 月その答申を行ない，基本的な税制のあるべき姿について意見を述べたことは周知のとおりである。

この答申の述べている税制のあり方は，従来の均衡財政を前提として描かれている。これは，その審議期間の末期において経済の実勢が漸次悪化しつつあつたものの，当時としては，将来の見通しについて中期経済計画を一応の基礎とせざるをえなかつたことによるものである。

それまでの経済が民間の旺盛な投資意欲によつて支えられ，需要超過基調にあつたことから，財政の景気刺激作用をなるべく少なくすることが，財政運営のうえでの必要な態度であつたことを考えると，前回の答申が，財政運営のあり方についてほぼ従来のいき方を前提とし，税制改正についても，たとえば減税規模について当年度の自然増収を基準とし，また，景気調節機能についても，租税政策より金融政策に期待する等の考え方をとつたのは当然のことであつたと考える。

しかしながら，その後における経済の推移等から考えると，経済の基調は，従来のような金融政策が景気変動対策の主体であつた時代とは漸次変りつつあり，今後は，財政政策の果たすべき役割が大きくなるとともにその重要性を増すものと考えられる。したがつて，このように，今後のわが国経済が，従来のような需要超過基調で推移するとは限らないこととなれば，健全な公債政策の導入等を通じ，経済の実態に応じ，財政運営をより弾力的なものとすることが必要と考えられる。このような見地に立つときは，財政政策の一環としての租税政策についても，従来のように単年度の自然増収というような枠にのみとらわれる必要もなく，より長期的な視野から，租税の経済的機能に着目しつつ弾力的に考えるべきである。この意味において，今後の税制のあるべき姿については，財政政策の新たな展開が期待される現時点において，新しい目で見直す必要が生じてきたものと思われる。

他方，来年度において大幅な税制改正が実施される機運となつてきたため，われわれの審議は，昭和 41 年度税制改正のあり方にその重点を移さなければならないこととなつた。この場合，昭和 41 年度税制改正も，われわれが今後審議すべき長期的視野からの税制のあるべき姿に，少なくとも方向において矛盾するものであつてはならないという見地から，当調査会は，あるべき税制の基本的構想について，きわめて大まかではあるが次のような考え方をまとめた。

もとよりこの問題は，当調査会において，今後とも広い視野からさらに慎重に検討したうえで，結論をまとめるべきものであるが，当面昭和41年度税制改正を方向づけるために，一応暫定的にとりまとめた考え方であることを附記しておく。

(2) 一般に，政府財政は，(イ)公共的目的への資源の配分，(ロ)所得の再分配，(ハ)景気変動の安定(有効需要の調節)，(ニ)最適成長率の達成の四つの経済的機能を果たすべきものと考えられている。これらの財政の機能は，収支両面の施策が相まつてはじめて発揮できるものであり，国の収入の大宗としての租税が，これらの財政の機能を発揮するうえにおいてきわめて大きな役割をもつものであることはいうまでもない。

もとより税制は，基本的に負担の公平という原則に立脚するものであり，租税の機能もこの原則を離れて論ずることはできない。

しかしながら，他面税制は，財政の一部門として，上に述べた財政の各種の機能を果たすという観点から，そのあり方について検討されなければならない。税制の経済に対する景気調節機能や誘引的機能の面からの種々の改正要望がきわめて強くなつているのも，このような税制への一般の期待を反映しているものと考えられる。

また，国の財政としては，その歳出及び歳入の量が，上に述べた四つの機能がそれぞれ最適の水準で働くように決定されることが望ましい。この見地からは，国の歳入は租税のみでなく公債をも含めて考えるべきことはいうまでもない。今後の財政の運営に当たり，公債政策が導入されることとなれば，財政は，これらの機能を最適の水準で実現するため，その財源を租税及び公債にそれぞれどれだけ依存するかを決定すべきである。この観点からは，たとえば減税についても，これを自然増収の枠で制約することは必ずしも必要でないと考える。

なお，上に述べたように，財政が最適規模という観点から弾力的に運営されることに伴い，租税政策についても，その時々の経済の状況に応じ，実情に即するよう税体系を改正し，また，税率等を引き上げ又は引き下げて税収入の増減を図る等の弾力化が検討されるべきことはいうまでもないが，当面の租税政策の実際の運用に当たつて留意しなければならない点として，当調査会は，次の点を強調したい。

わが国の国民税負担をみるとき，その税負担は，国民所得に対する負担率においてもあるいは税目ごとの税率においても，先進諸国に比べ計数的には必ずしも高いようにはみえないが，所得水準が相対的に低く，かつ，蓄積の乏しいわが国の場合，個人にとつてもまた企業にとつても，その負担は，相当な重荷となつていることは否定できない。したがつて，今後経済の均衡ある発展のうえに豊かな福祉国家

の実現を期するために，ここ当分の間は，家計，企業を通じてその税負担を軽減する方向で財政を運営すべきである。

なお，税制は，社会，経済の進展に即応して弾力的なあり方をとるべきものであるが，他方，一定の税制が形造られた後においては，社会，経済はこれに即して動いているという面にも十分配慮しなければならない。このことは，納税する側の家計や企業にとつても重要なことであると同時に，実質的な課税の公平を維持するという執行面からも重視されなければならない。したがつて，基本税制については，これをできるだけ安定化することが必要であると考える。

2　昭和41年度税制改正の方針

当調査会は，以上のような基本的態度の下に審議を行なつた結果，昭和41年度税制改正については，以下に述べる方針の下に思い切つた減税を行なうべきであり，その際減税規模は，国税，地方税を通じ，平年度3,000億円以上を目途とすることを適当と考える。

なお，来年度以降の財政のあり方については，公債発行のあり方等を含めて財政制度審議会等において審議されているので，政府が来年度の減税規模を決定するに当たつても，これら諮問機関における審議検討の結果が総合勘案されるものと考えられるが，当調査会としては，政府が財政の効率を高め，経費の節減に努力しつつ，上記の目標の実現に努力すべきものと考える。

(1)　個人の所得税及び相続税負担の軽減

国民生活の安定を図るためには，個人の家計を豊かにすることが必要であり，そのためには所得税と相続税の負担を適正にすることが重要である。

(イ)　所得税については，累年減税が行なわれているにもかかわらず，納税者の重い負担感がいまだに払拭されていない。これは，急速な経済成長による所得水準の上昇に対して，課税最低限や税率等所得税の構造の適応が遅れがちであり，しかもその適応が主として控除の引上げという形で行なわれたため，税率による軽減合理化が不十分であることによると思われる。したがつて，経済成長に伴う所得水準の上昇を考慮すると，所得税の減税は，今後引き続き重点的に実施されるべきものである。

すなわち，今後数年間経済が安定的に拡大すれば，わが国の所得水準は現在の西欧諸国なみの水準に近づくものと考えられるが，実質的生活水準もまたこれにほぼ匹敵する程度まで向上することが望ましい。このためには，少なくとも所得税の課税最低限は，今後所得水準の上昇に応じ，これらの国に準ずる程度まで引き上げることを目標とすべきであり，他面，近年における所得階層構造の変化か

らみると，現在の税率構造は，所得の比較的低い段階の累進度がやや急激にすぎると認められるので，中堅所得者を中心とする税率の累進度の緩和を図ることが必要である。

所得税の減税を行なうことは，このような国民の重い負担感をとり除くばかりでなく，進んでは国民経済の拡大を通じて所得水準の向上を生み出し，そのことはさらに将来の減税を可能ならしめるものである。ことに，現時点においては，経済の安定的成長の大きな基盤の一つとして，健全な消費需要の拡大が必要と考えられること，名目所得と実質所得の上昇の間にかなりのひらきがあること等からも，所得税に減税の重点がおかれるべきものと考える。

(ロ) 本来，相続税は，所得税や法人税と異なり勤労意欲や事業意欲に対する影響が少ないため，財産の公平な分配を促進するという機能を発揮させるのにより適している税であると考えられるが，現在の相続税の構造については，所得税の構造について述べたと同様に，経済成長に対する適応が十分に行なわれていないという欠陥が認められる。これは，相続税については，昭和33年度以来，控除の一部手直しが行なわれたほかみるべき改正がされていないことによるものであつて，その欠陥は，課税最低限についても税率構造についても同様と認められる。

したがつて，個人家計を豊かにし国民生活の安定に資するとともに，適正な分配機能をもつ相続税制を確立するため、相続税負担の大幅な軽減を図る必要がある。

この場合，相続税については，国民の財産保有の分布状況の変化が，経済成長による所得階層構造の変化に比べればより緩慢であるので，これに対する相続税の各年ごとの適応の必要性は，所得税の場合に比べてより低いといえる。また，それが相続という偶発的事実を契機とする課税であるので，頻繁な改正は，かえつて納税者の不公平感を招くという事情も考慮されなければならない。

したがつて，負担の軽減に当たつては，近い将来までの国民財産の増加状況をも勘案して，この際思い切つて課税最低限の引上げと国民の財産保有の分布に応じた税率の緩和を行なうべきである。

(2) 企業課税の軽減

企業体質の改善，企業収益の回復は，現在わが国企業がおかれている経済環境を打開する途であるばかりでなく，今後企業が，国際競争に耐えて安定した経営基盤の上に成長していくための必須の要件であるといわれている。法人税の減税がこれまで以上に強く要望されているのは，このためにほかならない。

当調査会は，これに関連して，法人税率の引下げ，及び税率一本化の見地から

の現行配当軽課税率の引上げについて検討を行なつた。しかし，法人税負担の水準及びあり方は，法人税の性格という難解な問題と密接に関連するのみならず，同時に，個人企業の所得税負担とのバランスにも関係するものであり，それだけを独立に論ずることは適当でない。また，配当軽課税率の引上げについては，企業収益が悪化し配当性向が高い今日においては，企業の税負担の軽減の方向に矛盾する面もあるほか，支払配当損金算入の方式が一部になお主張されている現在，直ちにこれを実施することについては疑問がある。このような見地から，これらの問題は，法人税の性格等と関連して，なお今後の検討に委ねるべきものと考える。

しかしながら，今後の安定的な経済成長のため，企業の蓄積を増強し，高度成長の過程において著しく悪化した企業の体質を早急に改善することが必要であることにかえりみ，税制の将来の方向と矛盾せず，しかも体質改善についての企業の自主的努力を喚起する方向で，企業減税を行なうことは，この際考えられてしかるべきであると認めた。

すなわち，企業の内部留保の充実に資するため，税率の引下げ等により一般的に負担の軽減を図るほか，開放経済体制下における企業の体質の強化という観点から，一定期間を限り，企業の資本構成の改善，合併の促進等当面の重点政策の要請に焦点を合わせた措置を講じ，これらについての企業の自主的努力を助長することが適当と考える。

また，この場合，わが国経済の現状においては，中小企業の生産性の向上，大企業との企業間格差の是正が大きな課題であり，ことに不況に対する中小企業の抵抗力を強めることは最近の経済状況等からみて不可欠であることにかえりみ，特に中小企業に重点をおいて配慮する必要がある。

(3) 間接税の負担の適正化

国民生活の安定を図り，生活水準の向上に資するための租税政策として，所得税や相続税の負担の軽減とならんで，間接税の負担の軽減についてもまた検討されるべきであろう。

また，間接税については，間接税制の全般的見直しを行なつた昭和37年度以降の諸般の情勢の推移にかえりみ，現時点においては，改善を図る余地も認められる。しかし，今回のわれわれの審議においては，限られた時間の制約の下で，現行税制上緊急に検討を要すると考えられる所得税，法人税等を優先的に取り上げた関係上，きわめて多数にわたる間接税の課税対象について個々に検討する余裕に乏しかつた。したがつて，われわれは，間接税の負担の軽減合理化については，今後の審議において，上記のような種々の見地から検討を加える必要があると考える。

なお，昭和41年中に期限の到来する物品税の暫定的軽減または非課税の措置については，期限到来とともに本来これを廃止すべきであるが，当面の経済政策等との関連を考慮しつつ，政府において適切な措置を講ずることが適当である。

また，たばこ専売益金については，最近における葉たばこ収納価格の上昇等により，逐年益金率の低下をきたしている。これについては，一般の消費税と異なる特有の問題があり，これを消費税の形に切り替えることも検討を要すると思われるが，この点についても十分に検討を行なう余裕がなかつた。しかし，財政専売の使命にかえりみ，専売益金増収の方途について今後速かに検討すべきものと考える。

(4) 今回の企業減税あるいは誘引的措置と既存の租税特別措置との調整合理化

租税特別措置は，いうまでもなく，企業又は個人をその時々の一定の政策目的に基づいて一定の方向に誘導する誘引的措置である。現下の経済事情にかえりみ，財政政策の新たな展開が強く要請されていることとも関連して，経済の安定的成長に資すると認められる税制上の措置については，積極的にこれを採用することが適当と考えられる旨，すでに企業課税の軽減の項で述べたところである。

しかし，これらの措置の採用に当たつては，これと関連する既存の租税特別措置について再検討することが必要である。

すなわち，租税特別措置は，補助金等に比べて，より干渉度の少ない政策的誘引措置である反面，これが一度採用されると既得権化し易く，その結果，いたずらに他の納税者の負担の増加と資源の浪費をきたすという欠陥をもつ。したがつて，既存の特別措置については，常にその効果等を再検討して整理合理化に努めなければならず，特に新しい特別措置を設けた場合には，その政策目的あるいは仕組等にてらし，既存の特別措置をこれに吸収統合し又はこれによつて代替する等の措置を講ずべきである。

(5) 地方税負担の均衡化及び合理化

長期的観点からの地方税制のあるべき姿あるいは減税目標等については，地方財政の財源構成と実態等からみてこれを定めることが難しく，国の税制等との関連において，今後の検討に委ねるべきものと考えられるが，昭和41年度の改正については，地方財政の見通しからみて，大幅な減税を実施することは極めて困難な状況にあると認められる。なお，住民の地方税負担の現状等にかんがみ，次のとおり住民税負担の軽減とあわせて固定資産税及び都市計画税負担の適正化，合理化を行なう必要がある。

(イ) 住民税の課税最低限を引き上げて住民負担の軽減を図るとともに，所得税の大幅減税が行なわれるに当たり，住民税と所得税を通ずる総合的負担を軽減する方

向で，所得税の一部の住民税への移譲を行なつて，住民税所得割の税率の簡素合理化を図る。

(ロ) 土地相互間の税負担の均衡化を漸進的に確保することの必要性，都市開発の緊要性等にかんがみ，土地に対する固定資産税及び都市計画税の税負担の適正化，合理化を図る。

(6) そ の 他

税制については，これが限られた人員と予算によつて執行されていることを考慮し，税制上の負担の公平にとどまらず，執行を通じての実質的な意味での課税の公平が実現するよう税制の簡素化を推進する必要がある。

なお，その他の所要の税制の整備については，国税，地方税を通じ，政府において検討のうえ適切な措置を講ずべきである。

第2 国 税

一 個 人 減 税

1 所 得 税 減 税

(1) 所得控除の引上げ

所得税負担の現状にかえりみ，特に中小所得者の負担の軽減合理化を図るため，最近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，給与所得者の標準世帯(夫婦子3人)の課税最低限を63万円程度に引き上げることを目途として，所得控除を次のとおり引き上げる。

(イ) 基礎控除の引上げ

基礎控除を14万円(現行13万円)に引き上げる。

(ロ) 配偶者控除の引上げ

配偶者控除を13万円(現行12万円)に引き上げる。

(ハ) 扶養控除の引上げ

扶養控除についての年令区分を廃止し，控除額を一律6万円(現行13歳未満5万円，13歳以上6万円)とする。

(ニ) 給与所得控除の引上げ

定額控除を4万円(現行3万円)に引き上げるとともに，定額控除後の給与の収入金額について，20％の控除率を適用する部分を60万円まで(現行50万円まで)とし，10％の控除率を適用する部分を60万円超80万円まで(現行50万円超70万円まで)とし，控除限度額を18万円(現行15万円)に引き上げる。

(2) 税 率 の 緩 和

中堅所得者の税負担の現状にかえりみ，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とともに，基礎控除等の引上げとの見合いにおいて，最低税率を8.5%（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	
8.5%		10万円以下の金額
10%	20万円　〃	30万円　〃
15%	50万円　〃	60万円　〃
20%	80万円　〃	100万円　〃
25%	120万円　〃	150万円　〃
30%	180万円　〃	220万円　〃
35%	250万円　〃	300万円　〃
40%	400万円　〃	据　　置

(3)　住民税の負担調整財源を移譲するための税率改正

上記のほか，住民税所得割の税率の簡素合理化を行なうことに対応して，納税者の負担を調整するため，所得税の税率を次のように改正する。

税　率	上記(2)の改正案	改　正　案
8.5%	10万円以下の金額	10万円以下の金額
10%	30万円　〃	40万円　〃
15%	60万円　〃	70万円　〃
20%	100万円　〃	110万円　〃
25%	150万円　〃	160万円　〃
30%	220万円　〃	据　　置
35%	300万円　〃	〃
40%	400万円　〃	〃
45%	600万円　〃	〃
50%	1,000万円　〃	〃
55%	2,000万円　〃	〃
60%	3,000万円　〃	〃
65%	4,500万円　〃	4,000万円以下の金額
70%	6,000万円　〃	5,000万円　〃
75%	6,000万円をこえる金額	5,000万円をこえる金額

2　相続税及び贈与税の減税

最近における国民財産の状況にかえりみ，適正な財産形成に資するため，次のとおり相続税負担を軽減するとともに，これとの権衡において贈与税の負担を軽減する。

(1)　相続税の基礎控除の引上げ

基礎控除を被相続人については400万円(現行250万円)に，法定相続人1人については80万円(現行50万円)にそれぞれ引き上げる。

(2)　相続税の税率を次のとおり緩和する。

税率	現行	改正案
10%	30万円以下の金額	60万円以下の金額
15%	70万円 〃	150万円 〃
20%	150万円 〃	300万円 〃
25%	300万円 〃	600万円 〃
30%	500万円 〃	1,000万円 〃
35%	700万円 〃	2,000万円 〃
40%	1,000万円 〃	3,000万円 〃
45%	2,000万円 〃	5,000万円 〃
50%	3,000万円 〃	7,000万円 〃
55%	5,000万円 〃	1億円 〃
60%	7,000万円 〃	1億5,000万円 〃
65%	1億円 〃	2億円 〃
70%	1億円をこえる金額	2億円をこえる金額

(3)　贈与税の税率を次のとおり緩和する。

税率	現行	改正案
10%		30万円以下の金額
15%	30万円以下の金額	50万円 〃
20%	50万円 〃	70万円 〃
25%	70万円 〃	100万円 〃
30%	100万円 〃	150万円 〃
35%	150万円 〃	250万円 〃
40%	200万円 〃	400万円 〃
45%	300万円 〃	600万円 〃
50%	500万円 〃	900万円 〃

55%	700万円以下の金額	1,500万円以下の金額
60%	1,000万円　〃	2,500万円　〃
65%	3,000万円　〃	4,000万円　〃
70%	3,000万円をこえる金額	4,000万円をこえる金額

二　企　業　減　税

1　企業の体質改善の促進

当面の経済情勢に即応し，産業上，経済上の諸要請にこたえ，企業の内部蓄積を促進する等その体質改善に資するため，次の措置を講ずる。

(1)　留保分所得に対する税率の引下げ

法人税率のあり方については，今後慎重に検討を要するが，とりあえず，当面の企業の内部留保の充実に資するため，普通法人の留保分について，年所得300万円超の部分に対する税率を35％(現行37％)に2％引き下げる。なお，公益法人及び協同組合等の留保分に対する法人税の税率についても，これに準じて引き下げる。

(2)　建物の耐用年数の短縮

企業の内部留保の充実に資するため，昭和26年以来改定が行なわれなかつた建物の耐用年数を工場用建物，倉庫等に重点を置いて15％程度短縮する。

(3)　資本構成改善の促進

企業の資本構成の改善の促進に資するため，一定規模以上の法人（たとえば資本金1億円超の法人）が一定期間(たとえば2年)内に増資，内部留保の増加，借入金の返済等によつて自己資本比率を向上した場合には，その向上の度合いに応じて向上した事業年度の法人税を軽減する制度を創設する。

(4)　合　併　の　助　成

国際競争力の強化と産業体制の整備に資するため，法人が一定期間（たとえば2年）内に合併をした場合には，一定期間(たとえば3年)合併による増加所得に応じて法人税を軽減する制度を創設する。

(5)　スクラップ化の促進

老朽過剰設備を廃棄しなければならないとする現下の産業政策上の要請にこたえるため，企業が一定期間(たとえば2年)内に機械設備のスクラップ化を行なつた場合には，これに対応し，一定の条件の下に，そのスクラップ化を行なつた年又は事業年度の所得税又は法人税を軽減する制度を創設する。

2　中小企業の体質の強化

中小企業の経営基盤の実情にかえりみ，その体質の強化に資するため，上記各措置のほか，次の措置を講ずる。

(1) 専従者控除の引上げ

最近における給与水準の状況等にかえりみ，個人事業所得者の負担の合理化を図るため，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についての年令区分を廃止し，控除限度額を一律24万円(現行20歳未満15万円，20歳以上18万円)に引き上げる。

(ロ) 白色申告者の専従者控除の控除限度額を14万円(現行12万円)に引き上げる。

(2) 中小法人の軽減税率の引下げ

特に中小法人(たとえば資本金1億円以下の法人)の留保分に対する法人税の税率については，1(1)の引下げのほか，年所得300万円以下の部分に対する税率を28％(現行31％)に3％引き下げる。

なお，軽減税率を設けた趣旨にかえりみ，これをたとえば資本金1億円超の大法人については適用しないこととする。

(3) 同族会社の留保所得課税の軽減

中小法人に対する税負担の軽減とその内部留保の充実に資するため，同族会社の留保所得課税についての控除額を所得金額の30％(現行25％)又は150万円(現行100万円)のいずれか大きい金額に引き上げる。

(4) 貸倒引当金制度の拡大

中小法人の債権回収の不安を少なくし，あわせてその内部留保を充実するため，たとえば資本金1億円以下の法人について，一定期間(たとえば2年)貸倒引当金の繰入率を現行率の20％程度引き上げる。

(5) 中小商社の海外市場開拓準備金制度の拡大

中小商社に対する輸出振興税制の適用状況にかえりみ，海外市場開拓準備金の繰入率を1％(現行0.5％)に引き上げる。

3 輸出の振興

国際競争力を強化して輸出の振興を図るため，輸出割増償却制度について，その割増率を輸出比率の100％(現行80％)に引き上げる。なお，中小商社については，2(5)のとおり，海外市場開拓準備金の繰入率を引き上げる。

三 そ の 他

1 総合的土地対策の一環としての税制上の措置

最近における急激な地価の上昇が社会環境の整備等に起因する事情等を考慮し，あわせて土地収用法の対象とされる土地の買収価格を事業認定時の価格とするよう土地収用法を改正する等一連の総合的対策が講じられようとしているが，その対策の一環として，税制上も次の措置を講ずる。

(1) 収用等の場合の譲渡所得課税の軽減合理化

収用等の場合の譲渡所得課税について，土地収用の円滑化を図るため，特定公共事業，一般公共事業を問わず，買取り等の申出があつた日からたとえば6月以内に譲渡することを条件として，1,000万円(現行は特定公共事業に限り700万円)の特別控除を認める。

(2) 長期譲渡所得の課税方式の改正

最近における急激な地価の上昇，公共事業のために収用される土地とその事業の利益を享受する周辺の土地との権衡等を考慮して，個人の長期譲渡所得の金額のうち，譲渡価額の80％に相当する部分の金額については2分の1課税，その他の部分の金額については全額課税(現行2分の1課税)とする。

(3) 居住用財産についての譲渡所得課税の改正

居住用財産の買換えの特例については，土地の不自然な需要を招来する等好ましくない問題を生じていることを考慮して，これを廃止するとともに，居住用財産を譲渡した場合に限り，700万円(現行50万円ないし65万円)の特別控除を認める。

なお，収用等の場合の譲渡所得課税についても，現在広く買換えの特例が認められているが，この特例については，上記において述べたような問題があることを考慮して，個人の資産のうち事業用資産以外のものについてはこの特例を廃止するとともに，個人の事業用資産及び法人の資産についてはなお買換制度を存続し，(1)の特別控除との選択を認めることとする。

2 特別措置の新設に伴う現行特別措置の調整

広く企業の体質改善を促進するための措置を大幅に採用することとしたことに伴い，現行租税特別措置によつて与えているメリットを新措置に吸収することが適当であると認められるものについて所要の調整を行なうことを考慮し，次の措置を講ずる。

(1) 重要産業用合理化機械の初年度4分の1特別償却制度については，その適用業種及び機械を整理合理化する。

(2) 新規重要物産免税制度は，これを廃止する。

第3 地　方　税

1 住　民　税

(1) 所　得　割

住民税負担の現況にかんがみ，各種控除額を引き上げて負担の軽減を図るとともに，住民税所得割と所得税とを通ずる総合負担を軽減する方向で所得税の一部の住

民税所得割への移譲を行ない，税率の段階区分を改めて累進度を緩和するなど簡素合理化を図るため，次のとおり改正する。

(イ) 基礎控除の引上げ

基礎控除を10万円(現行9万円)に引き上げる。

(ロ) 扶養控除の引上げ

第1人目の扶養親族の控除額を8万円(現行7万円)に，第2人目以下の扶養親族の控除額を4万円(現行3万円)に，前年の合計所得金額が5万円をこえる配偶者がある場合の第1人目の扶養親族の控除額を6万円(現行5万円)にそれぞれ引き上げる。

(ハ) 専従者控除の引上げ

青色申告者の専従者控除の控除限度額を10万円(現行8万円)に，白色申告者の控除限度額を6万円(現行5万円)に引き上げる。

(ニ) 税率の改正

住民税所得割の税率を次のように改正する。

① 道府県民税所得割の税率

税率	現行	改正案
2%	150万円以下の金額	100万円以下の金額
4%	150万円をこえる金額	100万円をこえる金額

② 市町村民税所得割の税率

税率	現行	改正案
2%	15万円以下の金額	10万円以下の金額
3%	40万円 〃	40万円 〃
4%	70万円 〃	な し
5%	100万円 〃	100万円以下の金額
6%	150万円 〃	な し
7%	250万円 〃	250万円以下の金額
8%	400万円 〃	な し
9%	600万円 〃	600万円以下の金額
10%	1,000万円 〃	な し
11%	2,000万円 〃	600万円をこえる金額
12%	3,000万円 〃	な し
13%	5,000万円 〃	〃
14%	5,000万円をこえる金額	〃

(2) 法 人 税 割

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。

2 固 定 資 産 税

(1) 昭和39年度に行なわれた土地の新評価に伴う固定資産税負担については，暫定措置が講じられているが，その結果，土地特に宅地の税負担に著しい不均衡が生じているので，このような実情にかんがみ，昭和41年度から，この暫定措置にかえて，土地に対する固定資産税負担の均衡化を漸進的に確保するための激変緩和措置を講ずる。また，固定資産税の税率については，今後における土地評価の動向，国民経済の推移等を勘案しつつ，国，地方を通ずる税体系中に占める固定資産税の地位，特に所得課税と外形課税を通ずる企業課税のあり方等と関連して，引き続き検討を行なうものとする。

(2) 上記の激変緩和措置は，土地に対する各年度分の固定資産税額について，土地を新評価額の上昇率に応じて3段階（3倍未満，3倍以上8倍未満，8倍以上）に区分し，その区分に応じて，毎年度，それぞれ前年度の税負担の1割増，2割増，3割増を限度とすることとする。

3 都 市 計 画 税

都市開発の緊要性にかんがみ，かつ，都市計画事業の費用に充てるための目的税である都市計画税の性格にてらし，土地に対する都市計画税については新評価額に基づく税負担によるものとするが，昭和41年度から3年度間の各年度分の都市計画税額は，新評価額の上昇率に応じて土地を3段階（3倍未満，3倍以上8倍未満，8倍以上）に区分し，その区分に応じて，毎年度，それぞれ前年度の税負担の3割増，6割増，9割増を限度とする経過的な税負担の緩和措置を講ずる。

4 事 業 税

個人事業者の負担の軽減を図るため，次のとおり各種控除の引上げを行なう。

(1) 事業主控除の引上げ

事業主控除を25万円(現行24万円)に引き上げる。

(2) 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10万円（現行8万円）に引き上げる。

(ロ) 白色申告者の専従者控除の控除限度額を6万円(現行5万円)に引き上げる。

5 娯楽施設利用税

ゴルフ場の利用料金の実態にかんがみ，定額によつて課するゴルフ場に係る娯楽施

設利用税の標準税率を600円(現行400円)に引き上げる。

6 そ の 他

(1) 料理飲食等消費税については，免税点又は基礎控除の引上げ，サービス料の非課税等の措置について検討したが，来年度の地方財政の見通し等にかんがみ，その軽減については慎重に考慮すべきである。

(2) 退職所得に係る住民税所得割について，退職時に納税できる途を開くほか，申告手続の改善を行なうなど税務行政の簡素合理化を図る。

第 4 税制改正による増減収額の試算

答申事項について，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 所得減税						
1 所得控除の引上げ						
(1) 基礎控除の引上げ	260	225	—	—	260	225
(2) 配偶者控除の引上げ	130	115	—	—	130	115
(3) 扶養控除の引上げ	135	115	—	—	135	115
(4) 給与所得控除の引上げ	410	360	130	—	540	360
(小計)	935	815	130	—	1,065	815
2 税率の緩和	530	440	—	—	530	440
3 上記のほか住民税の負担調整財源を移譲するための税率改正	外 360	外 300	—	—	外 360	外 300
計	外 360 1,465	外 300 1,255	130	—	外 360 1,595	外 300 1,255
二 企業減税						
1 企業の体質改善の促進						
(1) 留保分所得に対する税率の引下げ	450	285	—	—	450	285
(2) 建物の耐用年数の短縮	150	40	72	19	222	59
(3) 資本構成改善の促進	100	25	—	—	100	25
(4) 合併の助成	30	5	—	—	30	5
(5) スクラップ化の促進	30	6	4	1	34	7
(小計)	760	361	76	20	836	381
2 中小企業の体質の強化						

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
(1) 専従者控除の引上げ	65	50	—	—	65	50
(2) 中小法人の軽減税率の引下げ	45	30	—	—	45	30
(3) 同族会社の留保所得課税の軽減	40	25	6	3	46	28
(4) 貸倒引当金制度の拡大	95	10	46	5	141	15
(5) 中小商社の海外市場開拓準備金制度の拡大	10	1	1	0	11	1
(小計)	255	116	53	8	308	124
3 輸出の振興						
輸出割増償却制度の拡大	30	8	14	4	44	12
計	1,045	485	143	32	1,188	517
三 相続税減税						
1 相続税の改正	137	42	—	—	137	42
2 贈与税の改正	13	8	—	—	13	8
計	150	50	—	—	150	50
四 特別措置の調整合理化						
1 重要産業合理化機械の特別償却制度の整理合理化	＋ 20	＋ 5	＋ 10	＋ 3	＋ 30	＋ 8
2 新規重要物産免税制度の廃止	＋ 10	—	＋ 1	—	＋ 11	—
計	＋ 30	＋ 5	＋ 11	＋ 3	＋ 41	＋ 8
国税計	外 360 2,630	外 300 1,785	262	29	外 360 2,892	外 300 1,814
(地方税)						
1 個人住民税	—	—	315	300	315	300
2 上記のほか所得税からの税源移譲に伴う住民税の税率改正	—	—	外＋ 245	外＋ 232	外＋ 245	外＋ 232
3 個人事業税	—	—	20	18	20	18
4 固定資産税	—	—	＋ 99	＋ 92	＋ 99	＋ 92
5 都市計画税	—	—	＋ 34	＋ 31	＋ 34	＋ 31
6 娯楽施設利用税	—	—	＋ 23	＋ 21	＋ 23	＋ 21
地方税計	—	—	外＋ 245 179	外＋ 232 174	外 ＋245 179	外＋ 232 174
国税，地方税計	外 360 2,630	外 300 1,785	外＋ 245 441	外＋ 232 203	外 115 3,071	外 68 1,988

(備考)

1 上記の計数は現在精査中であるので，若干異動を生ずることがある。

2 上記のほか，地方税については，所得税法の昭和40年度改正(給与所得控除の引上げ)による住民税の減収額95億円が見込まれる。

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

（1）給与所得者

区分＼扶養親族の数		0人	1人	2人
区分＼扶養親族の構成			配偶者	配偶者 13歳未満1人
現行		円 202,524	円 360,336	円 425,643
改正案	昭和41年分	220,278	387,953	463,084
改正案	平年分	226,196	397,159	475,564

（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%，

（2）事業所得者

区分＼扶養親族の数			0人	1人	2人
区分＼扶養親族の構成				配偶者	配偶者 13歳未満1人
事業専従者がいない場合	現行		円 132,811	円 256,952	円 308,913
事業専従者がいない場合	改正案	昭和41年分	140,479	272,287	331,916
事業専従者がいない場合	改正案	平年分	143,035	277,399	339,584
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
事業専従者がいる場合	白色申告者	現行	（専従者がいない場合の上記各欄に		
事業専従者がいる場合	白色申告者	改正案 昭和41年分	〃		
事業専従者がいる場合	白色申告者	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）
事業専従者がいる場合	青色申告者	現行	132,811	318,293	400,926
事業専従者がいる場合	青色申告者	改正案 昭和41年分	140,479	371,968	454,600
事業専従者がいる場合	青色申告者	改正案 平年分	143,035	389,859	472,492

（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，

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1人 13歳未満2人	配偶者 13歳以上2人 13歳未満2人	配偶者 13歳以上3人 13歳未満2人	配偶者 13歳以上3人 13歳未満3人
円 491,329	円 564,245	円 633,762	円 703,278	円 754,054
537,282	613,421	685,030	749,846	814,228
553,007	631,634	702,120	767,192	836,309

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1人 13歳未満2人	配偶者 13歳以上2人 13歳未満2人	配偶者 13歳以上3人 13歳未満2人	配偶者 13歳以上3人 13歳未満3人
円 360,875	円 422,447	円 484,019	円 545,591	円 596,939
391,546	453,118	514,690	576,261	635,277
401,769	463,341	524,913	586,485	648,057
0　人	0　人	1　人	2　人	2　人
同じ。)		545,361	668,274	719,623
)		591,367	729,616	788,632
)		606,702	750,063	811,635
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
452,888	504,236	657,821	842,076	893,424
514,230	573,246	795,840	1,026,102	1,085,118
534,677	596,249	841,846	1,087,444	1,149,015

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

2　改正案による所得税負担軽減調

（1）給与所得者

家族の構成 ＼ 区分 ＼ 給与の収入金額				30万円	60万円
独身者		現行		円 (1.97) 5,929	円 (5.77) 34,629
		改正案	昭和41年分	(1.69) 5,092	(4.79) 28,787
			平年分	(1.59) 4,770	(4.51) 27,086
		軽減額	昭和41年分	837	5,842
			平年分	1,159	7,543
		軽減割合(%)	昭和41年分	14.1	16.9
			平年分	19.5	21.8
夫婦者	配偶者	現行		—	(2.84) 17,086
		改正案	昭和41年分	—	(2.47) 14,842
			平年分	—	(2.34) 14,086
		軽減額	昭和41年分	—	2,244
			平年分	—	3,000
		軽減割合(%)	昭和41年分	—	13.1
			平年分	—	17.6
夫婦子三人	配偶者 13歳以上1人 13歳未満2人	現行		—	(0.41) 2,468
		改正案	昭和41年分	—	—
			平年分	—	—
		軽減額	昭和41年分	—	2,468
			平年分	—	2,468
		軽減割合(%)	昭和41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　カッコ内は，収入金額100円当たりの金額である。

100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円	円	円	円	円
(10.06)	(14.64)	(18.28)	(30.96)	(39.93)
100,620	219,637	365,620	1,548,150	3,993,000
(8.17)	(12.44)	(15.81)	(29.22)	(39.04)
81,770	186,637	316,320	1,461,050	3,904,400
(7.57)	(11.67)	(14.95)	(28.61)	(38.73)
75,715	175,137	299,120	1,430,650	3,873,500
18,850	33,000	49,300	87,100	88,600
24,905	44,500	66,500	117,500	119,500
18.7	15.0	13.5	5.6	2.2
24.8	20.3	18.2	7.6	3.0
(7.66)	(12.64)	(16.48)	(29.88)	(39.33)
76,620	189,637	329,620	1,494,150	3,933,000
(6.09)	(10.49)	(14.05)	(28.07)	(38.40)
60,987	157,387	281,107	1,403,675	3,840,650
(5.62)	(9.78)	(13.24)	(27.44)	(38.08)
56,215	146,810	264,850	1,372,150	3,808,500
15,633	32,250	48,513	90,475	92,350
20,405	42,827	64,770	122,000	124,500
20.4	17.0	14.7	6.1	2.3
26.6	22.6	19.6	8.2	3.2
(4.92)	(9.97)	(14.08)	(28.44)	(38.53)
49,215	149,637	281,620	1,422,150	3,853,000
(3.59)	(8.00)	(11.75)	(26.49)	(37.53)
35,982	120,112	235,082	1,324,925	3,753,150
(3.23)	(7.38)	(10.99)	(25.82)	(37.18)
32,310	110,810	219,850	1,291,150	3,718,500
13,233	29,525	46,538	97,225	99,850
16,905	38,827	61,770	131,000	134,500
26.9	19.7	16.5	6.8	2.6
34.3	25.9	21.9	9.2	3.5

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

（2） 事業所得者

家族の構成			区分		所得金額 30万円	60万円
独身者			現行		円 (4.78) 14,353	円 (9.42) 56,545
			改正案	昭和41年分	(4.66) 14,003	(8.07) 48,420
				平年分	(4.61) 13,853	(7.59) 45,545
			軽減額	昭和41年分	350	8,125
				平年分	500	11,000
			軽減割合（%）	昭和41年分	2.4	14.4
				平年分	3.5	19.5
夫婦者	配偶者		現行		(1.12) 3,368	(6.38) 38,331
			改正案	昭和41年分	(0.75) 2,276	(5.33) 32,021
				平年分	(0.62) 1,879	(5.00) 30,054
			軽減額	昭和41年分	1,092	6,310
				平年分	1,489	8,277
			軽減割合（%）	昭和41年分	32.4	16.5
				平年分	44.2	21.6
夫婦子三人	白色申告者	配偶者 事業専従者1人 13歳未満2人	現行		—	(1.56) 9,366
			改正案	昭和41年分	—	(0.96) 5,768
				平年分	—	(0.76) 4,561
			軽減額	昭和41年分	—	3,598
				平年分	—	4,805
			軽減割合（%）	昭和41年分	—	38.4
				平年分	—	51.3
	青色申告者	配偶者 事業専従者（20歳以上）1人 13歳未満2人	現行		—	(0.71) 4,293
			改正案	昭和41年分	—	—
				平年分	—	—
			軽減額	昭和41年分	—	4,293
				平年分	—	4,293
			軽減割合（%）	昭和41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つている

（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円当たりの金額である。

100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円	円	円	円	円
(13.50)	(17.61)	(20.61)	(32.32)	(40.57)
135,054	264,184	412,220	1,616,460	4,057,400
(11.72)	(15.44)	(18.42)	(30.78)	(39.80)
117,273	231,632	368,598	1,539,485	3,980,050
(11.11)	(14.68)	(17.67)	(30.24)	(39.52)
111,143	220,320	353,403	1,512,460	3,952,900
17,781	32,552	43,622	76,975	77,350
23,911	43,864	58,817	104,000	104,500
13.2	12.3	10.6	4.8	1.9
17.7	16.6	14.3	6.4	2.6
(10.83)	(15.18)	(18.72)	(31.23)	(39.96)
108,358	227,757	374,475	1,561,920	3,996,800
(9.09)	(13.18)	(16.48)	(29.63)	(39.15)
90,958	197,725	329,675	1,481,570	3,915,700
(8.48)	(12.49)	(15.69)	(29.06)	(38.87)
84,858	187,464	313,975	1,453,420	3,887,300
17,400	30,032	44,800	80,350	81,100
23,500	40,293	60,500	108,500	109,500
16.1	13.2	12.0	5.1	2.0
21.7	17.7	16.2	6.9	2.7
(6.39)	(11.43)	(15.39)	(29.24)	(38.86)
63,983	171,495	307,913	1,462,380	3,886,200
(4.99)	(9.35)	(13.00)	(27.37)	(37.90)
49,987	140,333	260,105	1,368,530	3,790,100
(4.52)	(8.68)	(12.21)	(26.71)	(37.56)
45,237	130,296	244,261	1,335,880	3,756,700
13,996	31,162	47,808	93,850	96,100
18,746	41,199	63,652	126,500	129,500
21.9	18.2	15.5	6.4	2.5
29.3	24.0	20.7	8.7	3.3
(5.47)	(10.43)	(14.49)	(28.70)	(38.56)
54,737	156,495	289,913	1,435,380	3,856,200
(3.76)	(8.07)	(11.82)	(26.56)	(37.45)
37,600	121,163	236,435	1,328,030	3,745,100
(3.29)	(7.35)	(10.96)	(25.81)	(37.06)
32,991	110,296	219,261	1,290,880	3,706,700
17,137	35,332	53,478	107,350	111,100
21,746	46,199	70,652	144,500	149,500
31.3	22.6	18.4	7.5	2.9
39.7	29.5	24.4	10.1	3.9

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　改正案による住民税(所得割)負担軽減調

(1)　給与所得者

家族構成		区分		給与の収入金額 30万円	給与の収入金額 60万円
独身者		現行		円 (1.54) 4,644	円 (2.71) 16,280
		改正案	昭和41年度	(1.43) 4,306	(2.71) 16,280
			平年度	(1.28) 3,844	(2.54) 15,293
		軽減額	昭和41年度	338	—
			平年度	800	987
		軽減割合(%)	昭和41年度	7.3	—
			平年度	17.2	6.1
夫婦者	配偶者	現行		(0.53) 1,604	(2.09) 12,540
		改正案	昭和41年度	(0.30) 924	(2.02) 12,160
			平年度	(0.17) 524	(1.86) 11,173
		軽減額	昭和41年度	680	380
			平年度	1,080	1,367
		軽減割合(%)	昭和41年度	42.4	3.0
			平年度	67.3	10.9
夫婦子三人	配偶者 13歳以上　1人 13歳未満　2人	現行		—	(1.30) 7,800
		改正案	昭和41年度	—	(1.00) 6,040
			平年度	—	(0.84) 5,053
		軽減額	昭和41年度	—	1,760
			平年度	—	2,747
		軽減割合(%)	昭和41年度	—	22.6
			平年度	—	35.2

(備考)　1　給与の収入金額の階級に応じ，年収40万以下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　カッコ内は，収入金額100円当たりの金額である。

100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円	円	円	円	円
(3.86)	(5.05)	(6.07)	(9.59)	(11.70)
38,642	75,824	121,469	479,735	1,170,050
(4.14)	(5.67)	(6.94)	(10.23)	(12.39)
41,442	85,095	138,869	511,935	1,239,375
(3.91)	(5.43)	(6.76)	(10.15)	(12.34)
39,167	81,520	135,294	507,710	1,234,500
+ 2,800	+ 9,271	+ 17,400	+ 32,200	+ 69,325
+ 525	+ 5,696	+ 13,845	+ 27,975	+ 64,450
+ 7.2	+ 12.2	+ 14.3	+ 6.7	+ 5.9
+ 1.4	+ 7.5	+ 11.4	+ 5.8	+ 5.5
(3.38)	(4.66)	(5.67)	(9.40)	(11.60)
33,896	69,984	113,529	470,395	1,160,010
(3.57)	(5.07)	(6.49)	(10.02)	(12.27)
35,722	76,175	129,949	501,415	1,227,255
(3.34)	(4.84)	(6.31)	(9.94)	(12.22)
33,447	72,600	126,374	497,190	1,222,380
+ 1,826	+ 6,191	+ 16,420	+ 31,020	+ 67,245
449	+ 2,616	+ 12,845	+ 26,795	+ 62,370
+ 5.4	+ 8.8	+ 14.5	+ 6.6	+ 5.8
1.3	+ 3.7	+ 11.3	+ 5.7	+ 5.4
(2.82)	(4.16)	(5.16)	(9.16)	(11.47)
28,256	62,544	103,389	458,455	1,147,170
(2.72)	(4.19)	(5.83)	(9.71)	(12.09)
27,202	62,855	116,629	485,695	1,209,135
(2.49)	(3.98)	(5.65)	(9.62)	(12.04)
24,927	59,818	113,054	481,470	1,204,260
1,054	+ 311	+ 13,240	+ 27,240	+ 61,965
3,329	2,726	+ 9,665	+ 23,015	+ 57,090
3.7	+ 0.5	+ 12.8	+ 5.9	+ 5.4
11.8	4.4	+ 9.3	+ 5.0	+ 5.0

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

（2） 事業所得者

家族の構成			区分		所得金額 30万円	所得金額 60万円
独身者			現行		(2.89) 8,676円	(4.03) 24,318円
			改正案	昭和41年度	(2.89) 8,676	(4.18) 25,087
				平年度	(2.89) 8,676	(4.18) 25,087
			軽減額	昭和41年度	—	＋ 759
				平年度	—	＋ 759
			軽減割合（%）	昭和41年度	—	＋ 3.1
				平年度	—	＋ 3.1
夫婦者	配偶者		現行		(1.68) 5,044	(3.29) 19,792
			改正案	昭和41年度	(1.49) 4,485	(3.21) 19,268
				平年度	(1.49) 4,485	(3.21) 19,268
			軽減額	昭和41年度	559	524
				平年度	559	524
			軽減割合（%）	昭和41年度	11.1	2.6
				平年度	11.1	2.6
夫婦子三人	白色申告者	配偶者 事業専従者 1人 13歳未満 2人	現行		(0.13) 404	(2.28) 13,703
			改正案	昭和41年度	—	(1.99) 11,943
				平年度	—	(1.99) 11,943
			軽減額	昭和41年度	404	1,760
				平年度	404	1,760
			軽減割合（%）	昭和41年度	100.0	12.8
				平年度	100.0	12.8
	青色申告者	配偶者 事業専従者（20歳以上） 1人 13歳未満 2人	現行		—	(1.99) 11,963
			改正案	昭和41年度	—	(1.63) 9,823
				平年度	—	(1.63) 9,823
			軽減額	昭和41年度	—	2,140
				平年度	—	2,140
			軽減割合（%）	昭和41年度	—	17.9
				平年度	—	17.9

（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つてい

（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

2 カッコ内は，所得金額100円当たりの金額である。

100 万 円	150 万 円	200 万 円	500 万 円	1,000 万 円
円	円	円	円	円
(4.96)	(5.84)	(6.88)	(9.98)	(11.87)
49,675	87,682	137,797	499,144	1,187,732
(5.24)	(6.76)	(7.75)	(10.62)	(12.58)
52,475	101,401	155,197	531,344	1,258,320
(5.24)	(6.76)	(7.75)	(10.62)	(12.58)
52,475	101,401	155,197	531,344	1,258,320
+ 2,800	+ 13,719	+ 17,400	+ 32,200	+ 70,588
+ 2,800	+ 13,719	+ 17,400	+ 32,200	+ 70,588
+ 5.6	+ 15.6	+ 12.6	+ 6.5	+ 5.9
+ 5.6	+ 15.6	+ 12.6	+ 6.5	+ 5.9
(4.44)	(5.44)	(6.48)	(9.79)	(11.77)
44,435	81,728	129,701	489,648	1,177,524
(4.66)	(6.15)	(7.30)	(10.41)	(12.46)
46,655	92,324	146,121	520,668	1,246,020
(4.66)	(6.15)	(7.30)	(10.41)	(12.46)
46,655	92,324	146,121	520,668	1,246,020
+ 2,220	+ 10,596	+ 16,420	+ 31,020	+ 68,496
+ 2,220	+ 10,596	+ 16,420	+ 31,020	+ 68,496
+ 5.0	+ 13.0	+ 12.7	+ 6.3	+ 5.8
+ 5.0	+ 13.0	+ 12.7	+ 6.3	+ 5.8
(3.63)	(4.83)	(5.85)	(9.49)	(11.61)
36,364	72,538	117,154	474,952	1,161,716
(3.66)	(5.10)	(6.51)	(10.04)	(12.24)
36.604	76,598	130,394	502,192	1,224,720
(3.66)	(5.10)	(6.51)	(10.04)	(12.24)
36,604	76,598	130,394	502,192	1,224,720
+ 240	+ 4,060	+ 13,240	+ 27,240	+ 63,004
+ 240	+ 4,060	+ 13,240	+ 27,240	+ 63,004
+ 0.7	+ 5.6	+ 11.3	+ 5.7	+ 5.4
+ 0.7	+ 5.6	+ 11.3	+ 5.7	+ 5.4
(3.42)	(4.65)	(5.68)	(9.41)	(11.57)
34,275	69,898	113,614	470,812	1,157,276
(3.36)	(4.80)	(6.29)	(9.93)	(12.18)
33,684	72,078	125,874	496,872	1,218,600
(3.36)	(4.80)	(6.29)	(9.93)	(12.18)
33,684	72,078	125,874	496,872	1,218,600
591	+ 2,180	+ 12,260	+ 26,060	+ 61,324
591	+ 2,180	+ 12,260	+ 26,060	+ 61,324
1.7	+ 3.1	+ 10.8	+ 5.5	+ 5.3
1.7	+ 3.1	+ 10.8	+ 5.5	+ 5.2

る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

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

4　改正案による所得税及び住民税(所得割)の総合負担調

(1)　給　与　所　得　者

家族構成			独身		
区分 ＼ 給与の収入金額			30 万 円	60 万 円	100 万 円
昭和 40 年(度)分		所得税	6,289円	35,716円	101,620円
		住民税	4,052	14,516	33,277
		計	10,341	50,232	134,897
改正案	昭和 41 年(度)分	所得税	5,092	28,787	81,770
		住民税	3,332	13,691	34,665
		計	8,424	42,478	116,435
	昭和 42 年(度)分	所得税	4,770	27,086	75,715
		住民税	3,012	13,106	32,915
		計	7,782	40,192	108,630
軽減額	昭和 41 年(度)分	所得税	1,197	6,929	19,850
		住民税	720	825	＋ 1,388
		計	1,917	7,754	18,462
	昭和 42 年(度)分	所得税	1,519	8,630	25,905
		住民税	1,040	1,410	362
		計	2,559	10,040	26,267
軽減割合(%)	昭和 41 年(度)分	所得税	19.0	19.4	19.5
		住民税	17.8	5.7	＋ 4.2
		計	18.5	15.4	13.7
	昭和 42 年(度)分	所得税	24.2	24.2	25.5
		住民税	25.7	9.7	1.1
		計	24.7	20.0	19.5

(備考) 1　住民税は前年所得を課税標準としているので，給与の収入金額欄の各金額の 90%相当額(たとえ

2　社会保険料については，前掲2(1)表の備考1による金額が控除されるものとして計算した。

者		夫　婦　子　3　人			
200 万 円	500 万 円	60 万 円	100 万 円	200 万 円	500 万 円
円	円	円	円	円	円
367,120	1,550,400	3,848	51,465	286,120	1,428,900
101,334	417,049	6,036	23,197	87,008	395,769
468,454	1,967,449	9,884	74,662	373,128	1,824,669
316,320	1,461,050	—	35,982	235,082	1,324,925
117,359	447,624	3,512	20,425	95,119	421,384
433,679	1,908,674	3,512	56,407	330,201	1,746,309
299,120	1,430,650	—	32,310	219,850	1,291,150
114,609	444,374	3,045	18,699	92,369	418,134
413,729	1,875,024	3,045	51,009	312,219	1,709,284
50,800	89,350	3,848	15,483	51,038	103,975
+ 16,025	+ 30,575	2,524	2,772	+ 8,111	+ 25,615
34,775	58,775	6,372	18,255	42,927	78,560
68,000	119,750	3,848	19,155	66,270	137,750
+ 13,275	+ 27,325	2,991	4,498	+ 5,361	+ 22,365
54,725	92,425	6,839	23,653	60,909	115,385
13.8	5.8	100.0	30.1	17.8	7.3
+ 15.8	+ 7.3	41.8	11.9	+ 9.3	+ 6.5
7.4	3.0	64.5	24.5	11.5	4.3
18.5	7.7	100.0	37.2	23.2	9.6
+ 13.1	+ 6.6	49.5	19.4	+ 6.2	+ 5.7
11.7	4.7	69.2	31.7	16.3	6.3

ば30万円の欄は27万円）を基礎として計算した。

（2） 事業所得者(夫婦子３人)

申告別			白色申告		
区分		所得金額	60万円	100万円	200万円
昭和40年(度)分		所得税	円 11,116	円 67,483	円 313,163
		住民税	10,769	30,446	96,013
		計	21,885	97,929	409,176
改正案	昭和41年(度)分	所得税	5,768	49,987	260,105
		住民税	9,009	29,757	108,876
		計	14,777	79,744	368,981
	昭和42年(度)分	所得税	4,561	45,237	244,261
		住民税	9,009	29,757	108,876
		計	13,570	74,994	353,137
軽減額	昭和41年(度)分	所得税	5,348	17,496	53,058
		住民税	1,760	689	＋ 12,863
		計	7,108	18,185	40,195
	昭和42年(度)分	所得税	6,555	22,246	68,902
		住民税	1,760	689	＋ 12,863
		計	8,315	22,935	56,039
軽減割合(%)	昭和41年(度)分	所得税	48.1	25.9	16.9
		住民税	16.3	2.3	＋ 13.4
		計	32.5	18.6	9.8
	昭和42年(度)分	所得税	59.0	33.0	22.0
		住民税	16.3	2.3	＋ 13.4
		計	38.0	23.4	13.7

（備考） 1 住民税は前年所得を課税標準としているので，所得金額欄の各金額の90％相当額(たとえば

2 社会保険料については，前掲2(2)表の備考1による金額が支払われているものとして計算し

者	青色申告者			
500 万 円	60 万 円	100 万 円	200 万 円	500 万 円
円 1,470,255	円 5,693	円 57,362	円 295,163	円 1,443,255
409,952	9,029	28,406	93,373	405,812
1,880,207	14,722	85,768	388,536	1,849,067
1,368,530	—	37,600	236,435	1,328,030
437,192	6,889	26,837	104,356	431,872
1,805,722	6,889	64,437	340,791	1,759,902
1,335,880	—	32,991	219,261	1,290,880
437,192	6,889	26,837	104,356	431,872
1,773,072	6,889	59,828	323,617	1,722,752
101,725	5,693	19,762	58,728	115,225
+ 27,240	2,140	1,569	+ 10,983	+ 26,060
74,485	7,833	21,331	47,745	89,165
134,375	5,693	24,371	75,902	152,375
+ 27,240	2,140	1,569	+ 10,983	+ 26,060
107,135	7,883	25,940	64,919	126,315
6.9	100.0	34.5	19.9	8.0
+ 6.6	23.7	5.5	+ 11.8	+ 6.4
4.0	53.2	24.9	12.3	4.8
9.1	100.0	42.5	25.7	10.6
+ 6.6	23.7	5.5	+ 11.8	+ 6.4
5.7	53.2	30.2	16.7	6.8

30万円の欄は27万円）を基礎として計算した。

た。

5　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，次によつた。

(1)　給与所得者：労働力調査(総理府統計局)の雇用者（40年は，対前年103.7％，41年は，対

(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（兼る30年，35年及び40年の農家数からそれぞれ等差で減少するものとして補間推計し，41

(3)　農業以外の事業所得者：労働力調査の非農林業の自営業主(40，41年は，39年の横ばいと

2　納税者数は，39年まで課税実績。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	40（見込）	41（見込）		
						現行法	改正案	
							平年度	初年度
22,730	23,790	24,960	25,780	26,690	27,680	28,670	28,670	28,670
11,733	13,067	14,855	16,500	17,184	18,167	19,050	17,447	17,848
51.6	54.9	59.5	64.0	64.4	65.6	66.4	60.9	62.3
4,114	3,951	3,788	3,626	3,463	3,300	3,137	3,137	3,137
403	210	249	238	250	228	226	192	200
9.8	5.3	6.6	6.6	7.2	6.9	7.2	6.1	6.4
5,240	5,190	5,010	5,140	5,230	5,230	5,230	5,230	5,230
1,100	1,084	1,139	1,220	1,302	1,269	1,339	1,172	1,214
21.0	20.9	22.7	23.7	24.9	24.3	25.6	22.4	23.2
648	791	924	1,124	1,293	1,338	1,479	1,390	1,412
13,884	15,152	17,167	19,082	20,029	21,002	22,094	20,201	20,674
84.5	86.2	86.5	86.5	85.8	86.5	86.2	86.4	86.3
2.9	1.4	1.5	1.2	1.2	1.1	1.0	0.9	1.0
7.9	7.2	6.6	6.4	6.5	6.0	6.1	5.8	5.9
4.7	5.2	5.4	5.9	6.5	6.4	6.7	6.9	6.8

前年 103.6％として推計）

業農家のうち農業を主とする農家）の合計（31～34年，36～39年の農業センサスのない年次は，調査年次であ
年は，同様補外推計した。）

して推計）

6　改正案による相続税負担軽減調

相続人数 / 基礎控除前の遺産総額	配偶者及び子1人					
	現行		改正案		差引軽減	
	税額	負担割合	税額	負担割合	税額	軽減割合
	万円	%	万円	%	万円	%
400 万円	4	1.0	—	—	4	100
500 〃	18	3.6	—	—	18	100
700 〃	55	7.9	13	1.9	42	76
1,000 〃	130	13.0	58	5.8	72	55
1,500 〃	259	17.3	159	10.6	100	39
2,000 〃	427	21.4	280	14.0	147	34
3,000 〃	790	26.3	558	18.6	232	29
4,000 〃	1,256	31.4	913	22.8	343	27
5,000 〃	1,745	34.9	1,297	25.9	448	26
7,000 〃	2,789	39.8	2,135	30.5	654	23
1 億円	4,471	44.7	3,507	35.1	964	22
2 〃	10,842	54.2	8,861	44.3	1,981	18
3 〃	17,653	58.8	14,899	49.7	2,754	16
5 〃	31,647	63.3	28,279	56.6	3,368	11

相続人数 / 基礎控除前の遺産総額	配偶者及び子3人					
	現行		改正案		差引軽減	
	税額	負担割合	税額	負担割合	税額	軽減割合
	万円	%	万円	%	万円	%
400 万円	—	—	—	—	—	—
500 〃	4	0.8	—	—	4	100
700 〃	26	3.7	—	—	26	100
1,000 〃	75	7.5	25	2.5	50	67
1,500 〃	176	11.7	93	6.2	83	47
2,000 〃	292	14.6	180	9.0	112	38
3,000 〃	565	18.8	390	13.0	175	31
4,000 〃	953	23.8	680	17.0	273	29
5,000 〃	1,371	27.4	997	19.9	374	27
7,000 〃	2,280	32.6	1,694	24.2	586	26
1 億円	3,708	37.1	2,808	28.1	900	24
2 〃	9,152	45.8	7,239	36.2	1,913	21
3 〃	15,196	50.7	12,270	40.9	2,926	19
5 〃	28,609	57.2	23,731	47.5	4,878	17

（備考）

1　被相続人の遺産総額を相続人が法定相続分により相続するものとした場合の相続税の負担を表わし

2　税額控除については、配偶者控除のみを適用した。

配偶者及び子2人					
現行		改正案		差引軽減	
税額	負担割合	税額	負担割合	税額	軽減割合
万円	%	万円	%	万円	%
—	—	—	—	—	—
9	1.8	—	—	9	100
38	5.4	5	0.7	33	87
94	9.4	38	3.8	56	60
206	13.7	117	7.8	89	43
335	16.8	219	11.0	116	35
648	21.6	451	15.0	197	30
1,078	27.0	769	19.2	309	29
1,528	30.6	1,119	22.4	409	27
2,458	35.1	1,837	26.2	621	25
3,988	39.9	3,055	30.6	933	23
9,718	48.6	7,773	38.9	1,945	20
16,148	53.8	13,191	44.0	2,957	18
30,128	60.3	25,377	50.8	4,751	16

配偶者及び子4人					
現行		改正案		差引軽減	
税額	負担割合	税額	負担割合	税額	軽減割合
万円	%	万円	%	万円	%
—	—	—	—	—	—
—	—	—	—	—	—
18	2.6	—	—	18	100
61	6.1	17	1.7	44	72
153	10.2	76	5.1	77	50
261	13.1	155	7.8	106	41
513	17.1	347	11.6	166	32
871	21.8	617	15.4	254	29
1,265	25.3	920	18.4	345	27
2,123	30.3	1,564	22.3	559	26
3,531	35.3	2,667	26.7	864	24
8,740	43.7	6,840	34.2	1,900	22
14,548	48.5	11,654	38.8	2,894	20
27,466	54.9	22,590	45.2	4,876	18

たものである。

7　改正案による贈与税負担軽減調

受贈財産価額	現行		改正案		差引軽減	
	税額	負担割合	税額	負担割合	税額	軽減割合
	万円	%	万円	%	万円	%
100万円	11	11.0	8	8.0	3	27
200 〃	44	22.0	36	18.0	8	18
300 〃	87	29.0	72	24.0	15	17
400 〃	135	33.8	112	28.0	23	17
500 〃	185	37.0	155	31.0	30	16
700 〃	293	41.8	248	35.4	45	15
1,000 〃	471	47.1	401	40.1	70	15
1,500 〃	794	52.9	676	45.1	118	15
2,000 〃	1,119	56.0	974	48.7	145	13
3,000 〃	1,769	59.0	1,597	53.2	172	10
5,000 〃	3,167	63.3	2,945	58.9	222	7
1　億円	6,667	66.7	6,445	64.5	222	3
2　〃	13,667	68.3	13,445	67.2	222	2
3　〃	20,667	68.9	20,445	68.2	222	1
5　〃	34,667	69.3	34,445	68.9	222	1

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40年12月29日に税制調査会が内閣総理大臣に提出した「昭和41年度の税制改正に関する答申」の別冊として，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，昭和41年度税制改正の考え方と改正案として採択した事項について，その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の検討の経過について，提起された各種の問題点及び改正試案等を含めて，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うち主要なものについても，当調査会の検討の結果を記録した。

この場合，今回の答申が決定される過程においては，われわれは昭和39年12月12日に提出された「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」についてのいわゆる長期答申における考え方を常に振り返りながら審議を行なつてきているので，この報告においても，今回の答申と長期答申との関連を明らかにすることに特に配意した。

なお，税制調査会は総理府設置法に基づき総理府の付属機関として恒久的に設置されているものであるが，その委員の任期が3年となつているため，本年8月1日その任期満了とともに委員が改選されており，この意味において，今回の答申及びこの報告は，新委員による第1回目のものであることを付記する。

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が深まるとともに，広く国民の税制に対する関心が高まることを期待したい。

目　　次

頁
第1章　総　　論……1
第1　昭和41年度答申の背景……1
1　長期答申についての検討……1
(1)　長期答申の考え方……1
(2)　長期答申についてのわれわれの考え方……3
2　異常な経済情勢とこれに伴う各種の減税の要望……4
(1)　最近における異常な経済情勢……4
(2)　経済の現状についての考え方……6
(3)　各種の減税論……7
3　財政事情と財政運営方針転換の動き……8
(1)　財　政　事　情……8
(2)　公債発行の準備……9
4　当調査会の審議方針……9
第2　長期減税構想についての検討……11
1　長期減税構想の意義……11
2　長期減税構想についての問題点……11
3　長期減税構想についての一応の結論……12
第3　昭和41年度税制改正についての考え方……14
1　減税規模の考え方……14
(1)　財政の弾力的運営の必要性……14
(2)　租税政策の弾力的運営の必要性……15
(3)　昭和41年度の減税規模……15
2　昭和41年度税制改正の方針……16
(1)　個人の所得税及び相続税負担の軽減……17
(2)　企業課税の軽減……18
(3)　間接税の負担の適正化……18
(4)　今回の企業減税あるいは誘引的措置と既存の租税特別措置との調整合理化……19
(5)　地方税負担の均衡化及び合理化……19
(6)　そ　の　他……20
第2章　個　人　減　税……21
第1節　所得税の減税……21

第１　所得税減税の必要性と今後の方向……21
１　所得税の性格……21
２　所得税負担の現状……21
(1)　国税収入中に占める所得税収入の地位……21
(2)　国民所得に対する所得税負担の割合……24
(3)　平均国民所得と課税最低限との比較……24
(4)　所得税の納税人員の推移……26
(5)　業種別にみた所得税負担の状況……27
(6)　所得税負担の国際比較……30
３　結　　論……34
第２　所得税の課税最低限……37
１　現行課税最低限についての検討……37
(1)　課税最低限の機能……37
(2)　生活水準からみた課税最低限……37
(3)　納税人員からみた課税最低限……39
２　今後の課税最低限のあり方……40
３　課税最低限を構成する各種控除のあり方……40
４　結　　論……43
第３　所得税の税率……44
１　現行税率の検討……44
(1)　税率の累進度についての考え方……44
(2)　最近における税率改正の推移……44
(3)　現行税率の累進度についての検討……44
(4)　最低税率についての検討……52
２　今後の税率のあり方……53
(1)　税率の累進度のあり方……53
(2)　最低税率のあり方……54
３　結　　論……54
第２節　相続税及び贈与税の減税……57
第１　相続税及び贈与税の減税の必要性と今後の方向……57
１　相続税及び贈与税の減税の必要性……57
(1)　相続税の性格と課税体系……57
(2)　贈与税の性格と課税体系……58
(3)　相続税及び贈与税の負担の検討……58
２　今後の相続税のあり方……61

3 結　　論……62
第 2 相続税の課税最低限……63
1 現行課税最低限の検討……63
(1) 課税最低限についての経緯……63
(2) 現行の課税最低限の検討……63
(3) 課税最低限の引上げの方法……64
2 結　　論……65
第 3 相続税の税率……66
1 現行税率の検討……66
(1) 現行税率と実効負担率……66
(2) 現行税率の検討……66
2 結　　論……67
第 4 贈与税の税率等……69
1 現行課税最低限及び税率の検討……69
(1) 現行制度の概要……69
(2) 課税最低限の検討……69
(3) 税率の検討……69
2 結　　論……70
第 5 そ の 他……72
1 夫婦間における財産の贈与に対する課税の軽減合理化……72
(1) 問題の所在……72
(2) 検討と結論……72
2 農地等の生前贈与に対する課税の軽減合理化……73
(1) 問題の所在……73
(2) 検討と結論……73
第3章 企業減税……75
第 1 企業課税の問題点と検討の方針……75
(1) 検討する税目の範囲……75
(2) 法人税の問題点と長期答申の考え方……75
(3) 今回の検討の方針……76
第 2 企業減税の必要性と重点……77
1 現行法人税負担の現状……77
(1) 法人税率……77
(2) 税収入中に占める法人税収入の割合……78
2 企業の体質改善の必要性についての検討……80

(1) 資本構成の推移……80
(2) 資本及び負債の増加率……83
(3) 企業の資金調達……84
(4) 自己資本比率改善の必要性……86
3 企業体質改善の方策についての検討……87
(1) 一般的減税による企業体質改善の促進……87
(2) 租税特別措置についての考え方……89
(3) 企業体質改善のための特別措置……92
4 結　　論……93
第3 企業の体質改善のための措置……96
1 法人税率の引下げ……96
(1) 法人税率引下げの必要性と三つの試案……96
(2) 試案の考え方……96
(3) 第1案――留保分の法人税率の2%引下げ案――についての検討……97
(4) 第2案――留保分の法人税率の4%引下げ，配当分の法人税率の2%引上げ案――についての検討……98
(5) 第3案――3年間30%の一本税率とし，3年後は35%の一本税率とする案――についての検討…… 102
(6) 結　　論…… 103
2 建物の耐用年数の短縮…… 104
(1) 問題の所在…… 104
(2) 検　　討…… 105
(3) 結　　論…… 107
3 資本構成改善の促進…… 108
(1) 問題の所在…… 108
(2) 検　　討…… 108
(3) 結　　論…… 109
4 合併の助成…… 110
(1) 問題の所在…… 110
(2) わが国における企業規模…… 110
(3) 企業の合併促進措置の必要性…… 111
(4) 税制上の合併促進措置についての検討…… 113
(5) 結　　論…… 115
5 スクラップ化の促進…… 115
(1) 問題の所在…… 115

(2) 老朽過剰設備廃棄の効果…… 116
(3) 検　　討…… 117
(4) 結　　論…… 118
第 4 中小企業の体質の強化…… 120
1 中小企業減税の必要性と中小企業の範囲…… 120
(1) わが国経済における中小企業の地位…… 120
(2) わが国中小企業の当面する問題点…… 120
(3) 中小企業の体質強化の必要性…… 125
(4) 現行税制と中小企業…… 125
(5) 中小企業減税の必要性についての結論…… 127
(6) 中小企業の範囲…… 127
2 専従者控除の引上げ…… 129
(1) 問 題 の 所 在…… 129
(2) わが国の個人企業の実態…… 130
(3) 個人企業と法人企業の税負担のバランス…… 131
(4) 事業主給与制度についての検討…… 134
(5) 専従者控除の控除限度の撤廃についての検討…… 134
(6) 青色事業専従者控除の控除限度額…… 134
(7) 白色申告者の事業専従者控除…… 136
(8) 結　　論…… 136
3 中小法人の軽減税率の引下げ…… 138
(1) 軽減税率の沿革と問題の所在…… 138
(2) 検　　討…… 138
(3) 結　　論…… 140
4 同族会社の留保所得課税の軽減…… 140
(1) 留保所得課税制度の趣旨と沿革…… 140
(2) 問 題 の 所 在…… 142
(3) 検　　討…… 142
(4) 結　　論…… 144
5 貸倒引当金の繰入率の引上げ…… 144
(1) 制 度 の 沿 革…… 144
(2) 問 題 の 所 在…… 144
(3) 検　　討…… 145
(4) 結　　論…… 146
6 中小商社の海外市場開拓準備金の繰入率の引上げ…… 146

(1) 制度の沿革…… 146
(2) 問題の所在…… 147
(3) 検　　討…… 149
(4) 結　　論…… 152
第5 輸出の振興…… 153
1 輸出割増償却制度の割増率の引上げ…… 153
(1) 問題の所在…… 153
(2) 検　　討…… 153
(3) 結　　論…… 153
2 中小商社の海外市場開拓準備金の繰入率の引上げ…… 154
第6 特別措置の新設に伴う現行特別措置の調整合理化…… 155
1 租税特別措置の調整合理化についての考え方…… 155
2 重要産業用合理化機械等の特別償却制度の調整合理化…… 155
(1) 問題の所在…… 155
(2) 検討と結論…… 155
3 新規重要物産免税制度の廃止…… 157
(1) 現行制度の概要と沿革…… 157
(2) 問題の所在…… 157
(3) 検討と結論…… 157
第7 昭和40年度末又は昭和41年12月末までに期限の到来する企業課税関係租税特別措置…… 159
(1) 期限の到来する措置…… 159
(2) 新技術企業化用機械の特別償却制度…… 159
(3) 中小企業者の機械等の割増償却制度…… 159
第8 企業課税に関し要望されているその他の特別措置…… 161
1 開発研究費の所得控除又は試験研究準備金の創設…… 161
(1) 問題の所在…… 161
(2) 検討と結論…… 161
2 海外事業所得の特別控除…… 162
(1) 問題の所在…… 162
(2) 検討と結論…… 162
3 農協等の留保所得の特別控除制度の対象法人の拡大…… 163
(1) 制度の概要と問題の所在…… 163
(2) 検討と結論…… 163
第4章 間　接　税…… 165

第 1　間接税負担のあり方…… 165
(1)　間接税負担に対する考え方…… 165
(2)　間接税負担の現状…… 165
(3)　当面の問題点についての検討…… 169
(4)　結　　論…… 171
第 2　昭和41年中に期限の到来する物品税の暫定軽減又は非課税の措置 …… 172
(1)　問 題 の 所 在…… 172
(2)　検　　討…… 172
(3)　結　　論…… 173
第 3　たばこ専売益金…… 175
(1)　問 題 の 所 在…… 175
(2)　検　　討…… 175
(3)　結　　論…… 178
第 4　航空機の燃料用揮発油等に対する揮発油税及び地方道路税の免税…… 180
(1)　問 題 の 所 在…… 180
(2)　検 討 と 結 論…… 180
第5章　その他の措置…… 181
第 1　土地対策のための措置…… 181
(1)　地価対策閣僚協議会における検討…… 181
(2)　現行の譲渡所得課税制度の概要…… 181
(3)　土地譲渡税についての検討と結論…… 182
(4)　譲渡所得課税の改正の必要性…… 182
(5)　諸 外 国 の 制度…… 183
(6)　検　　討…… 184
(7)　結　　論…… 187
第 2　農業生産法人が現物出資により取得した農地等の登記の登録税の軽減…… 188
(1)　現行制度の概要…… 188
(2)　検 討 と 結 論…… 188
第6章　地 方 税 の 改 正…… 189
第 1　昭和41年度地方税改正についての基本的な考え方 …… 189
(1)　長期的観点からみた地方税制の改正…… 189
(2)　昭和41年度地方税改正についての検討の方向 …… 189
第 2　住　　民　　税…… 190
1　所得割の課税最低限の引上げ…… 190
(1)　各種控除引上げの経緯…… 190

(2～3) 現状と問題の所在 …… 190
(4～5) 検討と結論 …… 191
2 所得税の一部の住民税所得割への移譲と税率の簡素合理化 …… 192
(1) 所得税の移譲の理由 …… 192
(2) 市町村民税所得割の税率の合理化 …… 192
(3～4) 検討と結論 …… 192
3 法人税割の税率の調整 …… 193
4 住民税均等割 …… 194
第3 固定資産税 …… 195
(1) 昭和39年度の評価 …… 195
(2) 問題の所在 …… 195
(3) 負担調整のすすめ方 …… 196
(4) 固定資産税の税率 …… 198
第4 都市計画税 …… 199
(1) 問題の所在 …… 199
(2) 検討と結論 …… 199
第5 事業税 …… 200
(1) 現行制度の概要 …… 200
(2) 検討と結論 …… 200
第6 娯楽施設利用税 …… 201
(1) 現行制度の概要 …… 201
(2) 検討と結論 …… 201
第7 その他 …… 202
1 料理飲食等消費税 …… 202
(1) 問題の所在 …… 202
(2) 検討と結論 …… 202
2 退職所得に対する現年課税等 …… 202

第1章　総　　論

第 1　昭和41年度答申の背景

1　長期答申についての検討

（長期答申の考え方）

(1)　当調査会は，昭和40年8月12日，旧委員の任期満了に伴う新委員の選任後の第1回総会席上において，内閣総理大臣から，「経済の安定的成長に即応する税制のあり方とその具体化の方策」について諮問を受けた。

この諮問についての審議を始めるに当たつて，われわれは，これをどのような角度からとり上げるのが適当であるかを検討した。周知のように税制調査会は，すでに昨年12月内閣総理大臣に「今後における社会，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。）を行ない，その中において基本的な税制のあり方についての考え方を述べている。そこで，われわれは，まずこの長期答申の考え方を振り返つてみることが必要であると考えた。

長期答申は，基本的な税制のあり方について，おおむね次のように述べている。

(イ)　税負担水準のあり方については，租税が財政収入の大宗を占めるものであることにかえりみ，国民経済における公共部門の比重はいかにあるべきかという観点，及び国民の担税力には自ら一定の限界があることから，国民の税負担はいかにあるべきかという観点の二つの観点から検討する必要がある。

今後なおしばらくの期間においては，公共投資や社会保障の拡充が強く要請されていることから，公共部門の比重がある程度高まることもやむを得ないが，他面，民間部門における経済活動の発展を図り，国民生活の安定向上を実現していくためには，従来に引き続いて国民の税負担を軽減し，これを適正な水準に維持していくことが必要である。

この場合，わが国の経済は，今後も引き続きかなり高水準の成長を持続するものと予想され，税収の高い所得弾力性を通じて相当額の自然増収が生ずるものと期待されるので，今後においても，毎年度の自然増収の相当額を減税により国民に還元しつつ，社会資本や社会保障を中心とする公共支出の一層の拡充を実現することが可能であり，自然増収のこのような配分を適正に行なうことこそ国民経済の成長発展と国民生活の安定向上を進める道であると考えられる。

したがつて，従来の実績を勘案して，ここ当分の間，少なくとも毎年度自然増収のうち20％程度（初年度ベース）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。

(ロ) 税体系のあり方については，個々の国民それぞれの間に，税負担をどのように配分するかという観点，及び租税が財政政策の一環として，その持つている経済的機能を十分に発揮するためには，全体としての税制をどのような税目によつて構成するかという観点から検討することが必要である。

このような観点から検討した結果，所得税は他の租税に比べ，①市場価格機構に衝撃を与えることなく十分な収入目的を達しうる点において，公共目的のための資源配分の手段として適していること②控除と税率との組合せによる累進構造を通じて，所得再分配の機構を最もよく果たしうること③税収の弾力性が高く，自動安定装置としての作用を通じて，高度の景気安定機能を有していること等の諸点において最も近代的な租税であると認められ，したがつてこの税が中心的地位を占めるような税体系が理想であると考える。他面，所得税には，それが納税者にとつて最も負担感の強い租税であること，所得の完全な把握は困難であり，執行面で課税の公平を実現するには容易でないこと等種々の問題があることにも留意する必要がある。

また税体系については，直接税と間接税のいずれに比重をおくべきかという角度から論議がされることがあるが，本来直接税と間接税の比重は，各税を通ずる総合的な負担が国民全体に適正に配分されるよう，各税の適正な水準が定められた結果として決まるべきものであつて，各税論をはなれて直接税と間接税の比率のあり方を直接検討するような考え方は適当でない。

なお，一般売上税を創設し，景気変動に対応してその税率を上下せしめ，あるいは租税特別措置を臨機に改廃する等，税制の面において景気調節機能を強化するための措置を講ずるという考え方があるが，わが国の税体系には，現在すでに税収の高い弾力性を通じてかなりの自動安定作用があると認められること，及び現状ではこれらの措置を機動的に実施するための基盤に欠けていること等の見地からみて，その必要性はないと考えられる。

(ハ) 所得課税のあり方については，結論的には所得税をわが国税体系の中心的地位に置くことが理想であるとしても，その負担の現状等からみて，今後も引き続き所得税の負担軽減に重点をおく減税を実施していく必要がある。すなわち，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，したがつて，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わなければならないと考えられるからである。この場合，従来の所得税減税が課税最低限の引上げを中心に行なわれてきたため，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のみにとどまらず，数年間に1回程度は税率構造の見直しを行ない，低段階の課税所得に対する税率の累進度の緩和を図つていく必要がある。

(ニ) 企業課税のあり方については，特に法人税の性格との関連において検討する必要があるが，法人税の性格や転嫁の有無等について，未だ決定的な結論を得るには至らなかつたので，この

問題については，なお将来の検討に委ねることとした。しかし，現行税制が企業の自己資本充実を阻害しているという批判があり，それは多分に現行税制の仕組みが十分認識されていないことに由来すると考えられるものの，このような誤解が生ずることについては，現行税制の法人税，所得税を通ずる仕組みが複雑で一般の理解を困難にしているという事情も考える必要がある。したがつて，一応，法人は株主の集合体であるという現行税制の考え方を建前とする限りでは，たとえば支払配当に対する課税の方法についてみれば，現行の配当軽課措置よりも簡明な課税方式を採用すべきであり，新たに採用すべき方式としては，支払配当損金算入方式よりは法人段階源泉課税方式の方が適当である。

(ホ) 資産課税のあり方については，たとえば相続税の課税最低限及び税率については，所得税制との関連において慎重に検討すべきであるが，所得水準の向上，資産価格の上昇等に伴う個人財産の保有増加状況等を勘案して，負担の調整を図る見地から，少なくとも数年間に１回程度は課税最低限や税率の見直しを行なう必要がある。

(ヘ) 間接税のあり方については，負担感が直接税に比較して小さいこと等を考えて，税体系中に適切な地位を占めるよう配慮すべきものと考えられるが，現状においてはその税負担はおおむね妥当な水準にあると認められるので，当面間接税軽減の必要度は直接税に比べて低いと認められる。ただ，今後においては，生活水準の向上等に応じ，間接税の負担を常に適切なものに維持するよう努力する必要があり，この場合，たびたび薄く減税しても効果は少ないので，できるだけ数年間に１回程度の割合でまとめて減税を行なう方が，価格引下げを通じて消費者に減税の効果が及ぶことにもなり適当である。

(ト) 租税特別措置のあり方については，これが種々の短所をもつことにかえりみ，整理縮減の方向を引き続き推進すべきである。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いだしえない場合に限られるべきで，この場合少なくとも，①政策目的自体の合理性の判定　②政策手段としての有効性の判定　③附随して生ずる弊害と特別措置の効果との比較衡量等のテストを厳格に経たうえでなければならない。さらに，一般に租税特別措置は既得権化し易い性質を持つものであるから，できるだけ短期に改廃することが必要であり，これによる軽減の方法としては，その効果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る。

(チ) 地方税のあり方については，地方自治行政を円滑ならしめるために地方財政の強化，地方税源の充実を図ることを基本とすべきものと考える。この場合，国民の税負担の現状からみれば，税負担水準のあり方で述べている国民の税負担の総量の範囲内で行なうことが適当であり，このためには，国と地方団体の行政事務の配分を明確化し，可能な限り国庫補助負担金を整理し，これに伴つて国の地方団体との間の税源配分を通じ，地方一般財源の強化，特に地方独立税を充実することが適当である。

（長期答申についてのわれわれの考え方）

(2) われわれは，今回の答申に至る審議において，基本的な問題について十分な検討を行なう時間

的余裕に乏しかつたが，以上のような長期答申の考え方については，その多くの部分は現在においても妥当するものと認めた。しかし，後に述べるように，その後における経済情勢の推移等から，長期答申の基本的な考え方の中のある部分，たとえば，上記「(イ)税負担水準のあり方」についての考え方等については，再検討すべき問題があると考える。

長期答申が税負担水準のあり方や減税規模について前述のような考え方をとつたことについては，その背景としての財政経済の事情があることを考慮しなければならない。

かえりみると，戦後のわが国財政は，いわゆる単年度均衡財政を建前として運営されてきた。これは，その間わが国の経済が民間の旺盛な投資意欲によつて支えられ，おおむね需要超過基調の下に急速な成長発展を続けてきたため，政府の経済運営の基本は，常に民間の設備投資を中心とする経済成長を高度に維持しつつ，しかも，これによつて経済に過熱を生じないよう配慮することにあつた。したがつて，景気調節については，財政政策よりも投資資金の調節に直接の効果をもつ金融政策による考え方がより一般的であり，また財政の景気刺激作用をなるべく少なくすることが，財政運営のうえでの必要な態度であつた。なお，このような財政運営が行なわれた背景には，これまでの経済の高度成長の下にあつて，増大する財政需要を賄つて余りある自然増収があつたことを忘れてはならない。

このような一般的環境の下において，長期答申は，財政の基本的あり方としては，公債の発行あるいは財政規模の拡大等による景気調節について十分意識しながらも，当時における中期経済計画等を基礎に，わが国の経済がその後においても引き続いてかなり高水準の成長を維持し，毎年相当額の自然増収が生ずるという前提に立つて，税制のあり方について基本的な考え方を述べたのである。

われわれは，このような当時までの財政経済の諸情勢を背景として考えるとき，このような長期答申の考え方は妥当であつたと認めるものであるが，次項以下に述べるように，最近における財政経済の動向からみれば，長期答申の示した考え方の中の二，三のものについては，新たな見地から再検討すべきものと認めるに至つたものである。

2　異常な経済情勢とこれに伴う各種の減税の要望

（最近における異常な経済情勢）

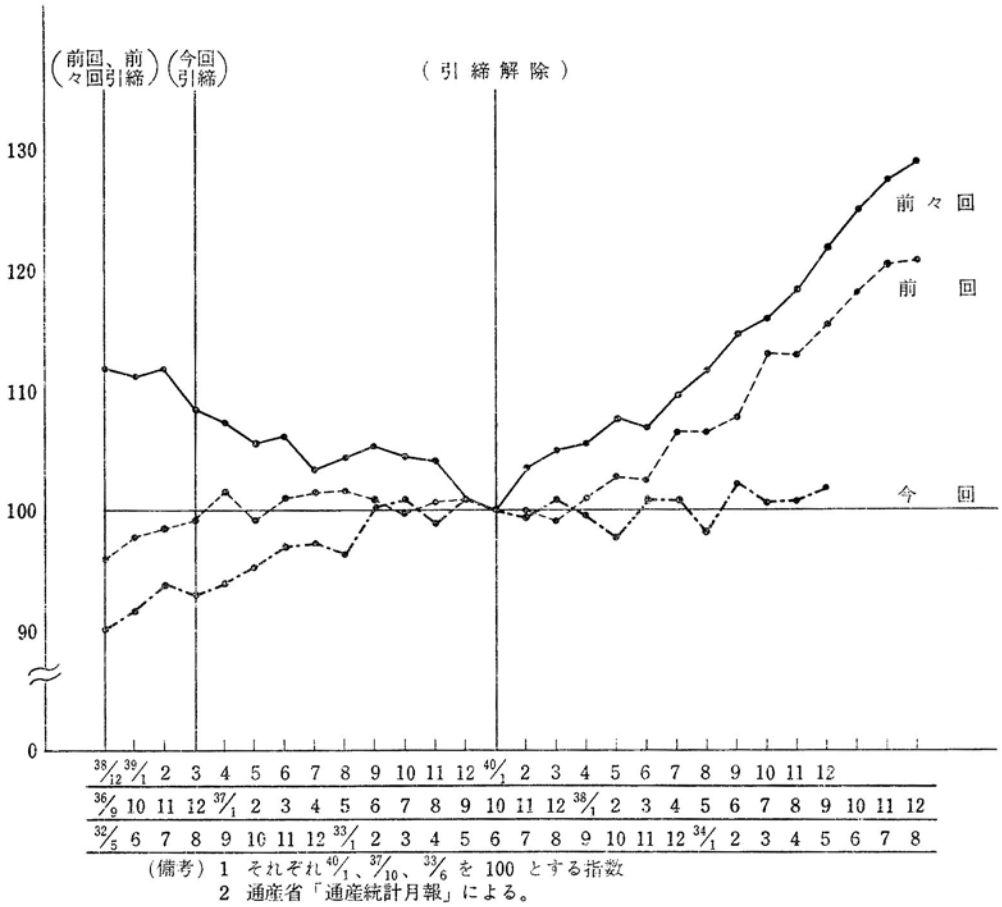
(1)(イ)　これまでのわが国においては，景気が上昇を続け国際収支の不均衡を生じてくる等その過熱が憂慮される段階に至ると，金融引締政策により景気の沈静化が図られ，それが景気後退につながるという形での景気変動が繰り返されている。また，反面，このような景気後退は，引締の緩和を契機として，回復過程に移行し，次の上昇期を迎えている。たとえば昭和33年及び昭和37年頃の景気後退時にみられるように，金融引締の措置が解除されると，民間の投資はほどなく活発化し，これを軸として経済活動は順調な回復，再上昇の過程を辿つている。

しかし，ここ1年間程の経済の推移は，このような過去の経済の動きとは異なつた様相を示している。

(ロ) すなわち，昭和38年12月から昭和39年3月にかけて行なわれた預金準備率の引上げ，公定歩合の2厘引上げ等国際収支の不均衡是正のための金融引締措置は，その後の景気の沈滞化をもたらすこととなつたものであるが，昭和39年6月以降における国際収支状況の急速な改善に伴つて，昭和39年12月以降漸次解除され，景気の回復を期することとされた。しかし，このような措置も何ら沈滞した景気を刺激する兆候を見せず，企業収益はなお低下の一途を辿り，不況感は依然改まることがなかつた。そのため昭和40年6月に至り，さらに公定歩合を1厘引下げるとともに市中銀行に対する日銀の貸出増加規制枠を廃止し，7月には預金準備率を引締前の水準以下に引下げる等の措置が重ねてとられることとなつたが，依然景気回復の兆しが見られるに至らなかつた。

(ハ) この状況を鉱工業生産指数についてみると，第1図のとおりである。前回及び前々回の景気後退時には，引締解除から10ヵ月目の昭和38年8月及び昭和34年4月には鉱工業生産指数は引締解除時の水準に対して，それぞれ13％，18％の上昇を示している。しかし今回は同じ10ヵ月目の昭和40年11月になつても鉱工業生産はなお停滞を続けている。

第1図　鉱工業生産指数の動き



(備考) 1 それぞれ 40/1、37/10、33/6 を 100 とする指数
2 通産省「通産統計月報」による。

この場合，前回，前々回の景気後退時においては引締後生産が下降しているのに対し，今回は引締後もなお上昇線を辿つていることは注目すべきである。

他方，この間の推移を企業の面からみると，まず企業収益は昭和39年度上期，昭和39年度下期，昭和40年度上期と3期連続して減益となつた。このように長期にわたつて企業の業績が悪化したことは，これまでの景気調整過程ではみられなかつたところである。

第1表　企業収益等の動き(製造業)

期　別	純損益の前期比増減率	備　考
	%	
32/上	5.2	32/5 引締
下	△ 18.6	
33/上	△ 16.0	35/6 引締解除
下	6.0	
36/上	3.0	36/9 引締
下	2.5	
37/上	△ 13.5	
下	△ 3.7	37/10 引締解除
38/上	19.7	
下	19.8	39/3 引締
39/上	△ 5.0	
下	△ 5.8	40/1 引締解除
40/上	△ 12.9	

(資料)　日銀「主要企業経営分析」

また，この間において，企業間信用の膨張等好ましくない現象がみられるとともに，企業の倒産件数も著しく増大するに至つている。

(経済の現状についての考え方)

(2)　このような経済の推移に伴つて，経済の現状分析についていろいろな見解が述べられたが，これらをその内容によつて分類すれば，次の三つのタイプがあげられる。

(イ)　今回の景気の沈滞は，金融引締措置に伴う在庫循環の一つの過程であり，引締めが解除され，在庫調整が済めば，景気はほどなく回復に向うものとし，設備過剰も相対的，一時的なものと見る考え方。

(ロ)　現状は単なる在庫循環の一局面に当たるのみならず，さらに，たとえば7～10年程度の周期をもつ設備投資循環の一局面であり，過去のブーム期に急増した設備投資が供給要因として働くため，需給バランスの回復が難しく，景気の早期回復は期待しえないとする考え方。

(ハ)　今回の不況は，政府の有効需要対策に対する誤解と不手際から生じたものであり，このような事態からの脱却を図るには政策的手段による解決が必要である。現在の設備余力を考えれば，積極的な有効需要拡大策をとることが経済成長への道であるとする考え方。

このように種々の考え方が展開されたが，対策としては昭和40年上期頃まではかなり慎重論が多く，安易な景気対策は当面を糊塗するにすぎずかえつて現在ある矛盾を拡大することになるの

で，企業の体質強化，経営合理化により利潤を高め，それによつてやがて生まれる自律的な回復をまつべきであるとする意見が相当の力を占めていた。昭和40年度に入つて主として法人税の収入状況悪化から予想される歳入不足に対処して，歳出予算の一割留保措置がとられたことも，このような考え方を背景としているものであつたと認められる。

しかしながら，前述したような金融引締めの解除に加えて，昭和40年7月には上記予算の1割留保措置が公共事業費等について解除されるとともに財政支出の繰上げ措置が採られ，さらに，財政投融資の拡充が行なわれたにもかかわらず，年末になつてもなお景気の回復がみられないという事態に至つて，不況の原因はいずれにあるとしても，現在における供給圧力は景気の自律的回復に伴う需要の拡大によつて短期間に吸収しうるものでなく，何らかの需要追加措置を講じないかぎり，景気回復のきつかけは生じてこないという見方が次第に一般的となつてきた。

（各種の減税論）

(3) 経済の停滞が長期化するに及んで，民間からの景気対策についての要望も次第に強くなつてきた。特に金融面からの各種の対策が効果を持たなかつたということから，これまでの公債不発行，均衡財政の考え方を改め，公債政策を導入して積極的に政府支出の増加や大幅な減税を行なうべきであるという財政政策の積極化を強調する議論が強くなつてきた。また，経済界からする企業減税と消費需要喚起のための個人減税の要望は，不況の長期化と深刻化を背景として，例年になく強くまた切実なものであつた。

これらの減税論のうち代表的なものをとり上げてみると，次のとおりである。

(イ) 全般にわたる減税論として，次のようなものがある。

① 不況対策としては，需要の喚起を図るとともに国民の前途に対する不安感を除き，信用不安を解消することが急務であり，政府は公債の発行と長期的な計画減税を実施すべきである。すなわち昭和41年度から5年間にわたり，総額1兆5,000億円以上の減税を行なう計画をたて，順次緊急度の高いものから実行に移すべきであり，その際所得減税はもちろん，企業減税をも大幅に行なうことを考慮すべきである。

② わが国経済の豊富な供給能力を活用するため，財政の積極的運営を図る必要があるが，財政支出については，たとえば公共事業費等を例にとつても，支出が決定されてから実際に支出されるまで相当の時間がかかる等の問題があり，財政による不況対策としては減税によることが適当である。

(ロ) 企業の資本構成の是正等企業の体質改善を行なうことが必要であるという見地からの企業を中心とする減税論として次のようなものがある。

① 政府はこれまで自然増収を減税という形で十分民間に還元せず，歳入剰余金の大部分をその事業に使用してきた。この結果最近4～5年間は毎年5,000億円，戦後の累計では2兆円以上にのぼる租税の取りすぎが生じ，資金の帰属が政府に偏ることとなつた。そのため企業の内部資金が不足し，自己資本比率が悪化したのである。政府は今後5年計画で3兆円の企業減税，所得減税等を行ない，吸い上げすぎた分を還元し，民間を富ませることを考慮すべ

きである。

② 他人資本依存の企業の資金調達状況が非常に不安定なものであり，経済の安定性を阻害していることから，これを解消する基本的な要件の一つとして，企業減税を行なう必要がある。その具体的な方法としては，たとえば法人税を10年間20％程度（総額3兆円程度）減税し，企業には現行税率で納税させ，減税相当分を交付公債で企業に交付するようなことを考えるべきである。

3 財政事情と財政運営方針転換の動き

（財 政 事 情）

(1) 前述したような景気の異常な停滞に伴い，政府財政面にもその影響が及ぶこととなつたことはいうまでもない。

(イ) まず，昭和39年度については，政府は一般会計当初予算として租税及び印紙収入2兆9,043億円，歳入合計3兆2,554億円を計上し，その後人件費，災害対策費等の追加歳出要因に充てるためこれを増額補正して，租税及び印紙収入2兆9,693億円，歳入合計3兆3,405億円とした。

しかし，その後の経済の停滞は予想を上回るものがあり，このため，企業収益の低調による法人税収の伸び悩み，耐久消費財の一巡による物品税の伸び悩み等により，租税及び印紙収入の決算額は補正後予算額を196億円下回る2兆9,497億円にとどまることとなつた。

この不足額は専売納付金，雑収入，前年度剰余金受入等の補正後予算額を上回る収入額により補われ，一般会計が決算赤字となることは免れたが，これまでのわが国経済の成長過程で，租税及び印紙収入について，年々相当額の決算剰余金が生じてきたのに比べると，著しい変化と考えられる。

(ロ) 昭和40年度については，政府は国民総生産が前年度に対して名目で11.0％，実質で7.5％成長するものと見込み，一般会計当初予算において租税及び印紙収入3兆2,877億を計上した。しかしその後の経済は，すでにみたように一向に回復をみせず，当初予想した伸びをはるかに下回ることとなつたため，昭和40年度の租税及び印紙収入状況は月を追つて悪化し，当初予算額に対して相当額の不足が予想されるに至つた。

しかもこのような歳入不足に対して，他方歳出の面では，公務員の給与の改善，災害復旧，食糧管理特別会計への資金繰り入れ等のために1,500億円近い追加需要が見込まれる状況にあつた。

このため既定経費の節減，公団公庫等への出資金の減額等約800億円の歳出の補正減額と，雑収入等約700億円の当初予算を上回る収入とを見込んでも，なお2,600億円程度歳入が不足すると考えられるに至り，昭和40年度補正予算においては，これを補塡するため公債の発行が不可避のことと考えられるに至つた。

(ハ) また，昭和41年度については，経済の伸びに多くを期待できないうえに，昭和40年度の当初予算額に対する税収不足が大きく影響し，租税及び印紙収入の自然増収は少額にとどまるも

のと見込まれ，他方における逐年の歳出増加の状況や昭和41年度の新規歳出需要を考えると，歳出を緊縮しない限り，収支均衡は困難と予想されるようになつた。

（公債発行の準備）

(2) 昭和41年度予算について，公債政策の導入による財政支出の拡大と減税を要望する声が強いことから，政府は本年7月経済政策会議において「長期財政経済政策の一環として長期減税構想を打ちたてて，これを推進するとともに，社会資本の充実を図ることとし，これらと関連して財政の健全化，合理化に努めつつ，公債発行を準備する」ことを決定した。

その具体化として，政府は，公債発行の準備に関しては，同月大蔵大臣の諮問機関である財政制度審議会（会長小林中氏）の第1回会合を開催し，今後における財政運営のあり方についての審議の一環として，昭和40年度及び昭和41年度の財政運営の態度についての検討を依頼するとともに，他方，長期減税構想については，これを税制調査会の審議検討に委ねることとした。

4 当調査会の審議方針

さきに述べたように，税制の基本的かつ長期的なあり方について，税制調査会が昨年12月長期答申の中において述べている内容は，現時点においてもおおむね妥当するものである。しかし，前節までに詳しく述べてきたその後の経済情勢の推移にかえりみ，また，今後の経済の見通しについての認識，財政運営についての考え方等の変化ないし新しい展開等が予測される限り，われわれは，前回答申の趣旨を新しい社会経済情勢により即応するような形に発展させる必要があり，その意味から，今一度広い視野に立つて税制のあり方を再検討しなければならないと考えた。

もとより，このような基本的な税制のあり方を検討するに当たつては，その前提として，経済についての長期的な展望あるいは財政の運営についての基本的な考え方が必要であることはいうまでもない。

長期答申が提出された当時においては，政府の経済運営についての一応のメドとして中期経済計画があり，また財政運営のあり方についても，公債発行を考えない均衡財政という考え方が一応承認されていたので，あるべき税制の論議もこれらの上に立つて展開することができたのであるが，現段階においては，これらはいずれも政府及びその諮問機関において検討中あるいは検討されようとしている事項であつて，未だ確たる展望が与えられるに至つていない。したがつてこのような状態において，今後の財政，経済の新情勢に即応する税制の基本的かつ長期的なあり方について直ちに結論を得ようとすることは困難である。

しかも他方においては，昭和41年度の税制改正を行なうべき時期も近づき，特に最近の経済情勢からかなり大幅な税制改正が実施される機運が生じてきており，われわれは，限られた時間の中で昭和41年度の税制改正についての具体的検討をも進めなければならないという状況にあつた。

われわれは，これら諸般の情勢を考慮した結果，税制の基本的かつ長期的なあり方については，これから後，われわれ委員の任期のある2年余の期間の内に結論を得ることを目途に審議を進めることとし，ひとまず，審議の重点を昭和41年度の税制改正の具体的検討に置き，これについてと

り急ぎ結論を出すことが必要であると考えた。

しかし，昭和41年度の税制改正についての具体的検討を行なうといつても，その依拠すべき考え方を必要とすることはいうまでもない。

このため，われわれは，昭和41年度の税制改正の検討に当たつては，税制の基本的なあり方について結論を得ることは到底困難としても，少なくともその骨組みと大筋の考え方だけは明らかにしたうえで，これと方向において矛盾することのないよう，昭和41年度税制改正についての意見をとりまとめる必要があると認め，この観点から，先ず当面問題とされている長期減税構想及びこれと税制の基本的なあり方との関連について審議し，次いで税制の基本的なあり方の大筋を検討することとした。

第 2　長期減税構想についての検討

1　長期減税構想の意義

本年7月，政府の経済政策会議において打ち出された長期減税構想の考え方は，税制についてある程度長期にわたる構想を減税の方向において設定し，数年間をかけて順次その実現を図ることとし，昭和41年度の税制改正もこのような長期減税構想の初年度として実施するという内容のものである。

この長期減税構想の問題は，昭和41年度税制改正についての考え方に関連するのみならず，今後われわれが諮問に基づいて審議しようとしている税制の基本的なあり方とも関連するところが大きいと考えられるので，われわれは，これについて相当の時間を割いて検討を行なつた。

この長期減税構想という考え方が生じてきた背景は，おおむね次のようなものであると考えられる。

(イ)　すでに述べたように，消費者物価の上昇傾向の下において実質的な生活水準を維持あるいは向上しようとする個人の立場から，また，外国企業に比べて自己資本が乏しく蓄積に欠けている企業が国際競争力の強化を願う見地から，大幅な減税を求める要望は極めて強い。

また，今後わが国経済を安定的な成長に導き，国民の生活水準の向上を図つていくためには，財政において，社会資本の充実等各般の増大する歳出需要を充足するとともに，減税によつて個人家計にゆとりを与え，企業に蓄積をもたらすことが必要である。

財政に課されたこのような使命を積極的に果たしつつ経済の均衡ある発展を図つていくためには，長期的な視野に立つて財政運営を計画的に行なう必要があり，その一環として，税制についても長期的な観点から減税を考えていくことが必要である。

(ロ)　また，さらに具体的な問題として，戦後今日までの各年の税制改正においては，毎年度の減税財源についておのずから限度があつたため，税体系の整備合理化を含め，税負担軽減の必要性が認められても，これを一挙に達成することが困難であつたことから，部分的に税負担の重いものをその都度是正するという形をとらざるをえなかつた。このような過去の税制改正のあり方を改め，必要な減税を体系的に実施するためには，長期的な構想の下に，必要度に応じ順次減税を実施していくことが必要である。

2　長期減税構想についての問題点

(イ)　長期減税構想という考え方が打ち出された当初は，一般的な傾向として，今後一定の期間内に行なうべき減税規模を何年間何千億円というように示し，さらにはその間に減税すべき税目とその減税額を各年度ごとにあらかじめ定めておくといつた形のいわば計画減税の考え方が多く，各方面から，たとえば3年間5千億減税案，5年間1兆5千億減税案というような種々の提案が行

なわれた。しかし，これらはいずれも大幅な減税への希望を表明するにとどまり，減税規模に計数的根拠もなく，また税目毎の減税額についても具体性を欠いている。

われわれは，もとより税制改正についての長期計画を策定することが有意義であると考えるものであるが，このような計画は，広く長期経済計画ないしは財政構想の一環として策定されるべきものであつて，これらと切り離した単純な税制改正計画であつてはならないと考える。

(ロ) すなわち長期減税計画として一定の減税目標額を定める以上は，その計画を実施する場合の財政経済の姿についての見通しを必要とすることはいうまでもない。しかしながら，この場合には，減税額をどのように各年度に配分するか，税収や専売益金等の財政収入の計算基礎として各年度の経済をどのように想定するか，各年度の財政支出の大きさをどのように想定するか，国と地方との財政のあり方をどのように考えるか等極めて困難な問題があり，そのいずれにも種々の考え方があるとすれば，その各条件の組合せによつて，減税計画のあり方も極めて多種多様のものとなるわけである。

また，逆に，減税計画の実施が今後の財政経済の動向にどのような影響を及ぼすかということも，この場合考慮しなければならない。

(ハ) さらに，減税による財政収入の減少は，当年度のみでなく，以後の年度においても累積的に生ずるものであることを考慮すれば，長期減税計画の策定については，その目標期間のみならず，その後における全般的な国民経済の動向についての見通しが必要である。たとえば，5年間で1兆5,000億円の減税を行なうとする場合，その後減税を行なわないという仮定に立つても，財政収入の不足は減税後長期にわたつて生ずるものと予想されるが，この間不足分を公債で賄うことの是非及びその一部を歳出増加の削減によつて補つた場合の国民経済的影響も十分検討する必要がある。

(ニ) しかし，今日における経済予測技術の下では，将来に対する見通しを行なう場合に，種々大胆な仮定に立つて行なわざるをえず，また，その仮定を設けること自体についても数多くの問題があることを考慮するとき，今後の財政，経済の動向について計数的に確実に把握することには相当の困難が伴うと考えられる。

(ホ) このように長期減税計画の策定については，種々困難な問題があるが，そのような現実の策定困難性をさておいても，財政の弾力的運営という見地から，計画通りの減税を必ず予定通り行なうことについては問題があると考える。

すなわち税制改正や減税規模は，財政運営の一環として各年度の経済動向や財政需要の状況等に即応して弾力的に定められるべきであり，このような減税計画は，毎年度の財政，経済状況の如何にかかわらず，機械的に実施すべきものではなく，実施に当たつては，その時々の情勢に応じ弾力的に運用すべきものであるからである。

3 長期減税構想についての一応の結論

(イ) 上に述べたように長期減税計画は現実の問題としてその策定に多くの困難が伴うとともに，本来弾力的であるべき財政運営を固定化するという弊害を生ずるおそれもある。したがつて長期減

税構想のあり方としては，年次別の減税規模を定めた長期減税計画というような確定的な内容をもつよりも，むしろ，将来における減税と税制のあり方について一つの到達可能な目標とその具体的内容を定めて，世の中にこれを問うものであり，またこれに到達するために必要な減税と税制改正についての優先順位等を定めるような性格のものの方が適当であると考える。そして，減税や税制改正の実施に当たつては，国民経済の動向に即応して，財政の総合的運営の一環として，時には弾力的に時には思い切つてその実現を図つていくことが適当であると認めた。

(ロ) このような見地からすれば，長期減税構想としては，たとえば国民の関心の最も深い所得税の課税最低限について数年後の目標を掲げることも考慮されてよいであろう。すなわち，今後経済の安定的拡大に伴い，国民の所得水準は現在の西欧諸国なみの水準に近づくものと考えられるので，所得税の課税最低限を今後数年間のうちにこれらの国の課税最低限に準じ，80万円ないし90万円程度にまで引き上げることを目標とすることも一案である。

また，法人税，相続税，間接税等他の租税についても，このようなかたちの長期減税構想が検討されるべきであろうが，たとえば法人税については，法人税の性格等に関連して，法人税負担の水準をどのような見地からとらえるか等について未解決の点がなお多いなど，各税についてそれぞれその基本的なあり方について検討すべき諸点が残されており，これらを解決することがまず必要であるという問題がある。

このようにみてくると，長期減税構想は，今後われわれが諮問に基づいて審議を行なおうとしている税制の基本的なあり方を具体的なかたちで表現したものと考えられるのであつて，長期減税構想を画くためには，まず，その基礎として，税制の基本的なあり方についての検討が行なわれなければならないと考えられる。これは，減税の優先順位についても同様に当てはまる問題である。

われわれは，以上のような検討を通じて，長期減税構想については，現段階において直ちにその内容を具体化することは困難であり，今後2年有余の間において，審議を行なつていく際に，漸次その内容を具体化するよう努めることが適当であると認めた。

第 3　昭和41年度税制改正についての考え方

1　減税規模の考え方

（財政の弾力的運営の必要性）

(1)(イ)　すでに述べたように，経済の不況が次第に深まり長期化する様相を帯びてくるに及んで，従来の不況に対する認識が甘く，その対策に立遅れがあつたという批判さえ生ずるなど，経済のバランスを回復するための強い景気対策をのぞむ声は極めて強くなつている。しかも，さきに述べたように，不況に対する対策として，金融政策にはその効果に限界があると認められることから，景気回復のためには財政面から強力な有効需要拡大の措置が講じられなければならないと考えられている。

われわれが長期答申の考え方の検討に際してすでに述べたように，戦後今日まで，わが国経済は，民間の旺盛な投資意欲によつて支えられ，おおむね需要超過基調で推移してきたため，景気調整については財政政策よりも金融政策による考え方がより一般的であり，財政の景気刺激作用を少なくすることが財政運営における必要な態度であつたが，今日の事態にあつては，むしろ財政の景気調整機能を発揮することが必要であると考えられる。

(ロ)　また，今後のわが国経済が必ずしも従来のような需要超過基調で推移するとは限らないと考えられることから，経済が均衡ある発展を続けていくためには，個人消費支出，輸出，政府支出等の総需要における比重が高まることが必要である。

政府支出の比重の増大については，経済発展に伴う道路，港湾，住宅等の公共施設や生活環境施設等いわゆる社会資本を充実する必要性，あるいは，経済の成長に伴つて要請される社会保障の拡充の必要性等からも裏付けされるところである。

(ハ)　以上の諸点からみれば，現下の経済不況を克服し今後の経済の均衡ある発展を期するために，財政の役割は漸次その重要性を増すものと考えられるが，今後における財政運営のあり方について財政制度審議会は，本年11月の中間報告において，次のようにその基本的考え方を述べている。

「わが国の財政は，これまで均衡財政の方針を堅持してきたが，これは経済の高度成長下にあつては，財政としては，民間経済に対し過度の刺激を与えるのを避けるように運営していく必要があつたからである。しかしながら，最近の経済動向をみると，これまでのような需要圧力は著しく緩和されてきているので，必ずしも常に形式的な均衡財政を堅持する必要はないばかりか，当面の景気対策という観点からすれば，財政はむしろ収支の均衡にこだわらず，積極的に公債を発行して必要な施策を行ない，金融政策等の運用と相まつて，景気に対し刺激を与えることが，この際財政のとるべき態度となつてきている。

今後数年の間を経済が安定成長の軌道に乗るまでの期間として考えた場合，財政は特に重要

な役割を果たすべきであり，しかも経済の安定の中心として常に健全な節度を保つていかなければならない。したがつて，この間においては，従来の財政運営方式の転換を図るとともに，総合的，長期的視野に立つた運営を行なうべきであり，この見地から財政運営の基本的考え方を確立しておく必要がある。」

（租税政策の弾力的運営の必要性）

(2) 長期答申にも触れられているように，一般に政府財政は，①公共的目的への資源の配分②所得の再分配③景気変動の安定④最適成長率の達成の四つの経済的機能を果たすべきものと考えられている。これらの財政の機能は，収支両面の施策が相まつてはじめて発揮できるものであり，国の収入の大宗としての租税が，これらの財政の機能を発揮するうえにおいてきわめて大きな役割を持つものであることはいうまでもない。

すでに述べたように，戦後今日まで，財政の景気刺激作用を少なくすることが，財政運営における必要な態度であつたときには、租税政策の主要な使命も，租税負担公平の原則に立脚しつつ国家歳入を確保するとともに，歳出と相まつて適正な所得再分配を実現することにあつたと考えられる。

しかし，わが国経済の推移に伴い，今後財政が現下の不況の克服と経済の均衡ある発展に積極的に取り組み，公債政策の導入等その弾力的な運営を期すべきものとされているのに呼応して，租税政策についても，従来果たしてきた使命に加えて，景気調整の機能も十分発揮するよう，その時々の経済の状況に応じ，実情に即して税体系を改正し，また税率の引き上げ引き下げ等を通じて租税収入の増減を図る等その弾力化が検討されなければならないと考えられる。

また，この場合，国の財政としては，その歳出及び歳入の量が，上に述べた四つの機能がそれぞれ最適の水準で働くように決定されるべきであることを考えれば，租税収入の規模は，最適予算の見地に立つて，財源を租税及び公債にそれぞれどれだけ依存するかという観点から決定されなければならない。したがつて，減税規模についても，長期答申が述べているように単年度の自然増収のみをメドとしてこれを決定するようなことは必ずしも必要でないと考えられる。

反面，歳出の下方硬直性が顕著であり，また，税制において増税を行なうことが実際上困難であるようなわが国の実情を考えると，いやしくも公債の発行によつて財政が放漫になるようなことがあつてはならず，したがつて，減税にも一定の制約があることはいうまでもないところである。

（昭和41年度の減税規模）

(3) われわれは，昭和41年度の減税規模についての基本的な考え方をとりまとめるに当たつて，昭和41年度における一般会計の財政収支について財政当局側の説明を聴取しつつ検討を行なつた。

まず，昭和41年度税収予算については，昭和40年度税収が，すでに述べたような経済の予想以上の沈滞を反映して当初予算に対して約2,600億円減少する見込みであり，また，昭和41年

度における経済の伸びも10%程度と予想されるので，現段階においてはなお未確定要素が多いが，自然増収額は，国税において約1,000億円程度にとどまるものとみられている。

しかも，昭和41年度においては，前年度剰余金の受入の減少が約650億円に上るため，専売益金等税外収入において250億円程度の増収を見込んでも財源としては前年度に対し600億円程度の増加にとどまる。

他方，財政支出についてみると，昭和40年度における歳出の対前年度増は，形式的には約4,000億円であるが，産業投資特別会計からの出資を利子補給に切り換えたこと等により，一般会計支出は約700億円圧縮されているので，実質的には対前年約4,700億円の支出増加があつたこととなる。昭和41年度においては前年度程度の施策を講ずるだけで，この程度の歳出増加を見込まなければならないが，しかも，このほか，日韓関係，災害関係の支出や公債の利払い等のための新規歳出需要が少なくとも800億円程度見込まれるため，これらを加えれば，昭和41年度歳出の対前年度増加額は5,500億円以上に達するものと考えられる。

したがつて，昭和41年度においては，減税のための財源をさておいてもなお5,000億円程度の財源不足が見込まれることとなり，必要不可欠な歳出を賄いつつ初年度2,000億円程度の減税を行なうとすれば7,000億円程度の公債発行が必要となるわけである。

これに対し，昭和41年度の公債発行額については，財政法第4条によつて公共事業費の枠内に限定されるとすれば，その発行可能限度額はおおむね7,000億円程度と考えられているが，なお発行条件等との関連で市中消化がどの程度できるか，地方債や政保債との調整をいかに図るか等のきわめて難しい問題がある。

本来歳出規模，減税規模，公債発行規模は来年度の経済見通しの上に密接に相互関連するものであり，同時にその適正額を決定されることが望ましい。しかも，歳出面にも公債発行面にもなお検討未済の要素が少なからず残されている状況では，当調査会の審議の段階で歳出及び公債発行額について確たる見通しを持つた上で減税規模を決定することは到底困難と考えられた。

しかし他方で，既に述べたように，来年度においては家計及び企業を通ずる国民負担軽減のための大幅な減税，今後の経済発展の基盤造成のための租税政策の弾力的運営の必要性は疑いをいれないところである。

そこで，われわれは現在の租税負担の状況や今後の経済成長に資するための税制のあり方等各税目毎に詳細な検討を行ない，上に述べた財政事情を一応念頭におきつつ，現段階において行なわれるべき税制改正案を作成することとし，これに要する減税額を積み上げることによつて減税規模を決定することとした。

2 昭和41年度税制改正の方針

われわれは，上に述べたような考え方に基づき審議を行なつた結果（その詳細については第2章以下に述べる），昭和41年度税制改正については，次の諸点に重点を置きつつ思い切つた減税を行なうべきであり，その際減税規模は，国税において平年度2,990億円（初年度2,085億円），地方税

において平年度196億円(初年度29億円の増税)，合計平年度3,186億円(初年度2,056億円)とすべきものと認めた。

(個人の所得税及び相続税負担の軽減)

(1) 国民生活の安定を図るためには，個人の家計を豊かにすることが必要であり，そのためには所得税と相続税の負担を適正にすることが重要である。

(イ) 所得税については，累年減税が行なわれているにもかかわらず，納税者の重い負担感がいまだに払拭されていない。これは，急速な経済成長による所得水準の上昇に対して，課税最低限や税率等所得税の構造の適応が遅れがちであり，しかもその適応が主として控除の引上げという形で行なわれたため，税率による軽減合理化が不十分であることによると思われる。したがつて，経済成長に伴う所得水準の上昇を考慮すると，所得税の減税は，今後引き続き重点的に実施されるべきものである。

すなわち，今後数年間経済が安定的に拡大すれば，わが国の所得水準は現在の西欧諸国なみの水準に近づくものと考えられるが，実質的生活水準もまたこれにほぼ匹敵する程度まで向上することが望ましい。このためには，少なくとも所得税の課税最低限は，今後所得水準の上昇に応じ，これらの国に準ずる程度まで引き上げることを目標とすべきであり，他面，近年における所得階層構造の変化からみると，現在の税率構造は，所得の比較的低い段階の累進度がやや急激にすぎると認められるので，中堅所得者を中心とする税率の累進度の緩和を図ることが必要である。

所得税の減税を行なうことは，このような国民の重い負担感をとり除くばかりでなく，進んでは国民経済の拡大を通じて所得水準の向上を生み出し，そのことはさらに将来の減税を可能ならしめるものである。ことに，現在点においては，経済の安全的成長の大きな基盤の一つとして，健全な消費需要の拡大が必要と考えられること，名目所得と実質所得の上昇の間にかなりのひらきがあること等からも，所得税に減税の重点がおかれるべきものと考える。

(ロ) 本来，相続税は，所得税や法人税と異なり勤労意欲や事業意欲に対する影響が少ないため，財産の公平な分配を促進するという機能を発揮させるのにより適している税であると考えられるが，現在の相続税の構造については，得所税の構造について述べたと同様に，経済成長に対する適応が十分に行なわていないという欠陥が認められる。これは，相続税については，昭和33年度以来，控除の一部手直しが行なわれたほかみるべき改正がされていないことによるものであつて，その欠陥は，課税最低限についても税率構造についても同様と認められる。

したがつて，個人家計を豊かにし国民生活の安定に資するとともに，適正な分配機能をもつ相続税制を確立するため，相続税負担の大幅な軽減を図る必要がある。

この場合，相続税については，国民の財産保有の分布状況の変化が，経済成長による所得階層構造の変化に比べればより緩慢であるので，これに対する相続税の各年ごとの適応の必要性は，所得税の場合に比べてより低いといえる。また，それが相続という偶発的事実を契機とする課税であるので，頻繁な改正はかえつて納税者の不公平感を招くという事情も考慮されなけ

ればならない。

したがつて，負担の軽減に当たつては，近い将来までの国民財産の増加状況をも勘案して，この際思い切つた課税最低限の引上げと国民の財産保有の分布に応じた税率の緩和を行なうべきである。

（企業課税の軽減）

(2) 企業体質の改善，企業収益の回復は，現在わが国企業がおかれている経済環境を打開する途であるばかりでなく，今後企業が，国際競争に耐えて安定した経営基盤の上に成長していくための必須の要件であるといわれている。法人税の減税がこれまで以上に強く要望されているのは，このためにほかならない。

当調査会は，これに関連して，法人税率の引下げ，及び税率一本化の見地からの現行配当軽課税率の引上げについて検討を行なつた。しかし，法人税負担の水準及びあり方は，法人税の性格という難解な問題と密接に関連するのみならず，同時に，個人企業の所得税負担とのバランスにも関係するものであり，それだけを独立に論ずることは適当でない。また，配当軽課税率の引上げについては，企業収益が悪化し配当性向が高い今日においては，企業の税負担の軽減の方向に矛盾する面もあるほか，支払配当損金算入の方式が一部になお主張されている現在，直ちにこれを実施することについては疑問がある。このような見地から，これらの問題は，法人税の性格等と関連して，なお今後の検討に委ねるべきものと考える。

しかしながら，今後の安定的な経済成長のため，企業の蓄積を増強し，高度成長の過程において著しく悪化した企業の体質を早急に改善することが必要であることにかえりみ，税制の将来の方向と矛盾せず，しかも体質改善についての企業の自主的努力を喚起する方向で，企業減税を行なうことは，この際考えられてしかるべきであると認めた。

すなわち，企業の内部留保の充実に資するため，税率の引下げ等により一般的に負担の軽減を図るほか，開放経済体制下における企業の体質の強化という観点から，一定期間を限り，企業の資本構成の改善，合併の促進等当面の重点政策の要請に焦点を合わせた措置を講じ，これらについての企業の自主的努力を助長することが適当と考える。

また，この場合，わが国経済の現状においては，中小企業の生産性の向上，大企業との企業間格差の是正が大きな課題であり，ことに不況に対する中小企業の抵抗力を強めることは最近の経済状況等からみて不可欠であることにかえりみ，特に中小企業に重点をおいて配慮する必要がある。

（間接税の負担の適正化）

(3) 国民生活の安定を図り，生活水準の向上に資するための租税政策として，所得税や相続税の負担の軽減とならんで，間接税の負担の軽減についてもまた検討されるべきであろう。

また間接税については，間接税制の全般的見直しを行なつた昭和37年度以降の諸般の情勢の推移にかえりみ，現時点においては，改善を図る余地も認められる。しかし，今回のわれわれの審議においては，限られた時間の制約の下で，現行税制上緊急に検討を要すると考えられる所

得税，法人税等を優先的に取り上げた関係上，きわめて多数にわたる間接税の課税対象について個々に検討する余裕に乏しかつた。したがつて，われわれは，間接税の負担の軽減合理化については，今後の審議において，上記のような種々の見地から検討を加える必要があると考える。

なお，昭和41年中に期限の到来する物品税の暫定的軽減または非課税の措置については，期限到来とともに本来これを廃止すべきであるが，当面の経済政策等との関連を考慮しつつ，政府において適切な措置を講ずることが適当である。

また，たばこ専売益金については，最近における葉たばこ収納価格の上昇等により逐年益金率の低下をきたしている。これについては，一般の消費税と異なる特有の問題があり，これを消費税の形に切り替えることも検討を要すると思われるが，この点についても十分に検討を行なう余裕がなかつた。しかし，財政専売の使命にかえりみ，専売益金増収の方途について今後速かに検討すべきものと考える。

（今回の企業減税あるいは誘引的措置と既存の租税特別措置との調整合理化）

(4) 租税特別措置は，いうまでもなく，企業又は個人をその時々の一定の政策目的に基づいて一定の方向に誘導する誘引的措置である。現下の経済事情にかえりみ，財政政策の新たな展開が強く要請されていることとも関連して，経済の安定的成長に資すると認められる税制上の措置については，積極的にこれを採用することが適当と考えられる旨，すでに企業課税の軽減の項で述べたところである。

しかし，これらの措置の採用に当たつては，これと関連する既存の租税特別措置については再検討することが必要である。

すなわち，租税特別措置は，補助金等に比べてより干渉渡の少ない政策的誘引措置である反面，これが一度採用されると既得権化し易く，その結果，いたずらに他の納税者の負担の増加と資源の浪費をきたすという欠陥をもつ。したがつて，既存の特別措置については，常にその効果等を再検討して整理合理化に努めなければならず，特に新しい特別措置を設けた場合には，その政策目的あるいは仕組等にてらし，既存の特別措置をこれに吸収統合し又はこれによつて代替する等の措置を講ずべきである。

（地方税負担の均衡化及び合理化）

(5) 長期的観点からの地方税制のあるべき姿あるいは減税目標等については，地方財政の財源構成と実態等からみてこれを定めることが難しく，国の税制等との関連において，今後の検討に委ねるべきものと考えられるが，昭和41年度の改正については，地方財政の見通しからみて，大幅な減税を実施することは極めて困難な状況にあると認められる。なお，住民の地方税負担の現状等にかんがみ，次のとおり住民税負担の軽減とあわせて固定資産税及び都市計画税負担の適正化，合理化を行なう必要がある。

(イ) 住民税の課税最低限を引き上げて住民負担の軽減を図るとともに，所得税の大幅減税が行なわれるに当たり，住民税と所得税を通ずる総合的負担を軽減する方向で，所得税の一部の住民税への移譲を行なつて，住民税所得割の税率の簡素合理化を図る。

(ロ) 土地相互間の税負担の均衡化を漸進的に確保することの必要性，都市開発の緊要性等にかんがみ，土地に対する固定資産税及び都市計画税の税負担の適正化，合理化を図る。

（そ　の　他）

(6) 税制については，これが限られた人員と予算によつて執行されていることを考慮し，税制上の負担の公平にとどまらず，執行を通じての実質的な意味での課税の公平が実現するよう税制の簡素化を推進する必要がある。

なお，その他の所要の税制の整備については，国税，地方税を通じ，政府において検討のうえ適切な措置を講ずべきである。

第2章　個　人　減　税

第1節　所得税の減税

第 1　所得税減税の必要性と今後の方向

1　所得税の性格

長期答申は所得税の性格について次のように述べている。

「各種の税制についておもに経済的機能の観点から種々検討を行なつた結果，当調査会は，次のような根拠に立つて所得税が最も近代的な租税であり，この税が中心的地位を占めるような税体系が理想であると認めた。

(イ)　市場価格機構に衝撃を与えることなく，十分な収入目的を達しうる点において，公共目的のための資源配分の手段として適していること。

(ロ)　控除と税率との組合せによる累進構造を通じて，所得再分配の機能を最もよく果たしうること。

(ハ)　税収の弾力性が高く自動安定装置としての作用を通じて，高度の景気安定機能を有していること。

このように，所得税中心の税体系が理想ではあるが，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，所得種類別に所得額のは握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ためには種々困難な問題があることに留意する必要がある。」

長期答申に述べられているような所得税の性格にかえりみるとき，所得税がわが国税体系の中心的地位を占めることが理想であり，今後もこの観点から所得税のあり方が検討されるべきものと考える。

しかし，この場合においても，常に国民の所得税負担を適正な水準に維持していく必要があることはいうまでもなく，われわれは，まず，その負担の現状についての検討を行なうこととした。

2　所得税負担の現状

(国税収入中に占める所得税収入の地位)

(1)　まず最初に，われわれは，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。第2表はこれにつき戦前からの推移を示したものである。これによれば昭和

40年度予算(補正後)における所得税の国税収入中に占める割合は30.2％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減少しているが，過去10年間では最高の割合となつている。

第2表　国税収入中に占める所得税収入の割合の国際比較

国名 / 項目 / 年度	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	%						
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	5,288	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	1,991	35.9
36	22,277	4,958	22.3	792	480	60.6	6,115	2,249	36.8
37	23,907	5,795	24.2	849	521	61.4	6,667	2,458	36.9
38	27,317	6,907	25.3	907	549	60.5	6,688	2,505	37.5
39	31,592	8,374	26.5	900	521	57.9	7,148	2,709	37.9
40	32,482	9,802	30.2						

国名 / 項目 / 年度	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9～11年						
16						
19						
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	79,299	28,433	35.9	765	131	17.1
39	86,370	31,800	36.8	874	168	19.2
40	91,500	33,600	36.7	917	177	19.3

(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年～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，申告分の収入額の合計額である。
(3)　昭和39年度までは決算額であり，昭和40年度は補正後の予算額である。

アメリカ
(1) 昭和38年度までは決算額であり，昭和39年度以降は予算額である。
(2) 原資料は “U. S. Budget” 及び “Suvey of Current Bussiness” 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 1965” である。

西ドイツ
(1) 昭和38年度までは，決算額であり，昭和39年度は予算額，昭和40年度は政府予算案である。
(2) 原資料は，“Finanzbericht 1965” である。

フランス
(1) 所得税には，労賃税を含まない。
(2) 昭和38年度までは決算額であり，昭和39年度は実績見込額，昭和40年度は予算額である。
(3) 原資料は “Statistiques & Études Financiéres, 199—200” である。

第3表　国民所得に対する所得税負担の国際比較

国名 / 項目 / 年度	日本			アメリカ			イギリス		
	個人国民所得	所得税額	負担割合	個人国民所得	所得税額	負担割合	個人国民所得	所得税額	負担割合
	百万円	百万円	%	億ドル	億ルド	%	百万ポンド	百万ポンド	%
昭和9～11年	13,473	140	1.0						
16	32,683	1,585	4.8						
19	50,872	4,339	8.5						
	億円	億円	%						
25	30,708	2,201	7.2	2,285	165	7.2	11,047	1,017	9.2
31	69,177	3,049	4.4	3,329	371	11.1	16,794	1,452	8.6
32	74,800	2,510	3.4	3,514	394	11.2	17,701	1,602	9.1
33	78,871	2,593	3.3	3,603	391	10.9	18,659	1,696	9.1
34	88,819	2,780	3.1	3,839	431	11.2	19,747	1,776	9.0
35	102,637	3,906	3.8	4,013	466	11.6	21,178	1,991	9.4
36	121,699	4,958	4.1	4,176	480	11.5	22,897	2,249	9.8
37	138,763	5,795	4.2	4,424	521	11.8	24,122	2,458	10.2
38	159,637	6,907	4.3	4,648	549	11.8	25,500	2,507	9.8
39	181,338	8,374	4.6	4,950	521	10.5	27,394	2,709	9.9
40	202,500	9,802	4.8						

国名 / 項目 / 年度	西ドイツ			フランス		
	個人国民所得	所得税額	負担割合	個人国民所得	所得税額	負担割合
	百万マルク	百万マルク	%	億フラン	億フラン	%
昭和9～11年						
16						
19						
25	69,350	3,683	5.3	720	30	4.2
31	139,330	10,548	7.6	1,375	53	3.9
32	151,230	11,649	7.7	1,519	64	4.2
33	162,410	11,914	7.3	1,740	85	4.9
34	175,380	14,111	8.0	1,870	97	5.2
35	210,680	17,913	8.5	2,074	98	4.7
36	231,860	22,250	9.6	2,257	108	4.8
37	252,210	25,664	10.2	2,529	116	4.6
38	267,920	28,433	10.6	2,816	131	4.7
39	293,000	31,800	10.9	3,067	168	5.5
40						

（備　考）

1　日本の数字は次により調理したものである。

(1)　個人国民所得は，企画庁推計による個人所得であり，昭和39年度までは実績額，昭和40年度は当初見通し額である。

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

(3)　税額は，昭和39年度までは決算額，昭和40年度は補正後の予算額である。

2　アメリカは“Survey of Current Bussiness”及び“U. S. Budget”による計数であり，昭和38年度までは決算額，昭和39年度は予算額である。

3　イギリスは“National Income & Expenditure 1965”による計数であり，すべて決算額である。

4　西ドイツは，“Statistisches Jahrbuch 1963, 1965”及び“Finanzbericht 1965”による計数であり，個人国民所得の昭和38年度は暫定値，昭和39年度は第1次暫定値である。

5　フランスの数字は，次により調理したものである。

(1)　原資料は“Statistiques & Études Fnancières 144, 199—200”である。

(2)　数字は，決算額である。個人国民所得の昭和38年度以降は暫定値である。

(3)　所得税には，労賃税を含まない。

(4)　個人国民所得は，国民所得から法人所得を差し引いて算出した。

特に最近においては，昭和34年度の20.3%を底としてその割合は上昇傾向をたどり，昭和40年度予算(補正後)では，最近の経済不況による企業収益の悪化を反映して法人税の税収が減少して27.6%の比率となつたこととも関連し，所得税は，各税目中首位の座に復帰するに至つた。

なお，主要諸外国と比較してみると，第2表にみられるように，間接税を税体系の中心としているフランスを除き，アメリカ，イギリス，西ドイツともに国税収入中に占める所得税収入の割合はわが国よりも高い。

(国民所得に対する所得税負担の割合)

(2)　つぎに所得税負担を表わす一般的指標の一つとして，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3表に示すとおりである。昭和40年度予算(補正後)における個人所得に対する所得税の割合は4.8%であつて，過去10年間において最高の割合となつている。

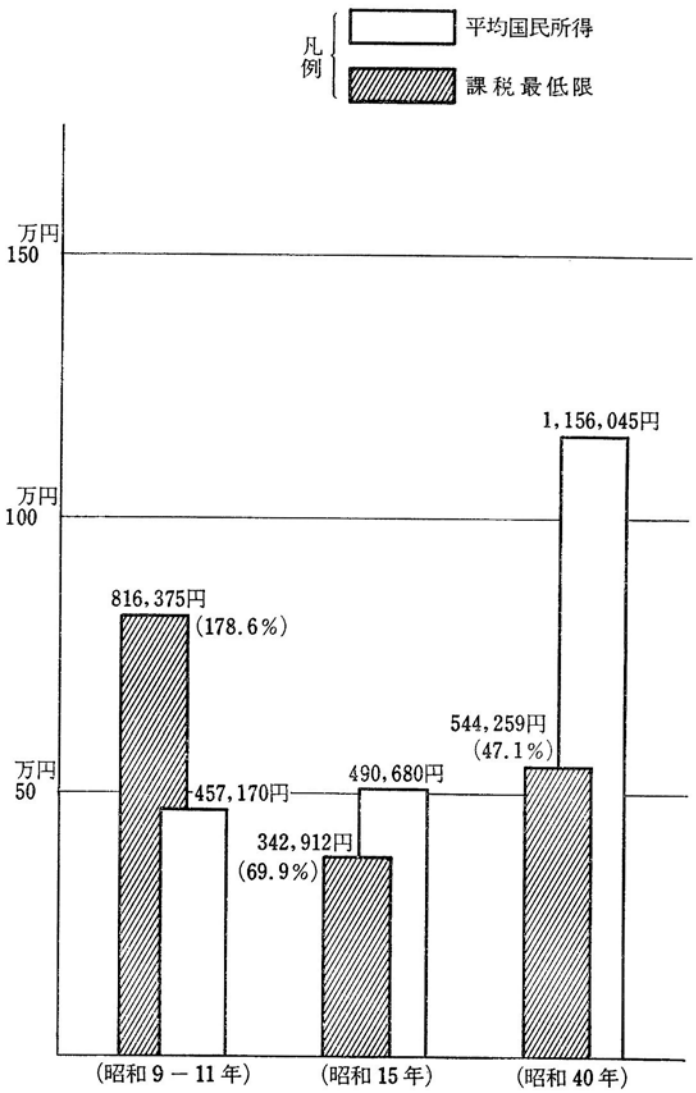
なお，主要諸外国と比較してみると，わが国の負担割合はアメリカ，イギリス，西ドイツの負担割合より相当低く，間接税中心のフランスよりも低くなつているが，これについては，わが国では所得水準が平均的に低いという事情を考慮する必要がある。

(平均国民所得と課税最低限との比較)

(3)　次に，われわれは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ることができる。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2図及び第4表のとおりである。

これによると，昭和40年の割合は47.1%であり，昭和9～11年の178.6%は別として，所得税課税が普遍化された昭和15年の69.9%よりも相当に低く，戦前に比べて相対的にかなり低い所得階層の者から所得税の負担を求めているということが指摘できる。戦前，戦後では国民所

第２図　平均国民所得と課税最低限の戦前比較（夫婦子３人の給与所得者の場合）



（備考）　１　平均国民所得は，１人当たり国民所得を５倍したものである。
　　２　昭和9～11年及び昭和15年の計数は，総合物価指数でインフレートしたものである。
　　３　課税最低限のカッコ書の計数は，平均国民所得に対する割合である。

得の水準や所得分布の型がかなり変つており，又財政の国民経済に占めるウエイトも大きく変つているので，戦前との比較計数で直ちに現在の所得税負担の高低を判断することには問題があるが，最近の推移をみても，昭和32年の所得税大幅減税の結果，昭和32年から昭和34年までの3年間は58％前後であつたものが，昭和35年には51.3％に急激に減少し，昭和37年以降は50％を下回つている。これは，昭和35年において伊勢湾台風による歳出需要の増大により減税を見送らざるをえなかつたことによるものであるが，このように，最近においては所得税の課税最低限は国民の所得水準の向上に比べて相対的に低位にとどまつているということが指摘される。

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）

年次	平均国民所得(A)	課税最低限(B)	(B)/(A)
	円	円	%
昭和 9～11年	1,050	1,875	178.6
15	2,175	1,520	69.9
25	203,295	85,883	42.2
30	376,480	223,714	59.4
31	423,180	231,250	54.6
32	455,835	263,470	57.8
33	464,375	269,879	58.1
34	542,020	313,156	57.8
35	639,145	327,912	51.3
36	753,205	390,870	51.9
37	829,110	408,916	49.3
38	946,240	438,632	46.4
39	1,049,625	471,377	44.9
40	1,156,045	544,259	47.1

（備考）　平均国民所得は，1人当たり国民所得を5倍したものである。

（所得税の納税人員の推移）

(4)　次にわれわれは，課税最低限の水準の高低を示す一つの指標として所得税の納税人員について検討した。

昭和28年以降について，所得種類ごとに所得者数と納税者数とを対比してみると，答申参考資料の「5　所得税納税人員の推移」（答申P32, 33）のとおりであつて，最近における所得税納税人員の増加はきわめて著しい。

すなわち，昭和28年から昭和34年までは1,000万人ないし1,100万人台にとどまつていたのが，昭和35年以降毎年200万人前後増加し，昭和40年度の実績見込みでは2,100万人をこえる状況である。かりに，来年度において税制改正を行なわない場合にはさらに100万人増加して2,200万人に達すると見込まれる。これは，平均国民所得に対する課税最低限の割合の推移にみられたように，昭和35年度において課税最低限の引上げが見送られ，また，その後の課税最低限の引上げが所得水準の上昇に伴わなかつたことのあらわれである。

この納税人員の増加状況を所得種類ごとにみれば，次のとおりである。

まず，最初に納税者総数の85%強を占める給与所得者について，給与所得者全体に占める納税者の割合をみると，昭和32年度において46%であつたものが，昭和40年度には65.6%に増加し，昭和41年度においては66.4%に達すると見込まれる。また，農業所得の所得者に対する納税者の割合は昭和32年度において14.9%であつたものが，ここ数年6～7%台で推移しており，農業以外の事業所得の所得者に対する納税者の割合は，昭和32年度の21.1%が若干増加し，昭和40年度においては24.3%となつている。

これは，労働事情のひつ迫等から初任給等が上昇し，給与水準が一般的に高くなつたことや，わが国経済の高度成長による就業構造の変化を反映するものであるが，給与所得者のうち納税者の占める割合が60%を大幅にこえていることは，その割合が46%程度であつた昭和32年度当時に比べ所得の低い段階から課税が行なわれていることを示すものである。

(業種別にみた所得税負担の状況)

(5) (イ) 次に，業種別にみた所得税負担の状況について検討した。

第5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み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範囲は，昭和40年度予算では，農業所得が5.9%，農業以外の事業所得が28.7%であるのに対し，給与所得は85.5%にも達している。そして累年の比較でも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のに比べ，給与所得についての上昇は著しい。

ところで，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6表のとおりである。

これによると，昭和40年分の所得金額の昭和32年に対する伸び率は，給与所得者217.7%，農業所得者176.7%，農業以外の事業所得者210.6%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。

このように1人当たり所得の伸びが特に大きいとはいえない給与所得者の課税対象所得が他の所得者に比べて著しく大きいという事実は，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。

第5表　業種別所得税負

区分 / 年次	給与所得					農	
	勤労所得	納税者の所得	所得税額	課税範囲	負担率	農業所得	納税者の所得
	(A)	(B)	(C)	(B)/(A)	(C)/(A) (C)/(B)	(A)	(B)
昭和25年	(100.0) 14,149	(100.0) 11,001	(100.0) 1,244	77.7	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	70.5	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	71.0	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	72.8	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	70.5	3.4 4.8	(167.5) 11,624	(63.5) 1,419
35	(408.4) 57,787	(391.9) 43,113	(177.6) 2,209	74.6	3.8 5.1	(179.9) 12,490	(65.1) 1,454
36	(490.7) 69,435	(489.4) 53,835	(213.7) 2,659	77.5	3.8 4.9	(190.1) 13,194	(33.4) 746
37	(575.3) 81,397	(608.4) 66,930	(250.9) 3,121	82.2	3.8 4.7	(211.7) 14,694	(43.6) 974
38	(670.7) 94,891	(722.1) 79,437	(314.3) 3,910	83.7	4.1 4.9	(226.0) 15,684	(45.9) 1,026
39	(782.7) 110,740	(834.8) 91,835	(383.8) 4,775	82.9	4.3 5.2	(243.1) 16,875	(49.8) 1,113
40（見込）	(886.8) 125,468	(975.2) 107,286	(448.7) 5,582	85.5	4.4 5.2	(263.5) 18,293	(48.0) 1,071

（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り，昭和40年は年度の
2　納税者の所得及び所得税額は最終課税実績（給与所得分は推計実績），昭和40年分は実績見込である。
3　カッコ内は昭和25年を100とした場合の指数である。

第6表　業種別所得者の

所得者別 / 年次		昭和32年	33	34
給与所得者	1人当たり勤労所得	208,232	213,824	228,670
	同上指数	100.0	102.7	109.8
	同上前年対比		102.7	106.9
農業所得者	1人当たり農業所得	192,713	196,847	206,840
	同上指数	100.0	102.1	107.3
	同上前年対比		102.1	105.1
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
	同上指数	100.0	97.6	104.0
	同上前年対比		97.6	106.7

（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」の雇用者の年間平均数で除して計
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戸当たり農業所得によつた。
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
4　昭和40年分は，年度の所得から推計したものである。

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	課税範囲	負担率		農外事業所得	納税者の所得	所得税額	課税範囲	負担率	
(C)	(B)/(A)	(C)/(A)	(C)/(B)	(A)	(B)	(C)	(B)/(A)	(C)/(A)	(C)/(B)
(100.0) 163	32.2	2.3	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) 14,969	(123.8) 4,146	(79.5) 499	28.2	3.4	12.0
(36.8) 60	17.7	0.6	3.2	(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	11.6	0.3	2.6	(225.6) 18,292	(164.4) 5,508	(79.1) 497	30.4	2.7	9.0
(13.5) 22	5.7	0.2	3.0	(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	(336.9) 27,317	(229.5) 7,686	(115.9) 728	28.1	2.7	9.5
(17.2) 28	6.6	0.2	2.5	(372.2) 30,175	(264.3) 8,855	(137.7) 865	29.3	2.9	9.8
(14.7) 24	5.9	0.1	2.2	(396.3) 32,136	(276.2) 9,252	(144.6) 908	28.7	2.8	9.8

所得から推計したものである。

1人当たり所得の推移　　（単位　円　%）

35	36	37	38	39	40
254,232	291,866	326,110	368,080	414,912	453,280
122.1	140.2	156.6	176.8	199.3	217.7
111.2	114.8	111.7	112.9	112.7	109.2
219,240	236,623	269,800	288,800	317,968	340,543
113.8	122.8	140.0	149.9	165.0	176.7
106.0	107.9	114.0	107.0	110.1	107.1
345,534	418,362	472,555	531,459	576,960	614,455
118.4	143.4	162.0	182.2	197.8	210.6
113.8	121.1	112.9	112.5	108.6	106.5

算した。

業主の年間平均数で除して計算した。

(ロ) 次に，われわれは，低額給与所得者の負担の実態を知るため新規採用職員の課税状況について検討した。

新規採用職員の学歴及び採用年次別の所得税課税状況をみれば第7表のとおりである。採用の年分で課税される事例は中学卒業者についてはみられないが，高校卒業者は7割以上の者が

第7表　新規採用職員の学歴及び採用

区分	中学卒業者 合計		中学卒業者 課税の有無 有		中学卒業者 課税の有無 無		高校 合計	
	件数	1人当たり平均給与年額	件数	1人当たり平均給与年額	件数	1人当たり平均給与年額	件数	1人当たり平均給与年額
昭和37年		円		円		円		円
採用の年分	(100.0) 18	102,732	— (72.2)	—	(100.0) 18 (27.8)	102,732	(100.0) 89	162,605
採用年の翌年分		174,190	13	181,507	5	155,166		270,562
昭和38年								
採用の年分	(100.0) 14	112,652	— (64.3)	—	(100.0) 14 (35.7)	112,652	(100.0) 87	180,332
採用年の翌年分		189,655	9	206,148	5	159,968		301,533
昭和39年								
採用の年分	(100.0) 22	132,984	—	—	(100.2) 22	132,984	(100.0) 78	203,156

(備考)
1　この表は，東京都内の法人50社を選定して実態調査を行なつたものをもととして作成したものである。
2　調査の対象とした職員は，採用年の3月に学校を卒業し，かつ，扶養親族を有しない独身者である。
3　カッコ書は構成比である。

新規採用職員が課税の対象になることは初任給の向上を示すものであるが，他方において高校を卒業して就職したばかりの者に所得税が課税されるという現状については，問題がある。

(所得税負担の国際比較)

(6) 所得税負担の国際比較としては，すでに(1)，(2)においてそのマクロ的な検討を行なつたが，次にミクロ的な観点から主要諸外国におけるそれぞれの国の所得階層別の負担率と平均国民所得に対する負担率の国際比較を試みた。これは，同一の所得階層に属する者又はそれぞれの国の平均的な所得者がどのような所得税負担をしているかを検討し，控除及び税率等所得税制の仕組みの相違による税負担水準の高低を計数的に比較しようというものである。

(イ) まず，わが国の所得税負担と諸外国のそれとを，夫婦子3人の給与所得者の場合について，所得階層別に単純に比較してみると第8表のとおりである。

採用の年分で課税されており，大学卒業者は全員が課税されている。また，採用年の翌年分については中学卒業者も6割ないし7割が課税されており，高校卒業者，大学卒業者は全員が課税の対象となつている。

年次別の所得税課税状況調

卒業者				大学卒業者							
課税の有無				合計		課税の有無					
有		無				有		無			
件数	1人当たり平均給与年額	件数	1人当たり平均給与年額	件数	1人当たり平均給与年額	件数	1人当たり平均給与年額	件数	1人当たり平均給与年額		
(75.3)	円	(24.7)	円	(100.0)	円	(100.0)	円		円		
67	172,076	22	133,763	54	244,927	54	244,927	—	—		
(100.0)											
89	270,562	—	—		410,229		410,229	—	—		
(75.9)		(24.1)		(100.0)		(100.0)					
66	190,819	21	147,373	61	258,288	61	258,288	—	—		
(100.0)											
87	301,533	—	—		434,068		434,068	—	—		
(71.8)		(28.2)		(100.0)		(100.0)					
56	213,804	22	176,053	60	287,405	60	287,405	—	—		

これによると，わが国の所得税の負担率はどの階層をとつてみても，いずれの国よりも高い。もちろん，所得水準の高低や所得階層の構造は各国において異なるものであり，これをもつて一概にわが国の所得税負担が過重であると速断することはできない。しかし，わが国の所得水準の現状では相当の高額の所得者と考えられる者でも諸外国では全然所得税を課税されておらず，しかも，わが国の所得税の納税者のうち約86％（昭和40年度予算）が年間100万円以下の所得階層であることを考慮すれば，わが国における所得税負担は全般的にみてかなり重いということがいえる。

(17) 次に所得水準の相違を織り込んで各国の平均所得階層における夫婦子3人の給与所得者についてみると（便宜，1人当たり国民所得に世帯員数を乗じたものを平均所得とした。）第9表のとおりである。平均所得に対する所得税負担の各国における割合は，わが国の6.9％に対し，アメリカ12.6％，イギリス17.1％，西ドイツ11.6％，フランス5.6％となつており，フランスを除いてはいずれの国の所得税負担の割合もわが国の割合を上回つている。

第8表　所得税及び住民税負担額の国際比較(夫婦子3人の給与所得者の場合)

給与の金額	日本			アメリカ			イギリス	西ドイツ	フランス
	所得税	住民税	計	所得税	住民税	計	所得税	所得税	所得税
70万円 1,944ドル 694ポンド 7,778マルク 9,600フラン	円 (1.6%) 11,400	円 (2.0%) 13,640	円 (3.6%) 25,040	ドル —	ドル —	ドル —	ポンド —	マルク —	フラン —
100万円 2,778ドル 992ポンド 11,111マルク 13,714フラン	(5.1%) 51,300	(3.0%) 29,700	(8.1%) 81,000	—	—	—	(1.2%) 12	(2.3%) 250	—
200万円 5,556ドル 1,984ポンド 22,222マルク 27,427フラン	(14.3%) 286,120	(5.3%) 105,460	(19.6%) 391,580	(4.9%) 268	(0.4%) 25	(5.3%) 293	(15.1%) 300	(10.6%) 2,358	(4.9%) 1,352
500万円 13,889ドル 4,960ポンド 55,556マルク 68.568フラン	(28.6%) 1,428,900	(9.2%) 460,780	(37.8%) 1,889,680	(12.9%) 1,796	(3.0%) 417	(15.9%) 2,213	(26.2%) 1,299	(21.9%) 12,156	(12.4%) 8,523
1,000万円 27,778ドル 9,921ポンド 111,111マルク 137,137フラン	(38.6%) 3,860,500	(11.5%) 1,149,620	(50.1%) 5,011,120	(20.1%) 5,589	(6.2%) 1,713	(26.3%) 7,302	(39.0%) 3,873	(32.5%) 36,160	(20.4%) 28,011

第9表　平均所得者に対する所得税

区分	平均所得額	日本税法 所得税	日本税法 住民税	日本税法 計
日本	1,156,045 円 (3,211ドル) (1,147ポンド) (12,845マルク) (15,854フラン)	79,490 円 (6.9%)	39,880 円 (3.4%)	119,370 円 (10.3%)
アメリカ	13,395ドル (4,822,200 円) (4,784ポンド) (53,580マルク) (66,132フラン)	3,749ドル (1,349,730円) (28.0%)	1,216ドル (437,910円) (9.1%)	4,965ドル (1,787,640円) (37.1%)
イギリス	2,250ポンド (2,268,000 円) (6,300ドル) (25,200マルク) (31,104フラン)	370ポンド (372,680円) (16.5%)	136ポンド (137,200円) (6.0%)	506ポンド (509,880円) (22.5%)
西ドイツ	25,005マルク (2,250,450 円) (6,251ドル) (2,233ポンド) (30,862フラン)	4,082マルク (367,390円) (16.3%)	1,503マルク (135,260円) (6.0%)	5,585マルク (502,650円) (22.3%)
フランス	31,170フラン (2,272,916 円) (6,314ドル) (2,255ポンド) (25,255マルク)	5,131フラン (374,140円) (16.5%)	1,889フラン (137,730円) (6.0%)	7,020フラン (511,870円) (22.5%)

（備　考）

1　税額は次によりいずれも昭和40年税法によつて計算した。

(1)　日本は，子女のうち1人は13才以上の者，他の2人は13才未満の者とし，住民税は標準税率により均等割（700円）を含めた。なお，所得税及び住民税とも社会保険料控除を加味した。

(2)　アメリカは，所得税については夫婦合算課税を選択したものとし，所得の10％（最低700ドル，最高1,000ドル）の概算控除の選択があつたものとし，住民税はニューヨーク州の個人所得税（税率2％～10％）によつた。なお，若干の市においては，独立の個人所得税を課税している例もあるが，ニューヨーク州においては課税している市はない。

(3)　イギリスは，子女のうち1人は11才以上16才未満の者とし，他の2人は11才未満の者とした。なお，社会保険料が不明なため社会保険料控除は考慮していない。

(4)　西ドイツは，一方の配偶者のみが所得を有し，合算課税を選択したものとし，概算控除の選択があつたものとした。なお，住民税に類似するものとて教会税があり，一般に所得税額の6～10％相当額と人頭割2～3マルクが課税されている。

(5)　フランスは，給与の金額の5％相当額（事業主負担の労賃税相当分）を税額控除した。なお，社会保険料が不明なため，社会保険料控除は考慮していない。

2　カッコ書は，給与の金額に対する負担割合である。

3　為替換算率は次によつた。

1ドル＝360円　　1ポンド＝1,008円　　1マルク＝90円　　1フラン＝72.92円

税及び住民税負担額の国際比較（夫婦子3人の給与所得者の場合）

	額					
アメリカ税法			イギリス税法	西ドイツ税法	フランス税法	
所得税	住民税	計	所得税	所得税	所得税	
—	—	—	45,360円 (3.9%)	52,200円 (4.5%)	—	
1,687ドル (607,320円) (12.6%)	383ドル (137,880円) (2.9%)	2,070ドル (745,200円) (15.5%)	3,455ドル (1,243,800円) (25.8%)	2,860ドル (1,029,600円) (21.4%)	1,614ドル (581,040円) (12.0%)	
138ポンド (139,104円) (6.1%)	16ポンド (16,128円) (0.7%)	154ポンド (155,232円) (6.8%)	386ポンド (389,088円) (17.1%)	264ポンド (266,220円) (11.7%)	127ポンド (128,016円) (5.6%)	
1,512マルク (136,080円) (6.0%)	176マルク (15,840円) (0.7%)	1,688マルク (151,920円) (6.7%)	4,256マルク (383,040円) (17.0%)	2,908マルク (261,720円) (11.6%)	1,396マルク (125,640円) (5.6%)	
1,916フラン (139,715円) (6.2%)	222フラン (16,200円) (0.7%)	2,138フラン (155,915円) (6.9%)	5,350フラン (390,096円) (17.2%)	3,651フラン (266,220円) (11.7%)	1,756フラン (128,069円) (5.6%)	

（備考） 1 税額は，次によりいずれも昭和40年税法によつて計算した。

(1) 日本は，子女のうち1人は13才以上の者，他の2人は13才未満の者とし，住民税は標準税率により均等割(700円)を含めた。なお，所得税及び住民税とも社会保険料控除を加味した。

(2) アメリカは，所得税については夫婦合算課税を選択したものとし，所得の10％(最低700ドル最高1,000ドル)の概算控除の選択があつたものとし，住民税はニューヨーク州の個人所得税（税率2％～10％）によつた。なお，若干の市においては，独立の個人所得税を課税している例もあるが，ニューヨーク州においては課税している市はない。

(3) イギリスは，子女のうち1人は11才以上16才未満の者とし他の2人は11才未満の者とした。なお，社会保険料が不明なため，社会保険料控除は考慮していない。

(4) 西ドイツは，一方の配偶者のみが所得を有し，合算課税を選択したものとし，概算控除の選択があつたものとした。なお，住民税に類似するものとして教会税があり一般に所得税額の6～10％相当額と人頭割2～3マルクが課税されている。

(5) フランスは，給与の金額の5％相当額(事業主負担の労賃税相当分)を税額控除した。なお，社会保険料が不明なため，社会保険料控除は考慮していない。

2 カッコ書は，邦貨換算額及び所得に対する負担割合である。

3 1人当たり国民所得は日本は昭和40年度，アメリカは昭和39年，イギリス，西ドイツ，フランスの各国は昭和38年のものである。

しかし，これを同一の所得階層のところで比較を行なつてみると，6.9％の税負担率にあるわが国の平均所得階層程度の所得水準の者に対する各国の税負担は，第9表でみるように，アメリカ，フランスでは全然所得税の課税が行なわれず，イギリス，西ドイツでは4％前後の負担にしかすぎない。

同様の比較を各国の平均所得階層のところで行なえば，アメリカの平均所得階層の所得税負担率は12.6％であるのに対し，同一の所得水準にあるわが国の標準世帯では実に28.0％の負担となつている。また，西ドイツ11.6％，フランス5.6％に対し，わが国ではそれぞれ16.3％，16.5％といずれもわが国の負担が大きく上回つている。ただし，イギリスについては，わが国の負担が若干下回り，イギリスの17.1％に対し，16.5％となつている。

元来国富や国民所得が量的にも質的にも異なつており，また，税制の仕組みも相違している国々について，所得税負担の国際比較を試みることはきわめて難しい問題を含んでいる。しかしながら，われわれが比較を行なつた国々はいずれも税体系のうえで所得税が相当の比重を占めている先進国であり，また今後わが国が経済の成長に伴つてこれら先進国の所得水準に到達していくことを考えれば，このような国際比較は有意義と考えられる。すなわち，今後においても，わが国の所得水準，生活水準の上昇に応じて不断に所得税の減税を行なつていかないと，国際的にわが国の所得税負担が重くなるということは十分指摘しうるものと考えられる。

3 結　　論

(イ) 以上の検討を通じて見られるように所得税負担の現状については，国際比較等の計数的な面から重いと一概に断定することは困難である。しかしながら，わが国の所得水準の低さを考える

と，所得税を重いとする一般納税者の負担感も無理からぬところと認められる。ことに所得税の負担感については，家計の蓄積が十分でない実情も考慮する必要がある。すなわちわが国は，戦争によつて多くの資産を失つており，戦後今日までの著しい経済復興にもかかわらず，所得水準，生活水準の向上はなお十分でなく，特に住宅その他生活環境施設に関する蓄積は著しく乏しい。われわれが，目標とする先進諸国の生活水準に比べ貧しさを感じるのは，所得水準のひらき以上にこれら生活資産に乏しいことにも原因があると考えられる。したがつて，このような資産面の貧困が現行の所得税負担がなお重いと感じられる背景の一つにあることを忘れてはならない。

(ロ) 今後，わが国経済を均衡ある発展に導き，国民生活の安定を実現するためには，国民の所得水準の向上に応じて，実質的な生活水準の向上を期し，個人の家計を豊かにすることが必要であることはいうまでもなく，この見地から，常に所得税負担の軽減合理化が図られなければならない。

この場合，所得税は，その累進構造を通じ税収の弾力性が各税中最も高く，第10表にみられるように経済の発展による所得水準の上昇に伴つて納税者の所得税負担は大幅に増大することと，消費者物価の上昇による個人の名目所得の増加が実質的な所得税負担の増加をもたらすということについて十分留意する必要がある。

これに関連してさきに課税最低限について検討した際述べたように，近年におけるわが国の国民所得水準の上昇は諸外国にも比をみない著しいものであるが，所得税体系においては，毎年の減税にもかかわらず，経済の成長に伴う適応が必ずしも十分でないと認められる。

第10表　国民総生産の変動に伴う租税及び印紙収入の弾性値調(昭和30年度～39年度の10年間)

区分	伸び率(平均)	弾性値$\left(\frac{b}{a}\right)$
国民総生産	a 13.1	
租税及び印紙収入(一般会計)	b 19.3	1.47
個人分所得	a 12.1	
所得税収入(源泉分，申告分)	b 29.7	2.45
法人所得	a 18.4	
法人税収入	b 18.2	0.99
個人消費支出	a 11.0	
消費税収入(酒税，砂糖消費税，揮発油税及び地方道路税，物品税及び入場税)	b 12.6	1.15

(備考)

1　国民総生産等は，経済企画庁推計によるものである。なお個人所得は，分配国民所得のうち，勤労，個人業主及び個人賃貸料所得の合計額である。

2　租税収入の伸び率は，税制改正がなかつたものとした場合の計数を基としたものである。

(ハ) 以上の諸点から，われわれは今後のわが国の経済の安定成長を期するためには所得税の減税はこれまでに引き続き重点的に実施されるべきであると認めた。

なお，所得税減税は，これにもとづく可処分所得の増加を通じて需要促進効果が大きく期待される。したがつて昭和41年度における所得税減税については，所得税負担の現状及び当面の経済情勢から消費需要の拡大が必要であることにかんがみ，これを大幅に実施することが必要であると認めた。

第 2　所得税の課税最低限

1　現行課税最低限についての検討

（課税最低限の機能）

(1)　所得税の課税最低限は基礎控除，配偶者控除，扶養控除，給与所得控除及び社会保険料控除によつて構成されている。所得税の課税最低限の機能は，次の四つに大別することができる。

(イ)　所得のうち，当時の国民生活水準からみて通常必要とされる生計費に対応する部分を課税の対象外におくこと。

(ロ)　所得税の納税者数を税務行政上処理可能な程度以内に保つこと。

(ハ)　税率とともに所得税の累進構造を形成し，所得の低い階層の累進度を大きく緩和すること。

(ニ)　家族の構成内容，家族数等に応じて税負担に差等を設け応能負担に適合せしめること。

われわれは，これらの課税最低限の機能について，これが現在十分に発揮されているかどうかを検討した。

なお，(ハ)については「第3　所得税の税率」の項で詳細に検討することとし，(ニ)については「3　課税最低限を構成する各種控除のあり方」の項で検討することとした。

（生活水準からみた課税最低限）

(2)　課税最低限が低い水準にあつた終戦直後の税制改正では課税最低限は最低生計費を上回る水準に定めるべきであるとする考え方が主張されていた。しかし，最近の税制改正においては，経済の成長による所得水準の上昇に伴い，課税最低限は最低生計費ではなく標準的な生計費に見合つた水準に定めるべしとする考え方が強くなつている。

生活水準の見地から課税最低限を検討するに当たつて，われわれは，まず，所得水準が生活水準を決定する主要な要因であることにかえりみ，平均国民所得と課税最低限の比較を行なつた。これについては，すでに「第1　所得税の減税の必要性と今後の方向」の項において詳しく検討を加えたが，その結果を要約すれば次のとおりである。

すなわち，戦前においては，課税最低限は平均国民所得を上回つていたが，戦後においては，平均国民所得を下回ることとなり，特に，昭和35年に急激に減少し，さらに，昭和37年以降は，平均国民所得の半分にも至つていない。

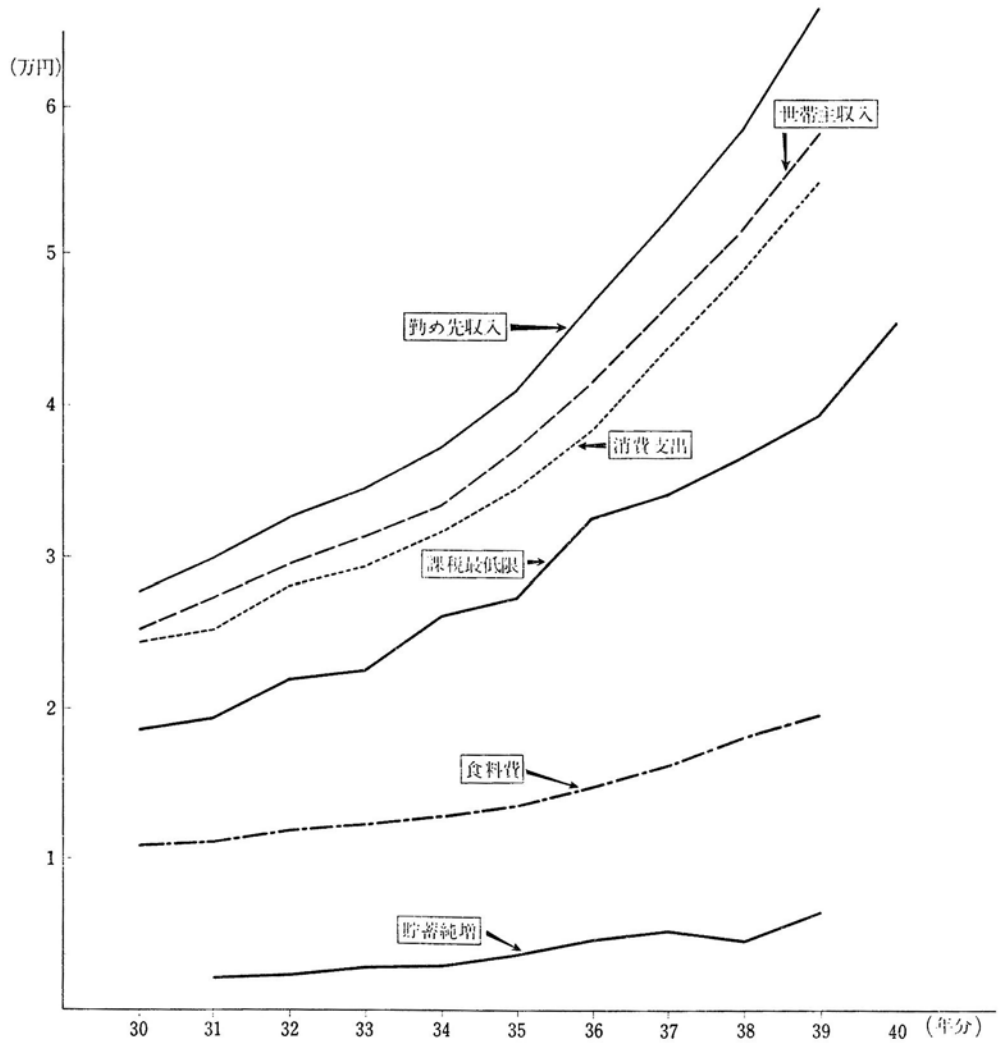
このことは，戦後急速な経済成長のもとに所得水準がかなりの速度で上昇したのに対して，これまでの累次にわたる減税にもかかわらず，課税最低限の引上げのテンポがおくれていることを示すものである。

次に，われわれは生活水準を示す一つの指標として，消費水準の動向をとり上げ，これと課税最低限の推移との比較を試みた。

消費支出金額と課税最低限の関係を給与所得者の標準世帯についてみれば第3図のとおりである。これによれば，昭和30年以降昭和36年までは，課税最低限は消費支出の伸びにほぼ見合つ

た推移を示しているが，昭和37年以降は，消費支出の伸びに比べ課税最低限はこれに見合つた推移を示していない。これは最近における課税最低限の引上げが消費支出の増加テンポに追いついていないことを示している。

第3図　標準世帯（世帯人員5人の勤労者世帯）の年平均1カ月間の収入及び支出と課税最低限の推移



（備考）1　課税最低限は，夫婦子3人の給与所得者の各年の課税最低限を12分の1したものである。
2　貯蓄純増は，各年の貯金及び保険掛金から貯金の引出し及び保険取金を控除したものである。

また，従来から当調査会が課税最低限を定める際の一つの指標としてきた基準生計費との関係についても検討を行なつた。

現行の課税最低限は，独身者，夫婦者等の少人数の世帯では基準生計費を若干上回つている

が，夫婦子3人以上の多人数世帯においては，最近における消費者物価の上昇等から，基準生計費を下回る結果となつている。少人数の世帯において課税最低限が基準生計費を若干上回るといつても，その額は，夫婦世帯から夫婦子2人までの世帯については，2万円程度であり，特に独身世帯についてはわずか2,800円程度にすぎない。第11表はこのことを示している。

第11表　基準生計費と現行課税最低限との比較　（給与所得者）

項目＼世帯構成別＼年次区分	1人世帯	2人世帯	3人世帯	4人世帯	5人世帯
	20～28才	28才 (妻)24	32才 (妻)28 8	37才 (妻)33 8 5	42才 (妻)38 13 11 4
基準生計費 昭和39年分	円 185,025	円 307,167	円 369,534	円 432,881	円 535,696
基準生計費 昭和40年分見込額 (A)	199,642	331,433	398,727	467,079	578,016
現行課税最低限 (B)	202,524	360,336	425,643	491,329	564,245
基準生計費の昭和40年分見込額に対する現行課税最低限との比較 {(B)−(A)}	2,882	28,903	26,916	24,250	△ 13,771

（備考）

基準生計費の昭和40年分見込額は，マーケット・バスケット方式による食料費を基礎として算定した昭和39年分の基準生計費を消費物価指数の伸び$\left(\frac{\text{昭和40.1～10月}}{\text{昭和39.1～10月}}=107.9\%\right)$で昭和40年分に引き伸ばしたものである。

（納税人員からみた課税最低限）

(3)　所得税の納税人員の推移については，すでに「第1　所得税の減税の必要性と今後の方向」の項において検討を行なつたが，その結果を要約すれば次のとおりである。

すなわち，所得税の納税人員は逐年著しい増加を示しており，昭和39年度以降2,000万人をこえている。かりに来年度において税制改正を行なわない場合は2,200万人をこえる見込みである。このような納税人員の増加を所得種類別にみれば，給与所得者において特に著しく，納税者総数の増加は，ほとんどこの給与所得における納税人員の増加によるものである。これは，就業人口に対する納税人員の割合を所得種類別にみても明らかである。

また，最近の納税人員の推移からみられるもう一つの特色は，その他所得者の増加である。その他所得者とは，不動産所得，配当所得，譲渡所得，山林所得，一時所得，雑所得を主たる所得とする所得者であり，これらの者の大多数は二以上の所得を有するのが通例である。このような，その他所得については，各種の特別措置が認められ，申告に際して複雑な計算が要求される例が多い。このため，これらについての所得税額の計算が，納税者にとつても税務当局にとつても大きな負担となつており，この種の納税人員が増えることは税務執行上多大の困難をもたらすことになる。

ちなみに税務当局(国税庁)の側からは，次のような税務執行の現状と問題点が指摘されている。すなわち，最近における所得の増加，経済活動の多様化に伴つて課税対象の増加とともに各納

税者の所得計算の内容も複雑となつており，税務行政面の負担も飛躍的に増大している。

このため所得額のは握を十分に行ないえない場合がしばしば生じ，給与所得者との権衡から，執行面において実質的な課税の公平を期することが困難となつてきている。

このような実情にかんがみ，税務執行面においても実質的な税負担の公平を維持するため，税制の簡素化を図ると同時に，課税最低限を引き上げることにより納税人員を執行可能な適正な水準に保つことが必要である。

2　今後の課税最低限のあり方

以上の検討の結果指摘される問題点及びこれについてのわれわれの考え方は次のとおりである。

(イ)　まず生活水準の観点からみた場合，所得の上昇及び消費支出の増加のテンポに課税最低限の引上げが遅れていると考えられる。課税最低限は，限界納税者を定める基準となるものであり，所得水準及び生活水準の向上に伴つて課税最低限を引き上げない場合には，所得税の累進構造から限界点に近い納税者の負担を飛躍的に増加させることになる。したがつて，課税最低限については，所得水準及び生活水準の向上に伴つて不断に引上げを図るべきものと考える。

特に基準生計費の面からは，最近の消費者物価の上昇に伴う生計費の動向からみて，課税最低限をすえ置く場合には実質的な増税となることが懸念され，物価との関連については特に配意すべきものと考える。

(ロ)　納税人員の観点からみた場合，業種別にみて給与所得者における納税人員の増加が著しく，特に新規学卒者にまで所得税の負担を求めているということが指摘され，また税務行政の面からも現在の納税人員の水準は税務執行能力をこえていることが指摘される。この点については，われわれは給与所得者が他の所得者よりも所得のは握度が高く，しかも，給与所得が各種の所得のうちでも最も担税力の弱い所得であることを考えるとき，給与所得者の負担軽減を重点的に図る必要があり，この場合，中学，高校の新規学卒者にまで所得税の負担を求めることには社会感情にもそぐわない面があるので，給与所得者の課税最低限を引き上げることが必要であると認めた。また，一般的に課税最低限を引き上げて納税人員を削減することは，税務調査の充実を可能にし，各種所得者間の実質的な負担の公平を図るうえからも望ましいと考えられる。このような観点から，所得税の納税人員を有業人口の5割程度に縮減することを目途に，課税最低限の引上げを図るべきであると考える。

3　課税最低限を構成する各種控除のあり方

所得税の課税最低限は，基礎控除，配偶者控除，扶養控除，給与所得控除及び社会保険料控除によつて構成されており，配偶者の有無や扶養親族の数等納税者の世帯人員の構成の違いによる担税力の差異に着目し，世帯人員の構成いかんによつてその金額に差を設けている。

われわれは，まず，これらの諸控除の控除額の相互の関係について国際比較を行なつた。基礎控除の額を100とし，扶養控除等の額をこれに対する指数として表示すると第12表のとおりで

ある。

第12表　諸控除額相互の関係についての国際比較

区分	基礎控除	扶養控除			
		1人目（配偶者）	2人目（13歳以上）	3人目（13歳未満）	4人目（13歳未満）
日本	100	92.3	46.2	38.5	38.5
アメリカ	100	100	100	100	100
イギリス	100	60	（16歳以上で在学中）82.5	（12～16歳）70	（12歳未満）57.5
西ドイツ	100	100	71.4	100	107.1

これによると，配偶者の控除額は，アメリカ，西ドイツは基礎控除と同額となつており，イギリスは基礎控除の60％となつている。扶養控除は，アメリカは基礎控除と同額となつており，イギリスは年齢によりてい減し，西ドイツは人数によりてい増している。これらの諸国に比較すると，わが国の扶養控除が基礎控除に比べ著しく低いと認められる。

しかし，これらの控除は，それぞれその果たす機能が異なつており，その控除額を定めるに当たつては，現在のわが国の納税人員の増加状況，生計費の動向，家族生活の実態等が勘案されなければならない。

(イ) 基礎控除はいうまでもなく，すべての納税者に適用されるものであつて，課税最低限の基幹となる控除である。したがつて，課税最低限の高低については，この基礎控除の水準が大きな比重を占め，特に独身世帯においては，扶養控除，配偶者控除の適用がないことから，基礎控除の水準いかんはきわめて大きな意味を持つ。

われわれは，「1　現行課税最低限についての検討」の項で述べたように，最近の納税人員の増加状況特に独身納税者の顕著な増加等からみて，基礎控除の引上げを優先すべきであると考える。

(ロ) 配偶者控除は，所得の稼得に対する配偶者の貢献や，夫婦共稼ぎ世帯と夫婦の一方が所得を得ている世帯との税負担のバランスを考慮して，昭和36年に創設されたものである。その控除額は当初基礎控除と同額であつたが，その後の税制改正において，財源事情等からその引上げが少額にとどめられ，現在は基礎控除の額より1万円少なくなつている。

配偶者控除はその創設の経緯にみられるように，夫婦の所得に対する課税の問題の一環として創設されたものであり，この趣旨からは基礎控除との間に格差を設けている現状は是正されるべきであろう。

反面，配偶者控除も，人的控除の一つとして生計費控除の一環をなすべきものであり，この面からは，基礎控除と同額にすべき理由に乏しいという考え方もある。ことに基準生計費と課税最低限とを対比するときは，2人ないし3人世帯にゆとりが多いのに比し多人数世帯についてはかなり窮屈になつていることが認められ，この点からは配偶者控除の引上げは諸控除のなかで後順位にされるべきであろう。

配偶者控除のあり方は，所得税の課税単位のあり方の問題と関連してきわめて難しい問題であり，当調査会としてはさらに今後検討を行なうこととし，当面の措置としては，基礎控除の引上げに準じてその引上げを図るにとどめるのが適当であると考える。

(ハ) 現行の扶養控除は，扶養親族があることによる生計費の増加及び扶養親族の年齢差による生計費の差異に着目して年齢別に異なつた控除額が定められている。このほか，配偶者控除との関連から，配偶者がない場合には，第1人目の扶養親族の家庭における貢献度を評価し，これに対する控除額を配偶者のある場合の扶養控除額より高く定められている。

このように，扶養控除は，その創設の当初から，生計費控除としての性格を与えられている。

われわれが，従来，課税最低限を定める際の一つの指標としてきたマーケット・バスケット方式による基準生計費と課税最低限の比較によれば，扶養親族の多い世帯ほど余裕が乏しくなつているが，これは，扶養控除が，生計費控除としての性格を十分に発揮していないためと考えられる。また，上記の国際比較によつても，わが国の扶養控除額は著しく低い。したがつて，将来は扶養控除を大幅に引き上げることが望まれる。

(ニ) 給与所得控除は，給与所得者の経費の概算控除，源泉徴収による金利差の調整，給与所得の担税力の弱さ及び他の所得と比べては握度が高いことに対する配慮から設けられたものである。

給与所得者の所得税負担の現状については，すでに，納税人員の推移の状況，業種別にみた所得税負担の状況，新規学卒者の課税状況との関連において検討したように，他の所得者に比べその所得税負担はなお相当に重いと認められる。特に新規学卒者の大部分が課税されるということは，基礎控除の低さを示すと同時に，給与所得控除が十分でないことを示すものである。

現在，給与所得控除は，3万円の定額控除と，定額控除後の収入金額について50万円まで20%，50万円超70万円まで10%の控除率を適用する比例控除とで構成されており，最高15万円で打ち切られることとなつている。

この給与所得控除の限度額に達した納税人員の推移をみると第13表のとおりである。昭和32年当時の給与所得控除の限度額の適用人員に比べ昭和40年の適用人員は17倍となつてお

第13表　給与所得控除の限度額適用人員の推移

年次	給与所得控除		給与所得に係る納税人員(A)	指数	給与所得控除限度適用人員(B)	指数	割合 (B)／(A)
	限度額	適用階層					
	円	円	千人		千人		%
昭和32年	110.000	800.000	8,998	100.0	248	100.0	2.8
33	120,000	800,000	9,667	107.4	296	119.4	3.1
34	120,000	800,000	9,917	110.2	387	156.0	3.9
35	120,000	800,000	11,733	130.4	579	233.5	4.9
36	120,000	710.000	13,067	145.2	1,261	508.5	9.7
37	120,000	710,000	14,855	165.1	1,799	725.4	12.1
38	120,000	710,000	16,500	183.4	2,592	1,045.2	15.7
39	135,000	817,000	17,184	191.0	2,420	975.8	14.1
40(予算)	147,500	752,500	17,390	193.3	4,290	1,729.8	24.7

り，給与所得者の納税人員が約2倍に増加しているにとどまるのに対し，顕著な増加倍率を示している。これは，給与所得水準の大幅な増加に対し給与所得控除の引上げがおくれたことを示すものである。われわれは，給与所得控除についても，他の所得控除と同様，所得水準，生活水準の向上に見合つて引上げを行なうべきであり，この場合，定額控除のみならず，控除限度額の引上げをもあわせ行なつて行く必要があると考える。

4 結　　論

以上のように，課税最低限の機能という観点から検討した結果，われわれは，現行の課税最低限はこれを大幅に引き上げる必要があると認めた。すでに述べたように，現下の経済事情からみて個人消費支出を刺激することが要請されているが，消費性向の高い低所得者層に厚く減税の及ぶ課税最低限の引上げは，この見地からも大きな意義があると考える。われわれは，これらの観点から，昭和41年度の税制改正においては，給与所得者の標準世帯の課税最低限を大幅に引き上げ，これを60万円台とすることを目途に次により各種控除の引上げを行なうことが適当であるとの結論に達した。

(イ) 基礎控除については，最近における所得水準の上昇，消費者物価の上昇の状況，納税人員の増加等を考慮して，現行13万円の控除額を1万円引き上げ14万円とする。

(ロ) 配偶者控除については，基礎控除の引上げに準じ現行12万円の控除額を1万円引き上げ13万円とする。

(ハ) 扶養控除については，制度を簡素化する第一段階として，現行13歳未満5万円，13歳以上6万円の控除額を一律6万円とし，年齢区分を廃止する。

(ニ) 給与所得控除については，給与所得者の納税者が他の所得者に比べ著しく増加していること，新規学卒者の課税状況等を考慮して，現行3万円の定額控除を1万円引き上げ4万円とする。また，控除限度額は，給与所得者の負担の現状，控除限度額の適用人員の増加状況等にかえりみ，現行15万円を3万円引き上げ18万円とする。なお，20％の控除率の適用される限度額は給与所得控除の引上げによる軽減割合を均等化するため，現行50万円を10万円引き上げ60万円とする。

以上のような改正の結果，給与所得者の標準世帯（夫婦子3人）の課税最低限は63万1,634円となり，現行の56万4,245円に対し，12％の引上げとなる。また，納税人員については，答申参考資料5（P.32)にみるように，改正案による改正後の昭和41年度の所得税納税人員は2,067万人程度で，昭和40年度より33万人少なくなるものと見込まれる。

第 3　所得税の税率

1　現行税率の検討

（税率の累進度についての考え方）

(1)　所得税の税率は，能力に応じた適正な負担を確保し，税制による所得再分配の機能を実現するうえで中心的役割を果たすべきものである。したがつて，所得税の税率を定めるに当たつては，このような所得再分配機能を十分に果たしうるように配慮しなければならないが，他方，これが国民の勤労意欲や事業意欲等に大きな影響を及ぼすことも十分に考慮に入れなければならない。この場合，具体的に税率の刻み方をどう定めるべきかについては，常に，国民の所得水準や所得分布の状況についての配慮が必要なことはいうまでもない。

われわれは，このような観点から現行の税率の累進度について検討を行なうこととした。

（最近における税率改正の推移）

(2)　現行の所得税の税率は，課税所得 10 万円以下 8 %から 6,000 万円超 75 %まで原則として 5 %刻み（8 %の次が 10 %，以下順次 5 %ずつ刻みの最高 75 %）の累進税率構造をとつている。

これまでの所得税の減税において，体系的に累進税率の緩和がとりあげられたのは，昭和 32 年度である。このときは，所得税負担の大幅軽減そのものが税制改正の最大の眼目とされ，税率も，最低税率から最高税率にいたるまでのすべての段階にわたつて大幅な手直しが行なわれた。

昭和 34 年度には，最低税率(10%)の適用範囲を 5 万円以下の金額から 10 万円以下の金額に引き上げる改正が行なわれ，昭和 36 年度には特に負担が重いと認められた課税所得 70 万円以下の中小所得者に適用される税率の改正が行なわれた。

昭和 37 年度の改正では，課税所得 180 万円以下の中小所得階層に適用される税率を緩和するとともに，国と地方団体との間の財源配分の適正化を図るため，所得税の一部を道府県民税として移譲する措置に伴い，課税所得 10 万円以下の金額に適用される税率を 10 %から 8 %に引き下げ，70 %の税率の適用される対象を 5,000 万円超の金額から 4,500 万円超の金額に引き下げ，さらに 6,000 万円超の金額について 75 %の税率を創設した。

以上の税率の改正の推移にみられるように，最近の税制改正においては，所得税の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。当調査会は，昨年これらの事情を考慮し，所得税負担の検討を行なつた結果，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特に重いと認め，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旨の答申を行なつた。しかし，昨年の税制改正においては，財源難等の事情から改正が見送られた。

（現行税率の累進度についての検討）

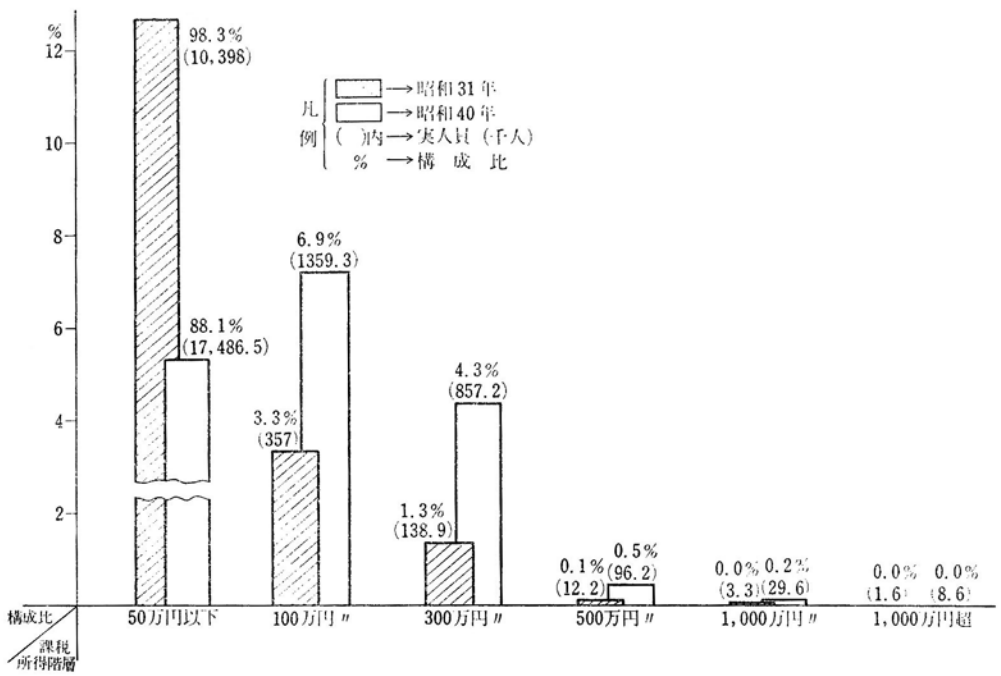
(3)　(イ)　現行税率の累進度の検討を行なうに当たつて，まず，最初に，われわれは，所得税の納税

人員及び納税額について課税所得階級別構成比率の検討を行なつた。昭和32年度の税制改正の前提となつた昭和31年の構成比率と昭和40年の構成比率を対比すれば第4図のとおりである。

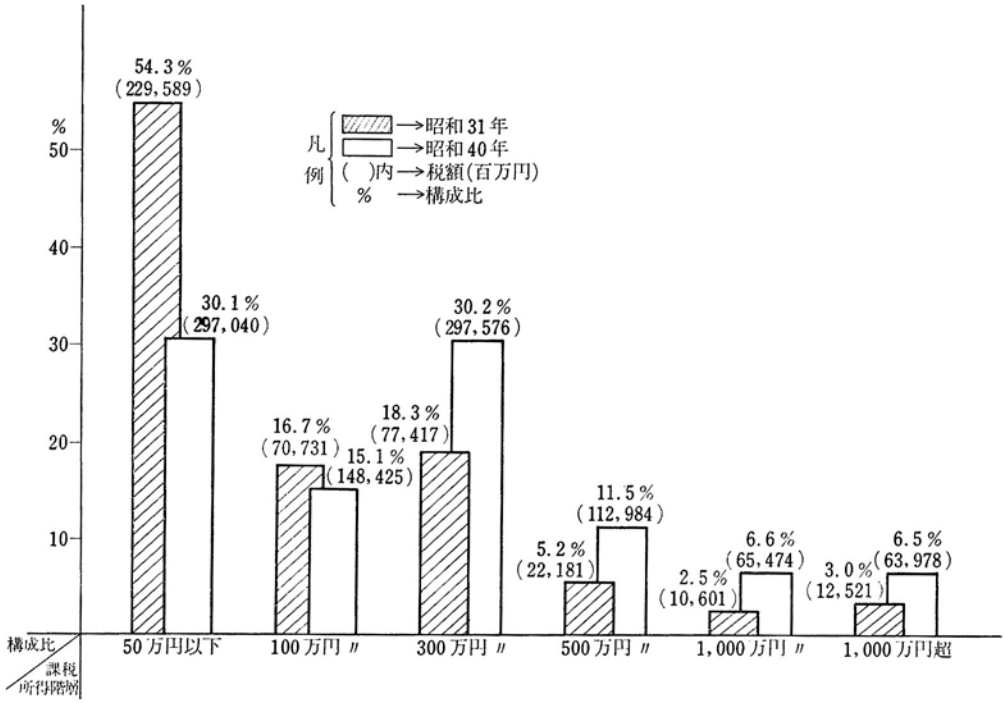
これによると，昭和31年当時15％以下の累進税率を適用されていた課税所得50万円以下の納税人員は，約1,040万人で総納税人員のうち95.3％であつたが，昭和40年には，これは約1,750万人，全体の88.1％と減少している。逆に，40％以下の累進税率を適用されていた課税所得50万円超300万円以下の階層は約50万人，4.6％から，昭和40年には約222万人，11.2％と著しく増加している。このような変化は，所得水準の顕著な向上によつて生じたものであり，この傾向は今後においても経済の成長に伴つて，ますます大きくなるものと予想される。

第4図　昭和31年と昭和40年との課税所得階級別納税人員と納税額の比較

（イ）　納税人員の比較



（ロ） 納税額の比較



（備 考）

1 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。

2 昭和31年は，総合物価指数でインフレートした後のものである。

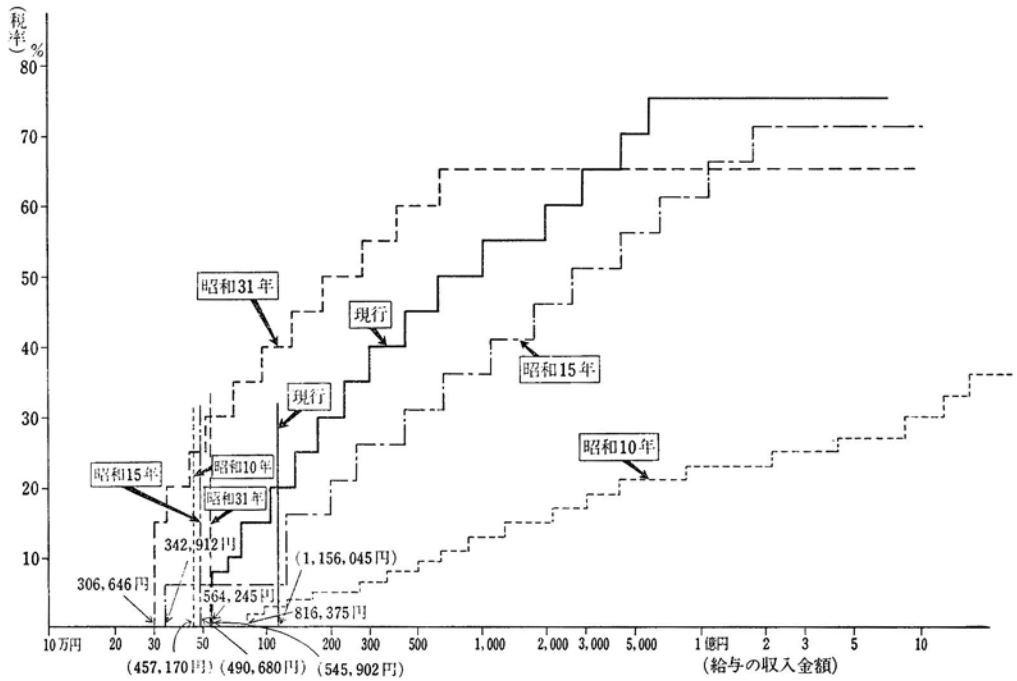
3 昭和40年は，予算における平年度ベースのものである。

(ロ) 次に，現行の所得税率の累進度について，過去との比較及び主要諸外国との比較を試みた。

① 第5図は現行税率の累進度を過去と比較したものである。これによると，現行税率は昭和31年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，地方の財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。），戦前の税率構造に比べれば相当急激な累進度を示している。税率構造の部分的形状についてみると，昭和15年当時一律に6％ないし10％の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現行税率の下では著しく急激になつていることが目立つている。しかも，第5図における平均国民所得（1人当たり国民所得の5倍）は，昭和40年の116万円に対し昭和15年は49万円にすぎない。このことは中堅所得層の負担が戦前に比べて飛躍的に重くなつていることを示すものと考えられる。

第５図　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）



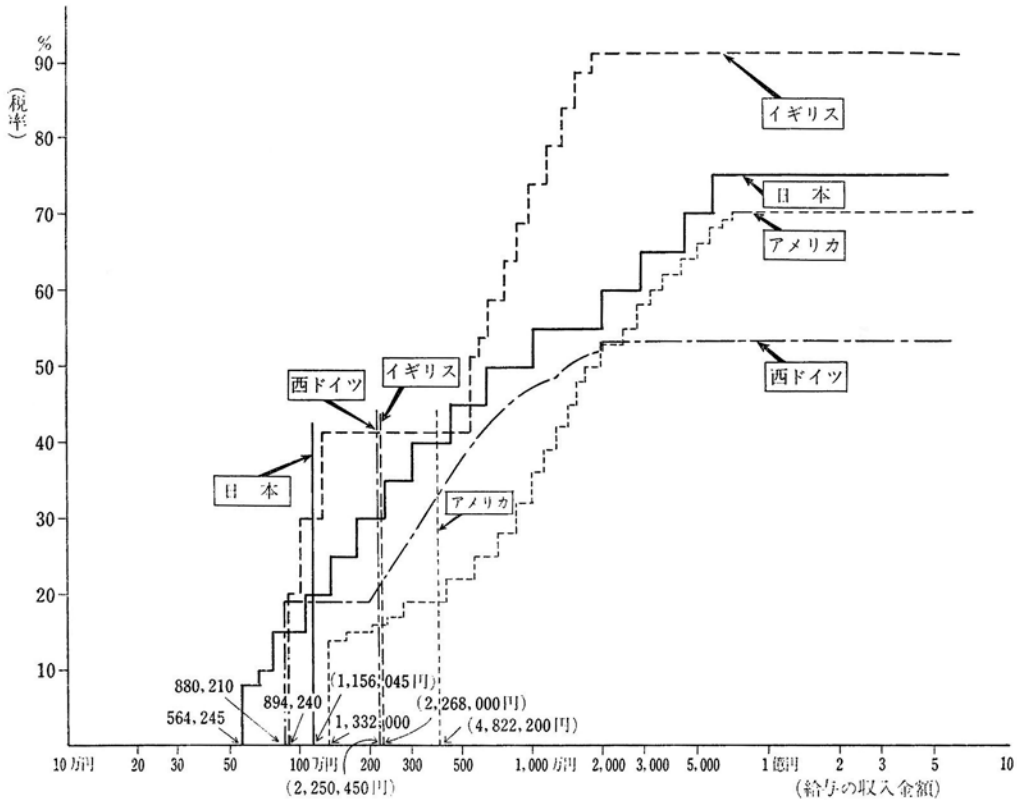
（備考）　カッコ書は，それぞれの年の平均国民所得（１人当たり国民所得の５倍）である。

②　わが国と主要諸外国との所得税率の比較については，第６図のとおりである。これによれば，わが国の税率は最も低い課税最低限から急激に上昇カーブをえがいており，しかも中間においてイギリスのように平均所得階層を中心に幅広く同じ税率を適用することもしていない。これに対し，アメリカは高い課税最低限からゆるやかに上昇カーブをえがいている。西ドイツは課税最低限から幅広くフラット税率をもり，その後凸型のカーブをえがいている。イギリスは，中間段階に幅広くフラット税率をもり，所得の低い段階には累退税率を適用し，高い所得階層ではかなり急激な上昇カーブを画いている。

第6図　税率の累進度の国際比較

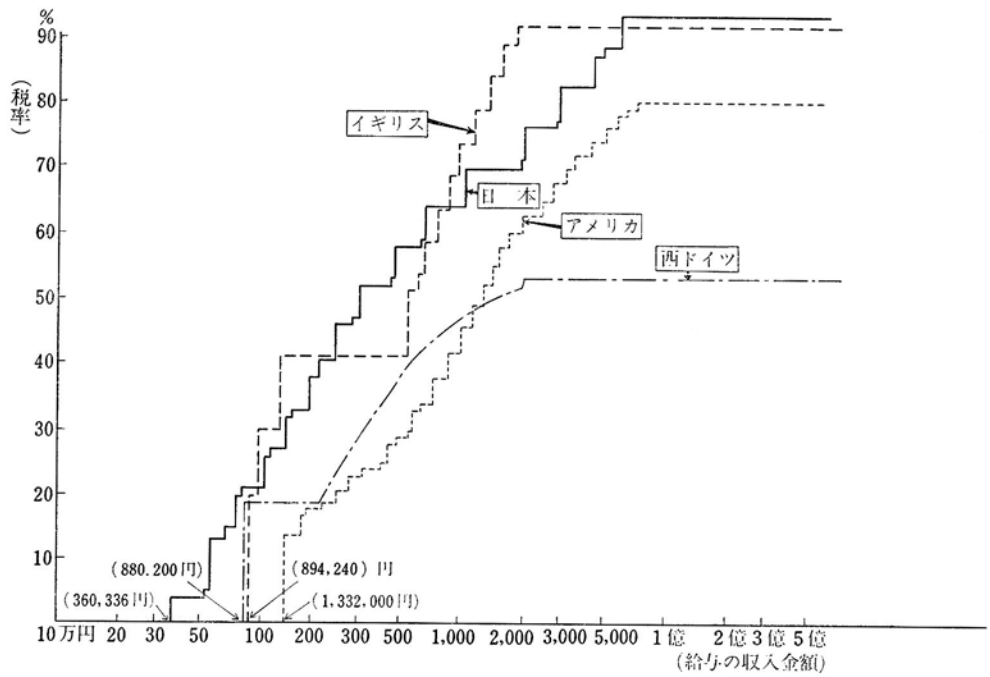
（夫婦子3人の給与所得者の場合）

(イ)　所得税のみの場合



（備考）　カッコ書は，それぞれの国の平均国民所得（1人当たり国民所得の5倍）である。

(ロ) 住民税込みの場合



(備考) 日本は住民税を，アメリカはニューヨーク州の個人所得税を含んでいる。

以上の対比は，住民税を加えた場合，さらに顕著な傾向を示しており，所得の低い階層においては，30万円前後の所得間差額（いわゆるブラッケット）により急激に累進が増加しているのが特色となつている。

(ハ) 次に，各税率の適用される所得間差額について検討を行なつた。

現在，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をみると，

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

となつている。課税所得の分布状況からみると，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しているとみられるので，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％加重されることになる。これは，5万円ないし20万円の所得増加に対して5％の限界負担能力の差異を認めていることを意味する。

最近における消費者物価の上昇や所得増加状況を考慮するとき，5万円～20万円の所得増加は短期間のうちに実現するものと考えられ，したがつて，これに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。この面から，比較的低段階における税率の累進度がかなり急であると認められる。

(ニ) さらに，われわれは，近年における所得水準の向上と各所得階層の所得税負担の変化との関連を検討した。

第14表は，昭和32年所得に雇用者1人当たりの勤労所得の伸びを乗じて計算した昭和40年所得に対し，昭和32年以降税法の改正がなかつたという仮定のもとに昭和32年税法を適用した場合と，現行税法を適用した場合について，それぞれどの程度の負担となるかを示したものであり，その間の比較を行なうことによつて，昭和32年以降の税制改正が，各所得階層ごとの所得税負担の状況にどのような変化をもたらしたかを知ることができる。

第14表　所得階級別所得税の昭和32年負担額と

昭和32年所得階層 (イ)	昭和40年所得 (イ)×214.5%	昭和32年所得に対する昭和32年税法(平年度)による税額 (A)	昭和40年所得	
			昭和32年税法による税額 (B)	現行税法による控除，昭和32年税法による税率による税額 (B′)
円	円	円	円	円
300,000	643,500	(10) 2,312	(20) 49,581	(15) 7,760
500,000	1,072,500	(15) 25,340	(25) 143,395	(20) 85,216
700,000	1,501,500	(20) 59,334	(30) 255,405	(25) 189,504
1,000,000	2,145,000	(25) 123,275	(35) 466,542	(35) 384,292
1,500,000	3,217,500	(30) 254,965	(40) 855,858	(40) 761,858
2,000,000	4,290,000	(35) 408,140	(40) 1,280,310	(40) 1,186,310
3,000,000	6,435,000	(40) 769,780	(50) 2,252,500	(45) 2,142,750
5,000,000	10,725,000	(45) 1,592,400	(55) 4,416,000	(55) 4,286,750
10,000,000	21,450,000	(50) 4,035,000	(60) 10,369,500	(60) 10,228,500

(備考)　1　答申案による税額の算出に当たり使用した税率は，住民税の負担調整財源を移譲するための税
2　所得の伸びは，雇用者1人当たり勤労所得の伸びによつた。
3　税額欄のカッコ書は，適用された上積税率である。

は，その上昇割合が2割5分であることからもわかるように，低段階の税率ほど，税率の上昇割合が高くなること。

このような所得税負担の増加割合が低所得階層において著しく大きいという事態を避けるためには，なによりも課税最低限の引上げが行なわれる必要があり，この見地から昭和33年以降の税制改正では課税最低限の引上げに重点がおかれてきたわけである。この結果，低所得階層の所得税負担は相当軽減されることとなつた。(第14表(C)/(A)欄参照)

これに反し，中間所得層の所得税負担の増加割合は，これまで累次にわたつて所得税減税が行なわれたにもかかわらず，あまり減少していない。これは同表(C)/(A)欄において，中間所得

これによると，昭和40年所得に対して昭和32年税法を適用した場合の所得税の負担は，昭和32年当時の税負担に比べて各階層を通じて上積税率でおおむね10％高くなり，その増加割合は所得の低い階層ほど高くなつている。

所得税負担の増加割合が，低所得者ほど高くなつていることについては，次のような理由を挙げることができる。

① 課税最低限の引上げを行なわない場合には，所得の増加部分はすべて課税所得に算入されることとなるが，所得が低いほど所得増加による課税所得の増加割合が高くなること。

② 現行税率が一律に5％刻みと定められているため，たとえば10％の税率が15％となつた場合には，上積税率の上昇割合は5割であるのに対し，20％の税率が25％となつた場合に

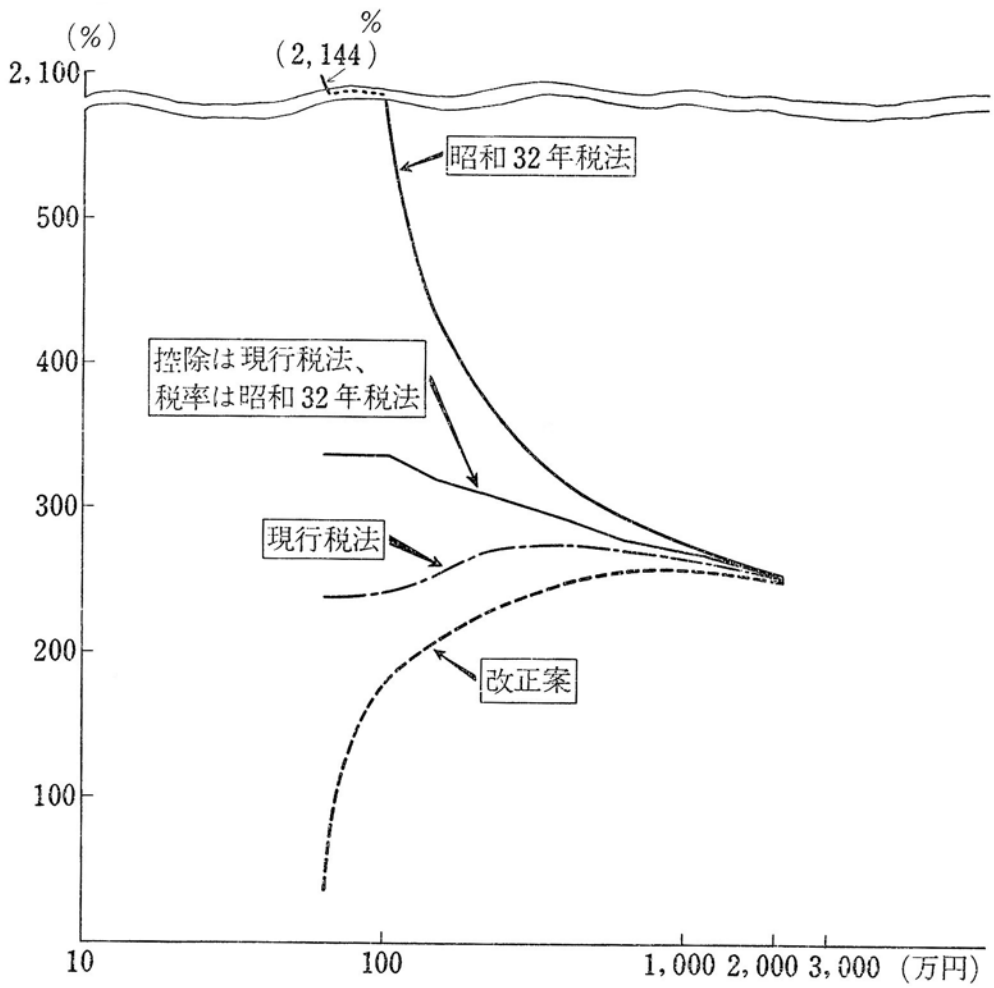
現行負担額との比較(夫婦子3人の給与所得者の場合)

に対する税額		割合			
現行税法による税額 (C)	答申案による税額 (D)	(B)／(A)	(B′)／(A)	(C)／(A)	(D)／(A)
円	円	%	%	%	%
(8) 5,472	(8.5) 799	2,144	336	237	35
(15) 61,287	(15) 46,287	566	336	242	183
(25) 150,004	(20) 121,103	430	319	253	204
(30) 331,678	(25) 276,565	378	312	269	224
(40) 697,358	(35) 612,188	336	299	274	240
(40) 1,121,810	(40) 1,014,310	314	291	275	249
(45) 2,078,250	(45) 1,967,250	293	278	270	256
(55) 4,222,250	(55) 4,104,250	277	269	265	258
(60) 10,164,000	(60) 10,042,500	257	253	252	249

率改正を加味しないものである。

層の割合が大きくなつていることによつて示される。このことは，中間所得層に対しては，課税最低限の引上げの恩恵の及ぶ度合いが少ないのに加えて税率の累進度が相対的に急であることに基づくものであり，これまでの所得税減税が中間所得層に対しては相対的に不利な結果になつていることを意味するものである。これを図示すると第7図のようになる。

第7図　所得水準の上昇に伴う所得税負担比較



（最低税率についての検討）

(4)　所得税の最低税率はいうまでもなく所得税が課税される最初の段階の所得に対して適用される税率であつて，現行所得税の最低税率は8％とされている。

戦後わが国の税制の基本となつたシャウプ勧告に基づく昭和25年度の税制改正においてこの最低税率は20％と定められた。その理由についてシャウプ勧告は，「われわれがここで取り上げている経済は，実質所得の平均水準が非常に低く，しかも一方には貧困にあえぐ一部のものが最低にあり，多数のかなり富裕なものが相当数上の方にあるというのではなく，この平均水準のところに個人所得がほとんど集中しているような経済なのである。このような条件のもとで十分な歳入を確保しようとするならば税率は相当の高さの水準から始めてかなり急激に上昇して行かなければならない。」と述べている。

その後税率の緩和の一環として，所得税の最低税率は，昭和28年度の改正で15％に引き下げ

られ，さらに昭和32年度の改正によつて10％に引き下げられた。昭和32年度の改正に当たつての臨時税制調査会の答申では，課税最低限をある程度高めに定める代わりに，課税をはじめる以上は最初に適用される最低税率はある程度高めになつてもやむをえないという考え方と，課税最低限の周辺に位する低額所得者の負担の累進度をなめらかにするため最低税率をある程度低めにすることが必要であるという考え方とを対比しながら検討し，この二つの考え方はそれぞれ理由のあることを認めつつ，低額所得者の負担軽減を特に重視し，最低税率を15％から10％に引き下げることが適当であるとした。なお，昭和37年の税制改正において，最低税率は現行の8％となつたが，国から地方に対し税源を移譲する趣旨のもので，国民負担軽減を目的とするものではない。すなわち，道府県民税の税率がそれまで13段階の累進税率構造をとつていたのを改め2段階の比例税率構造とされたことに関連し，低所得者の道府県民税負担の増加を所得税の税率引き下げで調整する趣旨から所得税の最低税率を，それまでの10％から8％に引下げることとされたものである。

次に，主要諸外国の最低税率をみると，アメリカは14％，イギリスは20％，西ドイツは19％でわが国より高いが，フランスは5％とわが国より低い率となつている。

2　今後の税率のあり方

（税率の累進度のあり方）

(1)(イ)　以上の検討を通じて，まず第一に指摘しうる問題点は，わが国の税率が低所得段階からかなり急激な累進度を示していることである。これについては，所得間差額が中小所得者特に課税所得120万円以下においてきわめて小さいことがその大きな要因となつていることに留意すべきである。

したがつて，われわれは，中小所得者に対する税率の累進度を緩和するためには，特に課税所得120万円以下に重点を置いて所得間差額の拡大を図る必要があると認めた。なお，この場合，課税所得120万円以上について現行税率をすえ置くと，課税所得120万円を境にして累進度が急激に増加することとなり，税率構造全体からみてアンバランスとなるので，120万円以下の所得間差額拡大の影響が課税所得の増加に応じて次第に吸収され，なだらかな税率構造となるよう，120万円を超えそれに近い部分の所得間差額の上限金額も調整する必要がある。

(ロ)　次に指摘しうる問題点は，所得水準の上昇に対する対応関係において，課税所得300万円前後の所得階層が相対的に重い負担となつているということである。

所得階層別の納税人員の分布状況は，昭和31年当時に比べ所得の高い方へ移行してきており，税収確保の面から重い租税負担を低所得者に求めなければならなかつた当時とは事情が相当に変化してきている。

今後においても，所得水準の上昇に伴い，このような所得階層の上方への移行が予想される。

したがつて，今後所得税の減税を行なう場合には，このような点にも十分留意し，特定の納税者に不利をもたらすことのないように行なわれる必要がある。このためには，課税最低限の引上げのみにとどまらず，税率の調整も行なわれることが必要と考える。

(ハ) 年所得100万円から350万円まで（標準世帯（夫婦子3人）の課税所得では約50万円から約300万円まで）の所得者は，全納税者中の15％を占めるばかりでなく，標準世帯の納税者のうちでは35％を占めており，しかも，これらの所得者は，現在わが国の経済，社会における中堅層として，その発展の原動力として活動していることを考慮すれば，課税所得120万円以下に重点を置きつつ，300万円程度までの所得間差額の拡大を行なつて，税率の累進度を緩和することは，これらの所得者の勤労意欲や事業意欲を促進することにもなり，ひいては今後のわが国の経済，社会の発展にも大きく寄与するものと考えられる。

（最低税率のあり方）

(2) 最低税率をどのような水準に定めるのが適当かという問題について，われわれは，主として限界負担能力の観点から検討した結果，次のように考えた。これは前回の長期答申に述べている趣旨と全く同様である。すなわち，従来は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，課税所得の最初の段階に適用される最低税率はその段階における所得の限界負担能力を考慮して低率のものとなつているが，今後の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り，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いくことが適当である。

3 結　　論

以上の検討を通じて，われわれは，昭和41年度の税制改正については，次のような結論に到達した。

(イ) 中小所得者の所得税負担は，特に課税所得120万円以下の税率の累進度が急激であり，また，これまでの所得税減税の経緯からみて，現在，課税所得300万円前後の階層では相対的に重い負担となつていると認められるので，課税所得120万円以下に重点を置きつつ，課税所得300万円程度までの税率の累進度を緩和することが必要である。

(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8.5％（現行8％）に引き上げることが適当である。

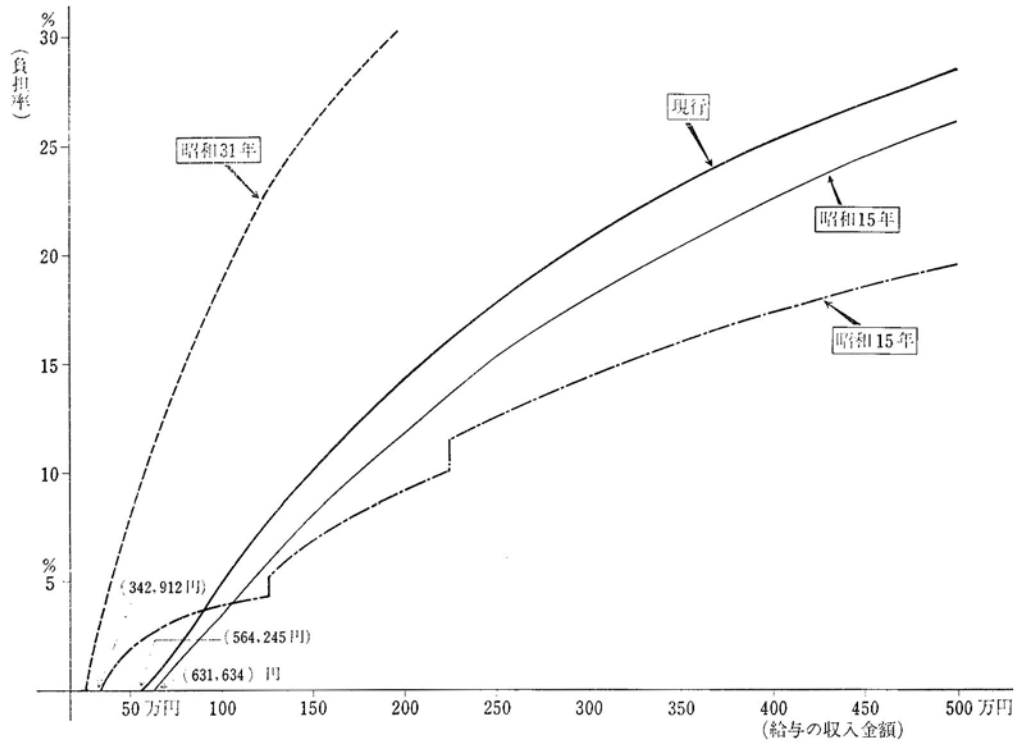
(ハ) 以上の見地から所得税の税率を次のように改正することが適当である。

税　率	現　行	改　正　案
8％	10万円以下の金額	
8.5％		10万円以下の金額
10％	20万円 〃	30万円 〃
15％	50万円 〃	60万円 〃
20％	80万円 〃	100万円 〃
25％	120万円 〃	150万円 〃
30％	180万円 〃	220万円 〃
35％	250万円 〃	300万円 〃
40％	400万円 〃	以下現行に同じ
	（以　下　略）	

なお，改正案による控除，税率をもとにして所得税の累進構造と現行の控除，税率による累進構造と対比すれば第8図のとおりで低所得階層から相当に累進度が緩和されている。また，前述の所得水準の向上による所得の増加について各所得階層の所得税負担の状況をみると前掲第7図にみられるように，現行に比べれば中堅所得層におけるひずみが修正され増加割合が低所得層からなだらかに上昇することになる。

第8図　改正案による所得税負担率

（夫婦子3人の給与所得者の場合）



（備考）　昭和15年は，物価指数でインフレートしたものである。

(二)　なお，後に第6章第2において詳述するように，われわれは，昭和37年に行なわれた所得税から道府県民税への税源移譲の例にならい，昭和41年度の税制改正において所得税と住民税との総合負担を軽減する方向で所得税の一部を市町村民税に移譲することを適当と認めた。

住民税所得割の税率構造を簡素化することにより市町村独立税の増強を図りつつ住民税のあるべきすがたに近づけることがのぞましいと考えたからである。

その詳細については後に述べるが，このような税源移譲のため市町村民税の税率を現行の13段階税率から6段階税率に改正することに伴い，所得階層毎に住民税負担の増減が生ずることとなるので，これを所得税率の改正によつて吸収する必要が生ずる。

われわれはこの見地から所得税及び住民税の総合負担において各所得階層を通じて権衡のとれ

た軽減合理化が行なわれるよう，上記(ハ)に述べた所得税の税率の改正の幅をさらに次のように拡大することが適当であると認めた。

(税　率)	(現　行)	(上記(ハ)の改正案)	(住民税改正を加味した場合の改正案)
8%	10万円以下の金額	—	—
8.5	—	10万円以下の金額	10万円以下の金額
10	20万円以下の金額	30 〃	40 〃
15	50 〃	60 〃	70 〃
20	80 〃	100 〃	110 〃
25	120 〃	150 〃	160 〃
30	180 〃	220 〃	220 〃
35	250 〃	300 〃	300 〃
40	400 〃	据　置	据　置
45	600 〃	〃	〃
50	1,000 〃	〃	〃
55	2,000 〃	〃	〃
60	3,000 〃	〃	〃
65	4,500 〃	〃	4,000万円以下の金額
70	6,000 〃	〃	5,000 〃
75	6,000万円をこえる金額	〃	5,000万円をこえる金額

以上の結果所得税においては，本来の税率緩和に伴う減収の外に平年度360億円（初年度300億円）の減収となり住民税においては平年度245億円（初年度232億円）の増収が図られることとなる。

この税率改正追加分は本来国，地方間の税源移譲を目的とするものであるから，所得税の減収額と住民税の増収額とは出来るだけ対応することが望ましい。しかしながらそのためには，所得税の税率又はブラッケットの金額において端数を付したり，税率構造に大きな変更を加えたりしなければならない。他方所得税の税率の姿を整つたものとすると，所得階層毎の負担の増減が避けられなくなる。そこでわれわれは，税源移譲のための所得税率の改正を織り込むに当たつては国，地方の増減収額がなるべく接近するように努めつつも，むしろ各所得階層を通じ総合負担がいやしくも増加することのないような形で所得税率を調整することを主眼とし，上記の税率改正案を提示した次第である。

第２節　相続税及び贈与税の減税

第１　相続税及び贈与税の減税の必要性と今後の方向

1　相続税及び贈与税の減税の必要性

（相続税の性格と課税体系）

(1)　相続税は，相続又は遺贈により財産を取得した場合に，その取得者に対し，その財産の価額を標準として課税するものである。この相続税は，所得税の補完税として相続人等が偶然的に財産を取得する点に担税力を見いだして課徴するという性格のものであつて，富の集中化の抑制と富の再配分に資することをその大きな役割としている。

また，執行上の問題を含めて相続税の性格を考えた場合，相続税の課税対象資産が，土地家屋等の表現資産である場合には，その把握は容易であるが，これが現金，預金，有価証券等不表現資産である場合にはその把握は困難であり，この間に著しいアンバランスがあるということが相続税の相当本質的の問題と考えられている。

なお，相続税は，所得税等と異なり，相続，贈与等の偶発的事実を契機として行なわれる財産課税であるため，景気に対する自動安定作用あるいは有効需要の調節等の経済的効果を期待できる種類のものではない。

われわれは，昭和41年度の相続税の改正について検討するに当たつて，以上のような相続税の一般的性格を念頭におきながら，まず，現行の相続税の課税体系について改めるべき点があるかどうか検討することとした。

現行の相続税の課税体系は，遺産総額と相続人の数により相続税の総額を計算し，この総額につき各相続人及び受遺者の取得財産価額に応じて各人の相続税額を求めるという遺産税体系的な要素を加味した遺産取得税体系をとつている。すなわち，相続税の計算は，まず，相続財産について，現実にどのような相続が行なわれるかにかかわらず，相続人が民法に規定する法定相続分に応じて遺産を取得したものとして各相続人の相続税額を計算し，その税額の合計額を各相続人が実際に取得した財産の価額に応じ配分する方法をとつている。この現行課税体系は昭和32年の税制特別調査会の答申に基づき，昭和33年度の税制改正により定められたものであつて，シャウプ勧告によつて昭和25年以来採用されていたはつきりしたかたちの遺産取得税体系すなわち，被相続人の遺産総額に関係なく，相続人が取得した財産価額を基礎とし，しかもその者の一生を通じて相続，遺贈又は贈与により取得した財産の価額を累積して課税する方式について，税務執行その他の見地から総合的に検討された結果，現行のような制度に改められたものである。

前回の税制調査会は，この点について，長期答申の審議経過の説明において，おおむね次のように述べている。

すなわち，相続税の課税の方法としては，大別して，戦前のように被相続人の遺産総額を課税標準とする遺産税体系とシャウプ勧告以後における遺産取得税体系があり，それぞれ長所及び短所をもつものである。したがつて，そのいずれをとるにしても，それぞれ問題があるほか，特に遺産取得税体系については，わが国の相続の実情としても，民法上は均分相続のたてまえをとりながら，その実態はなお長子相続の慣習が根強く残つていることを考慮しなければならない。しかし前述した昭和32年の税制特別調査会においても，この点の検討は十分行なわれており，その後の各般の事情に大きな変動もなく，われわれも改めてこれを総合的に検討したが，現行制度に特に顕著な弊害も生じていないことから，この際特に現行の体系を変更すべき特別な理由はないと認めた。

当調査会も，この見解を現段階においては妥当なものと考え，少なくとも昭和41年度の税制改正については，相続税の課税体系について特に改める必要はないものと認めた。

（贈与税の性格と課税体系）

(2) 贈与税は，生前において財産の贈与があつた場合に，その価額を標準として課税するものであつて，相続税の補完税としての性格を有するものである。したがつて，現行贈与税は，現行相続税の課税体系と密接な関連を有する。われわれは，すでに現行相続税の課税体系を改める必要がないと認めたところであつて，贈与税と相続税のこのような関係を考えるとき，現行贈与税も課税体系は維持すべきものと認めた。

（相続税及び贈与税の負担の検討）

(3) 次にわれわれは，相続税及び贈与税の負担の現状について検討することとした。

まず，これらの税収が全租税収入あるいは直接税収入のうちにどのような地位を占めているか，という点を第15表についてみると，相続税及び贈与税の国税総収入のうちに占める割合は，経済の比較的安定していた戦前（昭和9～11年）は2.4％であつたが，昭和40年にはこれが1.3％に低下している。したがつて，これから見る限り，その負担は戦前に比較して軽いようにみられる。しかし，これはシャウプ勧告以後租税の重点が財産課税から所得課税へ移行したことも影響はしているが，戦後における農地開放，財閥解体，財産税課税その他所得の平準化傾向等の結果，高額財産階層が相対的に著減したことに主たる原因があり，したがつてこれをもつて戦前に比較して相続税及び贈与税の負担が軽くなつたと結論することは適当でない。

われわれは，この表における問題は，むしろ現行制度の採用された昭和33年以後2度にわたる負担調整のための基礎控除の引上げにかかわらず，国税収入に占める割合が毎年上昇の傾向にあり，昭和33年の0.7％に対し，昭和40年にはこれが1.3％まで上昇しているところにあると考え，その点についてさらに検討することとした。昭和33年から昭和40年までは，わが国経済が極めて高い成長率を示した時期に当たる。われわれは，その間においてわが国の国富がどのように増加したか，また，国民1人当たりの所有財産価額がどのように増加したかをみることとし

た。しかし，この点については，いわゆる国富統計が5年に一度づつ作成されるため，第16表のような資料しか得ることができなかつた。

第15表　国税収入における相続税及び贈与税収入

年　次	国税収入額(A)	直接税収入額(B)	相続税及び贈与税収入額　(C)	(C)/(A)	(C)/(B)
	百万円	百万円	百万円	%	%
昭 9～11 年	1,226	427	30	2.4	7.0
24	636,406	344,374	3,969	0.6	1.2
33	1,190,818	580,267	8,386	0.7	1.4
34	1,372,372	681,808	9,925	0.7	1.5
35	1,801,464	978,336	12,285	0.7	1.3
36	2,227,729	1,227,660	16,109	0.7	1.3
37	2,390,697	1,381,521	21,158	0.9	1.5
38	2,731,724	1,582,652	28,895	1.0	1.8
39	3,159,246	1,846,767	33,836	1.1	1.8
40	3,248,166	1,917,347	40,956	1.3	2.1

(備考)　国税収入額には，専売益金を含み，昭和39年度までは決算額，昭和40年度は補正後(第3号)予算額である。

第16表　国民1人当たり所有財産価額調

	昭和30年	昭和35年
1. 国富総額(土地及び在外純資産を含まない)	153,642億円	302,296億円
2. 同上のうち私有分	114,637〃	228,619〃
3. 総　人　口	8,922万人	9,345万人
4. 国民1人当たり財産(2÷3)	128千円	245千円
5. 土地評価額	30,507億円	34,523億円
6. 土地を含めた私有財産(2＋5)	145,144〃	263,142〃
7. 土地を含めた国民1人当たり財産	163千円	282千円

(注)　土地評価額は，固定資産税の課税標準額(課税分土地評価額から免税点以下の評価額を除く。)によつた。

この第16表は，昭和30年と昭和35年の両年についてのものであるが，昭和30年から昭和35年に至る間1人当たり国民所得の伸びが170％であるのに対し，昭和35年に対する昭和40年のそれの伸びは180％であることから見ても，昭和33年と昭和40年の間において，国民1人当たり財産保有額が著しく増加しているであろうことが推定される。

また，われわれは，昭和33年3月における相続財産の価額が昭和40年3月においてはどのようになつているかを検討するため，昭和38年分の相続税課税事績を基として第17表のような試算を行なつてみた。

この試算によれば，相続財産の価額は，この間において，2.6倍となつている。もちろんこの試算方式については，①相続税の課税対象となつた相続財産のうち不動産等の表現資産のは握が十分である反面，現金，預金，有価証券等の不表現資産の捕そくが十分でない結果，土地等不動産価額の増加が特に強く表われていること，しかも，②土地の価額の上昇には公共投資等の社会開発による土地の価値の実質的な増加が含まれていること，また，③株式についてはダウ式平均

株価の上昇により計算しているため，株式の背後にある会社の実質資産の増加が含まれていること等いろいろの問題を残してはいるが，相続財産価額の増加について大体の方向は示しているものと考えられる。

第17表　相続財産の価額の増加状況調

財産種類別	上昇率	ウエイト	相乗積
土地 田	123.2	5.1	6.3
土地 畑	125.6	5.3	6.7
土地 宅地	431.5	42.6	183.8
土地 林地	159.8	2.4	3.8
土地 小計			
家屋	172.8	7.2	12.4
有価証券 株式	225.2	9.3	20.9
有価証券 その他	100.0	9.3	9.3
事業用財産	103.2	3.1	3.2
現金・預金	100.0	6.1	6.1
家庭用財産	100.0	1.1	1.1
その他財産	100.0	8.5	8.5
計		100.0	262.1

（備　考）

1　上昇率は，各財産につき昭和33年3月と昭和40年3月とを比較したものである。(明細は3参照のこと)

2　ウエイトは，昭和38年分相続税の財産種類別構成割合である。

3　土地及び家屋は，日本不動産研究所調によつた。

(1)　田畑……田畑価格及び小作料調

(2)　宅地……全国市街地価格指数(用途地域別平均指数)

(3)　林地……山林素地価額調

(4)　家屋……全国木造建築費指数

4　有価証券は，株式とその他のものとの割合を2分の1ずつとし，株式については昭和33年と39年とのダウ式平均株式の上昇率，その他のものについては変動がないものとした。

5　事業用財産は，日銀卸売物価指数によつた。

6　それ以外の財産は，変動がないものとした。

また，われわれは，角度をかえて課税された相続財産の種類別の構成状況について検討した。第18表にみられるように課税相続財産のうちに占める土地価額の割合は，昭和33年の41.9％から昭和38年には55.4％と増加している。

第18表　課税相続財産の種類別の構成状況

財産の種類	昭和33年	昭和35年	昭和37年	昭和38年
土地	41.9％	48.8％	56.0％	55.4％
建物	14.7	11.4	7.6	7.2
事業用財産	5.7	4.7	3.6	3.1
有価証券	18.0	17.9	17.6	18.6
現金預金	6.3	6.3	6.0	6.1
その他	13.4	10.9	9.2	9.6
計	100.0	100.0	100.0	100.0

このことは，地価の高騰による土地価額の増加が，他の諸資産の増加よりも多かつたことを意味する。すなわち，土地や建物等の表現資産については捕そくし易く，現金，預金，有価証券のような不表現資産の捕そくが十分でないという税務執行上の問題があるにしても，その捕そくの状況に昭和33年と昭和38年の間に大きな変化があつたとは考えられないことから，国民財産の増加と不動産価額の上昇とが同じ割合であるならば，その構成割合は同じ姿となる筈と考えられるからである。

われわれは，以上の検討を通じて，昭和33年以降における国民財産の増加と土地価格の高騰に基づく財産分布の状況の変化が著しいことを認めた。これに対して，相続税にあつては，土地価格の高騰を考慮し，名目的な価値の増加分について負担の調整を行なうための措置として，後に課税最低限の検討の項において述べるように，昭和37年には通常の農家及びこれに準ずる中小企業その他一般世帯の中小財産階層の負担を軽減するための課税最低限の引上げをし，さらに昭和39年には，農業の近代化による生産規模の拡大等を考慮して，課税最低限を引き上げたのであるが，この改正だけでは，経済成長に伴う国民財産の増加あるいは分布の状況の変化に対応して十分なものではなかつたと考えられる。

2　今後の相続税のあり方

われわれは，以上のような相続税及び贈与税の課税体系と負担の現状とについての認識のうえにたつて，今後の相続税がどのようにあるべきかということを検討し，この方向に沿つて昭和41年度の改正を行なうべきものと考えた。いうまでもなく相続税は，その課税の本質にかえりみてそのあり方を決定することが必要である。既に述べたように相続税は，生産や所得に関係なく，偶発的に生じた相続の開始により取得される財産に対して課税することによつて富の集中化の抑制と富の再配分に資するということをその最も重要な役割りとするものである。

しかし，どの程度に富の集中化を抑制し，富の再配分を行なうべきかということになると，その判断は極めて難しく，例えばこれを所得税との関連において具体的な基準を求めることは，相続税に関する基本的問題として，今後引き続いて行なわれる当調査会の審議の対象として考えるべきものと認めた。

ただ，このような審議を行なう場合の基本的なわれわれの態度として，われわれは，今後わが国が社会的にもまた経済的にも安定した成長を遂げていくためには，国民の生活にゆとりを与えるとともに，安定した成長を担うべき健全な中堅財産階層を育成することが必要であり，このような方向において今後の相続税を検討すべきであると考える。

すなわち，わが国において，その所得水準の割りに生活が貧しいといわれ税負担感が重いといわれるのは，たとえば持家住宅の不足等個々の国民の蓄積が他の先進諸外国に比較して不足していることに一因があると考えられる。

したがつて，相続税においても，このような中堅財産階層の蓄積ないしは生活の基盤を課税によつて失なわせることのないよう，その限度において富の集中化を抑制し富の再配分を行なうべきも

のと考える。

なお，以上のほか，われわれは，今回の検討を通じて，相続税については，今後少なくとも次の2点については，常に留意して必要な改正を行なうことが必要であると認めた。

(イ) 国民財産は，経済の成長に基づく国民所得水準の上昇及び資産価格の上昇等に伴つて増加し，また，その分布状況もこれらに伴つて変化していく。したがつて，相続税の負担については，これらの個人財産の保有増加状況に対応して，その調整を図らなければならない。また，相続税制と所得税制との間に関連があるとすれば，国民所得水準の上昇等に伴う所得税負担の軽減に対応するという見地からも，これらの調整は必要である。

(ロ) しかしながら相続税の課税は，長期間のうちに偶発的に行なわれることからみれば，その負担について頻繁な改正を行なうことは，かえつて納税者に負担の不公平を招くというおそれもある。したがつて，負担の調整に当たつては，国民の財産保有の分布状況の変化が，経済成長による所得階層構造の変化に比べより緩慢であるため，各年ごとの改正の必要性は所得税の場合程でないことも併せ考慮し，ある程度の経済的な見通しにたつて，数年間変更を加えないですむような安定した制度とすることについての配慮が必要である。

3 結　　論

われわれは以上の検討の結果，現在の相続税の負担は，基礎控除についての一部の手直しを除き，昭和33年以後大きな改正が行なわれていないため，わが国の経済成長に伴う個人財産の保有増加状況等の変化に対応する負担の軽減が十分でなく，しかも，わが国の社会及び経済の安定成長の中心ともなるべき中堅財産階層の生活基盤の維持に障害を与える程度まで負担が重くなる傾向にある。したがつて，相続税の本旨にかえりみ，個人の生活基盤の確保に資するとともに，中堅財産階層の育成に資するため，相続税の減税を行なう必要があるものと認めた。この場合，その負担については，過去及び今後における財産の増加状況，特に地価の上昇による土地の価額の増加を排除する意味からも，基礎控除額の引上げのみならず税率構造の緩和についても特に考慮を払うとともに，ここ数年内の国民財産の保有増加状況等を見込んでその負担を定めるべきものと考える。

なお，贈与税についても，相続税の負担との関連において，同様に減税する必要があると認めた。

第 2　相続税の課税最低限

1　現行課税最低限の検討

（課税最低限についての経緯）

(1)　現行の相続税の課税体系は，すでに述べたように，昭和33年に設けられたものであるが，当時の課税最低限は，被相続人について150万円，相続人1人について30万円であつた。その後国民財産の増加の状況等にかんがみ，昭和37年には被相続人について200万円，相続人について50万円に，さらに昭和39年には被相続人について250万円に引き上げられ現在に至つている。

昭和33年の相続税の改正に当たつては，全租税収入のうちに占める相続税収入の割合，納税人員の推移，戦前における相続税負担状況及び国民財産の分布状況特に農家の財産保有状況等を総合検討のうえこれが定められている。この課税最低限は，当時において財産階層の分布が明らかであり，しかも納税人員の比較的多かつた自立経営農家についてみると，経営耕作面積2ヘクタール以上に相当する相当大規模の世帯における平均額に相当するものであつた。また，昭和37年及び昭和39年の課税最低限の引上げについても，昭和33年における課税最低限の決定の経緯及びその後における農業経営規模の拡大等を考慮し，経営面積3ヘクタール程度の自立農家について，相続税の課税が生じないような配慮の下で定められた。

（現行の課税最低限の検討）

(2)　課税最低限を引き上げることを考える場合には，まず毎年死亡する者のうちどの程度までの人員を課税対象とし，同時にその場合の財産保有をどの程度とするかについて検討しなければならない。このような見地から，われわれは，課税対象者数について検討を加えた。

第19表によれば最近における相続税の課税対象者は，戦前の昭和10年に比較して約3分の1に減少している。しかし，さきに相続税の負担の項においても検討したように，戦前と戦後では税制のみならず背景の経済社会情勢が異なるので一概に比較にならないので，われわれは，現行の課税体系がとられた昭和33年以後の推移に重点をおいて検討することとした。昭和33年の課税対象被相続人数は約5,000人であつたが，その後における課税最低限の引上げにもかかわらず，昭和39年においてはこれが1万人に増加している。昭和33年の課税対象者数は，現行制度がとられた最初の年であるため，期限後の申告あるいは決定による増加が表現されていない嫌いがあるが，これらを見込んでもその数は著しく増加していると認められる。

われわれは，この現象を，昭和33年以後における相続税の諸控除の水準が財産状況を比較的補そくし易い自立農家を対象として策定されてきていることによるものと考えた。すなわち，戦後における産業の近代化は，就業構造の変化を促進し，農地と宅地の価格の上昇に大きな較差が生じたほか，実質的な財産の増加についても，農地を主とする農業経営者の財産に比較して，特に都市及びその近辺を中心とする商工業従事者の財産の増加が著しいものと考えられる。したが

第19表　死亡者と相続税課税対象者数

年次	死亡者数 (A)	左のうち40歳以上のもの (B)	相続税課税対象者 (C)	(C)/(A)	(C)/(B)
	千人	千人	千人	%	%
昭和10年	1,152	505	33	2.9	6.5
33	684	516	5	0.7	1.0
35	707	557	9	1.3	1.6
37	710	580	9	1.3	1.6
38	671	551	11	1.6	2.0
39	673	不明	10	1.5	不明

つて，上述の課税対象被相続人数の著増は，農家における財産と国民全体の財産との間における増加状況のアンバランスをそのまま表わしたものであるとも考えられる。

われわれは，このような観点から，都市近郊における勤労世帯の通常の居住用財産の価額と課税最低限との関係について，さらに検討することとした。

相続税の課税最低限は，過去の課税事績から標準的な相続と考えられる場合（配偶者を含めて相続人5人の場合）は，昭和33年において300万円であつたが，その後二度の引上げにより，昭和40年には500万円となつている。これに対して勤労世帯の通常の居住用財産（土地約150平方メートル，建物100平方メートル）の相続税課税の場合の評価額は，東京都の中級住宅地で昭和33年に150万円ないし200万円が昭和40年には400万円ないし500万円と見込まれ，また東京都以外の主要都市においても東京都ほどの価額の上昇はないが同様の現象がみられる。昭和33年においては，これらの世帯は居住用財産以外の財産を考慮に入れても課税対象とならなかつたが，昭和40年においては課税対象となつている。もちろん大都会における土地価額の上昇は，他の地域に比べて極めて高く，この事実のみをもつて直ちに相続税の課税最低限の軽重を測ることは必ずしも適当でないが，国民の職業分布が都市勤労世帯に重点が移つており，しかもこれらの世帯がわが国経済の中枢をなしている現状では，これを重視する必要があろう。

以上のような都市近郊における勤労世帯について例をあげたような現象は，前述第1の1(3)において考察した相続財産の価額の増加によるところが大きいが，われわれはこのほかにも，経済成長による所得増加を反映して国民財産の実質的な増加があることも見逃してはならない。

われわれは以上のような検討から，現在の課税最低限は，昭和33年以後の国民財産の増加に見合う十分な引上げが行なわれていないと考え，相続税の負担を実質的な国民財産の増加をも加味して調整を図る見地から，現行の課税最低限を大幅に引き上げる必要があるものと認めた。この場合その引上げについては，昭和33年以後における基礎控除額及びその後における被相続人の課税財産の増加を考慮し，また，当時の課税対象被相続人数等を一つの目安にして行なうべきものと認めた。

（課税最低限の引上げの方法）

(3)　現行の課税最低限は被相続人1人当たりの金額と法定相続人数に応ずる一定金額との合計額によつている。ところで，課税最低限の引上げを図る場合において，これを被相続人の遺産額に重

点をおくか，又は現実に財産を取得する相続人の財産額に重点をおくかという問題がある。相続税によつて個人生活の基盤を害うことのないようにするという見地からは，各相続人の取得する財産額に重点をおくことが合理的である。しかし，戦後均分相続の制度を採用しながらも，なお長子相続の風習が根強く支配し，しかも，農家や中小企業者の財産の分割の困難さから遺産の大部分が特定の相続人に相続される傾向にあるというわが国の相続の実態ないし負担の公平という点からは遺産額に重点をおくことが望ましい。

われわれは，この点について検討をしたが，この問題はむしろ相続税の課税体系を遺産税体系とするか，又は遺産取得税体系とするかという相続税の基本に関連して決定すべき問題であつて，現行の課税体系を維持する限り，その引上げは被相続人及び相続人について同じ程度の割合で行なうことを適当と認めた。

2 結　　論

当調査会は，上記の検討の結果現在の課税最低限については，過去における国民財産の増加，ことに土地価額の増加についての調整が十分に行なわれていないと認められるので，この際，昭和33年以後の財産分布の状況及び職業分布の変化を考慮して，都市近辺の通常の勤労世帯において相続があつた場合にも相続税の課税が生じないよう考慮するとともに，今後の国民財産保有の増加状況等を見込んでここ暫くの間再び基礎控除額の改定を要しないように，標準的な相続の場合の基礎控除額をおおむね800万円となるよう，被相続人については400万円に，相続人については1人当たり80万円にそれぞれ引き上げるべきものと認めた。

第 3　相続税の税率

1　現行税率の検討

（現行税率と実効負担率）

(1)　相続税の税率は，現行制度がとられた昭和33年以来そのまま据え置かれており，30万円以下の金額10％から1億円をこえる金額70％までの超過累進税率が採用されている。この税率は，遺産額から基礎控除額を差し引いた残額を各法定相続人が民法で定めるところに従つて法定相続したものとして取得した財産価額について適用される。したがつて，現行の負担は，法定相続人の数及び被相続人と相続人との身分関係によりその負担が異なる。現行の実効負担を標準的な相続の場合(配偶者を含めて相続人が5人の場合)についてみると次のとおりである。

基礎控除額の控除前の遺産額（A）	相続税の総額（B）	負担割合 $\frac{(B)}{(A)}$
1,000万円	61万円	6.1％
3,000 〃	513 〃	17.1 〃
5,000 〃	1,265 〃	25.3 〃
1　億円	3,531 〃	35.3 〃
2　〃	8,740 〃	43.7 〃

（現行税率の検討）

(2)　われわれは，現行の相続税の負担について，まず，最高税率と最低税率とを検討した。現行の最高及び最低の税率は，昭和33年に現行の課税体系がとられた際に，相続税が所得税の補完的な役割りをもつことから，所得税の税率(最低税率10％，最高税率70％)との関連において定められたものである。この所得税の税率は，昭和37年に最低税率が8％に引き下げられるとともに最高税率が75％に引き上げられ現在に至つているが，この改正は，地方財源移譲に伴う調整措置としてなされたもので，相続税の税率と所得税の税率との関連性を考慮する限り，特に改正する理由は認められない。しかし，検討の途次において相続税が富の再配分を促進させるとする政策的見地から，著しく高額な財産階層に対しては，もつと高率な税率によるべしとする意見もあつた。すなわち，遺産総額1億円以上の財産階層における課税状況をみると，該当被相続人数は昭和33年は僅か10人に過ぎなかつたが，昭和35年には25人に，昭和37年には66人に，昭和38年100人，昭和39年87人と増加し，しかもこれらの者の1人当たりの財産額は，昭和33年1億4,740万円，昭和35年1億6,456万円，昭和37年2億1,032万円，昭和38年2億1,863万円，昭和39年2億2,369万円と人員及び遺産額ともに大幅な増加を示しているので，富の再配分を図るという社会的要請をもつ相続税の性格からその最高税率を75％程度とすべきであるという意見である。しかしながら，現在以上の負担を求める場合には，ただでさえ負担感の重い相続税について，贈与等による回避を増加させることとなり，実質的公平を害するのみでなくかえつて再分配効果を阻害する等のこともあるので，最高税率の引上げについては，さらに慎

重な検討を要すべきものと認めた。

次に，われわれは，相続税の各税率の累進度，すなわち現行の各税率適用区分ごとの財産金額の間差額(いわゆるブラッケット)について検討した。これは，遺産額に対応する実効負担のカーブの度合いによつて示されるが，そのカーブの度合いについて，それが適当であるかどうかを決定する具体的な基準を求めることは困難であることはいうまでもないが，われわれは，一つの試みとして，現行税率の定められた昭和33年と現在との課税状況の比較という観点から現行税率の累進度を検討することとした。第20表によると，昭和33年以後における相続税の課税対象となつた被相続人の遺産額の階層別人員は，毎年著しい増加を占めており，個人財産の増加及び分布の変化が認められる。

第20表　財産階層別の被相続人数調

財産階層遺産額	昭和33年	35	36	37	38	39
	人	人	人	人	人	人
1億円以上	10	25	50	66	100	87
5,000万円〃	35	85	110	197	217	326
3,000万円〃	84	151	276	367	490	539
2,000万円〃	114	245	378	613	741	856
1,500万円〃	146	332	442	649	792	896
1,000万円〃	327	722	934	1,368	1,673	1,763
計	716	1,560	2,190	3,260	4,013	4,467

一般に個人財産の増加には，数量的な意味における財産の増加のほか，たとえば，土地についてみられるような公共投資等の社会開発によつて生ずる価値の増加に基づく価額の上昇があり，さらには物価の上昇による価額の名目的な増加もある。われわれは，これらのうち，物価の上昇による価額の名目的な増加部分については，先ず第一にすべての財産階層を通じて負担の軽減の必要があるものと認めた。また，社会開発による価額の増加部分，さらには財産の数量的な増加については，ある意味ではその減税の必要性はないといえるが，国民財産の保有の水準が，実質的な意味において向上しており，とくにここ数年における所得水準の上昇による国民生活の改善は著しく，個人の生活基盤を強化し，経済の安定的成長を図るには，家計におけるある程度のゆとりを与え，国民財産形成を阻害しないような配慮が必要であると考える。

われわれは，このような観点から相続財産の内容についてみると，そのうちの55％程度は土地であり，しかも近年における土地価額の上昇は著しく，これが相続財産の増加に相当なウエイトを占めていることは第17表（相続財産の価額の増加状況）にみられるとおりであり，この増加部分に対応する負担の調整を図るとすれば，単に基礎控除の引上げだけでは十分でなく，むしろ，すべての財産階層に及んだ大幅な税率の緩和が緊急に必要であると認めた。

2　結　　論

われわれは，上記の検討の結果，現在の国民財産の分布状況等にかえりみ，遺産額に対する実効負担割合を，標準的な相続の場合(相続人5人の場合)で遺産額5,000万円程度のときに20％（現

行25％)程度とし，各相続人の取得財産価額5,000万円程度に適用する上積税率を50％(現行55％～60％)程度とするような方向で，その遺産額に対する実効率がなだらかな上昇となるような税率を定めることが適当と考え，現行の相続税の税率を次のように改正することが適当であると認めた。

税率	現行	改正案
10％	30万円以下の金額	60万円以下の金額
15％	70万円 〃	150万円 〃
20％	150万円 〃	300万円 〃
25％	300万円 〃	600万円 〃
30％	500万円 〃	1,000万円 〃
35％	700万円 〃	2,000万円 〃
40％	1,000万円 〃	3,000万円 〃
45％	2,000万円 〃	5,000万円 〃
50％	3,000万円 〃	7,000万円 〃
55％	5,000万円 〃	1億円 〃
60％	7,000万円 〃	1億5,000万円 〃
65％	1億円 〃	2億円 〃
70％	1億円をこえる金額	2億円をこえる金額

上記の改正案による税率は，課税最低限の引上げと関連して，大幅な負担の軽減となり，現状の下において今後の経済成長に伴う国民財産保有状況の変化を見込んでも数年間は負担調整の必要がないものと認められる。

第 4　贈与税の税率等

1　現行課税最低限及び税率の検討

（現行制度の概要）

(1)　贈与税は，相続税の補完税として設けられており，その負担は相続税の負担との関連において定められている。贈与税は，昭和33年に現行の相続税の課税体系がとられた際設けられ，その当時の基礎控除額は20万円であつたが，その後昭和39年に40万円に引き上げられ現在に至つている。

また，贈与税の税率は，昭和33年に定められたまま現在に至つており，その税率は，受贈財産価額30万円以下の金額15％から3,000万円をこえる金額70％までの超過累進税率となつている。

（課税最低限の検討）

(2)　贈与税の基礎控除額は，相続税の基礎控除額と関連して定めるべきものであるが，贈与が生前において個人の自由な意思により，しかも分割して行ないうることを考慮すれば，これを比較的少額に定める必要がある。しかし，他面あまり少額な財産の贈与に対してまで課税することは常識的でなく，また，税務執行の見地からも問題が多い。昭和39年に現行の基礎控除が定められた際にも，これらの点についての配慮がされているものと考えられる。われわれは，これらの事情を考慮しつつ，現行の基礎控除額について検討を加えた。現行の基礎控除額は，相続税の現在の基礎控除額と比較すると，やや低く，もしすでに述べたところにより相続税の基礎控除が引き上げられた場合には，さらに，その感じが強くなる。しかし，贈与は，前述のように分割が可能であり，しかも，分割による回避が一般に周知されていることから，現在以上に引き上げるとすれば，回避防止について何らかの措置をとる必要がある。すなわち，この対策として，現在3年間の累積課税方式を採用しているが，この累積課税の年数を延長するか，又は一生累積課税の方法をとる必要がある。しかし，一生累積課税方式については，昭和25年に一度採用されたが，主として執行上の理由からこれが廃止された経緯があり，また累積期間を延長することには執行上の問題がある。また，現在これらにかわる良策も考えられない。われわれはこのような検討のほか，現行の基礎控除額が低すぎることについての弊害を考えてみた。この点については，現在の贈与税の課税状況の下では，一般の家庭用動産は，基礎控除額以下のものがほとんどであり，その贈与について，贈与税に関して問題が生ずる余地がない。むしろ基礎控除の引上げについては，財産分割を促進する弊害のみが大きいのではないかと思われた。われわれは以上のような点から判断して，基礎控除額をこの際引き上げるべき必要性はないと認めた。

（税率の検討）

(3)　贈与税の負担は，相続税の負担との関係において検討しなければならない。現行の贈与税と相続税との負担を対比してみると，次のとおり，贈与税の負担がかなり重くなつている。

贈与税(受贈者1人)の負担		相続税(相続人5人)の負担	
贈与財産額	負担率	遺産額	負担率
200万円	22.0%	1,000万円	6.1%
400万円	33.8%	2,000万円	13.1%
1,000万円	47.1%	5,000万円	25.3%
2,000万円	56.0%	1億円	35.3%
1億円	66.7%	5億円	54.8%

贈与税の負担については，相続税の回避行為を防止する観点から常に考える必要があり，この表にみられるような相続税と贈与税との負担の較差は，一定の財産を一度に相続した場合の相続税額と，同じ財産を何回かに分割して贈与した場合の贈与税額の合計額との比較を基にして決定されるべきである。具体的にいえば，現在の贈与税と相続税の負担の較差は，標準的な相続の場合(配偶者を含めて相続人が5人の場合)を前提として，例えば，生前においてその遺産の3分の1ずつを2回に分けてすべての推定相続人に贈与し，残つた3分の1の遺産を相続した場合の贈与税額と相続税額の合計額と，すべての遺産を一度に相続した場合の相続税額とをほぼ同額とするというような考え方で定められている。われわれは，分割贈与による相続税の回避行為を完全に防ぐためには，かつて昭和25年から昭和28年まで採用されたはつきりしたかたちの一生を通じて取得財産の価額を累積して課税する遺産取得税体系によるほかないことを考えれば，現行課税体系の下における贈与税の負担の定め方としては，このような方法が妥当と認める。

したがつて，相続税の負担を軽減することに伴い，相続税負担との権衡を図りつつある程度贈与税について，税率において調整を行なうべきものと認めた。

なお，われわれは，この調整を行なう場合の具体的問題として，最低税率について次のような問題を認めた。贈与税の最低税率は15%で相続税のそれは10%である。この税率の較差は，贈与税の性格によつて定められているものであるが，贈与税の最低税率が15%であることは，所得税の最低税率との比較からも一般納税者が納得し難いところである。また，基礎控除の引上げを行なわず税率の累進度の緩和のみによつて負担軽減を行なう場合には，その負担の軽減を受ける必要の特に強い少額な贈与財産のうち，40万円をこえ70万円以下の部分については，減税されないこととなる。したがつて，最低税率は引き下げることが適当と考えられる。

以上のほか，贈与税の負担に関連して，居住用不動産の贈与について特別な考慮を払うべしとする意見があつた。すなわち，居住用不動産の贈与は，一生のうちに一度やむを得ない事情によつて偶発的に行なうものが，その負担が相続の場合と比べて余りにも重いとする意見である。しかし，贈与を特別な事情によるものとその他のものとに区別することは，税務の執行上極めて困難な問題であり，かえつてこのような制度を採用した場合には，これが負担の回避に利用されるおそれもあり，適当でないと認めた。

2 結　　論

われわれは，上記のように相続税との関連において種々検討を加えたが，相続税の負担の軽減との関連において，贈与税の税率について次のように改正することを適当と認めた。しかし，贈与税

の基礎控除の引上げについては，この際据え置くことが適当と認めた。

税　率	現　　行	改　正　案
10%	な　し	30万円以下の金額
15%	30万円以下の金額	50万円　〃
20%	50万円　〃	70万円　〃
25%	70万円　〃	100万円　〃
30%	100万円　〃	150万円　〃
35%	150万円　〃	250万円　〃
40%	200万円　〃	400万円　〃
45%	300万円　〃	600万円　〃
50%	500万円　〃	900万円　〃
55%	700万円　〃	1,500万円　〃
60%	1,000万円　〃	2,500万円　〃
65%	3,000万円　〃	4,000万円　〃
70%	3,000万円をこえる金額	4,000万円をこえる金額

第5　そ　の　他

1　夫婦間における財産の贈与に対する課税の軽減合理化

（問題の所在）

(1)　現在贈与税の課税上，夫婦間の贈与につき特に他の贈与と異なる特例を設けていないが，夫婦間における贈与については，夫婦は一体となつてその財産形成を行なつていること，夫婦間における贈与は贈与についての明確な意思表示がない場合が多いこと，また，従来の家族制度のもとにおける親子間のような扶養義務の観念が漸次稀はくになりつつある現状においては，相続財産につき遺留分の定めがあるというものの，なお配偶者の生存中に他方の配偶者へある程度の財産を贈与して，その将来を保障する傾向が見受けられること等から，これについて何らかの措置を設けるべしとする考え方がある。この点について長期答申は，おおむね次のような理由から，いまただちにこの点について改正を考慮することは適当でなく，むしろ今後における財産に対する社会的認識の変化に伴つて考慮すべき問題であつて，さらに慎重に検討することが適当である旨述べている。

(イ)　民法上における財産制度と異なる考え方（たとえば夫婦共有財産制度）をとることには問題があること。

(ロ)　現行の財産制度を基礎として組み立てられている所得税の基本に触れる問題であること。

(ハ)　相続の実態と相続税の課税の場合における相続財産との相違について相続税法上極めて複雑な調整を要すること。

（検討と結論）

(2)　われわれは，前調査会に引き続いて，さらに夫婦間贈与及びその財産関係について検討を行なつた。

例えば，夫婦間の贈与については，その財産の取得について夫婦間に贈与の認識がないようなものが多い反面，明らかに贈与と認められるものもあり，われわれは，これを一率の判断で処理することには問題があると考えるものである。

また，夫婦間において形成した財産は，課税面においても所得の稼得者の財産とみることが現在の財産制度の上では一般的に理解し易いというようなことも考えられる。

しかし，この問題を全面的に解決するには，まず，わが国の財産制度のあり方及び歴史的社会的背景を反映する現実の姿を十分に認識したうえ，それを基礎として検討しなければならないが，このような検討を短時日の間に行なうことは，これが現行の課税体系の基本にも触れることから困難である。

このような見地から，われわれは夫婦間の贈与についての課税問題は，今後においてさらに慎重に検討すべきものと認めた。

2　農地等の生前贈与に対する課税の軽減合理化

（問 題 の 所 在）

(1)　農業後継者の育成と相続による農地細分化防止の見地から，農業を経営する者が生前において推定相続人に耕作農地等を一括贈与した場合には，その贈与に係る贈与税について納期限の延長を認め，贈与者が死亡したときは，贈与財産を相続財産とみなして相続税を課税し，贈与税はその相続税額から控除し，実質的に相続したことと同じ効果となるよう特別な措置が設けられている。この特例措置は，贈与者がその推定相続人である受贈者よりも先に死亡する前提で組み立てられており，贈与者よりも受贈者が先に死亡した場合には，納期限の延長を受けている贈与税は，その死亡後6月を経過した日で確定することとされている。これについては，次のような理由から，何らかの特別な取扱いを認めるべしとする要望がある。

(イ)　贈与者よりもその推定相続人である受贈者が先に死亡することは，主として突発的な事故による場合が多くこの特例措置がなかつたならば贈与をしていなかつたであろうこと。

(ロ)　贈与者が先に死亡した場合と比較して，負担が重いこと。すなわち，相続の場合には，通常の農家においては相続税の課税対象とならず，実質的に贈与税は課されないこととなること。

(ハ)　推定相続人たる受贈者が，この贈与以前にかりに死亡していたとするならば，他の推定相続人（例えば贈与者の次男，孫等）へ生前贈与が行なわれており，もし，そうしておれば課税の問題が生じなかつたこと。

（検 討 と 結 論）

(2)　この問題については，この特例措置を設ける際に次のような検討が行なわれており，理論的にはともかくも，実際上極めて稀なケースであるので，特別な取扱いは設けられなかつた経緯がある。

(イ)　この特例措置は，農地の細分化の防止と後継者育成の見地からとられたものであつて，受贈者の死亡があつたときは，次の問題がある。

①　民法上は，贈与された農地等は，受贈者の固有の財産に属するから，受贈者の意思に従つて処分されること。また，相続の場合においてすべての財産が特定の相続人に帰することは稀で，むしろ細分化のおそれがあること。

②　かりに農地等が一括して受贈者の相続人に帰属しても，その相続人が農業の後継者としての適格性を有しない場合（たとえば未成年者）が多いこと。

③　かりに前述の①及び②の要件を備えているとしても，その農地等を贈与者から受贈者の相続人に対して税制上のみ贈与したものとみなすことは，その財産が民法上受贈者の固有財産であることから，その調整が極めて複雑となること。

(ロ)　贈与税の納付について困難さがあるとしても，その納付については確定後5年間に応じて延納ができること。

(ハ)　この特例を受けない贈与に係る贈与税についても，その受贈者が受贈後すぐに死亡したよう

な場合にも，同様の事情があり，これについても特別な取扱いが生ずること。

われわれは，これらの点について検討したが，この特例措置を設けたため農地の生前贈与をした者にとつては，その受贈者が先に死亡することは全く考慮の外におかれたものであり，しかも相続税と贈与税との間には大きな負担の差異があることから，これについて何らかの救済措置を設けるべしとする意見が強かつた。この救済措置として，贈与税の納期限を贈与者の死亡の時まで延長する方法，贈与税の一部又は全部を免除する方法及び受贈者の地位をその相続人に引き継ぐ方法とが考えられる。贈与税の納期限を贈与者の死亡の時まで延長する方法は，さしあたりの措置としては適当であろうが，結局，贈与税を納付しなければならないという点に難点がある。贈与税の一部又は全部の免除をする方法は，贈与者が死亡した場合の相続税の負担とのバランスの調整が困難であつて，その減免額を一率に定めることは公平を欠くという難点がある。また，受贈者の地位をその相続人に引き継ぐ方法は，その受贈者の財産を特定の者にのみ相続させる必要があり，このような引継ぎを制度として設けることは，規定を極めて複雑にするだけでなく，わが国の民法の相続制度に抵触し，法制的にも難点がある。

われわれは，このようにいずれの方法についても難点があり，しかも現在まで，この特例を受けた受贈者が贈与者よりも先に死亡した事実がない状況を考慮し，この問題については，救済措置をとる方向においてさらに慎重に検討すべきものと認めた。

なお，農地の生前贈与の贈与税の延長制度の適用要件の一つとして，農地のすべてを推定相続人に贈与することとしているため，これについて若干の緩和を認めるべしとする意見もあつたが，この制度がもともと農地の細分化の防止から採られた制度であることにかんがみ，この要件を緩和することは適当でないと認めた。

第3章　企　業　減　税

第１　企業課税の問題点と検討の方針

（検討する税目の範囲）

(1)　税制の体系的検討に当たつては，これを課税対象ごとに，所得課税，資産課税，消費課税というように分類し，さらに個々の税目にわたつて検討することが一般的である。しかし，今回，昭和41年度税制改正に関しては，すでに第１章において述べたように，税制の経済的機能を重視するという見地から，われわれは，被課税主体の側面からこれを検討するという方針によることとし，前章において所得税及び相続税を個人に対する課税という見地から検討したのに引き続き，本章において企業に対する課税という見地から検討しようとするものである。したがつて，その本旨からすれば，企業の負担すると考えられる法人税，所得税，事業税，固定資産税その他各税について，総合してその負担等を検討すべきものと考えられるが，現在企業課税についての問題意識が主として企業の所得に対する課税，特に法人税にあることにかんがみ，検討の対象を法人税及び主として法人税に関する租税特別措置に限ることを建前とし，また，所得税のうちでも専従者控除の問題は企業特有の課税問題であることから，特にこれを本章で採り上げることとした。

（法人税の問題点と長期答申の考え方）

(2)　われわれは，法人税の検討を始めるに当たつて，まず，長期答申の採り上げた法人税に関する基本的な問題点と，これについての長期答申の考え方を振り返つてみた。

長期答申においては，法人税の性格，法人税率及び企業課税の中心課題である支払配当に対する課税のあり方について詳細な検討を行なつた結果，その結論をおおむね次のように述べている。

(イ)　法人税の性格については，現行制度がどのような考え方に基づいて構成されているかに関連して，法人税の転嫁の問題，法人に独自の負担を求める問題などを検討したが，結局，法人税は個人株主の所得税の前取りであると観念する立場で構成されている現行制度の考え方を改めるまでの結論を得るには至らなかつた。したがつて，この問題については，なお将来の検討に委ねることが適当である。

(ロ)　法人税率ないし法人税負担については，法人税の性格や転嫁の有無等が明らかでない現状においては，その絶対的基準を求めることは困難であるが，その負担水準を主要諸外国と比較してみると，計数的には必ずしも高いとは認められない。企業の内部留保の充実，自己資本の充実等の見地から，法人税率を引き下げるべしとする考え方があるが，この観点からの税率の引下げは，その経済的効果等を慎重に検討したうえで行なう必要がある。

なお，中小法人に対する負担軽減の見地から，現行の２段階のほかにさらに低い税率を設け，多段階構造とするという考え方があるが，これは適当ではなく，むしろ軽減税率引下げの方向で負担軽減を行なうことが適当である。

(ハ) 法人の支払配当に対する課税については，支払段階と受取段階の課税を総合して考えれば，現行税制において，支払利子に対する課税とのバランスはとれているといえる(受取段階での課税は，利子を10％の分離課税とする租税特別措置があるため，バランスに問題を生じているが，長期答申では，この特別措置は廃止すべき旨述べられている。)。しかし，配当軽課措置の導入等により，支払配当に対する課税方式が複雑化し，これが支払配当に対する課税の仕組みについての誤解を生ずる一因となつているとも考えられるので，課税方式を簡明直截なものに合理化することが必要である。この場合，新たに採用する課税方式としては，シャウプ勧告に基づく昭和25年以来の法人は株主の集合体であるという法人税の考え方をかりにそのまま受け継ぐとすれば，配当軽課措置導入前のすがたに戻るという考え方もあるが，これをさらに徹底するものとして支払配当損金算入方式と法人段階源泉課税方式の採用が考えられ，この２方式のうちでは，法人段階源泉課税方式を採用することが適当である。なお，この法人段階源泉課税方式を採用する場合には，移行の時期，方法について企業及び株主に与える影響を勘案して慎重に配慮するほか，技術的にも十分な検討を行なうことが必要である。

(今回の検討の方針)

(3) われわれは，昭和41年度の法人税の改正について検討を始めるに当たつて，長期答申において採り上げられている上記三つの基本的な問題点，すなわち，①法人税の性格，②法人税の負担水準と法人税率のあり方，③配当課税のあり方についてわれわれの考え方を明らかにすることが必要と考えたが，われわれには，このような基本的問題のすべてについて確たる結論を出すための時間的余裕もなかつた。したがつて，これら根本問題の検討は今後の審議に委ねることとし，今回は，最近の不況等を背景として企業減税の要望が極めて強いことにもかえりみて，法人税負担の水準の問題について，昨年末長期答申が提出された後における経済の推移等と関連させつつ，現時点において法人税負担の軽減の必要性があるかどうかという観点から検討することとし，その結論の方向に従つて昭和41年度改正の具体的内容について個別的検討を行なうこととした。

第 2　企業減税の必要性と重点

1　現行法人税負担の現状

われわれは，現在の法人税負担の軽重を検討するため，現在のわが国の法人税率ないし法人税負担を過去と比較し，また主要諸外国と比較してみた。

（法　人　税　率）

(1)　シャウプ勧告に基づく昭和25年度の税制改正以後の法人税率の推移は，第21表のとおりである。現在の基本税率37％，配当軽減税率26％は，配当性向を30％とかなり実際より低く見積

第21表　法　人　税　率　の　推　移

	昭25. 4. 1 以降	昭27. 1. 1 以降	昭30. 7. 1 以降	昭30. 10. 1 以降	昭32. 4. 1 以降
普通法人	35％	42％	40％	年　50万円以下 35％ 年　50万円　超 40％	年 100万円以下 35％ 年 100万円　超 40％
協同組合等 公益法人等	35％	同　左	同　左	30％	同　左

	昭33. 4. 1 以降	昭36. 4. 1 以降	昭39. 4. 1 以降	昭40. 4. 1 以降
普通法人	年　200万円以下 33％ 年　200万円　超 38％	年　200万円以下 (24％)33％ 年　200万円　超 (28％)38％	年　300万円以下 (22％)33％ 年　300万円　超 (26％)38％	年　300万円以下 (22％)31％ 年　300万円　超 (26％)37％
協同組合等 公益法人等	28％	(20％) 28％	(19％) 28％	(19％) 26％

（備　考）　カッコ書の数字は配当軽減税率である。

つて計算しても，総合税率で33.7％となり，シャウプ勧告による改正当時の35％より低い。

また，現行のわが国の法人税率と主要諸外国の税率とを比較すると，第22表のとおりである。この表は，名称の如何を問わず，各国において法人所得を課税標準として課されている税の税率を，国税及び地方税を通じて比較したものである。ここで表面税率とは税法上に規定されている税率を単純に合計したものであり，実効税率とは，これらの税のうちに損金算入が認められる税（たとえば，わが国の事業税は法人税の課税所得の計算上損金に算入される。）がある場合には，その損金算入を加味して計算した法人の総合実効税率を意味するものである。したがつて，実効税率は一定の所得を有する法人が実際上課さるべき国税，地方税を通ずる総合税負担率であり，法人税負担の国際比較の場合にはこの実効税率で比較すべきことはいうまでもない。この表

でみるように，わが国の国税，地方税を通ずる法人税の実効税率は，年150万円以下36.07％，年150万円超300万円以下37.83％，年300万円超44.98％であり，アメリカにおいて年25,000ドル以下の所得に適用される実効税率が26.06％であることを除けば，わが国の実効税率は諸外国より低くなつている。

第22表　法人課税の表面税率と実効税率との国際比較

区分		表面税率			実効税率		
日本	税目＼金額	年150万円以下	年150万円～年300万円	年300万円超	年150万円以下	年150万円～年300万円	年300万円超
	法人税	28.30％	28.30％	33.70％	26.70％	25.96％	30.09％
	事業税（損金算入）	6.00	9.00	12.00	5.66	8.26	10.71
	道府県民税	1.56	1.56	1.85	1.47	1.43	1.65
	市町村民税	2.38	2.38	2.83	2.24	2.18	2.53
	計	38.24	41.24	50.38	36.07	37.83	44.98
アメリカ	税目＼金額	年25,000ドル以下	年25,000ドル超		年25,000ドル以下	年25,000ドル超	
	普通税	22.00％	22.00％		20.85％	20.85％	
	附加税	—	26.00		—	24.65	
	州法人税（損金算入）	5.50	5.50		5.21	5.21	
	計	27.50	53.50		26.06	50.71	
イギリス	税目＼金額	2,000ポンド以下	2,000ポンド～12,000ポンド	12,000ポンド超	2,000ポンド以下	2,000ポンド～12,000ポンド	12,000ポンド超
	法人税	41.25％	41.25％	41.25％	41.25％	41.25％	41.25％
	利潤税	—	12.86	15.00	—	12.86	15.00
	地方税	（な		し）	（な		し）
	計	41.25	54.11	56.25	41.25	54.11	56.25
西ドイツ	税目＼金額	配当分	未配当分		配当分	未配当分	
	法人税	15.00％	51.00％		12.71％	43.22％	
	営業税（損金算入）	18.00	18.00		15.25	15.25	
	計	33.00	69.00		27.96	58.47	
フランス	税目	—			—		
	法人税	50.00％			50.00％		
	地方税	（な　し）			（な　し）		
	計	50.00			50.00		

（備考）
1　日本については、税込利益のうち30％(平均支払配当率)を配当に充てたものとして計算した。
2　西ドイツについては、法人税の留保分実効税率は利益を全額留保したものとして、配当分実効税率は税引後利益を全額配当したものとしてそれぞれ計算した。

（税収入中に占める法人税収入の割合）

(2)　第23表は，わが国の税収入中に占める法人税収入の割合の推移を示したものである。

第23表　租税収入中に占める法人所得税収入の割合の推移

（単位　億円・%）

区分 / 項目 / 年度	国税			地方税			合計		
	国税総額 A	法人税額 B	B/A	地方税総額 A′	法人所得に対する地方税額 B′	B′/A′	租税総額 A″	法人所得税総額 B″	B″/A″
昭和9～10年	12	1	10.3	6	1	9.5	18	2	10.1
16	49	14	27.3	9	1	11.8	58	15	25.0
19	129	36	28.2	8	2	18.0	137	38	27.5
24	6,364	613	9.7	1,424	178	12.5	7,788	791	10.2
25	5,708	838	14.7	1,883	120	6.3	7,591	958	12.6
26	7,231	1,839	25.4	2,723	747	27.4	9,954	2,586	26.0
27	8,430	1,860	22.1	3,078	785	25.5	11,508	2,645	23.0
28	9,425	1,989	21.1	3,361	843	25.1	12,786	2,832	22.2
29	9,341	2,002	21.4	3,659	898	24.5	13,000	2,900	22.3
30	9,369	1,921	20.5	3,815	866	22.7	13,184	2,787	21.1
31	10,868	2,598	23.9	4,499	1,143	25.4	15,367	3,741	24.4
32	12,018	3,461	30.3	5,272	1,574	29.9	17,290	5,215	30.1
33	11,908	3,083	25.9	5,439	1,411	25.9	17,347	4,494	25.9
34	13,724	3,906	28.4	6,109	1,782	29.2	19,833	5,688	28.6
35	18,015	5,734	31.8	7,442	2,541	34.2	25,457	8,275	32.5
36	22,277	7,143	32.1	9,065	3,223	35.5	31,342	10,366	33.0
37	23,907	7,804	32.7	10,567	3,593	34.0	34,474	11,397	33.1
38	27,317	8,629	31.6	12,129	4,020	33.1	39.446	12,649	32.1
39	31,593	9,754	30.9	13,996	4,405	31.5	45,588	14,159	31.1
40(予算)	(35,060)	(10,357)	(29.5)	(14,948)	(4,665)	(31.2)	(50,008)	(15,022)	(30.0)
（三次補正）	32,481	8,962	27.6						

（備考）

1　国　　税

(1)　昭和39年度までは決算額，昭和40年度(　)書は当初予算額である。

(2)　国税総額は，国の一般会計及び特別会計の租税及び印紙収入と専売益金（アルコール専売益金を含む）の合計額である。

(3)　昭和9～11年度については，法人税は第1種所得税と法人臨時利得税の合計額をとり，個人所得税は，第2種所得税，第3種所得税及び個人臨時利得税の合計額をとつた。

(4)　昭和16年度及び昭和24年度については，法人税には，特別法人税（昭和16年度のみ）及び法人臨時利得税を含み，個人所得税には，個人臨時利得税及び増加所得税（昭和24年度のみ）を含む。

2　地　方　税

(1)　昭和39年度までは決算額（超過課税を含む），昭和40年度は地方財政計画額である。

(2)　昭和24年度分までは，主税局税務統計の個人，法人別の納税義務者数，営業収益税及び営業税額，所得税額並びに法人税額等を基として，個人，法人別地方税収入を推計したものである。

(3)　昭和25年度以降の地方税額は，道府県民税，市町村民税及び事業税の合計額である。

また，主要諸外国と比較してみると，第24表にみるように，税収中に占める法人所得税収入の割合は，わが国が際立つて高いことがわかる。しかし，うえにみたようにわが国の法人税率は諸外国に比べて必ずしも高くはなく，また，課税所得の計算においても諸外国に比べて特に厳しいというような事実は認められない。したがつて，税収中に占める法人所得税収入の割合が高いこ

とは，わが国においては，いわゆる個人企業の法人成り等によつて国民分配所得のうちで法人所得の占める比重が諸外国に比べ相対的に高いことを原因とするものと考えられ，これが，必ずしも法人税負担が重いことを示すものではないと認められる。

第24表　租税収入中に占める法人所得税収入の割合の国際比較　（単位　%）

区分 / 国名 / 項目	国税			地方税			合計		
	国税総額 A	法人税額 B	B/A	地方税総額 A′	法人所得に対する地方税額 B′	B′/A′	租税総額 A″	法人所得税総額 B″	B″/A″
日本（1963年度）	億円 27,317	8,629	31.6	12,129	4,020	33.1	39,446	12,649	32.1
アメリカ（1963年度）	（百万ドル） 89,688	24,460	27.3	45,835	1,534	3.3	135,523	25,994	19.2
イギリス（1963年度）	（百万ポンド） 6,688	1,383	20.7	1,014	0	0	7,702	1,368	17.8
西ドイツ（1963年度）	（百万マルク） 79,279	7,688	9.7	11,783	2,972	25.2	90,775	10,660	11.7

（備考）
1　国税及び地方税の合計は，主税局調「税制主要参考資料集」に掲げられているものによつた。
2　法人税額は，日本においては，法人税，住民税及び事業税の合計額を掲げ，その他の国においては，法人の所得に対する直接税を掲げた。
3　個人所得税額は，日本においては，所得税，住民税及び事業税の合計額を掲げ，その他の国においては，個人の所得に対する直接税を掲げた。
4　資料は次によつた。
(1)　日　本　大蔵省主税局調「税制主要参考資料集　40年2月」
〃　「地方税制参考資料集　40年2月」
(2)　アメリカ　Survey of Current Business, August 1965.
(3)　イギリス　National Income and Expenditure, 1965.
(4)　西ドイツ　Statistisches Jahrbuch 1965.

2　企業の体質改善の必要性についての検討

以上の検討を通じてみられるように，計数的な国際比較の面からみるときは，わが国の法人税負担が諸外国に比べて重いとは認められない。しかしながら，戦災によつてその蓄積の大部分を失つたわが国企業が，戦後今日までの急速な発展過程において，その資金を外部に頼らざるをえなかつたことは当然であり，その結果としてわが国企業の自己資本比率が低下し，企業経営の脆弱化を招いたとする考え方もあり，このような観点からは，企業の内部蓄積を厚くし，あるいは増資を可能にするためには，法人税の軽減が必要であるということがいわれている。また，これに関連して，資本構成の是正により企業の体質を改善し，企業の国際競争力を強化するとともに，わが国の企業が現在おかれている経済環境を打開するために，企業の収益力を回復することが，わが国経済にとつて緊要な事柄であり，このために法人税負担を軽減すべきであるという意見が強い。

われわれは，このような見地からする企業減税の要望が強いことにもかえりみ，企業の体質ないしは経営基盤の強化のため法人税軽減措置の必要性について検討することとした。

（資本構成の推移）

(1)　最近におけるわが国主要企業の資本構成について国際比較を行なつてみると，第25表のよう

に，わが国主要企業の自己資本比率は，アメリカ，イギリス，西ドイツに比べて相当低くなつている。

第25表　資本構成の推移の国際比較(主要企業)　　(単位　%)

的別	年度＼項目	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	60.70	46.34	14.36	39.30	21.07	18.23
	35 上	29.31	14.23	15.08	70.69	24.56	46.13
	35 下	28.14	14.29	13.85	71.86	25.24	46.62
	36 上	27.45	14.48	12.97	72.55	24.89	47.66
	36 下	27.51	15.36	12.15	72.49	24.07	48.42
	37 上	27.72	16.38	11.34	72.28	23.77	48.51
	37 下	27.23	16.37	10.86	72.77	24.52	48.25
	38 上	26.37	15.90	10.47	73.63	25.19	48.44
	38 下	25.39	15.33	10.06	74.61	25.17	49.44
	39 上	24.72	15.02	9.70	75.29	25.08	50.20
	39 下	24.32	15.09	9.23	75.68	25.43	50.26
アメリカ	1958 年	66.44			33.56	13.50	20.06
	1959	65.62			34.38	13.02	21.36
	1960	65.53			34.47	13.64	20.83
	1961	64.78			35.22	14.06	21.16
	1962	64.18			35.82	14.37	21.45
	1963	64.05			35.92	14.36	21.59
イギリス	1958 年	65.25	28.37	36.88	34.75	10.34	24.41
	1959	66.03	28.06	37.95	33.97	9.87	24.10
	1960	65.47	27.71	37.76	34.53	9.33	25.20
	1961	65.45	29.24	37.21	33.55	7.72	25.83
	1962	65.85	28.20	37.65	34.15	8.95	25.20
西ドイツ	1958 年	41.95	22.83	19.12	58.0	27.21	30.84
	1959	42.50	22.30	20.20	57.50	27.50	30.00
	1960	43.41	23.20	20.21	56.12	24.13	31.99
	1961	42.72	23.43	19.29	56.88	24.30	32.58
	1962	41.80	22.92	18.88	57.82	25.60	32.22

(備考)　1　資料は三菱経済研究所「本邦事業成績分析」「同企業経営の分析」及び大蔵省証券局「証券関係主要参考資料集」によつた。

2　対象企業　日　本　戦前全産業約280社，戦後全産業約560社(39年下期以後640社)
アメリカ　おおむね全企業に近いものと思われる。
イギリス　全産業でおおむね800社
西ドイツ　全産業でおおむね1,200社

3　西ドイツの合計が100にならないのはその他が若干あるためである。

また，わが国全企業についての資本構成の推移は第26表のとおりであるが，これによると，資産再評価を実施した昭和28年以降の自己資本比率は，昭和29年の29.7%を最高として，以後次第に低下し，昭和39年度においては20%を割つて19.7%という数字を示すに至つている。このような低下傾向は，不況が深刻化した昭和40年度においてさらに強まることが予想される。

このような自己資本比率の低下の要因を総資本中の各項目の構成比からみると，まず負債項目では金融機関借入金が昭和29年度の26.2％から昭和39年度の30.0％へと顕著に上昇し，一方資本項目では資本剰余金が同じく12.8％から1.9％に，利益剰余金が7.0％から6.2に低下してい

第26表　法人企業の負債、資本構成の推移　（単位　％）

項目＼年度	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39
買掛金	28.4	27.0	27.1	27.7	27.0	25.5	26.6	28.5	28.8	28.4	28.5	29.1
金融機関借入金	26.8	26.2	26.3	26.4	28.1	30.6	30.1	29.3	29.3	30.7	30.1	30.0
社債	2.5	2.1	2.0	2.0	1.9	2.0	2.2	3.0	3.0	2.8	2.7	2.5
（負債）	(71.6)	(70.3)	(71.0)	(72.7)	(74.7)	(74.5)	(76.2)	(77.4)	(77.7)	(78.0)	(79.5)	(80.3)
資本金	9.3	10.0	10.5	10.5	10.7	11.6	10.9	10.9	11.5	12.1	11.8	11.6
資本剰余金	11.2	12.8	11.8	9.7	6.8	6.1	6.9	3.6	3.1	2.6	2.3	1.9
利益剰余金	7.9	7.0	16.7	7.2	7.8	7.9	8.0	8.1	7.7	7.3	6.3	6.2
（資本）	(28.4)	(29.7)	(29.0)	(27.4)	(25.3)	(25.5)	(23.8)	(22.6)	(22.3)	(22.0)	(20.5)	(19.7)
負債資本計	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

（備考）　資料は大蔵省証券局「法人企業統計年報」によつた。金融・保険業を除く全産業分である。

第27表　経済成長率及び法人企

項目＼年度	28	29	30	31	32	33
国民総生産						
伸び率		5.4	10.3	12.8	9.2	2.4
総資本	69,077	88,341	101,539	121,475	158,687	176,123
伸び率		27.9	14.9	19.7	30.6	11.0
負債	49,423	62,081	72,117	88,256	118,597	131,146
伸び率		25.6	16.2	22.4	34.4	10.6
資本金	6,452	8,804	10,696	12,770	16,901	20,365
伸び率		36.5	21.5	19.4	32.5	20.5
自己資本計	19,654	26,260	29,422	33,219	40,090	44,977
伸び率		33.6	12.0	12.9	20.7	12.2
自己資本比率	28.5	29.7	29.0	27.4	25.3	25.5
（負債の内訳）						
買掛金	19,584	23,846	27,465	33,654	42,845	44,879
伸び率		21.8	15.2	22.5	27.3	4.7
金融機関借入金	18,470	23,145	26,686	32,118	44,711	53,866
伸び率		25.3	15.3	20.4	39.2	20.5
社債	1,746	1,855	2,019	2,390	3,056	3,551
伸び率		6.2	8.8	18.4	27.9	16.2
その他の負債	9,623	13,235	15,947	20,094	27,985	28,850
伸び率		37.5	20.5	26.0	39.3	3.1

（備考）　大蔵省証券局「法人企業統計年報」による金融保険業を除く全法人の計数である。

るのが目立つている。

これらのうち，ほとんど資産再評価積立金から成つていると考えられる資本剰余金についてみると，昭和30年度末の1兆2,000億円からほぼ同額で推移しているが，総資本の増大に伴い，その構成比は著しい低下を示している。

(資本及び負債の増加率)

(2) 次に，資本及び負債を構成する各項目についてそれぞれの実額の年々の増加率をみると第27表のとおりである。

これによると，総資本は29年以降39年度まで年率20.5％で伸びているのに対し，金融機関借入金はこれを上回る年率21.8％という高い増加率を示し，買掛金がこれについで20.8％，社債が20.3％となつており，負債全体で年21.8％の増加率を示している。一方，株式資本についても，その増加率はかなり高く23.0％となつているが，これに資本剰余金と利益剰余金とを加えた自己資本合計では16.5の増加率となつており，これは，資本剰余金と利益剰余金の増加率の低さを示しているものと考えられる。この点をさらに検討するため，自己資本を取り出しその内訳をみたのが第28表である。

業諸指標の伸び率の推移

(単位　億円，％)

34	35	36	37	38	39	年　率
21.0	16.7	20.9	8.9	16.3	14.7	12.4
205,605	279,655	341,783	398,065	464,702	538,065	
16.7	36.0	22.2	16.3	16.7	15.8	20.5
156,644	216,363	265,530	310,506	369,584	432,059	
19.4	38.1	22.7	16.9	19.0	16.9	21.8
22,345	30,407	39,211	48,037	54,927	62,568	
9.7	36.1	29.0	22.5	14.3	13.9	23.0
48,961	63,292	76,253	87,559	95,118	106,006	
8.9	29.3	20.5	14.8	8.6	11.4	16.5
23.8	22.6	22.3	22.0	20.5	19.7	
54,625	79,594	98,541	113,117	132,503	156,686	
21.7	45.7	23.8	14.8	17.1	18.3	20.8
61,865	82,025	100,246	122,406	139,392	161,535	
14.8	32.6	22.2	22.1	13.9	15.9	21.8
4,588	8,386	10,205	10,985	12,698	13,337	
29.2	82.8	21.7	7.6	15.6	5.0	20.3
35,566	46,358	56,538	63,998	84,991	100,501	
23.3	30.3	22.0	13.2	32.8	18.2	23.8

第28表　自己資本(資本金，資本剰余金及び利益剰余金)の増加状況

(単位　億円，%)

年度	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	年率
資本金	6,452	8,804	10,696	12,770	16,901	20,365	22,345	30,407	39,211	48,037	55,566	(58,175) 62,568	(22.1)
(構成比) 伸び率	(9.3)	(10.0) 36.5	(10.5) 21.5	(10.5) 19.4	(10.7) 32.3	(11.0) 20.5	(10.9) 9.7	(10.9) 36.1	(11.5) 29.0	(12.1) 22.5	(11.9) 15.7	(11.7) 12.6	23.0
資本剰余金	7,735	11,268	11,935	11,755	10,765	10,714	10,106	10,049	10,573	10,480	10,632	(14,579) 10,186	(5.7)
(構成比) 伸び率	(11.2)	(12.8) 45.7	(11.8) 5.9	(9.7) △ 1.5	(6.8) △ 8.4	(6.1) △ 0.5	(4.9) △ 5.7	(8.6) △ 0.6	(3.1) 5.2	(2.0) △ 0.9	(2.3) 1.5	(1.9) △ 4.2	3.8
利益剰余金	5,467	6,188	6,792	8,694	12,423	13,898	16,510	22,836	26,469	29,263	28,920	33,251	
(構成比) 伸び率	(7.9)	(7.0) 13.2	(6.7) 9.8	(7.2) 28.0	(7.8) 42.9	(7.9) 11.9	(8.0) 18.8	(8.1) 38.3	(7.7) 15.9	(7.3) 10.6	(6.3) △ 1.2	(6.1) 15.0	12.8

(備考)

1　大蔵省証券局「法人企業統計年報」の全産業の計数である。

2　資本金及び資本剰余金の39年度欄カッコ書は，東証上場会社(第一部)の資産再評積立金(1兆28億円)のうちこの間における資本組入額(39/10現在4,393億円)をそれぞれ加減した計数であり，年率欄カッコ書は，それらのものを加味した場合の平均伸び率である。

この表によると，利益剰余金の伸びは年率17.8%と相当に低いが，資本剰余金が昭和29年度以降増加していないことも，自己資本比率の低下に相当影響しているものと認められる。

なお，資本金及び資本剰余金の年率についてのカッコ書は，備考に記してあるように，資本剰余金の大部分を占める再評価積立金の資本組入がなかつたとした場合の年率を示すもので，再評価積立金の資本組入の関係で株式資本の伸びが大きく計上され，払込みによる増資は総資本の伸びを下回るのではないかという見地から計算したものである。しかし，これによつても，株式資本の伸びが総資本の伸びを上回つており，資本剰余金が伸びていない傾向は特に変つていない。

(企業の資金調達)

(3)　第29表は，主要企業の資本調達状況を示したものであるが，これによると，わが国では産業資金の60～70%を外部資金に依存している。

この表にいう資金とは設備資金，運転資金の双方を含めたものであるが，これを個々にとり上げてみると第30表のとおりである。この表は前表と異なり全企業を対象としているので，必ずしも正確に対比することはできないが，この表によれば，設備資金についての外部資金への依存度は30～40%となつている。ただし，内部資金のうち減価償却資金の金額が設備資金に充当され，金融機関借入金の70%強は運転資金に向けられていると考えられている。

このようにみてきた限りでは，他人資本依存度の高まりは，必ずしも設備投資のみに基因するものではなく，在庫投資やその他の運転資金の増大も，その大きな要因となつていると考えられる。しかし，生産企業の拡張は，第一次的には設備投資が起因となつてそれに伴う在庫投資の拡大，人件費の増嵩等を誘発するから，基本的には旺盛な設備投資が外部負債への依存度を高めたという面があることは否定できないであろう。

前掲第29表には，主要諸外国の資金調達状況も示されているが，これによると，アメリカ及

第29表　主要企業の資金調達状況の国際比較

（単位　%）

国別	区分	自己資金				借入資金				
		株式	社内留保	減価償却	計	社債	長期借入金	短期借入金	その他	計
日本	昭和10年下期	20.6	21.4	39.0	81.0	7.0	1.5	—	10.5	19.0
	29　下	21.0	3.0	34.4	58.4	0.9	28.1	15.3	2.7	41.6
	30　下	6.8	6.4	27.4	40.6	3.0	4.0	9.3	43.1	59.4
	35　下	11.3	4.8	14.5	30.6	14.4	10.3	11.9	32.8	69.4
	36　下	17.4	5.0	16.3	38.7	1.8	11.1	16.8	31.6	61.3
	37　下	11.0	3.1	24.7	38.8	2.4	22.0	17.8	19.0	61.2
	38　下	7.5	4.0	19.6	31.1	4.7	17.8	10.1	36.3	68.9
	39　上	9.4	3.4	21.4	34.2	3.1	11.8	18.6	32.3	65.8
	下	8.3	3.8	26.8	38.9	2.4	17.2	17.2	24.3	61.1

	区分	株式	社内留保	減価償却	計	社債	長期負債	短期借入金	その他の短期負債	計
アメリカ	昭和29年	9.5	28.4	60.7	98.6	17.1	2.2	△ 0.3	△ 12.9	1.4
	30	5.4	21.7	31.1	58.2	8.4	3.4	7.4	22.6	41.8
	35	6.9	13.4	49.6	69.5	10.8	3.7	2.8	13.2	30.5
	36	8.7	11.1	47.7	67.8	10.1	4.4	0.8	16.9	32.2
	37	3.6	11.9	47.4	62.9	8.5	7.2	5.1	16.4	37.1
	38	1.0	12.4	47.0	60.3	8.4	8.0	6.8	16.4	39.6

国別	区分	自己資金				借入資金				
		株式	社内留保	減価償却	計	社債	銀行借入金	諸引当金	その他	計
イギリス	昭和29年	44.9	14.2	27.1	57.8	13.7	0.8	7.0	20.7	42.2
	30	25.5	27.7	17.6	70.8	4.6	4.5	7.2	12.9	29.2
	35	8.5	35.8	24.5	68.8	1.4	8.5	6.2	15.1	31.2
	36	7.9	36.0	30.8	74.7	10.6	5.9	0.9	9.7	25.3
	37	4.2	31.2	31.4	66.8	18.0	1.9	2.4	10.9	33.2
	38	5.3	28.5	29.1	62.9	7.0	6.7	5.3	18.1	37.1

	区分	株式	積立金	減価償却	計	長期負債	短期負債	計
西ドイツ	昭和29年	4.2	12.0	42.5	58.7	29.5	11.0	40.5
	30	9.0	11.2	34.5	54.7	17.0	27.3	44.3
	35	19.1	10.3	54.2	83.6	1.7	18.1	16.4
	36	13.1	7.9	46.8	67.8	10.0	22.2	32.2
	37	10.9	7.8	50.1	68.8	17.8	13.4	31.2
	38	6.9	10.4	60.9	78.2	21.1	0.7	21.8

（備考）　日本は三菱経済研究所「企業経営の分析」，アメリカ，西ドイツ，イギリスは大蔵省証券局「企業関係主要資料集」による。

びイギリスは60～70％を自己資金により，西ドイツは，近年においては70～80％を自己資金によつており，わが国と著しく事情が異なり，丁度逆の比率関係となつている。その結果が累積して先にみたような資本構成の相異となつて現われたものと考えられる。

第30表　産業資金供給状況　　（単位　百万円）

		37年度			38年度			39年度		
		設備	運転	計	設備	運転	計	設備	運転	計
自己資金	株式	524,811	178,242	703,052	471,663	178,043	649,706	546,407	177,452	723,859
	社内留保	553,794	442,240	996,034	136,608	1,152,143	1,288,751			
	減価償却	1,816,319	—	1,816,319	2,198,462	—	2,198,462			
	計	(68.9) 2,894,923	(17.5) 620,482	(45.3) 3,515,405	(61.6) 2,806,733	(30.2) 1,330,186	(46.2) 4,136,919			
外部資金	事業債	133,722	77	133,799	169,542	△ 139	169,403	157,179	218	157,397
	民間貸出	855,656	2,856,880	3,712,536	1,212,884	2,961,301	4,174,185	1,061,684	2,677,366	3,739,050
	政府資金	241,196	71,527	312,723	243,335	79,212	322,567	273,069	130,466	403,535
	外資	77,851	—	77,851	124,809	29,628	154,437	72,409	35,659	108,068
	計	(31.1) 1,308,425	(82.5) 2,928,484	(54.7) 4,236,909	(38.4) 1,750,590	(69.8) 3,070,002	(53.8) 4,820,592	1,504,341	2,843,709	4,408,050
合計		(100.0) 4,203,348	(100.0) 3,548,966	(100.0) 7,752,314	(100.0) 4,557,323	(100.0) 4,400,188	(100.0) 8,957,511			

備考　日銀「経済統計月報」及び企画庁「産業資金供給状況」による。

（自己資本比率改善の必要性）

(4)　自己資本比率については，自己資本の充実がわが国経済にとつてどのような意味を持つかという基本的な問題がある。

この点については，長期答申がその「審議の内容と経過の説明」において，一般に言われている意見を要約して述べているので，ここに引用する。

まず，国際競争力強化の見地から，また，主として国民経済的な観点からする意見としては，次のように述べている。

「一企業をとつてみれば内部留保の充実は企業の生産コストに占める利子負担が，他人資本等に比べて少なく，競争上有利な地位を占めることは明らかである。しかし，個々の企業の立場を離れて国民経済的な立場でみれば内部留保といえどもいわゆる機会費用としての利子負担があることを忘れてはならない。この観点から見れば，貿易自由化に進みつつある現在の世界経済の環境の下では，比較生産費からみてわが国に有利な分野に資本や労働を配分すべきであり，資金コストがゼロであるからといつて正当な資本報酬をおりこめば赤字となるような産業は国民経済的にロスであり，このような企業の国際競争力の強化のためには内部留保の増大を図ることは資源の適正配分の見地から問題であるという意見もあつた。

しかし，他方でこのような考え方は，現在のわが国経済が自由主義経済をそのたてまえとし，企業の自主的な創意による経済的合理性の追求が，国民経済全体の発展の動機であるという立場からみれば，やや問題があり，特に比較生産費の立場に立つ国際分業の考え方は激しい国際市場獲得競争の現実から遊離した理想論であるという意見も述べられた。」

また，個別企業の立場からの意見としては，次のように述べている。

「自己資本充実の必要性，逆に言えば企業の金融機関からの借入金過多の弊害について，現在各

方面で述べられている見解は次のとおりである。

(イ) 自己資本が少なく金融機関からの借入金に依存する傾向が増大すると，企業の経営に対する金融機関の干渉を招き，経営の自主性が侵害される。これは自由な企業活動の展開を妨げるおそれがある。

(ロ) 借入金に依存する企業は景気変動に対する抵抗が弱い。不況の際には金利負担が大きく影響し，その結果当該企業の経営を圧迫するのみならず，そのしわよせは下請企業，臨時工等各方面に波及する。また，不況からの回復力も弱い。

(ハ) 逆に，安易に借入金に依存する傾向は企業間の過当競争と金融機関の系列融資と相まつて，設備投資の行き過ぎによる景気過熱を招来するおそれが大きい。

以上のような考え方については，次のような反論もある。

(イ) 経営の自主性というがそれが具体的に何を意味するか不明であり，自己資本といつても，発行された株式が金融機関に保有されるならば，金融機関からの借入金と実質的にあまり差異はない。

(ロ) 借入金による利子負担の点についても，わが国企業の現状では，配当についても一定の配当率を維持しようという安定配当の考え方が強いので，配当と金利の支払いには大差はない。

(ハ) 景気過熱の点についても，金融機関を通じて資金をコントロールする方が景気の調整や投資方向の規制ができ，全体として経済の能率と資本の効率的運営が期待される。

長期答申においては，これらの意見について種々検討した結果，わが国企業の自己資本比率が戦前や諸外国に比べて低い現状については問題があり，開放経済に対処して企業の国際競争力を強化するためにも，自己資本の充実が企業経営に安定性と弾力性を与え，国民経済的にも望ましいと考えられる旨述べている。

3 企業体質改善の方策についての検討

われわれは，次に，企業の自己資本を充実し，その体質の改善を図るとした場合の諸方策について検討することとした。

もとより企業の体質改善のためには，何よりも企業経営者の体質改善の必要性についての意識と改善しようとする努力が必要であることはいうまでもない。

しかし，このような企業自身の努力に加えて，同時に，政策主体としても，資本市場を育成改善し，企業が増資をし易くするような環境の整備を図り，あるいは，金融市場のあり方について再検討するなど，各般にわたる総合的施策を講ずる必要がある。また，企業の体質改善については，単に資金調達面の改善のみにとどまらず，無駄な二重投資を省き，企業の過当競争を改めさせる見地から，企業が合併をし易くするような環境を作ること等も必要であろう。

われわれは，このような観点に立つて，総合的な施策の一環として，税制面においても，法人税の減税によつて，企業体質の改善を図ることについて検討した。

(一般的減税による企業体質改善の促進)

(1) われわれは，まず，税率の引下げ等の方法による一般的減税が企業の体質改善に及ぼす効果について検討した。

一般的減税は，内部留保増加の一つの要因となり，企業の体質改善を促進する一般的効果が認められることはいうまでもない。しかし，税率の引下げによつて増加した税引後の利潤が，必ず内部留保に向けられ，あるいは，株主を通じて増資資金の一部となるという保障はなく，この意味において，税率の引下げ等の企業の体質改善に及ぼす効果には限界があるといえよう。

既に述べたように，企業の体質改善には何よりも企業の自主的努力が必要であり，法人税減税はむしろこれを側面から助ける性格のものである。したがつて，その効果がある程度限られたものであることはやむをえないとしても，税制において許される範囲において，その効果を企業の体質改善に集中化するような方法によつて法人税の減税を行なうことを考える必要があろう。

具体的には，企業がその体質を改善すべく，何等かの努力を行なつたとき，これに対して法人税の軽減を行なうというような，租税の誘引的機能の活用を図つた特別措置を設けることも一つの方法であろう。

第31表　租税特別措置による事項

項目＼年度	30	31	32	33
（貯蓄の奨励）				
1 利子所得の分離課税及び税率の軽減	85	100	80	80
2 配当所得に対する源泉徴収税率の軽減	50	60	50	40
3 配当所得の確定申告不要及び源泉選択による軽減	—	—	—	—
4 国民貯蓄組合あつせん貯蓄利子の免税又は少額貯蓄利子の非課税	26	28	40	45
5 貯蓄控除	—	—	—	63
6 有価証券譲渡所得の非課税	3	15	2	10
7 生命保険料控除	110	120	130	140
8 損害保険料控除	—	—	—	—
9 証券投資信託収益分配金の分離課税	—	—	—	—
小計	274	323	302	378
（内部留保の充実）				
10 価格変動準備金	100	120	80	50
11 異常危険〃	20	20	10	10
12 渇水〃	20	20	7	5
13 違約損失補償準備金	2	2	2	2
14 輸出損失〃	3	3	3	6
15 海外市場開拓〃	—	—	—	—
16 海外投資損失〃	—	—	—	—
17 証券責任〃	—	—	—	—
18 増資配当の免税	45	60	—	—
19 配当軽課措置	—	—	—	—
20 特定協同組合課税の特例	5	6	5	5
小計	195	231	107	78

（租税特別措置についての考え方）

(2) われわれは，このような観点から，企業の体質改善のための租税特別措置を設けることについて検討するに当たつて，租税特別措置のあり方を振り返つてみた。

租税特別措置が数多く現われ始めたのは昭和26年以降である。その後，わが国経済が戦後の復興期を終えて正常化していくにしたがい，租税特別措置も相当程度その役割を達したと考えられるようになり，租税特別措置が大なり小なり税負担の公平な原則を犠牲にするものであることに対し，反省が行なわれるようになつた。

その結果昭和32年にはその整理合理化の方針がうち出され，一方においてはかなりの整理が行なわれてきているが，他方，その時々の新たな経済政策的要請に応じ新規に創設拡充された措置も少なくない。

租税特別措置による減収額の推移は第31表のとおりで，国税収入に対するその割合は，おおむね6～7％で横這いを続けている。

別平年度減収額累年比較　　（単位＝億円）

34	35	36	37	38	39	40	25～40合計
100	90	95	125	360	410	130	1,699
50	80	100	120	210	225	165	1,175
—	—	—	—	—	—	169	169
60	100	120	150	130	230	485	1,460
—	—	—	—	—	—	—	63
65	80	90	60	70	20	70	485
150	160	160	200	220	300	330	2,257
—	—	—	—	—	14	14	28
—	—	—	—	—	8	0	8
425	510	565	655	990	1,207	1,363	7,344
110	140	115	130	40	25	50	1,240
12	15	5	8	0	15	20	175
8	8	6	6	6	0	0	136
4	4	2	10	3	1	0	38
—	—	—	—	—	—	—	23
—	—	—	—	—	114	120	234
—	—	—	—	—	34	29	63
—	—	—	—	—	11	9	20
—	—	—	—	—	—	—	137
—	—	—	—	—	99	116	215
5	4	1	—	—	5	11	51
139	171	129	154	49	304	355	2,332

項目＼年度		30	31	32	33
	（技術の振興及び設備の近代化）				
21	科学技術振興のための特別控除	—	—	—	16
22	採鉱用機械設備及び鉱業用坑道等の特別償却並びに探鉱準備金	20	25	98	15
23	合理化機械等の特別償却				65
24	中小企業設備に対する増割償却	—	—	—	—
	小計	20	25	98	96
	（産業の助成）				
25	輸出所得の特別控除	35	45	75	125
26	技術等海外所得の控除				
27	輸出割増償却	—	—	—	—
28	新規重要物産所得の免税	55	60	20	30
29	重要外国技術使用料課税の特例	6	6	8	10
30	航空機用揮発油税の免税	5	8	12	13
31	航空機の通行税の軽減	2	3	3	4
32	重要機械類の輸入関税の免税	20	25	30	35
33	海外支店用設備等の特別償却	0	1	1	1
34	低開発地域等の工業機械等の特別償却	—	—	—	—
35	清算所得課税の特例	—	—	—	—
	小計	123	148	149	218
	（その他）				
36	米穀所得課税の特例	30	30	30	20
37	社会保険診療報酬の所得計算の特例	12	12	15	15
38	新築貸家住宅の特別償却	8	12	12	12
39	新築住宅の登録税の軽減	3	3	3	4
40	増資登録税の軽減	8	9	—	—
41	特定公共事業等に関する譲渡所得課税の特例	—	—	—	—
42	交際費課税の特例	△ 21	△ 45	△ 75	△ 75
43	概算控除	80	80	—	—
44	生前贈与の農地に係る納期限の特例	—	—	—	—
	小計	120	101	△ 15	△ 24
	国税計 (A)	732	828	641	746
一般に組替減分税	貸倒引当金	80	100	65	70
	退職給与引当金	120	20	25	40
	特別修繕引当金	2	5	4	3
	小計	202	125	94	113
	国税再計 (B)	934	953	735	859
	地方税計 (C)	不明	〃	〃	127
	国税，地方税計 ((A)+(C))	732	828	641	873

（備考） 1 上記のほか，昭和38年度には「外貨取得に係る社債等の利子課税の特例」2億円と「外国人課税

2 「配当軽課措置」は，昭和39年度改正における2％軽減相当額である。

34	35	36	37	38	39	40	25～40合計
15	15	25	25	25	63	45	229
10	10	10	10	10	11	20	96
60	100	90	80	90	97	110	941
—	—	—	—	15	31	35	81
85	125	125	115	140	202	210	1,347
} 100	} 115	} 110	} 195	} 225	—	—	1,112
					7	11	18
—	—	—	20	10	117	115	262
45	45	52	18	18	7	12	522
14	16	5	7	8	10	8	100
20	21	29	39	44	62	38	299
4	4	7	8	11	13	16	77
50	60	94	90	90	85	59	692
—	—	—	—	—	—	—	3
—	—	3	3	3	5	6	20
—	—	2	2	32	5	0	41
233	261	302	382	441	311	265	3,146
15	17	6	6	9	7	4	215
20	16	14	50	60	90	130	446
10	15	18	20	25	38	67	237
5	7	7	7	6	6	7	63
5	9	13	19	13	15	10	101
—	—	—	—	20	50	85	155
△ 60	△ 60	△ 60	△ 60	△ 87	△ 133	△ 380	△ 1,077
—	—	—	—	—	—	—	160
—	—	—	—	—	1	1	2
△ 5	4	△ 2	42	46	74	△ 76	302
877	1,071	1,119	1,348	1,666	2,098	2,117	14,471
115	165	145	180	130	178	300	1,718
130	165	225	160	195	260	360	1,920
5	6	6	7	7	4	4	65
250	336	376	347	332	442	664	3,703
1,127	1,407	1,495	1,695	1,998	2,540	2,783	18,174
168	253	265	280	393	549	577	2,612
1,045	1,324	1,384	1,628	2,059	2,647	2,694	17,083

の特例」1億円とがある。

3 「航空機用揮発油燃料用の免税」にはジェット航空機燃料用の免税額を含んでいない。

36年度	37年度	38年度	39年度	40年度
75億円	85	102	144	153

4 「貯蓄組合あつ旋貯蓄利子の免税」制度は37年度までであり，38年度以降の減収額は「少額貯蓄利子の非課税」制度によるものである。

このような状況に対して，当調査会は，従来から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答申を行なつており，長期答申においては，その基本的考え方を次のように明らかにしている。

「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と認めた。」

われわれは，今回の検討において，長期答申の考え方は基本的に正当であり，今後もこの考え方に則つて，原則的には租税特別措置を整理縮減すべきであると考える。しかしながら，経済政策の一環として，新たな政策的要請に基づき特別措置を新設，拡充することは，この基本的な方向と矛盾しないばかりでなく，特に財政政策の新展開が期待される今日，租税特別措置の活用を図ることも考慮されてしかるべきものと考える。ただ，この場合においては，租税特別措置が既得権化し，慢性化し易い性質をもつものであることについて十分警戒する必要があろう。

(企業体質改善のための特別措置)

(3) 企業の体質改善のために設けられる租税特別措置も以上のような基本的な考え方に沿うもので

なければならない。このような見地からすれば，

(イ) 企業の体質改善を促進することが緊要であり，当面の重要な政策目的と考えられるかどうか。

(ロ) 企業の体質改善については，金融，経済全般にわたつて総合的施策が必要であるが，その一環として設けられる税制上の特別措置についても，相当の効果が期待されるかどうか。

について十分考慮すべきである。

なお，企業の体質改善のための特別措置を設ける場合には，次のような方向で考えられるべきものと認めた。

(イ) 特別措置の弊害をできるだけ少なくする意味において，特定の業種等に偏することなく，すべての企業がその自主的努力に応じて税の軽減を受けられるよう，適用対象法人をできるだけ広汎なものとすること。

(ロ) 企業の体質改善の事実が客観的に確認された場合に限り法人税が軽減されるような方法をとることにより，実績主義を貫くこと。

(ハ) 企業の体質改善を目的とする法人税の減税をすべて特別措置によつて行なうことは，負担公平の見地から問題があるため，法人税率の引下げ等の一般的減税に併せて特別措置を設けること。

4 結　　論

われわれは，以上の検討に基づき，次のような結論に達した。

(1) 国際比較等の計数的な面からみるときは，わが国の法人税負担が重いということはできないが，戦後今日までのわが国経済の急速な発展過程において，戦災によつて失つた蓄積を十分回復することができなかつた企業にとつては，どうしても税負担を重荷に感ずることも事実と認められる。

(2) 他方，最近における企業の資本構成の悪化に代表される企業体質の脆弱化には著しいものがある。資本構成が昭和29年度を境として悪化の一途を辿つている原因は，現象的には利益剰余金の増加が総資本の増加に比較して相対的に少なく，また，資本剰余金が減少したことによるものと認められる。

しかし，このような現象が何故生じたかをさらに考えれば，民間投資主導型の急速な経済の発展に自己資本の伸びが追いつけず，旺盛な設備ならびに在庫投資資金の大部分を借入金に依存せざるをえなかつたという事情がその根底にあるとみられる。

(3) われわれは，国民生活の安定向上を図るうえにおいて，経済成長の現実の担い手として企業の果たすべき役割の重要性を考え，また，今日の開放経済体制下における企業の国際競争力強化の

緊要性を考えるとき，その体質を改善強化し，その経営基盤を安定させることの必要性は，国民経済的な見地からみて，極めて大きいと認めた。

また，企業体質を改善し，第32表にみられるように近年漸次低下し，特に最近においてはその低下が著しいと考えられる企業収益の回復と安定化を図り，企業にゆとりと活動意欲を与えることは，わが国経済を現下の不振から速かに脱却させる契機としても，わが国企業の次の発展を期するためにも必要であると考えられる。

第32表　企業の収益率の推移

（単位　%）

収益率＼年度		36 上	36 下	37 上	37 下	38 上	38 下	39 上	39 下
売上高収益率（税引前）	総利益率	14.81	14.87	16.09	15.82	(16.04) 14.62	14.85	14.63	14.06
	営業利益率	7.24	7.27	6.94	6.70	(6.88) 6.81	6.93	6.53	6.21
	純利益率	4.58	4.47	4.03	3.81	(4.12) 4.12	4.26	3.90	3.54
	使用総資本	4.96	4.64	3.88	3.62	4.12	4.40	4.00	3.62
	自己資本	18.07	16.87	14.00	13.32	15.68	17.36	16.18	14.92
	資本金	34.27	30.21	23.70	22.16	26.36	28.74	26.62	24.04

（備考）　1　資料は三菱経済研究所「本邦事業成績分析」及び「企業経営の分析」によつた。

2　収益率の算式は次によつた。

$$\text{売上高総利益率} = \frac{\text{売上総利益}}{\text{売上高}} \times 100$$

$$\text{〃　営業利益率} = \frac{\text{売上高} - (\text{売上原価} + \text{一般管理費・販売費})}{\text{売上高}} \times 100$$

$$\text{〃　純利益率} = \frac{\text{当期利益金(税引前)}}{\text{売上高}} \times 100$$

$$\text{使用総資本収益率} = \frac{\text{当期利益金(年額換算額)}}{\text{使用総資本}} \times 100$$

$$\text{自己資本収益率} = \frac{\text{当期利益金(年額換算額)}}{\text{自己資本}} \times 100$$

$$\text{資本金収益率} = \frac{\text{当期利益金(年額換算額)}}{\text{資本金}} \times 100$$

(4)　企業体質の改善には，何よりも企業の自主的努力が必要である。しかし，これと同時に，資本市場の育成改善や金融市場のあり方についての再検討等総合的施策も必要である。その一環として，税制においても法人税の減税によつて企業体質の改善に資することが必要と認められる。

(5)　具体的には，われわれは，税率の引下げ等の方法による一般的減税を行なうことが必要であると認めたが，これと同時に，法人税の減税の効果を企業の体質改善に集中化し，また，企業の自主的努力を助長するような方向で特別な措置を設けることが適当であると認めた。ただ，この場合，特別措置は，長期答申に述べているような実績主義によることとし，できる限り対象企業を広汎なものにするとともに，実効あるよう簡明直截なものとすることが必要と考えられる。

(6)　なお，法人税減税を行なうについては，後に第4において詳細に述べるように，わが国の現状においては，中小企業の生産性の向上，中小企業と大企業との企業間格差の是正が大きな課題で

あり，ことに不況に対する中小企業の抵抗力を強めることは最近の経済状況等からみて不可欠であることにかえりみ，特に中小企業に重点を置いて配慮する必要がある。

第 3　企業の体質改善のための措置

1　法人税率の引下げ

（法人税率引下げの必要性と三つの試案）

(1)　われわれは，既に第2において述べたように，法人税負担の現状について検討した結果，企業体質改善の見地から，その蓄積の増強等に資するため，法人税率の引下げ等の一般的減税の必要性を認めた。

この見地から，われわれは，法人税率の引下げについて，次の三つの案を基として審議を行なつた。

第1案

普通法人の留保分の税率を次のとおり引き下げる（公益法人等，協同組合等の税率もこれに準じて軽減する。）。ただし，配当軽課税率はすえ置くものとする。

項　　目	現　　行	改　正　案
年 300 万 円 超	% 37	% 35
年 300 万 円 以 下	31	29

第2案

普通法人の配当分，留保分の税率をそれぞれ次のとおり改める（公益法人等，協同組合等の税率もこれに準じて軽減する。）。

項　　目		現　　行	改　正　案
留保分	年 300 万 円 超	% 37	% 33
	年 300 万 円 以 下	31	28
配当分	年 300 万 円 超	26	28
	年 300 万 円 以 下	22	23

第3案

3年間配当分，留保分とも一律に30%（年300万円以下25%，公益法人等，協同組合等20%）とし，4年目からは35%に引き上げる。

（試案の考え方）

(2)　これらの試案の考え方は，おおむね次のとおりである。

(イ)　第1案の考え方

第1案の考え方は，第2案又は第3案のように配当軽課税率を引き上げ又は廃止することは，後に述べるように，現在の企業の収益及び配当の状況等から企業の実状に適さないという判断から，現行の配当軽課税率はそのまますえ置くこととし，単純に留保に対する税率を引き下げ

て，法人税負担の一般的軽減を図ろうとするものである。

(ロ) 第2案の考え方

税制を複雑化し，税負担の帰属等を不明確にする割合に効果がはつきりせず，また結果的にみれば不況期において切り下げられるべき配当率の硬直化を助けるような方向に働く配当軽課措置を廃止することが望ましいが，直ちにこれを廃止して一本税率とすることは，企業の収益状況，配当性向等からみて，なかなか困難であるという観点から，留保分に対する法人税率の軽減を行なう際に，配当に対する軽課税率を引き上げて漸次税率を一本化する方向に導いていくという考え方が，この第2案の基礎となつている。

(ハ) 第3案の考え方

現在のわが国企業が置かれている経済環境の打開及び企業体質の改善を短期間に図ることの緊要性にかえりみて，臨時的かつ大幅に法人税率を引き下げようとするものである。また，本案は，第2案の考え方をさらに一歩進めて配当軽課措置の廃止，税率の一本化を一挙に図ろうとしたものであることはいうまでもない。

なお，3年後に35%の一本税率に復帰することとしたのは，シャウプ勧告の際の税率が35%であつたことも一つの指標と考えられていることは事実であるが，おおむね次のような考え方に立つものである。

① 現在，法人税の平均負担率は，39年度法人企業統計による配当性向30.6%から計算すると33,6となるが，今後経済が次第に回復すれば配当性向が現在より低くなり，したがつて，平均負担率も現在よりやや高まると考えられること。

② 配当軽課措置導入直前において，受取配当について100%の益金不算入と20%の配当控除が認められていた当時の法人税率は38%であり，これに配当軽課措置導入後において基本税率が1%引き下げられていること及び今後の法人税負担軽減の必要性を考慮に入れると，概ね35%程度の線をメドに将来の税率を想定することが妥当と考えられること。

(第1案—留保分の法人税率の2%引下げ案—についての検討)

(3) 第1案は，留保分の税率を引き下げるのみで他は現状のままであるから，これが実施された場合には，配当性向のいかんにかかわらず，すべての法人が2%の税率引下げ分だけ負担の軽減を受けることになる。

第1案の問題点としては，昭和40年度の税制改正に関する答申の「審議の内容と経過の説明」においても法人税の留保分の税率引下げの検討に際して指摘されているように，一つはこのような改正が，長期答申あるいはわれわれが今後検討を続けようとしている法人税の基本的なあり方に基づく将来の改正に支障を与えるのではないかという点である。すなわち，この案では留保分の税率のみを引き下げ，配当軽課税率をすえ置くこととなつているので，なお企業の配当性向が高い傾向が続くことを考えると，将来，仮りに留保と配当との税率を一本化しようとした場合，現実の問題として増税が困難であるとすれば，一本化税率を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，そして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。

第二の問題点は，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にもかかわらず，さらに税率を一般的に軽減することが適当かどうかということである。しかし，この第二の問題は，われわれがすでに前節において結論を得ているものであつて，企業の体質を改善し，企業の収益力を回復することが緊急に必要であるという見地から，法人税減税の一つの手段として，法人税率の引下げによる一般的負担軽減が必要であると認めたところである。

なお，委員の一部から留保分の税率をさらに引き下げるべしとする提案が行なわれたが，後に述べるように企業の体質の強化のための各般の特別の措置の採用との兼合いから，一般税率の引下げについてはおのずから限度があるものと考えられる。

（第２案―留保分の法人税率の４％引下げ，配当分の法人税率の２％引上げ案―についての検討）

第33表　法人税率改正諸案の現行法に対する負担増減状況

（現行税負担を100としたときの負担額の比率）　　（単位　％）

課税所得金額	配当軽課所得割合 ％	改正(1)案 配当分据置 留保分 －２％	改正(2)案 配当分 ＋２％ 留保分 －４％	改正(3)案 配当軽課措置廃止 留保分 －７％
500万円	0	94.0	89.8	80.8
	10	94.4	91.0	83.3
	20	94.9	92.2	85.9
	30	95.4	93.6	88.6
	40	95.9	95.0	91.6
	50	96.5	96.5	94.7
	60	97.1	98.1	98.1
	65.3			100.0
	70	97.7	99.8	101.7
	70.8		100.0	
	80	98.4	101.7	105.6
	90	99.2	103.7	109.8
	100	100.0	105.9	114.4
1,000万円	0	94.3	89.5	81.0
	10	94.7	90.7	83.4
	20	95.2	92.1	86.1
	30	95.6	93.5	88.8
	40	96.1	95.0	91.8
	50	96.7	96.7	95.0
	60	97.2	98.4	98.4
	63.7			100.0
	68.5		100.0	
	70	97.9	100.3	102.1
	80	98.5	102.3	106.0
	90	99.2	104.5	110.3
	100	100.0	106.9	114.9

課税所得金額	配当軽課所得割合 %	改正(1)案 配当分据置 留保分 −2%	改正(2)案 配当分 +2% 留保分 −4%	改正(3)案 配当軽課措置廃止 留保分 −7%
1億円	0	94.6	89.2	81.1
	10	95.0	90.6	83.6
	20	95.4	92.0	86.2
	30	95.8	93.5	89.0
	40	96.3	95.1	92.0
	50	96.8	96.8	95.2
	60	97.4	98.7	98.7
	63.6			100.0
	66.8		100.0	
	70	97.9	100.6	102.4
	80	98.6	102.8	106.3
	90	99.3	105.1	110.7
	100	100.0	107.6	115.3
10億円	0	94.6	89.2	81.1
	10	95.0	90.5	83.6
	20	95.4	92.0	86.2
	30	95.8	93.5	89.0
	40	96.3	95.1	92.0
	50	96.8	96.8	95.2
	60	97.4	98.7	98.7
	63.6			100.0
	66.7		100.0	
	70	98.0	100.7	102.4
	80	98.6	102.8	106.4
	90	99.3	105.2	110.7
	100	100.0	107.7	115.4

(4) 第2案は，留保に対する税率を引き下げると同時に配当軽課措置を縮小し，留保と配当に対する税率の開きを近づけようとするものである。

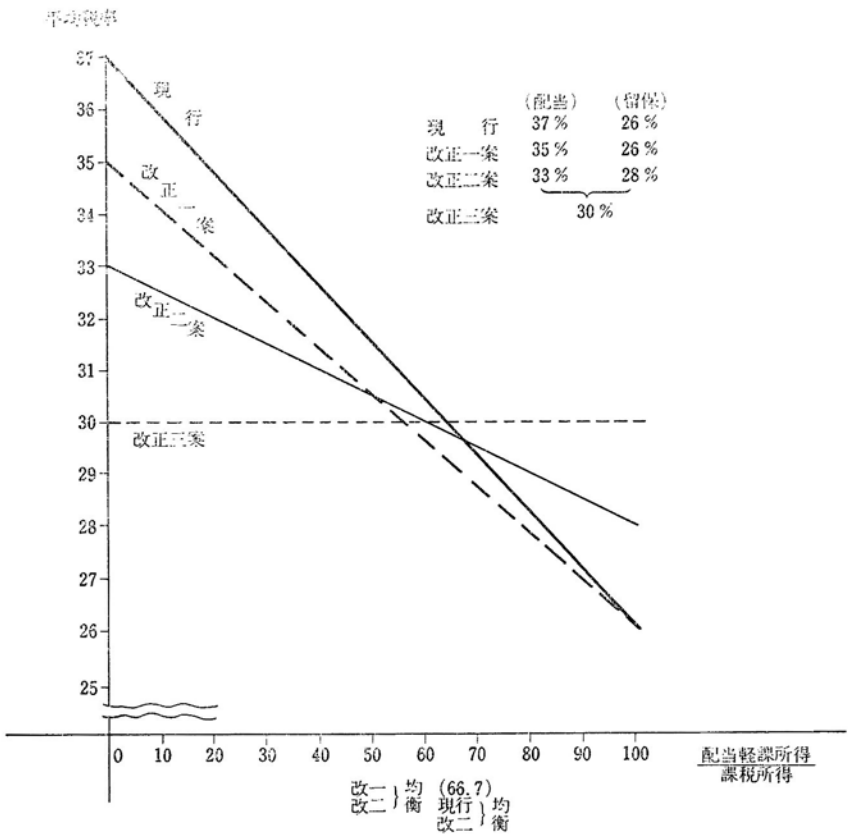
この案では，配当支払法人の配当性向の違いにより改正による負担の変化が異なるので，この負担の変化状況が基本的な問題になる。第33表は，配当支払法人の所得階級別，配当性向別に各試案によつて法人税負担がどのように変化するかを示したものであり，第9図は，簡単にするため，法人税を基本税率のみによつて計算し，その変化状況を示したものである。

この表によると，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，第2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70.8%，68.5%，66.8%及び66.7%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，改正によつて法人税負担は軽減され，逆にこの割合をこえるときは，改正によつて法人税負担が増加することになる。ちなみに，当期の法人税，住民税引後の課税所得を全部配当することとすると、現行法の下では配当可能額は66.13%になる。したがつて当期の課税所得の範囲内で配当を行なつていれば，第2案の場合現行法に比べて負担が増加することはありえない。しかし，実際には，過去の利益積立金を取りく

ずして配当している例も少なくないので，このような場合には配当性向が前記の比率をこえ，第2案による改正の結果，現行法よりも税負担が増加する場合も起りうる。

第9図　改正諸案の配当軽減割合別の負担変化状況

（基本税率のみ）



そこで最近の資本金1億円以上の法人312社について配当性向を調査したところ，第34表のような結果を得た。これによると金融業を含めた全体では39年下期で29.3％，40年上期で30.1％，配当性向の低い金融業を除くと39年下期で37.2％，40年上期で38.3％となつている。なお，いうまでもなく，租税負担に関係のある配当性向はこの第34表の最右(D)欄の税務計算上の配当性向であつて，第(A)欄又は第(B)欄に示した公表利益あるいは税引前利益を基礎にした現実の配当額の割合すなわち会社計算上の配当性向ではないから留意を要する。巷間には，税務計算上の配当性向と会社計算上の配当性向を混同して，第2案が著しく会社負担の増加をもたらすかのような議論がなされていたがこれは誤りであつて，税務計算上の配当性向は，支払配当の金額から受取配当の金額が控除される点や過去の利益積立金の取りくずし等による配当が含まれない点か

ら，会社計算のそれをかなり下回る傾向があることは第34表にみるとおりである。

（注） 税務上の配当性向の計算

$$\left(\frac{\text{支払配当}\times\frac{\text{課税所得}}{\text{総所得}}-\text{受取配当の益金不算入額}}{\text{申告所得}}\right)$$

最近，企業の収益状況の悪化に伴い配当性向は上昇傾向を示しているが，平均の配当性向は上述の負担均衡点の66.7％を著しく下回つており，全体としては第2案によつてかなりの減税結果が得られる。しかし，上期調査対象となつた312社のうち配当性向が負担均衡点をこえ第2案によつて負担増加となるものが39年下期で19社，40年上期で17社に上つている。また，負担均衡点すれすれの企業も相当数ある。

第34表　大法人の配当性向調

区分	期別	調査会社数	(A) 支払配当／税込公表利益	(B) 支払配当／税引後公表利益	(C) 支払配当／申告所得	(D) 軽課税率適用所得金額／申告所得
		社	(35.5) %	(59.2) %	(35.4) %	(29.4) %
全法人	39年下期	312	33.7	54.9	36.8	29.3
			(35.4)	(59.2)	(33.8)	(27.2)
	40年上期	312	34.8	55.5	45.7	30.1
			(41.5)	(68.5)	(42.5)	(38.0)
金融業以外の法人	39年下期	238	39.9	65.2	43.4	37.2
			(42.0)	(69.6)	(41.5)	(38.2)
	40年上期	238	41.6	66.2	56.0	38.3
			(14.5)	(25.2)	(13.4)	(2.5)
金融業	39年下期	74	13.7	21.5	15.5	3.6
			(14.3)	(24.5)	(12.3)	(1.9)
	40年上期	74	13.2	21.1	12.7	3.5

（備考）1　本表は，全国の資本金1億円以上の法人のうち主なるものについて調査したものである。

2　39年下期39.10から40.3までの間に終了した事業年度，40年上期は40.4から40.9までの間に終了した事業年度について調査した。

3　40年上期の計数は，一部につき決算未確定のため会社における見積り計数を基礎にして計算してある。

4　割合のかつこ書は加重平均を示している。

したがつて，この案に対しては，平均的には相当の減税となるにしても，たとえ一部の企業に対してでも税負担の増加をもたらすということは，現下の経済情勢下において好ましくないとする意見が強かつた。

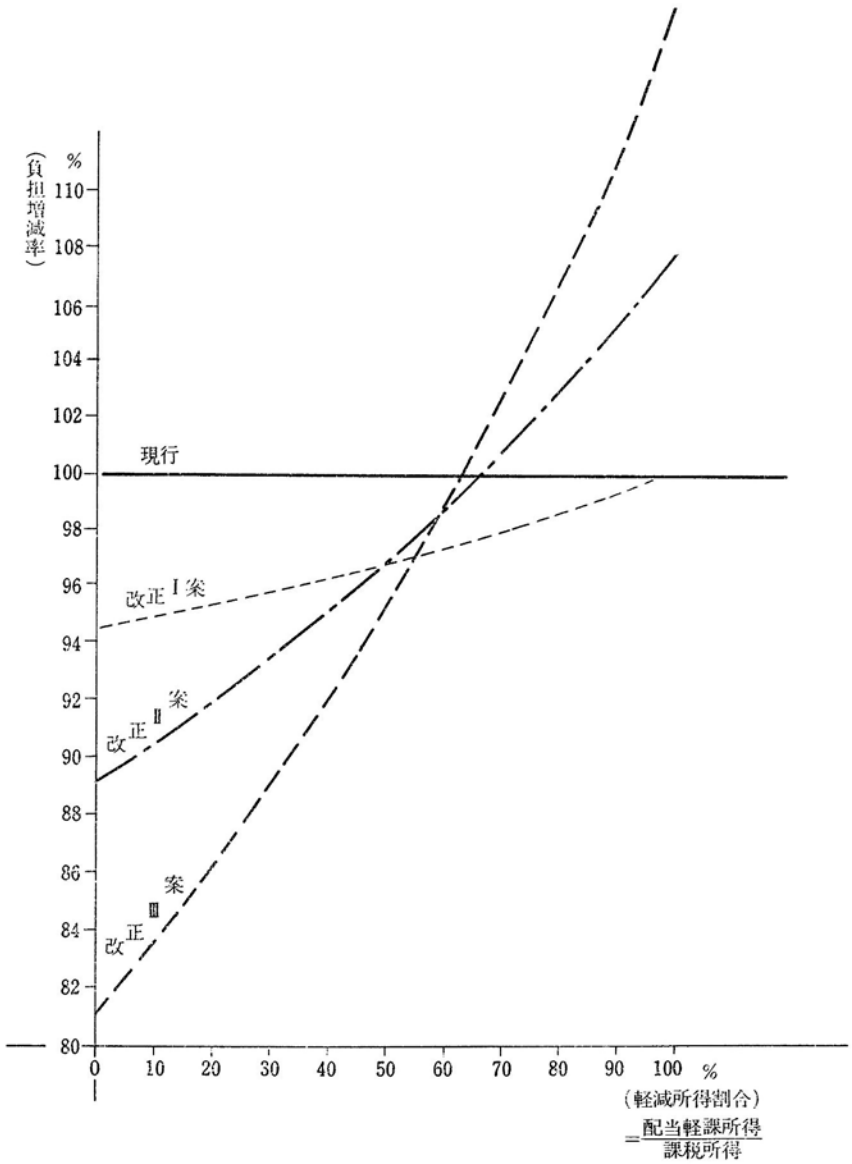
なお，ちなみに，第2案より第1案の方が有利になる法人は前掲第33表に示すとおり配当性向が50％をこえる法人であり，それ以下の場合は第2案の方が有利になるのであるが，企業収益の先行不安が強いため，この点から第2案の採用を主張する意見は特になかつた。

（第3案――3年間30％の一本税率とし，3年後は35％の一本税率とする案――についての検討）

(5) 第3案についても，配当支払法人の配当性向の違いにより，その負担が変化するので，改正による負担の変化が問題になることは第2案の場合と同様である。前掲の第33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，この第3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65.3%，63.7%，63.6%，63.6％となつており，法人の配

第10図　法人税率改正諸案の現行法に対する負担増減率

（課税所得1億円の場合）



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になる。すなわち第3案の特色は第10図に示すとおり，配当性向の低い法人にとつては，他の諸案よりはるかに有利な案となつているので，一般的に配当性向の低い中小法人については特に軽減割合が大きいと考えられるのに対し，逆に配当性向の高い法人にとつては，かなりの負担の増加をもたらし，他の諸案よりも不利な案となつていることである。

この案に対しては，第2案と同様に一部企業の税負担の増加をもたらすことは現時点においては望ましくないという批評がある。また，3年後に法人税率を35％に引き上げることとしている点について，3年後におけるわが国企業の状況その他経済情勢についての明確な判断もないまま，その時が来れば35％に引き上げるというのはあまりに機械的であるばかりでなく，35％という税率水準についても十分な理論的根拠に乏しい。むしろ現行の配当軽課措置は増資促進のための暫定的な特別措置であることを考えれば，基準税率は現在配当軽課措置を廃止した状態すなわち37％に戻すことが筋道であり，そのうえで企業減税の必要があるならば，あらためて再検討すべきではないかという批判もあつた。

（結　　論）

(6)(イ) 配当軽課措置については，この措置が設けられた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，この措置と配当控除とが併用されることによつて制度が複雑化し，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という長期答申の述べているような問題がある。さらに，この措置は，不況期において切り下げられるべき配当率の硬直化を助け企業経営を不健全な方向に導き易いという面を持つていると考えられる。

しかし，他面，配当軽課措置をさらに進め，支払配当損金算入方式へ移行すべきであるとする意見が一部になお主張されている。また，現実の問題として，一般に企業の配当率がその企業の経営状況を判断するうえにおいて大きな指標とされているような環境の下では，不況を理由に配当率を引き下げることは，企業経営者にとつて相当の困難を伴うものであり，不況期においてはどうしても配当性向が高まらざるをえないという見地から，配当軽課措置が不況期における法人税を軽減する方向に働き，また，配当率の維持を助けるという効果を認める意見もある。

したがつて，現段階において，直ちに配当軽課措置を廃止する方向へ踏み出すことについては疑問があり，この問題の解決は，長期答申においてもなお明らかにされていない法人税の性格，すなわち，法人税を所得税の前払いと観念するかそれとも法人自体にも独自の負担を求めるかというような問題等とも関連せしめつつ，なお今後の基本的検討に委ねるべきものと考えられる。

(ロ) このような見地からすれば，留保分に対する法人税率の軽減を行なう際に配当に対する軽課税率を引き上げて，漸次配当軽課措置を廃止し税率を一本化しようとする第2案及び配当軽課

措置を一挙に廃止し，一度に税率を一本化してしまおうとする第3案をこの際採用することには問題がある。

また，これらの案には，企業の収益状況が悪化し，配当性向が相対的に高くなつている現状においては，一部に企業の税負担軽減の方向に矛盾する面が生ずるという短所もある。

(ハ) われわれは，以上の点から昭和41年度の法人税の税率の改正については，第1案の方法により，留保分の法人税率の引下げを図るべきものと認めた。

2 建物の耐用年数の短縮

(問題の所在)

(1)(イ) 現行耐用年数表の建物等の耐用年数について主要なものを掲げると，第35表のとおりである。

第35表 主要建物の現行耐用年数

	構造	区分	耐用年数	
			工場	倉庫
工場又は倉庫用の建物	鉄骨鉄筋コンクリート造		55年	50年
	鉄骨造	4mm以上	45	40
		3～4mm	30年	
		3mm以下	20	
	れんが造，石造	トラス鉄製	55	
		その他	45	
	土蔵造		25	
	木造	木造	20	
		木骨モルタル	18	
			旅館飲食店等	店舗事務所
店舗・事務所又は住宅用の建物	鉄骨鉄筋コンクリート造		65年	75年
	鉄骨造	4mm以上	45	50
		3～4mm	32	35
		3mm以下	22	25
	れんが造，石造	トラス鉄製	60	65
		その他	50	55
	土蔵造		35	35
	木造	木造	27	30
		木骨モルタル	25	27

また，建物及び機械装置の耐用年数の改定の沿革は，第36表及び第37表のとおりであり，これにみられるように機械装置の耐用年数は，昭和36年に平均2割程度の短縮が行なわれ，さらに昭和39年の1割5分程度の短縮が行なわれているのに対し，建物の耐用年数

は，昭和26年に約2割の短縮が行なわれて以来現在まで15年間にわたつて改定が行なわれていない。

第36表　建物の耐用年数の沿革

		大正9年	昭和12年	昭和17年	昭和22年	昭和26年	現行
沿革の概要		大蔵大臣達により減価償却費の損金算入規定（耐用年数は大正7年に定められたが不明）	耐用年数の一般的短縮（約2割）	耐用年数を戦時につき短縮（約2割）	耐用年数を戦前に戻すため延長（約2割）	耐用年数の一般的短縮（約2割）	同左
工場・倉庫	鉄筋鉄骨コンクリート造	年 70	年 70	年 （時局産業用 40） 50	年 60	年 55	同左
	木造	25	20	（時局産業用 12） 15	（昭和20年後建築は15年） 20	20	同左
住宅・事務所	鉄筋鉄骨コンクリート造	100	80	60	80	（21.1～31.12建築で20坪以下50年） 75	同左
	木造	35	30	25	（昭和20年後建築は15年） 30	（21.1～31.12建築で20坪以下20年） 30	同左

(ロ)　機械装置については，戦後累次の耐用年数短縮により，技術革新等にもとづく陳腐化の要素も十分にその耐用年数に織り込まれてきたが，建物については，その短縮がほとんど行なわれなかつたため，たとえば事務所，居住用建物についてみると，昭和17年当時の耐用年数より長いような状態となつている。一方，最近の建物の高層化，近代化等に伴い，工場，倉庫を中心に事務所，旅館等に至るまで陳腐化の現象が生じ，この面からする耐用年数短縮の要請が強い。また，建物等の耐用年数を短縮することは，広い業種に及んで内部留保を促進することとなり，現在の経済環境における経営基盤強化のための一般的減税の方法としても適切であるとする意見がある。

（検　　討）

(2)(イ)　一概に陳腐化が進んだといつても，建物と機械装置を同列に論ずるべきものでないことはいうまでもない。

しかし，技術革新に基づく大量生産体制，流れ作業の採用等は旧式工場の更新を必要とし，人口の都市集中，公害発生などは過密都市等における工場の廃止，移転を余儀なくしている。これらの点からみても建物の耐用年数を短縮すべしという主張は十分理由があるものと考えられる。

(ロ)　また，諸外国の建物の耐用年数との比較を行なつてみると第38表のとおりである。この表によると，わが国の建物の耐用年数は，種類によつてやや違つているが，一般的に長いということができよう。すなわち，鉄筋コンクリートの工場は，わが国の55年に対し，アメリカは

第37表　機械装置の耐用年数の沿革

項目＼年次	大正7年	大正9年	昭和2年	昭和12年	昭和13年	昭和17年	昭和22年	昭和26年	昭和36年	昭和39年
改正等の事項	年数表の制定	大臣達に規定	主税一号で規定	陳腐化、臨時増徴と税制連関して資産の約2割短縮	産業用資産について時局約3割短縮	一般産業用2割，時局産業用約5割短縮	戦前の通常状態に復するため，一般産業用2割，時局産業用約5割延長	経済の発展に即応して，機械装置中心に約2割短縮	新技術を織込み，機械装置中心に約2割短縮	経済対応し，内部留保充実に備え装置中心に機械5割，約1分短縮

機械装置の耐用年数

項目＼年次	大正7年	9年	昭和2年	12年	13年	17年	22年	26年	36年	39年
	年	年	年	年	年	年	年	年	年	年
製粉製造業	30	30	30	30	30	25	30	20	15～16	13
かん詰製造業	40				40	25	30	21	15	10
清涼飲料製造業	20				20	20	25	21	15	11
バター及び練乳製造業	20				20	20	25	19	14	11
金属工作機械製造業	30				30	12	18	15	12	10
軸受製造業	30				30	12	18	15	12	10
自動車製造業	30				30	12	18	16	13	10
造船業										
ドック	60				60	40	60	55	45	45
造船台	40				40	25	40	30	24	24
その他	30				30	12	18	18	15	12
繊物製造業										
鉄製	25				25	20	25	23	15	13
木製	15				15					
紡織業	30				30	20	25	22	17	14
製鉄業										
熔鉱炉	40				40	10	25	21	17	14
その他	20				20	20				

45年，イギリスは50年（1962年以後取得分は25年），西ドイツは50年（1925年前完成分は40年）である。また，鉄筋コンクリートの事務所は，わが国の75年に対し，アメリカは45年，西ドイツは工場同様に50年又は40年である。（イギリスは償却を認めていない。）

(ハ)　つぎに，この建物等の耐用年数短縮が企業の内部留保充実に資する効果について検討した。昭和39年度についての資本金1,000万円以上の法人の資産種類別の帳簿価額及び減価償却費は第39表のとおりであり，そのうちに占める建物の割合はそれぞれ22.8％，14.1％となつている。建物の償却費は，昭和41年度には概算3,000億円程度に達すると考えられるので，耐用年数短縮の結果，償却率がかりに1割引き上げられれば300億円，1割5分引き上げられれば450億円の償却費の増加を見込むことができよう。企業が償却費をこれだけ増加するとすれば

これが内部資金となり，これに対する法人税，住民税が減額され，内部留保の充実，借入金の返還に寄与することとなる。

第38表　主要建物の耐用年数の国際比較

区分＼国別		日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ
鉄骨鉄筋コンクリート造	工場	年 55	年 45	(25) 年 50	(40) 年 50
	倉庫	50	60	(25) 50	(40) 50
	事務所・住宅	75	45		(40) 50
	旅館	65	40	(25) 50	(40) 50

(備考) 1　イギリスのカツコ書は，1962年11月以降に取得したものの年数である。
2　西ドイツのカツコ書は，1925年1月1日前に完成したものの年数である。

第39表　資産種類別の帳簿価額及び減価償却額調

資産区分	帳簿価額		減価償却費	
	金額	構成比	金額	構成費
	億円	%	億円	%
建物	33,179	22.1	2,079	13.4
構築物	18,956	13.2	924	5.9
機械装置	46,633	33.1	8,220	52.8
船舶	7,017	5.2	1,052	6.8
車両・運搬具	4,191	2.7	1,362	8.7
工具・器具備品	4,624	3.3	1,658	10.6
土地	15,203	9.1		
建設仮勘定	14,027	9.8	280	1.8
その他	1,673	1.1		
計	145,503	100.0	15,575	100.0

(備考) 1　経済企画庁「法人企業投資実績統計調査報告」(昭和39年)による。
2　資本金1,000万円以上の法人の悉皆調査である。

しかも，建物の耐用年数の短縮による減価償却範囲額の拡大の減税効果は，卸小売業等にも均てんし，全業種に及ぶ普遍的な効果を有するものと考えられるので，特にこの点から建物の耐用年数の短縮を支持する意見があつた。

(ニ) 他面，最近のように企業の収益状況が悪化しているとき，資本費負担の増嵩を伴う耐用年数の短縮を行なうことは時宜を得ていないという批判もあるが，この問題は，第一に以上のような現行耐用年数のひずみを是正すべしという要請，第二に資本費負担の増加もさりながら，社外流出を少なくして内部留保の額を厚くすべしとする現下の経済的諸要請との関連で判断されるべき問題である。また，耐用年数の短縮は，単なる一時的な措置ではなく，将来につながる恒久的施策でもあり，長期的な視野に立つて判断することも必要である。

(結　論)

(3) 当調査会は，以上の検討の結果，耐用年数のひずみを是正するとともに企業の内部留保の充実

に資するため，技術革新や生産体制の変化，流通機構の改編等により，その更新の程度が著しい工場用建物，倉庫等に重点を置いて，建物の耐用年数を15％程度短縮することが適当であると認めた。

3　資本構成改善の促進

（問題の所在）

(1) われわれは，すでに「第1　企業減税の必要性」において，企業の体質改善のための総合的施策の一環として，税制上もこれに焦点を合わせ，企業の自主的努力を助長する方向で特別の措置を講ずることが必要と考えられる旨述べた。この見地から，具体的に，企業の体質改善の基本と考えられる資本構成の改善を促進するための税制上の方策について検討する必要がある。

（検　　討）

(2) われわれは，資本構成の改善についての企業の自主的な努力の成果に対してメリットを与えるとした場合，その企業努力の成果を何によつて評価するのが適当か，また，努力の程度に応じてメリットにも段階を設けるべきかどうか等具体的な問題について検討を行なつた。

(イ) 企業が資本構成を改善し，自己資本比率を向上させる方法としては，

① 増資を行なうこと

② 配当流出を切り詰め，内部留保の増加を行なうこと

③ 借入金の返済を行なうこと

④ 企業間信用を縮減すること

等種々の方法がある。しかし，企業努力の成果の指標として，そのいずれを選ぶにしても，自己資本比率の向上についての企業活動に一定の方向を与えることになる。しかし，これらのうちいずれを指標とし，いずれを落すかの選択は極めて困難な問題であり，直ちに結論を得られる種類のものとは考えられない。

したがつて，資本構成改善の成果の指標としては，企業がいずれの方法を選ぶにしてもその成果が自己資本比率の改善ということに集約的に現われることに着目すれば，自己資本比率の向上という事実を選ぶことが適当と考えられる。

なお，自己資本比率は，自己資本の金額を総資本の金額（自己資本と他人資本との金額の合計額）で除して計算するが，この計算に当たつては，次のような意見が出された。これについては，十分審議する余裕がなかつたが，実施に当たつては，慎重に検討すべきものと考えられる。

① 社債については，これが長期安定資金であることでもあり，今後の社債市場育成の見地から，単純な借入金と区別して特別の考慮を払うべきである。

② 税法上特別に損金に算入することが認められている引当金や準備金は，総資本の金額に含めないことが適当である。

(ロ) 次に，企業の努力の段階に応じて，メリットにも差を設けることが適当かどうかという点について検討を行なつた。

この場合，もしも，メリットに差等を設けないとすれば，

① 企業の努力を一定段階で止めてしまうこと。

② 自己資本比率を小刻みに改善する場合の方が，一度に改善する場合よりもメリットが大きくなるため，この措置の効果を十分に発揮しえないこととなること。

等の問題がある。

したがつて，企業の努力を一層促進し，この措置の効果を十分に発揮させるためには，企業の努力の段階に応じて，すなわち，自己資本比率の向上の度合いに応じて，メリットにもある程度の差等を設けることが適当と考えられる。

(ハ) また，この措置に対してどの程度の期限をつけるかという問題がある。

これについては，現在の経済情勢の下において，短期間に資本構成の改善を図ることは，現実問題として困難であり，この措置の効果を十分に発揮させるためには，かなり長期間存続させる必要があるという意見もあつた。しかし，本来この措置が現在悪化している企業の資本構成を，この際早急に改善しうるよう，企業の自主的努力を助長することを目的とするものであることにかえりみれば，むしろ，ある程度短期間に限つた方が，その効果は大きいと考えられる。また，従来の経験に徴しても，個別企業では資本構成を改善した事業年度が相当多く，この措置を短期間に限つたとしても，この措置の適用を受ける企業は相当数に上ると考えられ，しかも，現在，自己資本比率が極めて低い水準にあることからすれば，今後，企業が短期間のうちに，自己資本比率を改善する事例は少なくないと考えられる。

このような見地から，われわれは，この措置をある程度短期間(たとえば2年間)に限ることが適当であると判断した。

(ニ) この措置は，本来すべての企業を対象とすることが望ましいことはいうまでもないが，中小法人の場合には，資本市場から資本を調達することが少ないなどなじみが薄いという面もあり，この措置の効果を十分に発揮させることは困難であるという問題がある。また，中小法人については経理操作の余地が大きく，この措置の適正な実施が困難と考えられる面もある。

中小法人については，本答申において，別途，留保分に対する軽減税率を基本税率の引下げ率を上回つて引き下げ，貸倒引当金の繰入限度額を引き上げるなど，中小法人に適した，より簡明直截な方法により，その体質の強化に資する税制措置を採用することとしていること，また，本来，租税特別措置のあり方として，効果の少ないと考えられるものは避けるのが適当であること等を考慮すれば，中小法人についてはこの措置を適用しないことが適当と考えられる。

なお，この場合，中小法人と大法人との区別については，「第4　中小企業の体質の強化」において述べるように，資本金1億円以下の法人とそれを超える法人とに区別するのが適当である。

(結　　論)

(3) われわれは，以上の検討を通じて，企業の自己資本充実に資するため，別途答申している法人

税の留保所得に対する税率の引下げとともに，資本金1億円超の法人について，増資，内部留保の増加，借入金の返済等企業の努力によつて一定期間(たとえば2年)内に自己資本比率を向上した場合に，その向上の度合に応じて，向上した事業年度の法人税を軽減する制度を設けることが適当であるという結論に達した。

4 合併の助成

(問題の所在)

(1) 開放経済体制に本格的に移行した今日，わが国企業の経営基盤を安定させ，その生産性の向上を促進して国際競争力を強化することが必要なことはいうまでもない。この見地から，税制上，企業の資本構成の改善によつて経営基盤の安定化を図ることとならんで，特に企業の合併の促進によつて産業体制の整備を図り，企業規模の拡大と生産性の向上を図ることについても検討する必要がある。

(わが国における企業規模)

(2) わが国における企業合併の件数は第40表のとおり，最近において急増を示しているが，その数は少ない。わが国には，第41表にみられるように，昭和40年3月末現在，なお約71万3,000の法人企業が存在しており，そのうち約88%が資本金500万円未満の法人である。もちろん，このように，法人数が多いことの背景には，いわゆる法人成りというわが国特有の現象があることを忘れてはならないが，わが国企業に小規模，多数並存という傾向があることも否定できない。

第40表 資本金額別合併件数

年度 / 資本金	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40 (4-12)
50万円未満	27	12	15	10	6	11	10	2	4	3	2	2	6	0	3	1
100万円 〃	34	34	24	9	15	13	18	18	10	9	8	6	9	11	5	5
500万円 〃	215	139	162	156	151	141	150	135	152	149	144	147	146	188	182	181
1000万円 〃	62	58	71	52	33	47	75	84	85	95	100	125	131	187	160	141
5000万円 〃	68	66	70	64	73	88	89	98	81	94	94	176	221	320	313	246
1億円 〃	7	8	17	24	15	11	17	30	16	18	33	85	72	115	67	42
5億円 〃	7	12	19	19	23	15	13	18	23	30	41	45	91	116	90	72
10億円 〃	0	2	4	5	5	4	2	4	2	7	8	9	10	15	14	13
50億円 〃	0	0	3	5	4	7	6	9	7	8	9	13	23	28	17	5
100億円 〃	0	0	0	0	0	1	1	0	1	0	0	3	3	5	4	1
100億円以上	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	2	3	12	9	1
計	420	331	385	344	325	338	381	398	381	413	440	591	715	997	864	708

(備考) 1 公正取引委員会報告による。
2 資本金は合併後の資本金である。

因みに，わが国の代表的な企業について，売上高，総資産等の企業規模を主要諸外国と比較してみると，第42表のとおりである。これによるとたとえば乗用車部門の売上高についてみると，

第41表　普通法人(業種別，資本金階級別)数調

(40.3.31末)

業種区分＼資本金階級	100万円未満	100万円以上	500万円以上	1,000万円以上	5,000万円以上	1億円以上	10億円以上	50億円以上	100億円以上	合計
	社	社	社	社	社	社	社	社	社	社 %
活動法人 農林水産業	1,375	2,464	380	247	69	24	4	3	2	4,568(0.7)
活動法人 鉱業	915	1,645	255	260	67	71	18	3	4	3,238(0.5)
活動法人 建設業	18,611	26,372	3,045	2,296	208	240	24	3	2	50,801(7.7)
活動法人 紡織業	7,260	10,179	1,655	1,229	259	166	34	2	3	20,787(3.2)
活動法人 化学工業	8,271	10,339	1,611	1,872	379	493	157	23	15	23,160(3.5)
活動法人 金属機械工業	22,615	28,546	4,630	3,414	653	760	156	26	31	60,831(9.3)
活動法人 その他の製造業	45,882	47,655	6,031	3,680	548	424	61	6	3	104,290(15.9)
活動法人 卸売業	32,672	61,270	11,369	7,781	907	438	37	7	5	114,486(17.4)
活動法人 小売業	81,227	45,698	2,814	1,085	115	81	9	3	—	131,032(19.9)
活動法人 料理飲食旅館業	16,842	12,236	1,347	955	144	91	11	—	—	31,626(4.8)
活動法人 金融保険業	4,575	4,860	625	565	130	234	63	17	14	11,083(1.7)
活動法人 不動産業	7,022	13,832	2,619	1,832	275	289	16	—	1	25,886(3.9)
活動法人 運輸通信公益事業	3,206	14,812	2,704	2,353	313	508	114	8	21	24,039(3.7)
活動法人 サービス業	24,340	17,642	2,062	1,246	191	163	14	6	—	45,664(7.0)
活動法人 相互会社	18	—	—	—	—	—	—	—	—	18(0.0)
活動法人 医療法人	204	1,094	318	126	—	—	—	—	—	1,742(0.3)
活動法人 企業組合	2,440	950	124	90	10	—	—	—	—	3,614(0.5)
活動法人 計	(42.2) 277,475	(45.6) 299,594	(6.3) 41,589	(4.4) 29,031	(0.7) 4,268	(0.6) 3,982	(0.1) 718	(—) 107	(—) 101	(100.0) 656,865(100.0)
休業法人等	37,649	12,987	2,887	2,320	474	13	—	—	—	56,325
合計	(44.1) 315,124	(43.8) 312,581	(6.2) 44,471	(4.4) 31,351	(0.7) 4,742	(0.6) 3,995	(0.1) 718	(—) 107	(—) 101	(100.0) 713,190

(備考)　国税庁「税務統計速報」による。

アメリカはわが国企業の32倍，イギリスは2倍，西ドイツは2.8倍と，いずれもわが国企業よりも大きく上回つている。

また，これに関連して，わが国主要企業の生産性を諸外国の主要企業と比較してみると第43表のとおりである。これによると，労働生産性を例にとれば，一般機械ではアメリカがわが国の3倍となつているのをはじめ，化学ではアメリカがわが国の2.8倍，イギリス1.3倍，西ドイツ1.1倍となつていることにみられるように，わが国企業の生産性は，諸外国に比べて全般的にかなり劣つていることがわかる。

(企業の合併促進措置の必要性)

(3)(イ)　もとより，わが国企業が諸外国の企業に伍して国際競争に打ち勝つていくためには，合理化による生産性の向上等について個別企業自身の努力が必要であることはいうまでもないが，上にみたように，小規模，多数並存気味にあるわが国の現状においては，企業の多数並存による過当競争の弊を除去し，企業規模の拡大を図るために，企業合併を促進して産業体制の整備を急ぐことが，この際考えられてしかるべきである。

(ロ)　一般に，企業合併の結果もたらされる利益としては，次の諸点が挙げられている。

第42表　企業規模比較(日本1.0)(1963年)

業種	企業別	国名	売上高	総資産	従業員数
一	久保田鉄工	日	1.0	1.0	1.0
般	I.ハーベスター	米	11.5	7.3	8.9
機	M.ヘルグソン	加	3.7	2.4	3.4
械	デマーグ	西独	0.6	0.8	—
工	東芝機械	日	1.0	1.0	1.0
作	ノートン	米	4.8	3.4	3.4
機	エクセロ	米	3.5	2.4	2.2
械					
自(乗	日産自動車	日	1.0	1.0	1.0
動用	G・M	米	32.2	16.9	36.9
車車)	B・M・C	英	2.1	0.9	3.9
	フォルクスワーゲン	西独	2.8	1.1	5.3
自部	日本電装	日	1.0	1.0	1.0
	ボルグワーナー	米	12.5	11.0	6.2
動	ルーカス	英	7.1	5.0	—
車品	R.ボッシュ	西独	3.9	4.8	—
特	大同製鋼	日	1.0	1.0	1.0
殊	アルゲニー	米	3.7	1.4	1.7
鋼	D.エーデルスタール	西独	1.9	1.0	1.9
電	古河電工	日	1.0	1.0	1.0
	G.ケーブル	米	1.4	0.7	0.8
	B.I.カレンダーズ	英	3.4	2.3	5.3
線	F.ギロー厶	西独	0.4	0.5	—
化	住友化学	日	1.0	1.0	1.0
	デュポン	米	14.3	9.3	7.2
	I・C・I	英	9.6	10.1	8.9
	ヘキスト	西独	5.2	3.0	4.1
学	モンテカチーニ	伊	2.7	6.9	5.2

(備考)　通産省「主要企業の国際比較」による。

① 生産規模の拡大を通じて大量生産の利益が得られること。すなわち製造原価の低減及び設備，労力の効率化，新鋭設備の導入等が容易となること。

② 経営規模の拡大を通じて規模の利益すなわち生産品目数の増加，操業及び経営の安定，経営管理費の減少，技術開発力，市場開拓力の増大がもたらされること。

③ 過当競争の弊害が是正され，国民経済的にみて，無駄な重複投資や販売競争が回避されうること。

(ハ) しかし，企業が現実に合併を行なう場合には，生産品目の調整，機械等の移転，従業員の配置転換等のため，一時的に，収益が低下することも考えられ，また，当該企業の歴史，人事面等から生じてくる問題も多く，実際には，なかなか円滑に合併を進めることが難しいということも事実である。

第43表　生産性諸比率の比較（1963年）

業種		労働生産性（千円/人）	労働装備率（千円/人）	設備生産性（%）
一般機械	日本（大手3社）	1,491	5,025	73.7
	アメリカ（キャタピラー）	4.801	4,520	106.2
	〃（ディール）	4,677	3,564	131.2
工作機械	日本（大手3社）	1,524	1,892	80.5
	アメリカ（ノートン）	—	4,002	—
	〃（エクセロ）	4,285	3,756	114.1
自動車（乗用車）	日本（大手4社）	2,124	3,811	55.7
	アメリカ（大手4社）	4,521	4,277	105.7
	イギリス（B・M・C）	—	1,877	—
	西独（フォルクスワーゲン）	1,932	—	—
自動車部品	日本（大手3社）	1,125	1,551	72.4
	アメリカ（ボルグワーナー）	3,158	2,402	131.5
	イギリス（ルーカス）	1,151	—	—
	西独（R.ボッシュ）	1,179	—	—
特殊鋼	日本（大手2社）	988	3,645	27.1
	アメリカ（アルゲニー）	3,974	6,009	66.1
	〃（クルーシブル）	4,321	7,357	58.7
電線	日本（大手3社）	1,332	2,991	44.5
	アメリカ（コバーウェルド）	4,281	5,455	78.5
化学	日本（大手3社）	1,901	6,259	30.4
	アメリカ（大手5社）	5,326	12,507	42.6
	イギリス（I・C・I）	2,392	5,258	45.5
	西独（バイエル）	1,975	—	—

（備考）　通産省「主要企業の国際比較」による。

(ニ)　企業の合併は，長期的にみれば，当該企業自体の利益となつたものであるから，企業が過当競争の不利益を認識して，合併に対して積極的な決意を持つことが何よりも必要であるが，上に述べたように，企業が合併を行なうにはかなりの困難が伴なうものであることを考えれば，これと同時に，政策主体としても，企業が合併をし易くするような環境を整備するため施策を講ずることが必要と認められる。

（税制上の合併促進措置についての検討）

(4)　われわれは，以上のような見地から，税制上の企業の合併促進措置について検討した。

(イ)　現在，企業の合併に対しては，税制上次のような特別措置が設けられている。これは，昭和35年，税制調査会が合併促進のため，合併に伴い生ずる課税についての軽減又は繰延べの措置の採用を答申したことに基づき昭和36年の税制改正で創設されたもので，その後若干の改正を経て今日に至つている。

①　機械工業振興臨時措置法，中小企業近代化促進法等に基づいて承認を受けた合併について

は，被合併法人の清算所得金額のうち評価益から成る金額については，合併法人が引継資産を圧縮記張することにより，課税を繰延べることを認める。

② 特定の合併(特定機械工業を営む法人等の一定の要件をみたす合併)の場合の清算所得の金額のうち利益積立金額から成る金額については，清算所得に対する法人税を非課税とする。

③ 農業協同組合等の協同組合の特定の合併の場合には，被合併法人から欠損金を引継ぐことを認める。

④ さきの特定の合併の場合の設立又は増資の登記の登録税を軽減する。

(ロ) 一般に，合併に伴う清算所得課税が合併に対する阻害要因となつているかどうかという問題がある。この合併に伴う清算所得課税は，合併法人が被合併法人の株主に，その被合併法人の資本金以上に株式や金銭を交付した場合に，その超過分について課税しようとするものである。したがつて，1対1で合併して，被合併法人の資本金と同額の株式等を交付したときは，清算所得の課税は行なわれない。

最近の合併の件数等は前掲第40表にみたとおりであるが，このうち清算所得が生ずるような合併を行なつているのは，ごく僅かの件数であり，現行の清算所得課税が合併をそれほど妨げているとは考えられない。

(ハ) 次に合併法人が被合併法人の資産を被合併法人の帳簿価額をこえる価額で受入れた場合で，かつ，その受入価額が被合併法人の株主に交付した株式の総額をこえるときに生ずるその超過額に相当する合併差益(評価益たる合併差益)の課税が合併を阻害しているかどうかという問題がある。

この点については合併差益が合併法人の自由な裁量によつて発生せしめられる傾向が強く，したがつて，合併をそれほど阻害しているとも考えられず，昭和35年における検討の際と同様に，他の所得に対する課税とのバランスからも，課税上特別の措置を講ずることは適当でないと考えられる。

(ニ) また再建整備のため合併助成法等によつて政策的に合併助成が行なわれている農協等の合併について認められる被合併法人の繰越欠損金の合併法人への引継ぎ，償却不足額の引継ぎ，価格変動準備金の引継ぎの問題についても検討を行なつた。

欠損金の引継ぎについては，事実上引継ぎと同じ効果を生ずるような合併を行なうことも可能であり，これをすべての合併について認める必要はないものと考える。

償却不足額の引継ぎについては，償却資産は，合併の際，その価値が見なおされて引き継がれているので，税務上認められている償却不足額は消滅したものとみるべきであり，したがつて，その引継ぎを認める理由に乏しいと考えられる。

なお，価格変動準備金の引継ぎについては，現在，引継ぎが認められている貸倒引当金，返品調整引当金，賞与引当金，特別修繕引当金及び退職給与引当金に準じて政府においてこれを認める方向で技術的問題等を検討すべきものであろう。

(ホ) さらに，合併に伴う登録税の軽減について検討したが，合併による引継資本の登記等については，合併という形式に着目した負担であるので機械工業振興臨時措置法など特定の合併の場

合に準じ，軽減することが考えられてしかるべきであろう。

(ハ) 最後に，現在特に合併促進の機運が醸成されつつあるとき，一定期間を限つて合併を一般的かつ積極的に助成する見地から，簡明な方法で合併を優遇することについて検討した。

前述のように，合併による生産規模，経営規模の拡大によつて，製品原価の引下げが行なわれれば究極的に合併による利益が実現することになる。

合併助成のために合理的な税制措置を行なうとすれば，この合併により生じたであろう原価引下げの利益に応じて，法人税の課税を軽減することが理論的である。この見地からすれば，合併前の合併参加法人の所得合計額と合併後の所得金額とを比較してその増加所得金額を軽減の対象とすることが考えられるが，しかしこの方法は，合併後しばらくは所得が減少する要因が強いので実情に適さないという点があるばかりでなく，精緻な計算を要するため実務上の見地からも適当でないと考えられる。したがつて，合併助成のための特別措置は，合併によつて増加した資本を外形標準としてこれに応じて課税を軽減する等，より簡便な方法によつて措置することが適当であると認められた。

（結　　論）

(5) 以上のような検討の結果，われわれは，機械工業振興臨時措置法等に基づく特殊な合併に限定せず，法人がたとえば2年内に合併した場合には，合併後たとえば3年間，合併後の資本のうちに占める合併によつて増加した資本の割合（最高50％）に，その各事業年度の法人税額を乗じた金額の一定割合（たとえば20％）相当額を税額から控除する制度を設けることが適当であるとの結論に達した。この場合，同族会社関係にある法人間の合併など特殊の合併については，この特例の対象から除外することが適当である。

また，これらの合併による引継資本の登記，引継不動産（船舶を含む。）の登記の登録税についても軽減措置をとることが適当であると認めた。

5　スクラップ化の促進

（問 題 の 所 在）

(1) 最近の経済の不況の一因として，過去の民間投資の行き過ぎによる設備過剰がいわれており，しかも，過剰設備の中には，すでに耐用年数を著しく超過した老朽設備が相当の比重を占めていると考えられている。一例を機械工業の工作機械にみると第44表のとおり，工作機械の平均耐用年数と考えられる12年を経過したものが全体の43％強を占め，さらに15年を経過したものが全体の39％を占めているような状況にある。これら老朽設備の存在は，企業間の過当競争をまねき，ひいては景気の振幅を大きくさせることになり，国民経済的にみて好ましくないばかりか，さらに生産製品の質的向上という見地からも適当でないといわれている。

このようなことから，一般に設備過剰の現状を改善するためには，陳腐化した老朽設備を廃棄して過剰生産能力をカットすべきであるという意見が強く，産業界の一部にはこれら老朽過剰設備を廃棄するため，「老朽過剰設備買上公団」を新設すべしという提唱もなされている。

第44表　機械工業の経過年数別工作機械保有台数

	5年未満		5～12年		12～15年		15年以上		計	
		%		%		%		%		%
合計	397,845	40.5	159,805	16.3	39,868	4.1	383,123	39.1	980,641	100
30人以上の事業所	242,588		97,442		24,310		233,612		597,952	
4～29人の事業所	155,257		62,363		15,558		149,511		382,689	

（備考）　機械工業とは次のものをいう。

- 機械製造業
- 電気機械器具製造業
- 輸送用機械器具製造業
- 計量器，測定器，測量機械，医療機械，理化学機械，時計製造業
- 武器製造業
- 鋳鋼業のうち　鍛鋼，鋳鋼製造業
  銑鉄，鋳物製造業
- 非鉄金属製造業のうち　非鉄金属ダイキャスト製造業
- 金属製品製造業のうち　機械刃物製造業
  手引のこぎり，のこぎり刃製造業
  粉末冶金製品製造業
  ボルト，リベット，小ねじ，木ねじ等製造業

このような事態にかえりみ，税制面からも老朽過剰設備の廃棄を促進することについて検討する必要がある。

（老朽過剰設備廃棄の効果）

(2)　老朽過剰設備の廃棄の効果としては，一般に次のような諸点が挙げられている。

①　設備の稼働率が上り，生産性や利潤率の向上が期待される。

②　企業の設備が全般的に近代化され製品の規格化，精度の向上が期待される。

③　業種ごとに協調して，スクラップ・ダウンを実施すれば，業界の協調気運が醸成され，設備投資や生産の自主調整，生産体制の整備の基盤ができる。

しかし，これに対して，機械設備の廃棄は，個別企業にとつて不利な効果を与えるという次のような考え方もある。

(イ)　すでに償却が終了した機械設備を使用して生産される製品の償却費負担は零であるが，この設備を廃棄すれば，相対的に製品の償却費負担が増加せざるをえないとする考え方がある。

この点については，老朽設備に代えて新鋭設備が代置されるのであればそうしたこともありうるが，しかし，老朽過剰設備を廃棄するだけでは，償却費負担は変化がないはずであり，また，維持補修費が不要になるだけ生産費が少なくなることも考えられるので一概にいうことはできないであろう。

(ロ)　国際市場の急変，国内市場の拡大等により，需要が急増した場合に，余剰生産能力を活用して，特別利潤を獲得する機会を逸するという考え方がある。

しかし，このような偶発的な特別利潤の期待は，安定経営の見地から必ずしも望ましい現象ではないし，わが国企業の真の生産力を培養することとはならないばかりでなく，その向上を遅らせるもととなる。

(ハ) 生産や販売量のシエアが，これら過剰設備を前提として定められているので，これをスクラップ・ダウンすれば，そのシエアが減少するという考え方があるが，老朽過剰設備の廃棄を業界で調整して行なうとすれば，このような弊害は除去されることとなろう。

(ニ) 老朽過剰設備の廃棄に伴い，業種によつては相当額の除去損が計上されることも予想され，一時的に企業収益を悪化させるおそれがあるという考え方があるが，いずれは廃棄すべき稼動率の低い老朽過剰設備を引続いて保有することが企業にとつて利益であるかどうかは疑問であろう。

以上のような観点からみるとき，老朽過剰設備の廃棄促進は，現下の経済不況を打開する方策として政策的に極めて有意義なものと考えられるばかりでなく，特に，老朽過剰設備の存在が生産過剰や過当競争の原因となつている業種における自主的な協調廃棄を通じて業界協調の気運を高め，競争秩序の確立，生産性の向上等に大きな効果をもつものと考えられる。われわれは，このような見地から，税制面においてこうした企業の自主的な廃棄を促進するための誘因措置として特別の措置を設けることについて検討を行なつた。

（検　　討）

(3)(イ) 現在産業界自体においても，老朽過剰設備の弊害を認識し，自主的な協調廃棄の気運が高まつていることも事実であるが，老朽過剰設備の廃棄について税制上の措置を講ずる基盤としては，このほか，主務官庁におけるスクラップ化促進のための積極的な調整機能の発揮が必要と考えられる。したがつて，税制上の措置を講ずる場合にも，この調整機能の活用を図るため，たとえば予め各業界ないしは個別企業にスクラップ化の計画の提示を求め，一定の基準のもとに主務官庁の承認を条件として税制面の特別措置の適用を認める等の措置を考える必要がある。

(ロ) 次に，配慮さるべきことは，業種によつては必ずしも老朽過剰設備を抱えていないか，あるいは抱えていても僅少なものがあることである。そこで，老朽設備のスクラップ化をより重点的に行なうためには，老朽設備を相当に多く抱え，かつ，過当競争を招いている業種を予め指定する方法を採用すべきと考えられる。

(ハ) 廃棄されるべき機械設備についても，たとえば単なる附属設備の廃棄は過剰生産力のカットという見地から必ずしも有効ではないので，さきの合理化機械の特別償却制度と同様予め適用業種ごとの適用機種を限定することも考慮する必要がある。

さらに，たとえば中古機械としてなお相当の市場価格のあるものもあるので，これらの機械を含めてスクラップ化を促進するためには，その市場価格とスクラップ(地金)価格との差損を埋め合わせるような措置が必要と考えられる。そのためには，減税メリットが少なくては効果が薄いので，ある程度減税のメリットを高めるような配慮が必要である。

(ニ) 具体的な減税額の計算に際して，廃棄した機械設備の基準額を取得価額，帳簿価額あるいは再取得価額のいずれに求めるべきか技術的に問題のあるところであるが，帳簿価額は総合償却制をとつている現行制度のもとにおいては，個別機械ごとの判定がむずかしく，再取得価額も，

仕様，規格の違つた機械設備のそれによることは必ずしも適当でないので，結局比較的捕捉が容易な取得価額ベースによることが適当と考えられる。もつともこの場合取得時期が著しく古く，すでに法定耐用年数も著しく超過したもので，当然に自然廃棄となるべき性質のものについては，本措置の適用から除くべきであろう。

(ホ) 老朽過剰設備のスクラップ・ダウンのみならず，スクラップ・アンド・ビルドを促進させるための措置を導入すべしとする意見もあるが，この点については，投資意欲の減退した現下の経済界の実態からみて，ビルドを条件としてスクラップ・ダウンを行なうとすれば，その適用業種が極めて限定されざるをえないこと，機械設備等の新設については，現行税法において重要産業合理化機械の特別償却をはじめ，かなり積極的な誘因措置が認められていること，さらにスクラップと同時にビルドを行なわざるをえない業種にあつてもスクラップについて特別の措置を導入すれば，その減税利益によつてビルドへの誘因効果も期待されること等を勘案すれば，当面の措置としては，スクラップ・ダウンを優先させることがより時宜に適した方法であると考えられる。

(ヘ) 以上のようなスクラップ化を促進するための措置を講ずるとすれば，現行の新規投資促進のための重要産業用合理化機械の特別償却制度との調整の問題が起る。すなわち，現時点においてスクラップ・アンド・ビルドが依然要請される特定業種を除き，スクラップ・ダウンを推進すべき業種においては，合理化投資の推進措置は政策的にも相容れないのみならず，このような業種にあつてはその多くが現行の合理化機械の特別償却制度をほとんどないしはごく僅かしか利用していない。

これらの点に着目しつつ，特別措置の効果をできるだけ高めるとともに，その運用を経済変動に即応して弾力的ならしめる見地から，後に述べるような新規措置の導入に即応した現措置の調整を考えるべきである。

(ト) なお，スクラップ化の推進措置は，過剰設備の多くが主として大企業にみられることから，その政策メリットは勢いこれら企業に向わざるをえないが，しかし中小企業においてもたとえば繊機，印刷機械等のように，老朽過剰設備を抱えている業種も多く，その廃棄が市場安定のために必要であるものも少くないので，中小企業についても本措置の適用を認め，積極的にこれら過剰設備の廃棄を推進することが必要であろう。

（結　　論）

(4) われわれは，以上の検討の結果，次のような結論に達した。設備の過剰がその業種の過剰生産，過当競争の原因となつていると認められる特定の業種に属する企業が，たとえば2年内に主務大臣の承認した計画に基づいて，特定の機械設備のスクラップ化を行なつた場合は，その廃棄した設備の取得価額の一定割合（たとえば10％）をその企業の所得税額又は法人税額から控除する制度を創設することが適当である。この場合，廃棄設備について，再使用ができないよう主要部分の破砕を行なわせる手続をとることが必要である。

なお，本措置については，資本構成の是正や合併の促進措置に準じて税額控除を行なう場合の控除額に限度を設け，税額の一定割合(たとえば10％)を限度とすることが適当である。

第 4　中小企業の体質の強化

1　中小企業減税の必要性と中小企業の範囲

（わが国経済における中小企業の地位）

(1)　わが国経済において中小企業が生産，輸出，就業人口等において占める比重は大きい。すなわち，生産の面から，出荷額について従業員規模別に比較してみると，第45表のとおり，従業員300人未満の企業の出荷額の割合は昭和37年においては全体の48.3％の比重を占めており，輸出に占める中小企業製品の割合も第46表にみるように，昭和38年では50.6％と高い割合を占めている。また，就業人口の面からみると，昭和37年では第二次，第三次産業合わせて1,720万人と就業人口の66％を占めている。これは，わが国人口の大半が中小企業からの所得によつて生活をしていることを示している。

第45表　事業所規模別出荷額(製造業)

（単位　10億円，％）

年 / 従業員数	31	32	33	34	35	36	37	38
1 ～ 299 人	4,631	5,411	5,332	6,105	7,613	9,110	10,114	—
(構 成 比)	(53.3)	(51.7)	(52.7)	(50.5)	(48.9)	(47.8)	(48.3)	(—)
300 人 以 上	4,060	5,047	4,780	5,988	7,966	9,943	10,799	11,919
(構 成 比)	(46.7)	(48.3)	(47.3)	(49.5)	(51.1)	(52.2)	(51.7)	(—)
合　　計	8,691	10,458	10,112	12,093	15,579	19,053	20,913	—
(構 成 比)	(100.0)	(100.0)	(100.0)	(100.0)	(100.0)	(100.0)	(100.0)	(100.0)

（備考）　通産省「工業統計表」による。

（わが国中小企業の当面する問題点）

(2)　わが国中小企業の当面する問題点として，一般に次の諸点が挙げられている。

(イ)　まず基本的問題点として，中小企業の生産性が低いということが指摘される。

第47表は，製造業における従業員1人当たりの付加価値額を従業員規模別に示したものである。これによると，昭和37年における従業員1人当たりの年間付加価値額は，従業員4人～299人の企業では，従業員1,000人以上の企業の26～55％となつている。また，販売業に例をとつてみると，従業員1人当たりの年間販売高は，第48表にみるように，従業員50人未満の企業と50人以上の企業との間に格段の差異が認められる。

これに関連して，中小企業の資本装備率をみてみると，大企業に比べて著しく低いことがわかる。すなわち，第49表にみるように，昭和37年の従業員1人当たりの設備投資額は，大企業の42万3,000円に対して，中小企業では12万円とその3分の1にも達していない。

第46表　輸出工業製品の生産に占める中小企業の比重　（単位：%）

業種＼年	業種別転出品生産額に占める中小企業の比重		
	36	37	38
合計	55.2	53.7	50.6
食料品製造業	76.3	77.4	76.7
繊維工業	79.9	79.8	80.3
衣服その他の繊維製品製造業	97.3	96.1	96.2
木材，木製品製造業	79.7	79.3	79.2
家具装備品製造業	94.3	93.4	94.9
パルプ，紙，紙加工品	41.7	44.6	45.3
出版，印刷，同関連産業	77.9	78.0	78.1
化業工業	35.4	32.2	30.7
石油石炭製品	10.9	13.2	14.2
ゴム製品製造業	30.5	31.5	25.4
皮革製品製造業	97.7	97.3	98.0
窯業，土石製品製造業	49.8	53.1	50.7
鉄鋼業	20.4	20.3	20.3
非鉄金属製造業	34.8	33.6	31.1
金属製品製造業	92.5	91.9	91.9
機械製造業	54.0	50.0	52.0
電気機械器具製造業	25.2	25.0	25.0
輸送用機械器具	12.0	14.4	13.6
精密機械	62.2	61.6	90.4
その他	89.0	88.3	87.7

（備考）　1　中小企業庁の依頼により，大阪府立商工経済研究所が算出したもの
2　「外国貿易統計年表」の品目別輸出額と「工業統計表」の業種別中小企業出荷額ウエイトから算出
3　主として輸出品の最終加工段階における生産活動の比重を表わすので，一般的にいつて，中小企業の比重は，繊維では過大，機械では過少に表わされるものと思われる。

(ロ)　また，中小企業の信用力の低さからくる不況抵抗力の弱さが指摘されている。

中小企業は，一般に資金調達の面で自己資金に依存する度合が高いが，これは，資本市場になじみがうすいことや借入金による調達にも制約があることによるものと考えられる。

第47表　規模別附加価値生産性の推移（製造業）

(1)　実数（従業者1人当たり年間附加価値額）　（千円）

従業者規模＼年	31	32	33	34	35	36	37	38
4～9人	212	225	232	257	294	343	400	—
10～29人	262	286	294	316	375	439	512	—
30～99人	345	395	392	422	490	579	670	760
100～299人	498	574	548	581	670	759	851	966
300～999人	704	796	711	831	946	1,042	1,098	1,282
1,000人以上	810	996	952	1,107	1,324	1,485	1,563	1,657
4～299人平均	330	373	371	405	473	553	637	—
300人以上平均	763	908	841	983	1,155	1,290	1,351	1,484
全平均	462	535	513	590	696	805	828	—

(2) 格　　差　　(%)

従業者規模＼年		31	32	33	34	35	36	37	38
A	4～ 9人	26	23	24	23	22	23	26	—
	10～ 29人	32	29	31	29	28	30	33	—
	30～ 99人	43	40	41	38	37	39	43	46
	100～299人	62	58	58	53	51	51	55	58
	300～999人	87	80	75	75	71	70	70	77
B	4人～299人	43	41	44	41	41	43	47	—

（備考）　1　通産省「工業統計表」による。
2　Aは，1,000人以上の規模に対する比率，Bは300人以上の規模に対する比率

第48表　従業員1人当たり年間販売高

(千円)

従業者規模＼年	卸売業				小売業			
	31	33	35	37	31	33	35	37
1～49人	6,356	6,490	6,910	8,661	920	1,004	1,145	1,586
50人以上	24,181	20,581	19,214	24,765	2,413	2,676	2,683	3,531
合　計	8,938	9,021	9,579	12,906	976	1,084	1,237	1,732

（備考）　通産省「商業統計表」による。

第49表　従業員規模別の資本装備率

(千円)

従業者規模＼年	31	32	33	34	35	36	37	38
4 ～ 9 人	26	29	31	25	33	42	45	—
10 ～ 29 人	37	41	39	36	47	62	66	—
30 ～ 99 人	53	66	59	63	92	115	119	126
100 ～ 299 人	99	137	104	123	166	218	219	197
300 ～ 999 人	161	238	192	196	304	348	343	321
1,000 人 以 上	176	276	252	286	386	503	491	399
4 ～ 299 人	53	68	60	65	91	118	120	—
300 人 以 上	169	260	225	246	350	435	423	363
合　　計	89	126	112	125	179	230	224	—

（備考）　1　通産省「工業統計表」による。
2　資本装備率とは，従業員1人当り設備投資額をいう。設備投資額とは，有形固定資産取得額に建設仮勘定の増分を加えたものである。
3　大企業のように，工場と離れて本社その他の事務所がある場合には，その分の投資額は含まれない。
4　規模の小さな層についての数字には，統計上の間違いがあると考えられる。

ちなみに，金融機関の貸出残高をみると，第50表にみるように，昭和36年度末では中小企業向け6兆1,160億円，大企業向け8兆6,820億円と，全貸出残高において中小企業向けの貸出が41.3％を占めていたが，昭和39年9月末ではこの割合は39.0％に低下している。この間の推移を景気変動の状況に即してながめると，第51表に示すように，好況時においては中小企業向け貸出の比重が大きいが，不況時においてはこれが低下していることがわかる。

これは，中小企業の信用力の低さを示すと同時に，中小企業の不況抵抗力の弱さを示している。

第50表　金融機関貸出残高調

(1)　中小企業向貸出

（単位　10億円）

金融機関＼年度末		31	32	33	34	35	36	37	38	39（9月末）
全国銀行銀勘行定	都市銀行	796	791	959	1,114	1,292	1,401	1,512	1,693	1,799
	地方銀行	700	770	893	1,059	1,276	1,487	1,738	2,079	2,155
	その他	39	43	56	79	103	127	107	137	159
	合計	1,535	1,604	1,908	2,252	2,671	3,015	3,357	3,899	4,113
全国銀行信託勘定		39	38	41	46	58	70	70	84	80
中小企業専門金融機関	相互銀行	439	527	634	777	994	1,276	1,674	1,967	2,118
	信用金庫	283	351	428	547	722	975	1,304	1,645	1,833
	信用組合	58	73	91	123	169	231	311	396	464
	小計	780	951	1,153	1,447	1,885	2,482	3,289	4,008	4,415
	商工組合中央金庫	74	85	104	140	171	220	271	335	363
	中小企業金融公庫	62	87	110	132	149	183	213	241	267
	国民金融公庫	57	75	90	107	118	142	161	184	197
	小計	193	247	304	379	438	545	645	760	827
	合計	973	1,198	1,457	1,826	2,323	3,027	3,934	4,768	5,242
日本開発銀行		3	4	4	3	4	4	4	4	3
総計		2,550	2,844	3,410	4,127	5,056	6,116	7,365	8,755	9,438

(2)　大企業向貸出

（単位　10億円）

金融機関＼年度末		31	32	33	34	35	36	37	38	39（9月末）
全国銀行銀勘行定	都市銀行	1,765	2,300	2,539	2,940	3,583	4,260	5,601	6,577	7,325
	地方銀行	458	597	716	849	1,079	1,344	1,758	2,110	2,363
	長期信用銀行	384	472	612	749	926	1,081	1,273	1,481	1,679
	信託銀行	110	126	152	180	226	262	311	384	448
	小計	2,717	3,494	4,019	4,718	5,814	6,946	8,943	11,815	11,815
全国銀行信託勘定		268	323	421	544	708	876	1,158	1,412	1,663
日本開発銀行		380	419	457	503	540	597	683	726	780
日本輸出入銀行		64	64	66	94	140	199	261	311	398
北海道東北開発公庫		5	17	30	42	53	65	77	89	103
合計		3,433	4,316	4,993	5,901	7,255	8,682	11,122	13,091	14,759

第51表　金融機関貸出残高増加額の推移

（単位：億円）

区分	36年7月以後の9カ月	39年1月以後の9カ月
中小企業（A）	8,745 (107.3%)	6,832 (67.3%)
大企業（B）	11,056 (99.1%)	16,676 (75.0%)
A/A+B	44.2%	29.4%

（備考）　1　日本銀行「経済統計月報」による。
2　中小企業は資本金1,000万円以下
3　（　）内は対前年同期比

(ハ)　次に，企業間信用の拡大により，中小企業において連鎖倒産という現象がみられることから，特に，企業間信用と中小企業との関連が指摘される。

第52表　企業間信用の推移（全産業）　（単位　10億円）

区分＼年		36年		37年		38年		39年
		1～6月	7～12月	1～6月	7～12月	1～6月	7～12月	1～6月
中小企業	買入債務(A)	99	124	146	△ 148	423	205	97
	売上債権(B)	9	76	161	△ 82	313	73	219
	A－B	90	48	△ 15	△ 66	109	132	△ 122
大企業	買入債務(C)	△ 126	933	450	405	521	961	703
	売上債権(D)	△ 181	892	569	476	622	1,047	1,061
	C－D	55	41	△ 78	△ 71	△ 101	△ 85	△ 358

資料　大蔵省「法人企業統計季報」
（注）　1　A，B，C，Dは残高増減（△）額
2　中小企業は資本金5,000万円未満
3　引算が合わないところがあるのは4捨5入のため。

第52表は，企業間信用の状況を示したものであるが，これによると傾向的にみて大企業が与信超過になつているのに対して，中小企業は受信超過の状態にある。これは，好況期において企業間信用が中小企業の資金供給源泉として重要な役割を果たすものと考えられるが，逆に，金融引締期にあつては，企業間信用の返済を迫られるため，ますます資金不足が助長されることにもなると考えられる。また，不況期においては，仕入の手控え，売掛金の増加により，与信超過に転ずることさえある。そして，このような条件下においては，売掛期間や受取手形期間の長期化，代金回収率や現金入金率の低下などの現象がみられることが多い。

このように，中小企業の資金調達面で企業間信用に対する依存度が高いことは，中小企業の経営を不安定にし，不況期においては，時にその経営を根底から揺がすことにもなる。そして，これが中小企業の能力の限度を超えた場合，倒産や手形の不渡りとなつて現われることは周知のとおりである。

また，大企業の倒産等に伴つて連鎖的に倒産する中小企業が多いという現象も，この間の事情を示すものと考えられる。

規模別に倒産状況をみると，第53表のとおり、資本金500万円未満の企業が全倒産件数のうち80％を占めている。

第53表　規　模　別　倒　産　状　況　　（単位　件）

資本金階級＼年	32	33	34	35	36	37	38	39
個人企業および 100万円未満	634	577	448	387	350	275	496	1,205
100万円以上～ 500万円未満	896	719	594	611	574	1,141	899	2,172
500万円以上～1,000万円未満	97	98	66	110	113	189	181	424
1,000万円以上	109	86	58	64	65	174	162	411
合　　計	1,736	1,480	1,166	1,172	1,102	1,779	1,738	4,212

（備考）　1　東京商工興信所調査による。
　　2　倒産件数は，負債金額1,000万円以上のものをとつた。

（中小企業の体質強化の必要性）

(3)　わが国経済において大きな比重を占めている中小企業の当面する，以上のような問題点にかえりみるとき，中小企業の近代化，合理化を推進し，その体質を強化して，大企業との間の格差を是正するとともに，特に，その不況抵抗力を強めることは，現下の経済不況に対処する意味でも，また，今後わが国経済の安定的な成長を期する意味でも，緊要なことと考えられる。

最近における中小企業倒産の原因のうち，財務，労務管理の遅れ等によるものが全倒産件数の10～15％を占めていることにもうかがえるように，これまで，中小企業経営者自身の自覚と努力が必ずしも十分でなかつたことも事実である。

したがつて，このような中小企業の体質の強化には，中小企業経営者自身の自覚と努力が必要であることはいうまでもないが，これと同時に，中小企業をとりまく困難な環境を改善するための産業，金融，財政等の総合的施策も必要であると考えられる。

われわれは，このような見地から，これら諸施策の一環として，税制上の措置を講ずることについて検討を行なつた。

（現行税制と中小企業）

(4)(イ)　現在特に中小企業を対象として，その内部留保の充実，設備の近代化合理化，輸出の振興等に資するためとられている税制上の措置の概要を示すと第54表のとおりである。

第54表　中小企業に対する現行税制措置の概要

項　　目	措　置　の　概　要
一　内部留保の充実	
1　専従者控除(所第57条)	個人事業者が青色申告者である場合その事業に従事している親族(年令15才未満である者を除く。)に対して支給した給与について，その親族が20才以上のときは18万円，20才未満のときは15万円を限度として必要経費に算入する。 個人事業者が白色申告者である場合その事業に従業している親族(年令15歳未満である者及び配偶者控除又は扶養控除を受ける者を除く。)があるときは，その専従者1人につき12万円(定額)を必要経費に算入する。
2　中小所得に対する法人税率の軽減(法第66条)	年所得300万円以下の所得に対しては31％(配当に対するもの22％)の軽減税率を適用する。

項　　目	措　　置　　の　　概　　要
3　事業協同組合等の留保所得の2分の1非課税（租法第61条）	出資組合である農業協同組合等が，昭和39.4.1から昭和44.3.31までの間に終了する各事業年度において，その所得の全部又は一部を留保したときは，利益積立金額が出資金額の4分の1に達するまで，各事業年度の留保所得の2分の1相当額を非課税とする。
二　設備の近代化合理化 1　中小企業用合理化機械についての初年度3分の1特別償却（租法第11条第1項第2号，第43条第1項第2号） 2　小売商業用協同店舗についての初年度10分の1特別償却（租法第43条第1項第3号） 3　協同事業用合理化機械についての初年度3分の1特別償却（租法第43条第1項第7号） 4　中小企業者の機械等の割増償却（租法第13条の2，第46条） 5　中小企業者の取得する土地の取得登記の税率の軽減（租法第78条の2） 6　現物出資による農地等の所有権取得の登記の税率の軽減（租法第77条の3）	資本金が1億円以下で，かつ，常用従業員数が1,000人以下の中小企業者の取得した機械設備（給食用ちゆう房設備を含む。）で，大蔵大臣が指定するものについて，初年度に取得価額の3分の1の特別償却を認める。 中小企業近代化資金助成法に規定する事業協同組合等で，小売商業を含むものが小売商業店舗共同化計画に基づいて設置される建物及び建物附属設備について，初年度に取得価額の10分の1の特別償却を認める。 中小企業等協同組合（企業組合を除く。），出資組合である商工組合等の営む協同事業に関する共同施設に係る機械設備で，大蔵大臣が指定するものについて，初年度に取得価額の3分の1の特別償却を認める。 中小企業近代化促進法に規定する中小企業者のうち昭和38.4.1から昭和41.3.31までの間に，同法に基づき定められた業種（指定業種）の有する機械及び装置等について，指定業種として定められた日を含む年度から5年間，普通償却額の3分の1の割増償却を認める。 中小企業近代化資金助成法に規定する事業協同組合等の組合員たる中小企業者が，昭和40.4.1から昭和41.3.31までの間に事業協同組合等から取得する土地で，工場等集団化計画又は店舗集団化計画に基づき取得造成したものに限り，その所有権取得登記の登録税を，1000分の6（本則1000分の50）に軽減する。 農業生産法人が，昭和40.4.1から昭和41.3.31までの間に，その出資者から現物出資を受けた農地等の所有権等取得の登記の登録税を，1000分の6（本則1000分の50）に軽減する。
三　輸出の振興 中小企業海外市場開拓準備金（租法第28条の2，第55条）	特定商工組合が，昭和39.4.1から昭和44.3.31までの日を含む各事業年度において，その直前事業年度中の組合員の海外取引による収入金額の合計額の2.5%に相当する金額以下の金額を，組合員から賦課金として収入した金額を準備金に繰り入れたときは，損金に算入する。 なお，組合員が特定商工組合に支出する賦課金については支出時の損金算入する。
四　産業の助成その他 1　中小企業近代化促進法に基づく合併及び現物出資についての課税の特例（租法第66条の2，第66条の6，第81条） 2　中小企業者についての源泉徴収所得税の納期の特例（所法第216条） 3　中小企業退職金共済事業団に対する掛金の損金算入（所令70条第2項，法令第135条） 4　小規模共済事業団への共済掛金の生命保険料控除の適用（所法第75条）	中小企業近代化促進法に規定する指定業種で昭和38.4.1から昭和42.3.31までの間に同法に規定する基本計画が定められた事業を営む中小企業者である法人が，一定期間内に合併を行なつた場合における清算所得のうち，評価益から成る金額については課税の繰延べを認める。 一定期間内に承認を受けた固定資産の現物出資により取得した株式について圧縮記帳の特例を認める。 なお，これらの合併等の場合における設立，資本の増加，不動産又は船舶の取得に関する登録税の税率をそれぞれ軽減する。 給与等の支払を受ける者が常時10人未満の事務所等においては，その源泉徴収所得税を四半期ごとに納付することを認める。 中小企業退職金共済事業団等に対する事業主負担掛金を必要経費又は損金に算入する。 小規模企業共済事業団への共済掛金を，農業協同組合連合会の締結した生命共済に係る契約等に準じ，生命保険料控除を適用する。

(ロ)　また，大法人と中小法人の現在の実質税負担の状況を比較してみると第55表のとおりである。これによると，実質負担率すなわち特別措置適用前の所得に対する法人税の負担割合は，資本金1億円未満32.7%，1億円以上32.6%とほぼ同程度となつている。しかも，配当軽課措置は他の特別措置と性格が異なり，法人と株主の段階を通じてみれば税負担を軽減するもので

ないことを考慮し，これを適用しないものとして負担割合を計算してみると，資本金1億円未満で34.1%，1億円以上35.5%と，むしろ中小法人の負担割合の方が小さい。

このことから判るように，現行の租税特別措置が大法人に偏し，中小法人の法人税負担が相対的に重くなつているという傾向は，必ずしもみられない。

第55表　内国普通法人の規模別法人税負担試算(昭和40年平年度ベース)

(単位　億円・%)

資本金	1億円未満		1億円以上		計	
		千件		千件		千件
1 法人数		439		3		442
2 課税所得		9,786		15,375		25,161
3 特別措置による軽減		295		670		965
4 特別措置適用前所得 (2+3)		10,081		16,045		26,126
5 法人税額	(3,433)	3,298	(5,698)	5,236	(9,131)	8,534
6 実質負担率 (5÷4)	(34.1)	32.7	(35.5)	32.6	(34.9)	32.7

(備考) 1　法人数及び所得金額は，税務統計会社標本調査による39年度実績をとつた。
2　法人税額及び実質負担率は，40年度税法を適用した。
3　(　)書は配当軽課措置を適用しない場合である。

(中小企業減税の必要性についての結論)

(5) 以上の検討を通じ，特に中小企業の近代化にとつて，税負担が障害となつているとは認められなかつたが，国民経済的見地からみて，この際中小企業の生産性の向上，大企業との企業間格差の是正を図ることが緊要であることにかえりみ，その経営基盤を強化し，近代化，合理化に資するため税制上の措置を一層推進することについて考慮を払う必要があると認められる。特に最近の経済情勢に対処して，中小企業のおかれている実状に焦点を合わせ，内部留保の増加等を通じて中小企業の不況抵抗力の強化に資する税制上の措置を強化することは時宜に適したものと考えられる。

(中小企業の範囲)

(6) 次に，中小企業の体質強化のための税制措置の対象とすべき中小企業の範囲について，われわれは，次のような検討を行なつた。

(イ) 中小企業関係法令における中小企業の範囲をみると，原則として，製造業は資本金5,000万円以下又は常時従業員300人以下とされ，商業サービス業は資本金1,000万円以下又は常時従業員50人以下とされている(中小企業基本法第2条，中小企業近代化資金助成法第2条，中小企業指導法第2条，中小企業団体の組織に関する法律第5条)。

税法関係では従来必ずしも統一的基準はなく，これらの法律を根拠法として特別の規定を設ける場合には，それぞれ根拠法の基準に依拠する例が多いが，たとえば，中小企業合理化機械等の特別償却の対象について資本金1億円以下かつ常時従業員1,000人以下としているなど，税法独自の基準による場合もある。

(ロ) ところで，わが国の会社を昭和39年分の国税庁調「会社標本調査」の税務統計によつて，資本金階級別，所得階級別に区分して，その会社数と所得金額の分布状況を調べると第56表のとおりである。これによると，資本金5,000万円未満の会社（実際には資本金5,000万円以下が望ましいが，統計が判明しない。）は，会社数で全体の98.6％，資本金額で全体の19.4％，税務調査所得で34.1％であるのに対して，資本金1億円以下の法人では，会社数で全体の99.4％，資本金で24.1％，税務調査所得で42.1％となつている。なお，資本金1億円超の会社数は4,000法人である。

第56表　資本金（一億円以下，一億円超の区分による）階級別，会社数，資本金，所得金額調（昭和39年分）

（単位　百万円・％）

区分 / 資本金階級	会社数		資本金		調査所得金額			
					利益		欠損	
	社数	構成比	金額	構成比	金額	構成比	金額	構成比
100万円未満	277,475	42.3	121,085	1.6	110,753	4.4	50,519	9.8
100万円以上	299,594	45.6	543,896	7.4	334,205	13.3	129,849	25.3
500万円 〃	41,589	6.3	258,221	3.5	150,256	6.0	41,187	8.0
1,000万円 〃	29,031	4.4	504,367	6.9	264,223	10.5	82,884	16.1
5,000万円 〃	4,268	0.7	255,782	3.5	119,230	4.7	31,901	6.2
1億円	908	0.1	90,800	1.2	81,669	3.2	9,974	1.9
1億円以下（小計）	652,865	99.4	1,774,152	24.1	1,060,336	42.1	346,315	67.3
1億円超	3,074	0.5	870,275	11.8	276,042	11.0	66,768	13.0
10億円以上	718	0.1	1,360,106	18.5	378,815	15.0	69,560	13.5
50億円 〃	107	0.0	700,585	9.5	200,936	8.0	16,288	3.2
100億円 〃	101	0.0	2,654,589	36.1	604,211	23.9	15,508	3.0
1億円超（小計）	4,000	0.6	5,585,555	75.9	1,460,004	57.9	168,124	32.7
合計	656,865	100.0	7,359,707	100.0	2,520,340	100.0	514,439	100.0
うち 相互会社	18	0.0	—	—	1,203	0.0	920	0.2
医療法人	1,742	0.3	6,895	0.1	5,653	0.2	568	0.1
企業組合	3,614	0.6	5,495	0.1	1,627	0.1	343	0.1

（備考）　1　本表は，国税庁「会社標本調査」による。資本金1億円のものについては同調査票（パンチカード）から主税局において集計したものである。

2　この表は，昭和39年2月1日から昭和40年1月31日までの間に終了した事業年度分の申告又は処理によつて作成した。

つぎに，資本金額と従業員規模との関係をみると第57表のとおりである。

これによると，資本金1億円以上の会社は，昭和39年分で26,929社，従業員規模100人以上の会社は，昭和39年分で27,520社であり，資本金1億円以上の会社数と従業員規模100人以上の会社数は，ほぼ一致している。

第57表　民間給与実態調査による源泉徴収義務者数の資本金規模と従業員規模

(一) 資本金規模

年分＼資本金規模	個人	株式会社						その他の会社及び法人	合計
		100万円未満	100万円以上	1000万円以上	1億円以上	10億円以上	計		
昭和35年分	82.861	80,320	155,823	17,149	18,823		272,115	249,496	604,472
〃 36	89,350	79,990	167,004	22,470	21,926		291,390	278,286	659,026
〃 37	99,000	84,290	166,504	30,534	24,153		305,481	291,894	696,375
〃 38	110.441	80,050	194,202	33,441	24,669		332,362	309,610	752,413
〃 39	122,211	79.590	216,898	37,116	12,491	14,438	360,533	319,249	801,993

(二) 従業員規模

年分＼従業者規模	10人未満	30人未満	30人以上					合計
			100人未満	500人未満	1000人未満	1000人以上	計	
昭和35年分	322,030	195,975	66,939	17,001	2,527		86,467	604,472
〃 36	353,921	208,637	74,252	19,399	2,817		96,468	659,026
〃 37	377,461	215,547	79,595	20,695	3,077		103,367	696,375
〃 38	407,483	234,579	83,454	23,436	3,461		110,351	752,413
〃 39	445,824	241,899	86,750	24,139	2,018	1,363	114,270	801,993

(ハ) われわれは，金融や，国庫補助，技術指導等の対象となる中小企業の範囲と経営基盤の強化に資するための税制上の負担軽減措置の対象となる中小企業の範囲とは必ずしも一致する必要はなく，税制の目的に照らして考慮すべきものと考える。しかし，一応現在の中小企業関係法令における資本金5,000万円以下又は常時従業員300人以下という中小企業の範囲から出発して検討すると，上記のように資本金1億円以上の会社数と従業員規模100人以上の会社数がほぼ一致することから，一方を従業員300人以下とすれば，資本金基準の5,000万円はやや厳に過ぎるように思われる。また，租税の分野では，金融や国庫補助の場合と違つて，中小企業の体質改善の努力を促進するという見地から，資本金基準を一般の中小企業の基準よりも高めて特別の軽減措置が適用できるようにしておくことが望ましいと考えられる。

なお，中小企業の範囲を定めるについて従業員数を基準とする考え方もあるが，従業員基準はその従業員の範囲等について税の執行上いろいろの問題を生じ易く，できる限り避けるべきものと考えられる。

(ニ) 以上の検討の結果，われわれは，中小企業の体質強化のための税制措置の対象とすべき中小企業の範囲としては，特別の場合を除き，資本金1億円以下のものとすることが適当であると認めた。

2　専従者控除の引上げ

（問題の所在）

(1) 個人企業の体質強化の一環として，個人企業の従業員の大部分を占める家族従業員の勤労部分

について，次のように課税方式を改善すべしとの要望がある。

(イ) 個人事業者の事業所得の計算上，法人企業の経営者の報酬と同様に，事業主の勤労報酬相当分を必要経費に算入すること。

(ロ) 現在，所得税において家族専従者控除が設けられているが，その額は現実の従業員給与平均に比べて著しく低く，個人事業者は法人に比べ不利な取扱いとなつている。これを改善するため，青色申告事業者の家族従業員に対しては完全に給与の支払いを認めることとし，白色申告事業者の家族従業員に対しては専従者控除の控除額を引き上げること。

(わが国の個人企業の実態)

(2) われわれは，上記の要望を検討するに当たつて，まず，わが国の個人企業の実態について考察した。

昭和38年事業所統計調査によれば，非農林水産業の民営事業所数390万のうち個人企業の事業所数は301万で79%の割合となつており，中小企業の大部分は個人企業と認められる。しかも，その規模は第58表のとおり，従業員数4以下の事業所数は263万で，全個人企業事業所数301万の87%を占めており，法人企業の同規模の事業所数が全法人企業事業所数のうち33%であることと比べると，個人企業がいかに零細な規模の企業群であるかがわかる。

第58表　個人企業の従業者規模別事業所数及び種類別従業者数

区分 / 従業者規模	事業所数	従業者数					
		総数	個人業主	家族従業者	雇用者		
					総数	常雇	臨時・日雇
		人	人	人	人	人	人
1人	972,711	972,711	860,750	3,412	8,549	8,470	79
2	990,624	1,981,248	985,547	828,842	166,859	154,671	12,188
3	440,573	1,321,719	437,890	521,992	361,837	337,625	24,212
4	222,586	890,344	220,970	285,477	383,897	358,080	25,817
5人～9人	289,308	1,782,691	286,575	356,224	1,139,892	1,050,959	88,933
10～19	69,514	884,655	68,283	76,101	740,271	661,262	79,009
20～29	12,791	297,302	12,485	12,168	272,649	237,286	35,363
30～40	6,424	233,468	6,264	5,587	221,617	188,011	33,606
50～99	2,229	142,688	2,134	1,678	138,876	113,365	25,511
100人以上	459	76,082	439	309	75,334	55,344	19,990
合計	3,007,219	8,582,908	2,981,337	2,091,790	3,509,781	3,165,073	344,708

(備考)
昭和38年事業所統計調査(総理府統計局)による昭和38年7月1日現在のものである。

次に，個人企業従業者の構成についてみると，同調査によれば，個人企業従業者858万人のうち，個人業主298万人，家族従業者209万人と，両者で全体の59%を占めている。この調査では，家族従業者であつても，一般の雇用者なみの賃金，給与の支給を受けているものは，家族従業者として扱つていないことを考えると，この割合はもつと高くなろう。このように，個人企業においては，家族労働の占める比重が極めて大きい。

また，個人企業の業種別割合は，第59表にみるように，卸，小売業とサービス業が，事業所数，従業者数ともに，全個人企業のうち約7割を占めている。これらの業種の割合が高いことは，個人企業においては労務の占める比重が大きいことを示すものである。

第59表　個人企業の業種別事業所数及び従業者数

区分 / 業種別	事業所数		従業者数	
	件数	構成比	人員	構成比
		%		%
鉱業	6,710	0.2	43,769	0.5
建設業	195,533	6.5	715,944	8.4
製造業	418,615	13.9	1,870,060	21.8
卸小売業	1,624,576	54.0	4,011,556	46.7
保険業	16,484	0.6	27,550	0.3
不動産業	70,834	2.4	97,330	1.1
運輸通信業	33,781	1.1	108,515	1.3
電気，ガス，水道業	38	—	98	—
サービス業	640,649	21.3	1,708,086	19.9
合計	3,007,219	100.0	8,582,908	100.0

（備考）　昭和38年事業所統計調査（総理府統計局）による昭和38年7月1日現在のものである。

（個人企業と法人企業の税負担のバランス）

(3)　次に，われわれは個人企業と法人企業の税負担のバランスについて検討を行なつた。

まず，現行税制の下で個人企業と法人企業の総合税負担が異なる要因は，長期答申で述べられているように次のようなものと考えられる。

(イ)　税率における差異

所得税は最低8％から最高75％に至る超過累進税率構造をとり，法人税は37％と31％（他に配当軽課税率がある。）の2段階の比例税率構造をとつているので，この税率構造の違いにより税負担に差異が生ずる。なお，税率における差異は住民税と事業税についても存する。

(ロ)　所得計算における差異

所得計算上の差異で最も大きい点は，家族労働報酬についての取扱いの差異である。すなわち，個人企業の場合には，家族専従者に対して給与の支払がある場合でもこれを必要経費として控除することを認めず，一定限度の専従者控除が認められるにとどまり，事業所得のほとんどが事業主1人の所得として超過累進税率により課税されるのに対し，法人企業の場合には，代表者及び家族従業員に支払う給与は損金とされ企業所得から控除される。また，所得税では生計を一にする親族に事業から支払われる地代，家賃，利子等は必要経費とは認められないが，法人税では損金となる。もちろん，法人企業の場合，代表者や家族が法人から受けた給与，地代，家賃，利子等には別途所得税が課税されるが，各人ごとに基礎控除が認められ，かつ，所得税の累進税率の適用が緩和される。さらに，給与について給与所得控除が認められる。以上の取扱は住民税及び事業税についても同様である（ただし，個人事業税には，事業主の勤労部分を排除する趣旨で事業主控除が認められている。）。

(ハ) その他の差異

① 同族法人については，一定額をこえる留保所得につき特別の課税をうける。

② 役員賞与のうち，法人所得の計算上損金算入が認められないものについては，法人税と所得税の二重課税をうける。

③ 配当については，配当控除が概算的な一定率で行なわれることによる差異が生ずる（一般的には支払配当に対する法人税が調整しきれない。）。

このように，現行税制には個人企業と法人企業との間には税制上の取扱いにつき種々の差異が

第60表 法 人 個 人 の 総 合

（現 行

給与支給前の利益(事業税控除前)		1,400,000	1,680,000	2,080,000
給与支給後の法人利益(事業税控除前)		500,000	700,000	1,000,000
法人形態の場合の税負担額		212,858	295,659	421,469
個人形態の場合の税負担額（青色申告者の場合）		209,304	303,391	456,347

税 負 担 額

給与支給前の利益(事業税控除前)			1,400,000	1,680,000	2,080,000
法人形態の場合	法人税		142,829	199,961	285,660
	法人住民税		22,853	30,794	42,706
	法人事業税		28,301	39,623	56,603
	給与に対する所得税	代表者	6,716	9,586	15,129
		妻	—	324	1,223
		長男	—	324	1,223
	給与に対する住民税	代表者	8,441	10,125	12,805
		妻	1,509	2,111	2,710
		長男	2,209	2,811	3,410
	計		212,858	295,659	421,469
個人形態の場合	所得税		102,918	163,106	262,913
	住民税		58,466	79,333	113,434
	個人事業税		47,920	60,952	80,000
	計		209,304	303,391	456,347

（備考）

1 「法人形態の場合の税負担額」は，法人税，法人住民税及び法人事業税とその法人の代表者及びその

2 「個人形態の場合の税負担額」は，所得税，個人住民税，個人事業税の合計額である。

3 各階級の家族構成は，代表者(事業主)，妻(25歳以上)，長男(25歳以上)，次男(13歳以上)，三男

あり，総合税負担も異なつている。第60表は一定所得に対する法人形態の場合の税負担額と個人形態の場合の税負担額を対比したものであるが，この表によれば，個人形態の場合の税負担と法人形態の場合の税負担とが均衡するところは，150万円前後の所得である。ところで，前回の検討によれば，この均衡点は個人所得240万円前後にみられ，個人所得220万円ないし230万円までは個人の方が有利であつた。これは，その後における法人税の軽減等により，法人形態の場合の税負担が軽減された結果であると考えられるが，それだけ個人企業の税負担が相対的に重くなつたことを示している。

税負担比較（試算）

法）　　（単位　円）

2,780,000	3,640,000	4,920,000	7,300,000	12,800,000
1,500,000	2,000,000	3,000,000	5,000,000	10,000,000
640,601	918,350	1,438,514	2,564,340	5,297,463
769,942	1,209,484	1,909,310	3,358,280	7,067,821

の　　内　　訳　　（単位　円）

2,780,000	3,640,000	4,920,000	7,300,000	12,800,000
428,490	575,696	896,213	1,584,963	3,277,644
62,560	83,021	127,573	223,309	458,591
84,905	123,853	206,422	415,178	950,892
31,205	78,373	127,778	221,228	399,541
3,128	5,432	7,181	10,524	21,990
3,128	5,432	7,181	10,524	21,990
18,661	35,429	51,598	80,138	137,305
3,912	5,207	6,934	8,888	14,405
4,612	5,907	7,634	9,888	15,105
640,601	918,350	1,438,514	2,564,340	5,297,463
470,573	772,845	1,262,022	2,296,914	4,992,758
186,036	282,353	432,050	732,795	1,484,587
113,333	154,286	215,238	328,571	590,476
769,942	1,209,484	1,909,310	3,358,280	7,067,821

同族関係者がその法人から受ける給与及び配当に対する所得税及び個人住民税の合計額である。

（13歳未満）の5人家族とした。

4　法人形態の場合は，代表者，妻，長男の法人から受ける給与は，次のとおりとした。また個人形態受けるものとした。

区分＼利益	140　万　円	168　万　円	208　万　円
代表者	50万円	54万円	60万円
妻又は長男	各20	22	24

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

法人所得	50万円	70万円	100万円
所得に対する配当率	8%	8%	8%

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

6　税額の計算に当つては，現行法(平年度)に基づきそれぞれ計算した。

(事業主給与制度についての検討)

(4)　個人事業者の事業所得の計算上事業主の勤労報酬相当分を必要経費に算入せよとの要望は，本来，事業所得が資産と勤労の協同の所産であることに着目し，資産から生ずる所得部分と勤労から生ずる所得部分とを分別して課税すべしとするものであると考えられる。しかし，事業所得は，この両者が本来混然一体となつているものであつてこれを分別する理論的な基準を求めることは甚だ困難であり，したがつて両者を区別するとすれば，勤労部分の評価は事業主のし意に左右されるおそれがある。また，かりにこれを一定の基準を設けて分別し，事業主給与を事業所得の計算上，必要経費に算入してみても，その部分は所得総合の段階で事業所得と合算されるので，現行制度との差異は事業主給与に適用される給与所得控除部分だけとなる。ところで，わが国の給与所得控除の制度は，さきに第2章において述べたような趣旨で設けられているものであり，このような趣旨により設けられた給与所得控除を事業所得者について認めるとすれば，給与所得者とのバランスが再び問題となり悪循環におちいることとなつて適当でないものと考えられる。

(専従者控除の控除限度の撤廃についての検討)

(5)　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については，わが国の個人企業の実態をみると家族従業員に対する給与の支払慣行が一般化しているとは認められず，また，限度を設けることなくその支払給与の全額を経費に認めれば，し意的な給与の取りきめによる負担の不当な軽減を図られるおそれがあり，給与所得者等の他の所得との負担のバランスの面からも，専従者控除の限度額を今直ちに撤廃することは困難であると考えられる。

(青色事業専従者控除の控除限度額)

(6)　次に，現行の年令20才以上18万円，年令20才未満15万円という青色事業専従者の控除限度額の適否について検討を行なつた。まず，給与の実態をは握するため，個人企業の87％が含まれる

の場合は，妻及び長男の2人が専従者控除（所得税にあつては18万円，住民税にあつては 8万円）の控除を

278 万 円	364 万 円	492 万 円	730 万 円	1,280 万 円
72万円	100万円	120万円	150万円	180万円
28	32	36	40	50

150万円	200万円	300万円	500万円	1,000万円
8%	8%	10%	12%	12%

従業者数4人以下の規模の企業の給与の実態をみると，第61表のとおり，雇用人員4人以下の小規模企業における従業員の39年7月分の定期給与は，住込従業員13,985円，通勤従業員18,346円，平均16,740円となつており，これに事業主負担分の食費を加算した場合は，住込従業員17,614円，通勤従業員18,763円，平均18,339円となつている。また，年間賞与はそれぞれ17,285円，23,819円，21,415円となつている。

青色申告者の事業専従者は，生計を一にしている親族であり，通常事業主と生活をともにしており，また，家族に対して食事の現物給与を支給している事例もみられない。

第61表　小規模企業（雇用人員1人～4人）における従業員の年令階級別の給与支給状況調

区分 / 従業員の年令階級区分	39年7月分の定期給与		
	住込従業員	通勤従業員	平均
	円	円	円
～ 17才	7,666	9,669	8,334
18才 ～ 19	10,340	12,201	11,150
20 ～ 24	14,153	15,947	15,110
25 ～ 29	17,567	20,487	19,561
30 ～ 34	18,885	21,950	21,363
35 ～ 39	17,745	20,197	19,703
40 ～ 49	16,949	19,862	19,299
50 ～	16,440	19,076	18,434
計	13,985	18,346	16,740
事業主負担分の食費を加算した場合の平均給与	3,629 17,614	417 18,763	1,599 18,339
年間賞与	17,285	23,819	21,415

（備考）「毎月勤労統計労災特別調査」（労働省調）による。

これらの事情を勘案して住込従業員の給与をもととし，事業主負担分の食費を加算しないで計算した平均給与(月額13,985円)及び賞与(年間17,285円)から昭和39年分の年間給与を算出すると185,105円となつている。

この額は，その後の給与水準の上昇等を考慮すれば昭和41年においては，20万円を相当上回る金額に達するものと考えられ，したがつて現行の18万円の控除限度額は相当に低い水準にあると認められる。

(白色申告者の専業専従者控除)

(7) 白色申告者の事業専従者控除については，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，今回もこの面について検討を行なつた。その結果は第62表のとおりである。

これによると，昭和39年の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10万8千円，1町から1町5反までは12万5千円，1町5反から2町までは13万3千円，2町以上13万3千円となつている。

この金額をその前年分と対比すれば，それぞれ2万6千円，1万5千円，1万3千円，6千円の増加となつている。

(結　　論)

(8) 以上の検討を通じて，われわれは，個人企業の体質を強化するため，特に個人企業において家族労働の占める地位が大きいことを考慮し，専従者控除制度を次のように改めることが適当であるとの結論に達した。

(イ) 青色専従者控除の限度額

現行18万円の控除限度額を6万円引き上げ24万円とする。

また，年令別に限度額を設けることは，年令別に給与水準に差があることに着目した現実に即した処置ではあるが，税制を簡素化する見地からこれを廃止する。

(ロ) 白色専従者控除

表63第　法　人　個　人　の　総

(答　　申

給与支給前の利益(事業税控除前)	1,400,000	1,680,000	2,080,000
給与支給後の法人利益(事業税控除前)	500,000	700,000	1,000,000
法人形態の場合の税負担額	194,234	270,535	384,440
個人形態の場合の税負担額(青色申告者の場合)	163,090	246,460	385,791

第62表　農家の家族労働報酬に関する調(昭和39年分)

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		2,372	3,642	4,583	3,302	1,554	981
経営規模	田 (反)	1.33	2.64	4.86	7.64	10.75	16.83
	畑 (〃)	0.92	1.47	2.71	4.64	6.25	8.50
	計 (〃)	2.25	4.11	7.57	12.28	17.00	25.33
家族労働人員	男 (人)	0.20	0.43	0.90	1.30	1.48	1.62
	女 (〃)	0.46	0.77	1.12	1.32	1.43	1.56
	計 (〃)A	0.66	1.20	2.02	2.62	2.91	3.18
家族労働日数	男 (人)B	19.6	53.9	144.4	238.1	286.0	316.9
	女 (〃)C	49.2	94.0	169.0	230.1	263.0	284.6
	計 (〃)	68.8	147.9	313.4	468.2	549.0	601.5
1日当たり農業労賃	男 (円)D	776	776	776	776	776	776
	女 (〃)E	623	623	623	623	623	623
家族の年間労働報酬	男 (B×D)F	15,209	41,826	112,054	184,765	221,936	245,914
	女 (C×E)G	30,651	58,562	105,287	143,352	163,849	177,305
	計 (F×G)H	45,860	100,388	217,341	328,117	385,785	423,219
家族1人当たり年間労働報酬	H/A	69,484	83,656	107,594	125,235	132,572	133,087

(備考) 1　本表は，昭和39年度の農家経済調査報告及び農村物価賃金報告(農林省調)を基として推計したものである。

2　労働日数は，これらの統計による1日当たりの労働時間(男8.5時間，女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。

白色申告者の専従者控除の額を2万円引き上げ14万円とする。

なお，本答申における基礎控除の引上げ等を含め，これが実現した場合には，夫婦子4人の青色申告者で青色事業専従者が2人(配偶者，20才未満1人)いるものの課税最低限は現行の657,821円が平年分においては841,846円と大幅に増え，また，夫婦子4人の白色申告者で事業専従者が1人いるものの課税最低限は現行の545,361円が606,702円となる。

また，本答申における他の所得税，法人税等の負担軽減をすべて含めた場合における法人と個人との総合負担は第63表のとおりとなり，その均衡点は現行の150万円程度から200万円程度に引き上げられることになる。

合　税　負　担　比　較　(試算)

案)　　(単位　円)

2,780,000	3,640,000	4,920,000	7,300,000	12,800,000
1,500,000	2,000,000	3,000,000	5,000,000	10,000,000
582,877	827,205	1,272,343	2,373,015	4,992,667
669,504	1,080,280	1,771,053	3,211,746	6,948,327

税　負　担　額

給与支給前の利益(事業税控除前)			1,400,000	1,680,000	2,080,000
法人形態の場合	法人税		129,810	181,735	259,622
	法人住民税		22,082	29,715	41,164
	法人事業税		28,301	39,623	56,603
	給与等に対する所得税	代表者	4,604	7,186	11,199
		妻	—	—	—
		長男	—	—	—
	給与等に対する住民税	代表者	7,161	8,794	11,174
		妻	788	1,391	1,989
		長男	1,488	2,091	2,689
	計		194,234	270,535	384,440
個人形態の場合	所得税		62,795	108,061	187,356
	住民税		55,057	79,828	120,816
	個人事業税		45,238	58,571	77,619
	計		163,090	246,460	385,791

(備考)　1　計算に当たつて前提となる給与等の支給状況等は第4～3表と同様である。
　　2　税額の計算は，答申案(平年度)の控除，税率等によつた。

3　中小法人の軽減税率の引下げ

(軽減税率の沿革と問題の所在)

(1)　昭和30年の税制改正において，国会修正によつて，新たに年所得50万円以下の部分については当時の基本税率40％を35％に軽減する措置がとられたのが，法人税の軽減税率制度の始まりである。以後数回の改正を経て，現在では基本税率として年300万円超の所得につき37％(ただし配当に充てた分は26％)の税率が適用されるのに対し，年300万円以下の所得については31％(配当分は22％)の軽減税率が適用されることになつている。

中小企業の体質を強化することが特に必要であるという見地からの中小企業減税の一つの方法として，すでに第3節で述べたように，この軽減税率を基本税率とともに，2％引き下げることに加えて，更に引き下げることが適当かどうかという問題がある。

(検　　討)

(2)(イ)　われわれは，まず，法人税を株主の納めるべき所得税の前取りと観念する立場で構成されている現行法人税制の中で，特に軽減税率制度が設けられている趣旨は何か，また，軽減税率をさらに引き下げることは，この趣旨に照らしてどうかということを検討した。

軽減税率が設けられた時には，租税特別措置の利益が大法人にかたよりがちであるため，中小法人の税負担が相対的に過重になつているということがその理由としてあげられ，確かに当時においては，そのような傾向が見受けられた。しかし前記第54表にみられるように，その後中小企業関係の各種の特別措置が設けられ，また中小企業の特別措置の利用度も高まつてき

の　　内　　訳

2,780,000	3,640,000	4,920,000	7,300,000	12,800,000
389,433	516,315	778,765	1,453,604	3,065,586
60,246	78,898	117,477	216,679	453,640
84,905	123,853	206,422	415,178	950,892
20,573	54,715	93,132	167,646	321,900
2,006	4,132	5,881	6,214	9,790
2,006	4,132	5,881	6,214	9,790
16,484	34,848	51,017	89,806	151,405
3,262	4,806	6,534	8,487	14,482
3,962	5,506	7,234	9,187	15,182
582,877	827,205	1,272,343	2,373,015	4,992,667
365,134	634,573	1,105,917	2,128,605	4,817,567
193,418	293,803	452,279	706,951	1,542,665
110,952	151,904	212,857	226,190	588,095
669,504	1,080,280	1,771,053	3,211,746	6,948,327

たことに伴い，第4節で述べたように，現在では，特別措置によつて中小法人が大法人に比べて不利になつているとは必ずしも言い難い。

しかし他方，大法人と中小法人との間に担税力の差を認め，この点から軽減税率が必要であるとする見解がある。法人税を株主の納めるべき所得税の前取りとする現行法人税制の建前からは，法人間に担税力の差を認め難いものであるが，現行法人税が必ずしもすべての部分にわたつてこれを所得税の前取りとする考え方によつて構成されてはいないことを考慮すれば，現実に事業活動を行なう法人に大法人と中小法人との区別がある以上，その間に担税力の差を認めて，その所得に応じて差別税率を設けるという考え方をとる余地もあると考えられる。

(ロ) 次に，軽減税率の引下げを行なつた場合，中小法人と個人企業との税負担のバランスがどのようになるかを検討した。

軽減税率の引下げは，法人税負担の軽減を通じて法人企業と個人企業の負担の均衡点を引き下げる方向に働くものであることはいうまでもないが，軽減税率を基本税率とともに2%引き下げることに加えて，さらに1～2%程度引き下げることによる影響だけを取り出してみれば，これは比較的小さいものと認められる。また，軽減税率を1～2%引き下げても，今回答申している所得税，法人税等における他の改正をも総合してみれば，負担の均衡点は，前掲第60表及び第63表にみられるように，所得税負担の軽減を主因としてかえつて現行の150万円程度から200万円程度に引き上げられることになる。

(ハ) なお，本来中小企業の負担軽減を目的として設けられたこの制度が現在大法人にも適用されていることについて検討したが，これについては特段の理由も認められず，制度の本来の趣旨

からみて本制度を大法人には適用しないこととすることが適当と考える。大法人についてこの軽減税率の適用をしないこととすると，大法人にとつて若干の増税となる（年300万円までの所得金額を全額留保する場合は，この部分に適用される従来の31％の税率が35％となり4％の税率引上げとなるので，最大限12万円の増税となる）。しかし，本答申においては，留保税率を37％から35％に引き下げるほか，各種の特別措置によつて企業の税負担の軽減が図られており，この程度の増税は，これらの措置によつて十分相殺されるものと考えられる。ちなみに，資本金1億円程度の法人の平均年間所得金額は3,000万円程度と見積られこの場合，留保分の税率引下げによる減税額は，配当性向を30％として約54万円になる。

なお，軽減税率を中小法人に限り適用することとした場合の中小法人の範囲については，第3節第1で述べたような考え方により，他の措置と同様に資本金1億円以下という基準をとることが適当であろう。

（結　　論）

(3) 以上のような検討の結果にかえりみ，また，軽減税率の引下げが中小法人に直接的かつ広汎に効果の及ぶものであること，減税の方法として簡明直截なものであること，また，税率については，最近大法人の配当性向が高くなつたため現行の配当軽課措置が配当性向の低い中小法人に相対的に不利に働いていること等も考慮し，われわれは，中小企業の減税の方法として，法人の留保分に対する税率のうち年所得300万円以下の部分に対する軽減税率については，一般の留保分の税率を2％引き下げるのに応じて現在31％の税率を29％に引き下げるほか，更に1％引き下げて28％とすることが適当と認めた。

なお，軽減税率制度の趣旨にかえりみ，資本金1億円超の普通法人については，この軽減税率を適用しないこととすることが適当と考えられる。

4　同族会社の留保所得課税の軽減

（留保所得課税制度の趣旨と沿革）

(1)(イ) 同族会社の留保所得課税の制度は，同族会社においては所得を個人に分配せず，社内に留保することによつて，個人段階における所得税の累進課税を免れることができるため，同族会社の留保が一定の水準をこえる場合には，その超える部分について特別の課税を行ない，個人企業との税負担のバランスを図るという見地から設けられたものである。

(ロ) このような留保所得課税の制度は，わが国のみならず，アメリカ，イギリス等諸外国においてもみられるところである。

また，わが国においては，明治38年以来同族的法人に対する税率について累進税制を採用しており，大正15年の法人税制の改正において設けられた同族会社のみに対する一定の過大留保について個人所得税よりやや低い累進税率で課税する特別加算税の制度は，基本的には，シャウプ勧告に基づく昭和25年の税制改正まで維持された。

(ハ) 昭和25年の税制改正においては，法人税を所得税の前払いとみるシャウプ勧告の考え方から，法人所得が株主に配当されずに社内に留保される場合は，その累積額に対して，毎事業年

度所得税の遅延利子に相当する課税をすべきであるという見地に立つて，同族，非同族を問わず課税するいわゆる積立金課税(税率2％同族会社は7％)の制度が採用された。

(ニ) しかし，昭和26年には，このような積立金課税制度は，法人の内部留保の充実を妨げるという見地から，非同族会社に対する課税は廃止され，同族会社に対してのみ，50万円をこえる積立金累積額について一定率(5％)の税率による課税が行なわれることとなつた。

その後昭和29年にいたつて，累積額に対する毎事業年度課税は，中小法人に対する資本蓄積を阻害するという理由で，一定の控除額をこえる毎事業年度の留保所得に対して1回限りの課税(税率10％)を行なうことに改められた。これは制度上の大きな変革であり，いわゆるシャウプ勧告における利子課税の性格の大きな後退を示すものである。

次いで昭和36年の改正において，毎事業年度の留保所得が課税所得の10％又は一定額(年50万円)を超えるまでは課税を行なわないという規定が設けられ，不当留保課税の色彩が次第に強くなつてきた。

なお，昭和25年以降現在までの留保課税制度の詳細は第64表に示すとおり，現行の同族会社の留保所得課税制度は，その毎事業年度の留保所得金額から，その年度の課税所得の25％相当額又は年100万円のうちいずれか多い方の金額を控除した残額に対し，一定の累進税率(年3,000万円以下の金額10％，年3,000万円超1億円以下の金額15％，年1億円超の金額20％)により課されることになつている。

第64表　同族会社の留保金及び積立金課税の推移

年	昭25.4.1以降	昭27.1.1以降	昭28.8.7以降	昭29.4.1以降	昭36.4.1以降	昭38.4.1以降	昭39.4.1以降	昭40.4.1以降
同族会社の留保金及び積立金に対する税率	積立金のうち年50万円以下　2％ 年50万円超　7％ 会社で同族以外のものが，積立金のうち50万円をこえる金額　2％	積立金のうち年50万円超　5％	積立金のうち100万円又は払込資本金の額の25％のいずれか多い額をこえる金額　5％	各事業年度の留保所得金額と期末積立金額との合計額が期末資本金又は払込資本金の100％の25％のいずれか多い額をこえる場合，その超える金額のうち新たに積立てた金額　10％	各事業年度の留保所得金額から①資本金の25％相当額②その年度の所得金額の10％相当額③年50万円のうち，最も多い金額を控除した金額 年3,000万円以下　10％ 年3,000万円超1億円　15％ 年1億円超　20％	②所得金額の15％相当額 ③年100万円 その他は同左	②所得金額の20％相当額 その他は同左	②所得金額の25％相当額 その他は同左

（問 題 の 所 在）

(2) 現時点において，本制度については，次のような問題がある。

(イ) 同族会社には中小法人が多く，この留保所得課税は，中小法人の内部留保の充実を妨げているという見地から，その軽減ないし廃止を行なうべしとする要望がある。この種の要望は従来から繰り返し行なわれてきたところであるが，特に最近は，中小企業の経営状況の著しい悪化から，この要望が一段と強く，また切実なものとなつているので，中小企業の体質の強化という見地からこの問題をとりあげて検討する必要がある。

（検　　討）

(3)(イ) 同族会社の留保所得課税制度については，この制度が配当課税の問題と同様に，法人税課税と所得税課税との間における境界線上の問題を対象とするものであるだけに，法人税制の基本的なあり方とも関連し，例えばこの制度を不当留保課税と考えて構成するか，それとも法人企業と個人企業との課税上のバランスを図ることに重点を置いて構成するか等多くの検討すべき問題がある。

しかし，今回は，このような問題について，理論的な面から十分に検討を行なう時間的余裕が乏しかつたので，これらは法人税制の基本的なあり方との関連において今後引き続き検討することとし，主として中小企業の負担軽減という見地から検討を行なうこととした。

① まず，現行の留保所得課税を廃止すべきであるという意見については，現在同族会社においては所得分配上操作の余地がなお大きいことを考えれば，内部留保の充実が必要であるとはいえ，この制度を全廃することは適当でないと考えられる。

② つぎに，現行の課税所得の25％の控除の基準が妥当であるかどうかという点について検討を行なつた。

従来，この控除率は，資本金1億円以上の大法人ないしは非同族法人の平均社内留保率等を基礎として定められている。しかし，大法人の平均社内留保率は毎年変動するので，毎年これを基礎として控除率を定めると，その変動に応じて常に改正を行なわなければならないという欠点がある。実際問題として，このような控除率の変動が好ましくないことはいうまでもなく，しかも，一般に大法人の留保率は不況時には下り，好況期には上るという傾向があるので，この方法によるときは，不況期に控除率の引下げによつて，増税することになり，また，好況期に控除率の引上げによつて減税することになつて，中小企業に対する政策的要請と矛盾する面が生じてくる。このため，これまでの控除率は，資本金1億円以上の大法人の5年前から3年前までの期間の平均留保率（第65表参照）を一つの目安として定められてきているが，これらの期間の平均率によることについて，必ずしも十分な根拠があるとも考えられない。

そこで，われわれは，この控除率の方式が採用された昭和36年度以降において，大法人の留保率で一番高い留保率を求めてみた。第66表によると，大法人の留保率の最大であつたのは，昭和35年の30％であり，昭和32年の29.4％がそれについでいる。これらの年はい

第65表　同族会社の留保所得課税の控除額の沿革

区分＼年度	昭和36年	昭和38年	昭和39年	昭和40年
定額控除限度	万円 50	万円 100	同左	同左
所得等の金額の一定率の控除限度	10%	15%	20%	25%
資本金1億円以上の法人の3年度前～5年度前平均留保率	24.2%	24.7%	27.3%	24.1%
資本金1億円以上の法人の3年度前の留保率	14.1%	30.1%	25.8%	16.4%

（備考）(1)　社内留保率は，法人企業統計年報の計数による。
(2)　枠があるのは答申等で改正の基礎とされている留保率である。

第66表　平均留保率調　　単位　%

区分＼年度	昭和28年	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39
資本金1億円以上	25.5	20.4	18.2	29.1	29.4	14.1	25.7	30.1	25.8	16.4	19.3	20.2
全法人	20.2	15.4	12.7	24.0	30.5	15.3	21.9	28.4	26.2	19.3	24.0	23.6

ずれも非常な好況期に当たる。かりにこの留保率を用いれば，控除率としては経験的にみた最高率であり，大法人の留保率もこの範囲内で変動するはずであるから，さきのような景気とは逆相関の控除率の変動という理論的な矛盾は一応解消されるとともに，中小法人の内部留保促進にも役立つものと考えられる。

③　次に現行100万円の定額控除の額については，前述のように昭和38年の改正で50万円から100万円に引き上げられて以来据え置かれたまま現在に至つている。所得等の金額を基準とする控除率が昭和39年，40年にそれぞれ20%，25%に引き上げられたのに対し，定額控除が引き上げられなかつたため，定額控除の適用を受ける小規模の同族会社は，昭和39年及び40年の留保所得課税軽減の利益を受けていない。すなわち，昭和39年の改正では所得等の金額が500万円以下の同族会社，昭和40年の改正では所得等の金額が400万円以下の同族会社は，それぞれ改正前においても改正後においても100万円の定額控除を選択する方が有利であるから，控除率の引上げによる留保所得課税の軽減による影響が全く及んでいないことになる。

このように控除率が引き上げられたのにもかかわらず，定額控除が据え置かれたのは，従来この定額控除の額が，一定の専従者ないし家族役員，配当率，給与，株主等を前提として法人企業と個人企業の税負担が均衡する法人所得を算出し，その場合の法人の留保金額を基礎として定められてきたことに基因するものであり，この方法ではこの負担均衡点における法人の留保金額が大きく動かなかつたことによるものである。

今回も従来の方式によつてこの均衡点を求めてみたが，その結果からは，控除額を引き上げるという結論は出なかつた。

しかし，当面は，企業課税に関する一連の特別の減税措置との関連で，中小法人の留保の促進に資するためできるだけこれを引き上げるような方向で検討を行なうことが適当であると認められる。すなわち，この一定額基準の控除額を引き上げないで所得等の金額を基準とする控除率のみを30％に引き上げるとすると，所得等の金額が333万円以下の同族会社については留保所得課税軽減の効果は及ばないこととなる。留保所得金額が500万円以下の法人全体について留保所得課税を軽減するためには，控除額を150万円程度まで引き上げることが必要である。なお，個人形態と法人形態による企業の税負担については すでに第60表及び第63表でみたように，このような留保所得課税の軽減を行なつても，いわゆる法人成りを特に推進する結果にはならないと考えられる。

（結　　論）

(4) 以上のような検討の結果，当調査会は，同族会社の留保所得課税については，今後法人税制及び配当課税制度の基本的検討と相まつて検討さるべきであるが，中小企業の体質強化策の一環として，この際その控除額を所得等の金額の30％(現行25％)又は150万円(現行100万円)のいずれか大きい金額に引き上げることが適当であると認めた。

この改正の結果，同族会社の留保所得課税の適用を受ける法人は相当に減少し，また，課税を受ける法人の税負担も相当程度軽減されるので，本措置は中小法人の内部留保の充実に寄与し，中小企業の体質の強化に資するものと考える。

5　貸倒引当金の繰入率の引上げ

（制 度 の 沿 革）

(1) 貸倒引当金の制度は，昭和25年のシャウプ勧告による税制改正において設けられたもので，当初は，一定の限度内で累積積立を認める利益留保的性格の強いものであつた。その後昭和36年度の税制改正において，評価性引当金としての性格と利益留保準備金としての性格の両面をもつ準備金として，経常的貸倒れに充てるための毎期洗い替えの部分と偶発的損失に備えるための累積的積立て部分とから成るものとされ，次いで昭和39年度の税制改正において，いわゆる評価性引当金として純化され，全額毎期洗い替えの引当金に改められ，現在に至つている。

現行制度は，期末貸金残高に，法人の営む主たる事業の区分に応じ，次の割合を乗じて得た金額を限度としてその引当と損金算入を認めるものである。

卸売業及び小売業	2.0％(割賦販売による小売を主とするものは2.5％)
製造業	1.5％
金融及び保険業	1.5％
その他の事業	1.2％

（問 題 の 所 在）

(2) 中小企業の体質を強化することが特に必要であるという見地から，中小企業の不況に対する抵抗力の強化と，その内部留保の充実に資するための減税の一つの方法として，われわれは，この

趣旨に最も即応しかつ中小企業が利用し易い制度として貸倒引当金制度の拡充を検討した。中小企業の倒産の状況，不況に際しての債権回収の困難性を考えると，中小企業にとつて普遍的でかつ減税効果の大きい貸倒引当金の繰入限度額の引上げ等その拡充を行なうことが合理的かつ効果的と考えたからである。

（検　　討）

(3)(イ)　貸倒引当金の金額及び利用状況についてみると，第67表のとおりである。これによれば，資本金1億円未満の法人の引当金は1,048億円で全体の19.5％，また，資本金1億円以上の法人の引当金は4,337億円で全体の80.5％となつている。利用状況をみると，全法人(青色申告のみ)では27.9％が利用しており，また，資本金5,000万円未満では27.4％，資本金5,000万円以上では56.5％が利用している。この利用度は他の特別措置に比べて，金額においても企業数においても高く，特に中小企業においてはその傾向が顕著であると考えられる。

第67表　貸倒引当金利用状況　(昭和39年分)

資本金階級	貸倒準備金			
	前期末金額		当期末金額	
	会社数	金額	会社数	金額
		百万円		百万円
100万円未満	30,734	6,620	39,928	9,677
100万円以上	74,604	16,507	90,677	25,532
500万円〃	16,716	12,469	18,585	17,441
1,000万円〃	13,564	24,129	14,797	34,213
5,000万円〃	2,346	12,630	2,603	17,919
1億円〃	2,297	53,393	2,473	74,802
10億円〃	501	78,479	524	92,412
50億円〃	95	45,566	95	54,134
100億円〃	88	152,101	87	212,361
合計	140,945	401,895	169,769	538,492

（備考）　国税庁「税務統計速報」による。

（付）

区分	青色申告法人数	貸倒引当金利用法人数	利用割合
税務署所管法人	599,196	163,987	27.4％
調査課所管法人	10,230	5,782	56.5％
計	609,426	169,769	27.9％

（備考）　国税庁「税務統計速報」及び同法人税課「処理状況報告書」によつて作成した。

(ロ)　昭和39年度の改正に関する税制調査会答申の「審議の内容と経過の説明」では，貸倒準備金について洗い替え方式を採用したこととの関連もあつて，貸倒率の多い企業については個別に繰入率の引上げを図る途を開くべきであるという考え方を述べているが，最近における中小企業の倒産の状況等から貸倒れの発生率が特に大きいと考えられる中小企業の実情に即し，繰入限

度額の引上げ等貸倒引当金の拡充を行なうことは，若干趣旨が異なつているとはいえ，この考え方に方向において一致すると認められる。

(ハ) 貸倒引当金制度の拡充を中小企業についてのみ行なう場合，対象とする中小企業の範囲は，すでに「1　中小企業減税の必要性と中小企業の範囲」の項において述べたところにより，資本金1億円以下のものとすることが適当であろう。

なお，この場合，大法人と中小法人に対する今回の各種の措置のバランスからも同様に考えられる。

(ニ) 貸倒引当金の拡充を行なうとすれば，その他の特別措置同様，いわば当面の緊急措置ともいうべきものと考えられるので，短期間のうちにその効果を発揮しうるためには，その適用期限を一定の期間に限ることも考えてしかるべきであろう。

(ホ) 個人企業については，貸倒引当金の繰入限度額が法人に比べて著しく高く(現在，期末貸金の5.5％)，すでに個人企業の実態に即した措置がとられていると考えられるので，これをさらに引き上げることは，むしろ中小法人とのバランスを著しく損うこととなるので，今回特にこれを引き上げる必要はないものと考えられる。

(結　　論)

(4) われわれは，以上の検討の結果，中小法人の債権回収の不安を少なくし，併せてその内部留保の充実に資するため，資本金1億円以下の法人について，一定期間(たとえば2年間)貸倒引当金の繰入率を現行率の概ね20％程度引き上げることが適当であると認めた。

この措置は，中小企業の全業種にわたつて，税負担の軽減に役立つものと期待される。

なお，適用期限経過後のこの措置の取扱いについては，その時の経済状況，特に中小企業の実情に即して判断すべきであることはいうまでもない。

6　中小商社の海外市場開拓準備金の繰入率の引上げ

(制 度 の 沿 革)

(1) 現行海外市場開拓準備金は，昭和39年度の税制改正において，従来の輸出振興税制についての根本的な改正が行なわれた際，設けられたものである。この改正は，それ以前の輸出所得控除制度が免税の制度であるため，ガットの第二次産品についての輸出補助金禁止の条項に反するおそれがあるという理由から行なわれたもので，この改正によつて，輸出所得控除制度はその適用期限(昭和39年3月31日)の到来とともに廃止され，それに代わるものとして海外市場開拓準備金，海外投資損失準備金の制度の創設をはじめ，輸出割増償却制度の合理化等の措置が講じられた。いま，その間の関係を示すと第68表のとおりである。

第68表　昭和39年度税制改正による輸出振興税制の改革

項目		旧制度		新制度		
		輸出所得控除	輸出割増償却	技術輸出所得控除	海外市場開拓準備金	輸出割増償却
海外取引	① 商社の輸出	○	○		○	○
	② メーカーの輸出	○	○		○	○
	③ メーカーの商社への販売	○	○		○	○
	④ 商社の輸出物品の委託加工その他の加工	○	○		○	○
	⑤ 対外支払手段を対価とする運送	○	○	○		○
	⑥ 対外支払手段を対価とする著作権等，建設請負，修理，加工	○	○		○	○
技術取引	① 特許権の直接輸出，間接輸出	○	○	○		○
	② 技術役務の提供			○（新設）		○（新設）

（備考）

1　輸出割増償却制度は，改正前は，輸出金額及び輸出比率がともに基準年度より大きくなつたときにのみ適用されることとされていたが，改正後は，輸出金額が基準年度にあれば適用できることとなり，対象法人は激増した。

2　昭和40年度の税制改正で，著作権，建設請負，修理，加工も技術等所得控除の対象に加えられた。

現行の海外市場開拓準備金制度は，旧輸出所得控除の対象となつていた輸出取引にほぼ相当する現行の海外取引の収入金額について1.5％（商社については0.5％。いずれも旧輸出所得控除の控除率の2分の1に相当する。）を乗じた金額を限度として準備金への繰入額の損金算入を認め，繰り入れた準備金勘定の金額は，繰入の翌事業年度から5年間に均等額を取りくずして益金に算入するものである。ただし，海外市場開拓費の支出額に相当する特定の海外費用が，一定の方法により計算される基準海外費用の額の120％相当額をこえる場合で，さらにそのこえる金額が前述の5年均等額をこえるときには，その超過額を取りくずすこととなつている。

（問題の所在）

(2)　現行制度については，次のような要望があり，これらについて検討する必要がある。

(イ)　商社については，旧輸出所得控除に代える意味を含めて創設された新輸出割増償却制度の適用による利益が，製造業者に比べて僅少である。したがつて，海外市場開拓準備金の繰入率を製造業者と同様に旧輸出所得控除の控除率の2分の1と定めたのは，商社に不利な措置であり，繰入率を引き上げるべきである。

(ロ)　旧輸出所得控除制度においては，輸出取引の3％（商社においては1％）か又は輸出所得金額の80％のいずれか少ない金額を控除することとされ，取引基準と所得基準の両方の制限があつた。しかし，海外市場開拓準備金制度については，取引基準のみが設けられることとなつた。このため，所得率が比較的に低い大商社にあつては，旧制度においては総じて所得基準が適用されていたが，新制度においては取引基準のみが適用されることになつたので，この面では有利になつたが，他方，中小商社については，所得率が高く，もともと取引基準が適用されていた

ので，大商社に比べ相対的に不利となつた。したがつて，中小商社について繰入率を引き上げる必要がある。

(ハ) 海外市場開拓準備金と同時に設けられた中小企業海外市場開拓準備金（中小企業者からなる特定商工組合が海外市場開拓のため，海外市場開拓準備金と同様に，その組合員の海外取引の2.5％以下の金額で，組合員に賦課金を課して積み立てる場合，組合はその積立額の損金算入が認められ，組合員はその賦課金を損金に算入することが認められる。）に係る賦課金を納付している組合員についてその組合員が独自に積立てる海外市場開拓準備金の繰入限度額を納付

第69表 新旧輸出税制の

業種	区分 / 法人名	39年3月期 輸出所得控除	輸出割増償却 限度額	輸出割増償却 実施額	合計 限度額	合計 実施額	合計 実施率	輸出割 限度額
食料品	A	154	—	—	154	154	100.0	152
	B	—	—	—	—	—	—	14
繊維	A	48	29	29	77	77	100.0	154
	B	—	(25) 25	—	(25) 25	—	0.0	154
	C	797	—	—	797	797	100.0	663
	D	318	—	—	318	318	100.0	193
化学	A	99	—	—	99	99	100.0	177
	B	168	—	—	168	168	100.0	53
	C	41	62	62	103	103	100.0	61
ゴム	A	146	75	75	221	221	100.0	187
セメント	A	93	—	—	93	93	100.0	141
鉄鋼	A	1,030	—	—	1,030	1,030	100.0	1,956
	B	762	—	—	762	762	100.0	867
	C	778	—	—	778	778	100.0	(947) 947
	D	627	63	26	690	653	94.6	957
機械	A	99	—	—	99	99	100.0	39
	B	3	—	—	3	3	100.0	(2) 2
	C	19	3	—	22	19	86.4	5
電気機器	A	770	175	175	945	945	100.0	573
	B	359	—	—	359	359	100.0	(290) 290
	C	396	29	29	425	425	100.0	152

額に応じて一定の方法で減額調整する現行制度について，組合への積立てを容易にするため，一定率の賦課金の納付までは自己積立金の減額調整をしない方式に改めるべきである。

（検　　討）

(3) (イ) 海外市場開拓準備金は，前述のように昭和39年度の税制改正によつて設けられたものであり，実施後なお日が浅く，その効果を判定するための計数もいまだ十分でないため，実施状況を完全に把握できないが，個別会社について調査した結果は，第69表のとおりである。海外取引から計算される限度額に対して実施額が一般的に低いことが目立つている。

実　施　状　況　等　調

（単位　100万円，%）

40年3月期								
増償却	海外市場開拓準備金		海外投資損失準備金		技術輸出	合計		
実施額	限度額	実施額	限度額	実施額	所得控除	限度額	実施額	実施率
150	34	34	—	—	—	186	184	98.9
—	(5) 5	—	—	—	—	(5) 19	—	0.0
154	57	57	—	—	—	211	211	100.0
—	65	—	—	—	—	219	—	0.0
412	128	50	—	—	—	791	462	58.4
193	62	25	—	—	—	255	218	85.5
177	45	10	—	—	102	324	289	89.2
53	15	—	—	—	7	75	60	80.0
61	10	10	—	—	—	71	71	100.0
187	68	68	74	74	9	338	338	100.0
—	(26) 26	—	—	—	—	(26) 167	—	0.0
—	(327) 327	—	—	—	2	(327) 2,285	2	0.1
—	(242) 242	—	—	—	—	(242) 1,109	—	0.0
—	(188) 208	20	—	—	—	(1,135) 1,155	20	1.7
—	(221) 221	—	—	—	—	(221) 1,178	—	0.0
39	23	23	—	—	—	62	62	100.0
—	(1) 1	—	35	35	—	(3) 38	35	92.1
—	2	2	—	—	—	7	2	28.6
336	196	190	122	120	28	919	674	73.3
—	(111) 111	—	—	—	25	(401) 426	25	5.9
152	86	86	—	—	—	238	238	100.0

業種	区分 / 法人名	39年3月期 輸出所得控除	輸出割増償却 限度額	輸出割増償却 実施額	合計 限度額	合計 実施額	合計 実施率	輸出割 限度額
自動車	A	1,408	38	38	1,446	1,446	100.0	650
	B	791	11	11	802	802	100.0	380
造船	A	1,087	250	—	1,337	1,087	100.0	430
	B	1,214	—	—	1,214	1,214	100.0	564
	C	665	(69) 69	—	(69) 734	665	81.3	258
精密機械	A	28	8	8	36	36	100.0	23
	B	6	—	—	6	6	100.0	20
商事	A	188	—	—	188	188	100.0	(25) 25
	B	305	—	—	305	305	100.0	46
コンサルティング	A	23	3	—	26	23	88.5	4
	B	0	0	—	0	—	0.0	0
合計		12,422	(94) 840	453	(94) 13,262	(97.8) 12,875	97.1	(1,264) 10,137
対前年同期割合(%)								

(備考) 1 本表は，大法人申告所得見込調査(主税局総務課)及び電話照会によつて作成した。
2 輸出所得控除及び技術輸出所得控除の金額は，合計欄の限度額及び実施額のそれぞれに含まれ
3 ( )書は，権利放棄分の推計額で内書してある。割合欄の( )書は，その金額を除いた割
4 「実施率」は実施額の限度額に対する割合である。

(ロ) 昭和39年度の改正の前後において，主要な輸出振興税制によつてメーカー及び商社の受けるメリットすなわち損金算入額がどのように変つたかを計算すると，第70表のようになる。これは，メーカー及び商社が輸出振興税制を最大限に活用したと仮定した場合について計算したものである。これによると，中小商社の海外市場開拓準備金の繰入率については，大商社とのバランスを考えれば，その引上げを考慮する理由が認められるが，大商社については，大メーカーとのバランスに若干問題はあるとしても，業種の相違をこえて完全にバランスを図らなければならないという積極的な理由もないので，その繰入率を引き上げる必要はないものと判断される。

なお，中小商社の繰入率を引き上げる場合，他の措置とも関連して，中小商社の範囲をどの程度とするかという問題がある。この点については，問題が商社だけに限られるため，必ずしも一般の中小企業として考える場合と同一基準によつて判断することは適当でないが，第71表にみるとおり，資本金5,000万円以下では全体の91.8％，資本金1億円以下では96.1％となつており，資本金1億円以下を中小商社とすれば，一般法人の場合とほぼ同じ割合がカバーされるので，この際他の中小企業に対する措置と同様，中小商社の範囲を資本金1億円以下の商社とすることが適当であろう。

40 年 3 月 期								
増償却	海外市場開拓準備金		海外投資損失準備金		技術輸出	合		計
実施額	限度額	実施額	限度額	実施額	所得控除	限度額	実施額	実施率
650	188	188	—	—	—	838	838	100.0
380	146	146	87	87	—	613	613	100.0
247	320	50	—	—	—	750	297	39.6
47	369	—	168	51	13	1,114	111	10.0
75	147	50	—	—	—	405	125	30.9
23	10	10	—	—	18	51	51	100.0
10	2	2	—	—	—	22	12	54.5
—	430	159	120	120	—	(25) 575	279	48.5
42	331	331	15	15	—	392	388	99.0
3	5	—	—	—	49	58	52	89.7
—	4	—	—	—	2	6	2	33.3
3,391	(1,121) 3,884	1,511	621	502	255	(2,385) 14,897	5,659	(45.2) 38.0
						(95.0) 112.3	44.0	

ている。
合である。

第70表　新旧輸出税制のメリット(対輸出売上高控除率)比較　　(単位　%)

業種 / 資本金 / 制度別		メーカー		商社	
		1億円以上	1億円未満	1億円以上	1億円未満
旧制度		4.0% (プラント分割増償却分含む)	3.0%	0.5% (所得基準による)	1.0% (取引基準による)
新制度	海外市場開拓準備金	1.5%	1.5	0.5	0.5
	輸出割増償却	3.64	2.02	0.14	0.41
	計	5.14	3.52	0.64	0.91
新制度と旧制度のメリットの差		+1.14	+0.52	+0.14	−0.09

(備考)　1　旧制度について，大メーカーは3%の輸出所得控除のほか，5%のプラント輸出所得控除，輸出割増償却の適用も受けているものとして4.0%とした。

大商社はほとんど所得基準の制限を受けていたので，大商社の平均の売上高所得率を，貿易業態統計表の輸出入金額100億円の売上高利益率が昭和38年において0.4%，昭和39年においてで0.5%あることから，一応0.5%と推定し，これを取引基準の控除率とした。

2　新制度について，メーカー及び商社の売上高に対する普通償却の割合を昭和39年度法人企業統計年報から算出し，これに80%を乗じたものを輸出割増償却率とした。海外取引がある場合その金額にこの率を乗じると輸出割増償却額となる。

第71表　貿易商社の規模(昭和38年度)　　(単位　100万円)

資本金階層	企業数	従業員数	1企業当り従業員数	輸出
	(社)	(人)	(人)	
① 5,000万円以下	3,668 (91.8)	132,321	36	668,700 (34.5)
② 5,000万円超1億円以下	170 (4.3)	18,763	110	111,872 (5.9)
①＋②	3,838 (96.1)	151,084	39	780,572 (40.4)
③ 1億円超2億円以下	65 (1.6)	13,580	209	43,644 (2.3)
④ 2億円超3億円以下	19 (0.5)	4,279	225	23,674 (1.2)
①～④	3,922 (98.2)	168,943	43	847,890 (43.9)
⑤ 3億円超5億円以下	16 (0.4)	6,624	414	38,092 (2.0)
⑥ 5億円超10億円以下	19 (0.5)	8,871	467	47,933 (2.5)
①～⑥	3,955 (99.1)	184,438	47	933,915 (48.4)
⑦ 10億円超	36 (0.9)	97,778	2,716	999,414 (51.7)
計(①～⑦)	3,991	282,216	71	1,933,329

(備考)(　)内は，総数に占める比率

(ハ) これに関連して，中小商社以外の中小製造業者についても同様の問題を検討した。前掲第70表に示すように，製造業者については，大法人，中小法人とも限度一杯に現行の準備金，輸出割増償却を利用すれば，いずれも新措置による損金算入額が，旧措置による損金算入額を若干こえるものと計算される。

したがつて，旧輸出所得控除との比較からは，大企業，中小企業を問わず，製造業者について特に繰入率を引き上げる理由は見出されなかつた。

(結　論)

(4) われわれは，上記の検討の結果，海外市場開拓準備金については，中小商社に対する輸出振興税制の適用状況，中小法人の内部留保充実の必要性等にかえりみ，資本金1億円以下の中小商社についてその繰入率を1%(現行0.5%)に引き上げることが適当であると認めた。

なお，中小企業海外市場開拓準備金に係る納付金がある場合の自己積立繰入限度額の調整方法に関する技術的改正については，繰入れや取りくずしの状況，特定商工組合の賦課の状況等についての実績を十分勘案しつつ，政府当局においてその合理化につき検討することが適当と考えられる。

第5 輸出の振興

1 輸出割増償却制度の割増率の引上げ

（問題の所在）

(1) 現行の輸出割増償却制度は，昭和36年9月の税制改正により創設された輸出特別償却制度が，昭和39年度の税制改正で簡素合理化され現在に至つたものである。すなわち昭和39年度改正前においては，①当期の輸出金額が前期の輸出金額をこえ，かつ，②当期の輸出割合が前期の輸出割合をこえている場合当期の輸出割合と前期の輸出割合との差(ただし，50％を限度とする。)に相当する割増償却を認めることとしていたが，適用条件が制限され，かつ，適用の手続が複雑であつたこと等のため，必ずしも実効のある制度となつていなかつた。昭和39年度の改正においては，これらの点を改めるとともに制度の拡大合理化が行なわれ，その結果，基準年度(1年決算法人は前期，半年決算法人は前々期，個人は前年）において海外取引又は技術等海外取引のある企業について，現事業年度の普通償却範囲額に，基準年度の輸出比率(総収入金額中に占める海外取引及び技術等海外取引の収入金額の合計額の割合)の80％を乗じた額の割増償却が認められることとなり，現在に至つている。

本制度が，輸出の振興とともに，企業の国際競争力を強化するため，輸出関連企業の設備の割増償却を行なつて，その設備の近代化を図ることを狙いとしたものであることはいうまでもないが，これをさらに進め，この際思いきつてその割増率の制限を撤廃して輸出比率の100％に引き上げるべきであるという要望がある。

（検　　討）

(2) わが国の輸出及び国際収支の現状は，貿易外収支に問題があるとはいえ，最近の輸出の伸長により一時に比べてかなり改善されている。さらに，輸出に関連しては，現行特別措置においても，輸出割増償却をはじめ技術輸出所得控除，海外市場開拓準備金，海外投資損失準備金等各般の措置も講じられているので，このうえ税制上特別の措置を講ずることを要しないという考え方もある。

また，最近において，企業の収益状況が悪化していること等のため，現行の各種輸出振興のための税制上の措置のうち，会社決算上費用又は損失として計上することが適用要件となつているものは，その利用率がかなり低くなつているものと考えられる。たとえば，前掲した第69表は，昭和40年3月期決算の主要会社についての計数であるが税法上認められる損金算入限度額に対する実施率は極めて低い。このような見地から現段階において，これを拡充する必要性に乏しいという考え方もある。

（結　　論）

(3) 今後わが国経済が安定した成長をとげていくためには，国際収支の拡大均衡を維持する必要があり，そのためには輸出の一層の増加を図つていかなければならない。さいわい現在は，世界経

済も，わが国の輸出増加に望ましい環境にあり，また国内の景気の停滞に伴なう輸出圧力によつて輸出はかなり順調な伸びを示しているとはいえ，このような状態が永続するものとは考えられず，今後国際競争の激化するなかで輸出の増加を図るには輸出関連企業の国際競争力をいまから強化していくことが必要と考えられる。

現在既に輸出振興のための多くの税制上の措置が講じられており，また，その利用度も企業収益の悪化等のため，平均的にみれば必ずしも高くない事実は認められるが，われわれは，上に述べたような見地から，この際，輸出割増償却制度の拡大を図ることとし，その割増率を輸出比率の80%から100%に引き上げることが適当であると認めた。

2　中小商社の海外市場開拓準備金制度の繰入率の引上げ

第3章第4　参照

第 6　特別措置の新設に伴う現行特別措置の調整合理化

1　租税特別措置の調整合理化についての考え方

われわれは，昭和41年度の税制改正においては，企業の体質改善に資するためこの際企業課税について税制の誘引効果を利用することとし，租税特別措置の拡充強化を行なうことが妥当であると考えた。しかし，一度採用された租税特別措置は，ともすれば既得権化し易く，その政策目的が達成され，あるいはその効果が疑問とされるようになつても，なかなか廃止され難いという性格をもつている。いうまでもなく租税特別措置は一定の政策目的を達成するために租税の基本原則をある程度犠牲にするものであるから，その政策目的を達成したものは速かに廃止しなければならない。われわれが従来から租税特別措置の整理合理化について強調してきたのは正にこの趣旨からであつた。したがつて，今回のように新措置が広汎に採用された場合には，旧来の特別措置の中で新措置と政策目標が矛盾するものないし重複するものについては特に検討を行ない，旧措置の廃止ないしは旧措置を新措置によつて吸収代替する等その調整合理化を行なう必要があると考えられる。

われわれは，このような見地から，特別措置のうち整理合理化すべきものがないかどうかについて，次のような検討を行なつた。

2　重要産業用合理化機械等の特別償却制度の調整合理化

（問 題 の 所 在）

(1)　現行の重要産業用合理化機械等の特別償却制度は，企業合理化促進法に基づき指定された重要産業に属する企業が，合理化機械等として大蔵大臣が指定した機械設備等を新規に取得して，その事業の用に供したときに，その機械設備の取得価額の4分の1に相当する金額の特別償却を認める制度である。

この制度は，昭和26年に新設された重要機械等の3年間5割増償却制度と昭和27年に新設された合理化機械等の初年度2分の1特別償却制度が，昭和36年度の税制改正で，普通償却範囲額の枠外の初年度3分の1特別償却制度に統合され，さらに，昭和39年度の税制改正で償却率が4分の1に引き下げられて現在に至つている。

最近の経済不況が，設備投資の行き過ぎに根ざしているといわれている現在，このような投資促進の措置は，縮小すべきではないかという問題，及び新たに導入された一連の特別措置たとえばスクラップ化の促進の措置との関連において本措置に調整を加えるべきではないかという問題がある。

（検 討 と 結 論）

(2)　(イ)　合理化機械等の特別償却制度は，本来，重要産業機械設備の近代化を図る目的で設けられたものであるが，創設後15年を経過し，その間に業種，機種の入れ替えは行なわれているが，現在

においては，近代化機械の選択的効果よりは，むしろ重要産業の循環投資にメリットを与えている面が強くなつていると考えられる。したがつて，最近における経済の沈滞が過剰設備の存在に一因があるといわれていることを考慮すれば，このような制度は，基本的な方向としては，縮小すべきものと考える。

ちなみに，イギリスの期初特別償却，初年度特別償却の運用状況をみると，第72表のように，いわゆるゴー・ストップ政策の一環として，景気の好，不況に応じてこの措置が極めて弾力的に運用されている。

第72表　英国の新投資特別償却及び期初特別償却の沿革

適用期間＼項目	新投資特別償却					期初特別償却		
	産業用建物	機械設備	鉱山用施設	船舶	科学研究費	燃料節約施設	産業用建物	機械設備	鉱山用施設
1946年4月6日～1949月4月5日							% 10	% 20	% 10
1949年4月6日～1952年4月5日							同上	40	同上
1952年4月6日～1953年4月14日							なし	なし	なし
1953年4月15日～1958年4月14日							10	20	40
1954年4月6日～1956年2月17日	% 10	% 20	% 20	% 20	% 20	% 20	同上	同上	同上
1956年2月18日～1957年4月8日	なし	なし	なし	同上	同上	同上	同上	同上	同上
1957年4月9日～1959年4月6日	なし	なし	なし	40	同上	同上	同上	同上	同上
1958年4月15日～1959年4月6日	なし	なし	なし	同上	同上	同上	15	30	同上
1959年4月7日～1962年11月4日	10	20	20	同上	同上	同上	5	10	20
1962年11月5日～	15	30	30	同上	30	30	同上	同上	同上

(ロ)　われわれは，さきに老朽過剰設備のスクラップ化の促進について新たな特別措置を採用することが適当である旨述べた。

この新措置は，現下の経済状況に即して，企業の過剰生産能力をカットしようとするものである。このような措置が採用される場合，設備投資促進のための合理化機械等の特別償却を従来のままで運用することは適当でなく，両措置の間において，現在の政策的重要度を判定基準として相互の調整措置が講ぜられてしかるべきであろう。この場合の調整基準については，概ね次のような諸点について具体的に検討すべきである。

①　原則としてスクラップ化の適用対象業種は合理化機械の特別償却の対象業種から除外する。

②　業種は同じでも機種が相互に異なつている場合は，両制度の適用対象となることはやむをえないこととする。

③　機種が同じでも，特にスクラップ・アンド・ビルドを推進すべき業種にあつては両制度の併用を認める。

(ハ)　われわれは，合理化機械等の特別償却制度については，なお将来根本的に再検討すべきであると考えるが，当面以上のような考え方に基づいて，できるだけ本措置の調整合理化を行なうべきものと認めた。

なお，本措置の業種，機種については，本年6月に指定が行なわれており，一番早く期限が到来するのは昭和41年6月になるので，以上の調整ならびに縮小は昭和41年6月の次期指定の際に行なうことが適当であろう。

3 新規重要物産免税制度の廃止

（現行制度の概要と沿革）

(1) 新規重要物産免税制度は，新規重要物産として指定した物品の製造又は採掘から生じた所得を免税する制度であり，その内容は次のとおりである。

(イ) 新規重要物産とは，国民経済上重要と認められる新規産業に係る物産で，その製造又は採掘の技術が確立されていないこと，需要の見とおしが困難であることその他の事由によりその製造又は採掘の事業の開始に当たり採算について著しく不安があるものとして指定されたものである（現在電子計算機の1品目が指定されているが，これは昭和41年3月31日が指定期限となつている。第73表参照）。

(ロ) 指定品目ごとに指定された期間内に新規重要物産の製造，採掘の事業を開始したときは，その開業の事業年度（個人にあつては暦年）及びその翌事業年度から3年間は，その業務から生じた所得（特許権，特別の技術による生産方式等の譲渡に係る所得を含む。）に対する法人税又は所得税が免除される（開業免税）。

(ハ) 指定期間内に新規重要物産製造等のための設備を10％以上増設したときは，(ロ)の場合に準じ，増設の事業年度及びその翌事業年度から3年間は，その設備から生じた所得に対する法人税又は所得税が免税される（増設免税）。

(ニ) 免税の限度額は，その免税所得に係る減価償却資産の取得価額の40％相当額とされている。

この制度の歴史は古く，大正2年に設けられたが，当初は，限度を設けずに開業の年及びその翌年から3年間，所得税を免税する制度であつた。その後，昭和14年に増設についても免税が認められさらに昭和32年には，新規産業に対象が限定されるとともに免税所得金額の累積限度額，品目ごとの指定期間を附する等の改正が行なわれて現在に至つている。

（問題の所在）

(2) この新規重要物産制度は，国の経済がいわば低開発段階にある場合の租税特別措置と考えられるものであつて，漸次わが国の経済開発の進展に即応して，指定品目も減少の一途をたどり，来年度には現在の一品目の指定期限が到来することとなつている。

本措置については，これまでのわが国経済の発展過程に即応して，すでにその目的を達したものと考えられるのでこの際廃止すべきではないかという問題がある。

（検討と結論）

(3) 新規重要物産免税制度については，従来から，特定企業に免税の利益が集中累積すること，新規産業育成措置として免税制度は弊害が大きいことなどが指摘されている。

戦後の異常な事態の下において，わが国の経済開発の立遅れを是正する過程では，本制度は特定産業の基礎強化の手段としての意味をもつたが，最近の状況を見ると，国民経済上重要な新規の重要物産で国産技術によるものは，これまでにほぼ出つくした感があり，また，かりに将来そのようなものが生じたとしても，経済発展の低い段階におけると同様に全額免税というような国家的助成を行なうことが必要かどうかには疑問がある。

このような見地から，われわれは，今回の改正において資本構成の是正，合併の促進，スクラップ化の促進をはじめとして経済の現状に即応した企業の体質改善のための新措置を採用することとしたことも考え合わせ，本措置はこの際廃止することが適当であると認めた。

なお，現在まで指定されたものの残存適用期間(第73表参照)については，経過的にその期間終了まで本措置の適用を認めることが適当であろう。

第73表　昭和40年度において免税が適用される新規重要物産の品目調

品目の概要	指定期間	免税期間
エチレン	32. 4. 1～37. 3.31	32. 4. 1～40. 3.31
ポリエチレン	〃	〃
エチレングリコール	〃	〃
エチレンオキサイド	〃	〃
アクリルニトリル	〃	〃
シリコン片	33. 4. 1～37. 3.31	33. 4. 1～40. 3.31
ブタジエン単量体	34. 6. 1～37. 3.31 一部は 40. 3.31 まで	34. 6. 1～40. 3.31 一部は 43. 3.31 まで
合成ゴム	〃	〃
チタン又はチタン合金	34. 6. 1～37. 3.31	34. 6. 1～40. 3.31
ポリカーボネート	35. 9. 1～38. 3.31	35. 9. 1～41. 3.31
電子計算機	36. 6. 1～41. 3.31	36. 6. 1～44. 3.31
イオン交換樹脂膜	36. 6. 1～39. 3.31	36. 6. 1～42. 3.31
アルキルベンゾール	36. 6. 1～38. 3.31	36. 6. 1～41. 3.31

(備考)　この表は3,9月の半年決算法人の場合を前提として作成されている。

第 7　昭和 40 年度末又は昭和 41 年 12 月末までに期限の到来する企業課税関係租税特別措置

（期限の到来する措置）

(1)　昭和 40 年度末又は昭和 41 年 12 月末までに期限の到来する特別措置のうち企業課税に関するものは第 74 表のとおりである。

第 74 表　昭和 40 年度末又は昭和 41 年 12 月末までに期限の到来する租税特別措置

項　　目	制　　度　　の　　概　　要
新技術企業化用機械設備等の特別償却	青色申告書を提出する法人又は個人が昭和 33 年 4 月 1 日から昭和 41 年 3 月 31 日までの間に企業合理化促進法第 5 条第 1 項の承認を受けて新技術企業化用機械設備等を取得し，企業化の用に供したときは，初年度に普通償却の別枠として取得価額の 3 分の 1 相当額の特別償却を認める。
中小企業者の機械等の割増償却	資本金が 5,000 万円以下で，かつ，常用従業員数が 300 人以下の青色申告書を提出する会社又は常用従業員数が 300 人以下の青色申告書を提出する個人で指定事業を営むものについては，その有する機械装置，工場用建物及びその附属設備につき，指定事業として指定（昭和 38 年 4 月 1 日から昭和 41 年 3 月 31 日までの間に指定されたものに限る。）されてから 5 年間，その普通償却範囲額の 3 分の 1 の割増償却を認める。

（新技術企業化用機械の特別償却制度）

(2)　本措置は，試験研究の成果である新技術を企業に導入するに際して当然伴いがちな危険負担を減殺して，その積極的導入を促進する趣旨で昭和 33 年に創設されたものである。現在，わが国においては，なお一層技術の振興に努め，企業の近代化合理化を推進していく必要があることにかんがみれば，今後暫くの間は，本措置を存続させることが適当と考えられる。

なお，大蔵大臣及び主務大臣の承認をえて，その適用が認められた件数は昭和 33 年以降第 75 表に示すとおりである。

（中小企業者の機械等の割増償却制度）

(3)　本措置は，中小企業近代化促進法による指定業種についてその設備の近代化を目的として，昭和 38 年度に創設されたものであり，これまで主務大臣及び大蔵大臣によつて指定された業種は，昭和 38 年度 20 業種，39 年度 24 業種，40 年度（昭和 40 年 12 月まで）24 業種，合計 68 業種にのぼつている。なお，その指定をうけた業種については，一定の近代化基本計画を主務大臣が定めなければならないこととされている。

現行制度は，昭和 38 年 4 月 1 日から昭和 41 年 3 月 31 日までの 3 年間に指定を受けた業種について適用されることになつており，現在まで指定されていない業種は，その間において近代化基本計画がまとまる見込がなかつたものが多く，このようなものは，近代化基本計画についての問題意識の薄い業種であるという見地から，この際適用期限は延長すべきでないという考え方もある。

しかし，現在指定を受けていない業種についてみると，業界の意見調整が遅れたとはいえ，なお国民経済的にみて重要な業種とみられるものが残つているので，近代化基本計画の策定を促進する意味において，今後暫くの間は，本措置を存続させることが適当と考えられる。

第75表　新技術企業化用機械設備の特別償却

年度	承認		うち企業化を廃止したもの	
	件数	金額	件数	金額
	件	千円	件	千円
33	10	544,852	2	116,623
34	13	669,522	1	134,971
35	17	1,696,158	5	196,518
36	26	3,077,505	1	48,710
37	17	4,113,711	2	381,534
38	12	2,476,772	—	—
39	7	230,341	—	—
40	3	1,033,065	—	—
合計	105	13,841,926	11	878,356

（備考）　昭和40年11月1日現在のものである。

第 8　企業課税に関し要望されているその他の特別措置

各方面からの企業課税に関する新規特別措置の採用あるいは既存の措置の拡充についての要望も相当多数に上つた。われわれは，これらについて総括的討議を行ない，スクラップ化の促進措置等特に必要と認められたものについては，更に検討のうえこれを採用することとしたが，その他の要望については，そのすべてを十分検討する余裕に乏しかつた。そのうち主要なものについてはわれわれの考え方を次に述べることとするが，その他のものについては，当面の経済政策等との関連を考慮しつつ，政府において検討のうえ適切な措置を講ずることが適当と考える。

1　開発研究費の所得控除又は試験研究準備金の創設

（問題の所在）

(1) 新技術開発のための試験研究は，多額の資本投下を必要とし，しかも，その成果の確実性が予測できず，当初の採算が不安定であることから，試験研究に要する資金を外部から調達することがはなはだ困難であるため，そのほとんどを内部資金に依存せざるをえない状態にある。しかも，一度始めた試験研究は，会社の収益状況が悪くなつても中断することはできない。このような見地から，試験研究のための内部資金の調達を容易にし，かつ，試験研究活動の安定化を図るため，試験研究準備金を創設し，試験研究費についてあらかじめ一定限度までの損金算入を認めるべしという要望が数年来にわたつて行なわれている。

また，昭和41年度の税制改正に当たつては，この準備金の要望とほぼ同じ趣旨から開発研究費の一定割合たとえばその30％相当額を所得から控除することを認めるべしという新たな要望が出され，試験研究準備金といずれか一方の採用が要望されている。

（検討と結論）

(2) 試験研究については，現在，①繰延資産として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鉱工業技術研究組合に対する支出金の全額任意特別償却，⑤新技術企業化用機械設備等の初年度3分の1特別償却，⑥国産第1号機に対する初年度3分の1特別償却のほか，試験研究法人に対する寄付金の別枠損金算入等税制上数多くの助成措置が講じられている。

最近の主要各社の試験研究費の支出とその経理状況を第76表によつてみると，当年度支出が当年度に損金算入されている例は少なく，そのほとんどが繰延資産によつて翌年度以降に繰越して控除している状況であり，このような状況のもとにあつて，準備金制度を新たに設けてもその効果について大きな期待はもてないと考えられる。

したがつて，現段階において試験研究準備金制度を設けることは適当でなく，また，昭和41年度の税制改正においては，既に述べたような各種の減税を優先すべきであるとの見地から，試験研究に関し特別の措置を設ける余地はないと認められるが，わが国における試験研究促進の重要性にかんがみ，なお今後において検討すべきものと考える。

第76表　試験研究費の支出状況

（単位　百万円）

決算期	A 自動車			B 食品			C 薬品			D 繊維		
	売上高	純利益	研究費	売上高	純利益	研究費	売上高	純利益	研究費	売上高	純利益	研究費
36. 9	71,215	7,972	180	18,458	1,868	331	20,716	2,221	581	56,474	5,517	1,560
37. 3	75,429	9,061	203	19,727	2,025	399	22,418	2,714	795	58,475	6,005	1,616
9	71,414	8,823	198	19,704	1,449	421	26,641	3,135	782	62,738	5,702	1,842
38. 3	87,237	12,961	243	21,355	1,560	435	29,046	3,482	749	67,009	6,674	2,456
9	92,977	13,015	305	27,891	1,603	429	34,786	4,610	887	78,054	7,697	2,815
39. 3	108,754	15,422	389	23,209	1,731	438	38,856	5,969	961	82,266	8,939	3,038
9	111,252	14,487	334	24,244	1,899	549	46,431	6,269	1,177	88,077	6,875	3,350
40. 3	123,552	14,708	570	25,965	2,381	567	48,758	6,771	1,510	85,983	3,331	3,071

決算期	E 電気				F 製鉄				G 造船			
	売上高	純利益	繰延研究費残高	償却	売上高	純利益	繰延研究費残高	償却	売上高	純利益	繰延研究費残高	償却
36. 9	128,135	11,424	639	219	116,515	7,457	—	—	12,033	874	128	19
37. 3	137,979	12,470	776	204	122,644	6,056	—	—	12,652	868	129	20
9	147,639	12,947	697	298	100,780	2,142	—	—	11,938	843	214	29
38. 3	141,939	10,034	611	228	100,812	713	251	28	12,090	998	302	35
9	139,752	10,804	326	236	113,235	4,850	693	28	12,783	1,050	268	40
39. 3	148,001	11,867	277	258	130,105	9,075	959	81	19,280	1,306	237	39
9	153,614	11,590	338	258	142,226	8,530	1,294	116	17,950	958	248	40
40. 3	151,900	9,840	280	253	147,138	8,360	1,621	166	17,541	961	259	43

（備考）　有価証券報告書による。

2　海外事業所得の特別控除

（問題の所在）

(1)　従来から認められている技術等海外取引のほか，貿易外収支の主要な受取項目である投資収益，手数料等について，例えば次のような控除率で所得控除制度を適用すべしという要望がある。

①　海外投資配当収入	50％
②　貸付金債権利子収入	50％
③　海外直接事業の売上収入	15％
④　海外支店の代理手数料，販売手数料等の役務収入	10％
⑤　三国間貿易の販売収入	3％

（検討と結論）

(2)　現在すでに，貿易外取引については，特許権，ノーハウの譲渡又は提供，技術役務の提供，外国運送，建設請負，修理加工，映画上映権の提供等について技術等海外取引の特別控除制度が認められているが，これらの措置はいずれも輸出の促進という見地から，積極的に自己の販路を拡大し，貿易のシェアを拡げたものに対して減税のメリットを与えようとするものである。しか

し，要望におけるような資本輸出や海外支店における事業活動をとらえて，これが対外支払手段を獲得する手段となるというだけで何らかの特別措置を講ずるとすれば，国内における代理店収入，弁護士，公認会計士等の外貨収入，ホテル，飲食店における外貨収入にまで波及することになり問題がある。

また要望にかかる制度は，外国税額控除と併せ考えると，相手国の税率がわが国の税率より低い場合には，この所得控除は相手国の税率のみでの課税となるので，わが国の税率との差だけ有利となるが，相手国の税率がわが国の税率より高ければ，企業の税負担はこの制度がない場合と同じであり，かえつて繰越外国法人税がなくなるだけこの所得控除の新設は不利な結果となる。しかも，東南アジア，中南米など後進国の税率は一般にわが国の税率より高いので，後者の場合が多く，したがつて，この制度の実効性は薄いと考えられる。

このほか，現在の租税条約では，居住地国において課税することが基本的な課税方式であるとの前提の下に相互に源泉地国での課税を低くおさえているが，居住地国で海外事業所得控除により国外所得の課税を実質上行なわない措置をとれば，相手国の居住者と同じ税率による課税の主張に対抗することができず，現在の源泉地国における相互軽減の原則がくずれて，相手国（多くは後進国）の高率課税を招くこととなり，わが国の租税条約交渉上の立場を著しく弱くすることが予想される。

以上の点から，海外事業所得控除を設けることは適当でないと認められる。

3　農協等の留保所得の特別控除制度の対象法人の拡大

（制度の概要と問題の所在）

(1)　農業協同組合等の留保所得の特別控除の制度は，昭和39年度の税制改正で設けられたものである。この制度は，農業，林業，漁業及び中小企業関係の協同組合及び連合会等その整備を図るため国の施策を講ずべきであるとの方向が基本法等により明らかにされているものについて，一般の中小企業者との競争に立ち易い点を考慮して要件を設けたうえ，その留保額の累積額が出資総額の4分の1に相当する金額に達するまで，その年度の留保金額の2分の1に相当する金額を所得の金額の計算上，損金の額に算入することとしている。

現在，この制度の適用を受けるのは，前述のような理由から農業協同組合，同連合会，森林組合（森林生産組合を除く。），同連合会，漁業協同組合，同連合会，商工組合，同連合会，事業協同小組合，事業協同組合，同連合会（信用事業又は共済事業を営むものを除く。）に限られているが，消費生活協同組合等についてもこの制度の適用を認めよとの要望が行なわれている。なお，この点については，国会（参議院大蔵委員会）においても，税制調査会に諮つて必要な措置を講ずべき旨昭和40年3月の租税特別措置法の一部を改正する法律案の可決にあたつて決議している。

（検討と結論）

(2)　この問題については税制調査会においても，主要な要望事項として検討した。農業協同組合の再建整備の場合の非課税措置はまだその措置の必要が認められるが，現行の留保所得の特別控除

は，その必要性について疑問のある措置であり，むしろできるだけ早く廃止すべきであると考える。したがつて，さらにこの制度を拡充することは適当でないと判断した。なお，その上追加を要望されている組合等は，現在，その振興について基本計画をもたないこと及びその事業が他の協同組合に比べて広く一般の中小企業者と競争関係に立つ可能性が強いこと等からも，これらの組合を対象組合に追加することは，適当でないと考える。

第4章　間　　接　　税

第 1　間接税負担のあり方

（間接税負担に対する考え方）

(1)　間接税は国税収入総額に占める比重も40％を超え，わが国の税体系において重要な地位を占めている。国民生活の安定向上を図るとともに，特に当面の経済情勢の推移にかえりみ，健全な消費需要の拡大等を通じて経済の安定的成長に資するための租税政策として，所得税，法人税，相続税等の負担の軽減とならんで，間接税の負担の軽減についても検討する必要があることはいうまでもない。

われわれは，まず，間接税負担のあり方を検討するに当たつて，長期答申の考え方を想起してみた。

長期答申は，間接税負担について，おおむね次のような考え方を明らかにしている。

(イ)　間接税負担については，昭和37年度の税制改正により，酒税，揮発油税等のように財政上その他特殊な政策上の必要から定められているものは別として，原則的には消費者段階における消費金額のおおむね1割程度の税負担を基準とし，これを中心に課税対象の消費の態様等に相応した差等税率を配する等きめの細かい配慮が加えられているので，その負担水準はおおむね妥当な水準にあると認められる。

(ロ)　したがつて，当面の間接税軽減の必要度は，直接税に比べて低いと考えられる。

(ハ)　ただ，今後においても生活水準の向上等に応じ，たとえば生活必需的なものについて負担の軽減合理化を図ること等により，間接税の負担を常に適正なものとするよう努力する必要がある。

(ニ)　間接税の減税のあり方としては，部分的な改正は極力避けるべきであり，また，たびたび薄く減税しても効果は少ないので，できるだけ数年に1回程度の割合でまとめて減税を行なう方が，価格の引下げを通じて消費者に減税の効果が及ぶことにもなり，適当である。

長期答申は，このように，当面の間接税負担に関する基本的な考え方を示している。われわれは，昭和41年度税制改正における間接税負担のあり方についても，主としてその負担水準及び所得税，法人税等に比較した場合の相対的な減税の必要度について，長期答申における上記の考え方を修正する必要があるかどうか，という観点から検討を加えることが適当であると考える。

したがつて，われわれは，まず，間接税の負担水準にどのような変化がみられるか，すなわち間接税負担の現状について検討を行ない，次に，景気の動向，物価のすう勢等最近における経済情勢の推移及びこれとの関連において政策面からする配慮の要否等をも勘案し，現時点において間接税負担の軽減合理化を図る必要があるかどうかについて検討することとした。

（間接税負担の現状）

(2) このような観点からわれわれは，はじめに間接税負担の現状について概括的に検討を加えてみることにした。

(イ) まず，国税収入に占める間接税の割合の推移をみると第77表のとおりで，戦前(昭和9～11年

第77表 間接税等収入

税目＼年度	昭和9～11平均		16		25	
	金額	構成比	金額	構成比	金額	構成比
酒税	216	27.0	359	20.2	105,376	41.0
揮発油税(地方道路税を含む)	—	—	12	0.7	7,372	2.9
関税	157	19.6	87	4.9	1,626	0.6
専売納付金	202	25.3	415	23.5	114,457	44.5
物品税	—	—	181	10.2	16,500	6.4
印紙収入	83	10.4	146	8.2	9,208	3.6
砂糖消費税	82	10.3	120	6.8	748	0.3
入場税	—	—	33	2.0	—	—
その他間接税	59	7.4	415	23.5	1,937	0.7
間接税等計	(65.2) 799	100.0	(35.9) 1,768	100.0	(45.0) 257,224	100.0
直接税計	(34.8) 427		(64.1) 3,163		(55.0) 313,625	
合計	(100.0) 1,226		(100.0) 4,931		(100.0) 570,849	

(備考) 1 直接税，間接税等の区分は，税制主要参考資料集(昭和40年2月)の第12表(18頁)の備考3
2 専売納付金には，たばこ，塩，しようのう，アルコールの専売納付金を含む。

(ロ) 次に，国税収入に占める間接税の割合を主要諸外国と比較してみると第78表のとおりで，わが国の41.1％はアメリカの14.3％に比べると高いが，イギリス及び西ドイツよりやや低く，フランス及びイタリーに比べるとかなり低くなつている。

第78表 主要各国の間接税等収入の構成の比較

区分	日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス	イタリー
	億円	百万ドル	百万ポンド	百万マルク	百万フラン	億リラ
直接税	20,658	100,631	4,517	45,751	32,689	12,509
間接税等(A)	14,403	16,782	3,682	45,749	58,988	39,599
合計(B)	35,061	117,413	8,199	91,500	91,677	52,108
構成比 (A)/(B)	% 41.1	% 14.3	% 44.9	% 50.0	% 64.3	% 76.0

(備考) 日本は昭和40年度予算，アメリカは昭和40年度予算案，イギリスは昭和40年度予算，西ドイツは昭和40年度政府予算案，フランスは昭和40年度予算，イタリーは昭和38年度暫定実績額である。なお，イギリスについては，資料の関係上，酒精，ビール，ぶどう酒，炭化水素油，たばこ及び仕入税課税物品についての関係消費税の欄に合計して掲げてある。

(ハ) さらに間接国税収入中に占める個々の間接税の比重についてみると前掲第77表のとおりである。

これでみると，戦前では酒税が27％，専売納付金が25.3％という構成比を占め，間接国税の双璧をなしていたのに対し，昭和39年度では，酒税の29.1％に次いで揮発油税及び地方道

平均以下同じ）では65.2％を占めていたが，戦後はおおむね50％以下の水準で推移しており，昭和39年度では，前年度よりわずかに低下して41.5％となつている。

の　比　重　の　推　移

（単位　百万円，％）

30		35		38		39	
金　額	構成比	金　額	構成比	金　額	構成比	金　額	構成比
160,508	35.2	248,523	30.2	315,462	27.5	381,809	29.1
33,188	7.3	121,810	14.8	220,196	19.2	269,435	20.5
26,973	5.9	109,782	13.3	191,336	16.6	219,524	16.7
118,750	26.1	146,980	17.9	166,313	14.5	165,167	12,6
26,893	5.9	82,245	10.0	123,557	10.7	141,530	10.8
23,312	5.1	50,571	6.1	70,955	6.2	77,903	5.9
47.558	10.4	28,106	3.4	31,159	2.7	28,281	2.2
14,447	3.2	16,387	2.0	10,065	0.9	10,082	0.8
4,143	0.9	18,723	2.3	20,029	1.7	18,880	1.4
(48.6) 455,772	100.0	(45.7) 823,128	100.0	(42.1) 1,149,072	100.0	(41.5) 1,312,611	100.0
(51.4) 481,120		(54.3) 978,336		(57.9) 1,582,652		(58.5) 1,846,635	
(100.0) 936,892		(100.0) 1,801,464		(100.0) 2,731,724		(100.0) 3,159,246	

に掲げる分類によつた。

第79表　所得階層別間接税負担状況

（単位　％）

実　収　入	円 30,000	円 40,000	円 50,000	円 60,000	円 70,000	円 80,000	円 90,000	円 100,000	円 110,000	円 120,000
酒　税	0.76	0.64	0.57	0.52	0.49	0.46	0.44	0.42	0.40	0.39
たばこ専売益金	0.85	0.62	0.49	0.40	0.34	0.29	0.25	0.22	0.20	0.18
砂糖消費税	0.11	0.09	0.08	0.07	0.06	0.06	0.06	0.05	0.05	0.05
物　品　税	0.30	0.27	0.26	0.25	0.24	0.23	0.22	0.22	0.21	0.21
入　場　税	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01
電気ガス税	0.16	0.17	0.16	0.17	0.16	0.16	0.16	0.16	0.16	0.16
その他の間接税	0.05	0.06	0.06	0.07	0.06	0.07	0.07	0.07	0.07	0.07
小　計	2.25	1.87	1.64	1.48	1.36	1.28	1.21	1.15	1.11	1.07
所　得　税	0.54	1.07	1.66	2.66	3.34	3.99	4.58	5.33	6.28	7.43
住　民　税	0.44	0.65	0.91	1.20	1.48	1.72	1.95	2.27	2.69	3.28
小　計	0.98	1.72	2.57	3.86	4.82	5.71	6.53	7.60	8.97	10.72
計	3.23	3.59	4.20	5.34	6.19	6.99	7.74	8.75	10.08	11.78

（備考）　1　調査対象期間　昭和38年1月～12月

2　調査対象　人口5万以上の都市の月平均3,450の勤労世帯

3　その他の間接税は，揮発油税，地方道路税，軽油引取税及びトランプ類税である。

4　この表の負担率は，家計調査にあらわれたもののみであり，脱漏分の補正を行なつていない。

路税が20.5％を占め，専売納付金は12.6％に過ぎなくなつている。これは，別途昭和29年度に創設された地方たばこ消費税の税額が昭和39年度で1,056億4,100万円（間接国税収入に対して8.0％となる。）によることを考慮しても，専売納付金の間接国税に占める地位がかなり低下していることを示している。特に最近数年間，酒税，物品税，印紙収入等が比較的安定した構成比を示しているのに比べ，専売納付金の構成比が逐年低下しているのが目立つている。

第80表　主要課税物品の間接税負担割合の国際比較

区分		日本	アメリカ	イギリス	西ドイツ	フランス	イタリー
ウイスキー	720 ml 43° 換算酒税額	円 608.47	円 719.04	円 1,547.91			
	同上の対日本指数	100	118	254			
	小売価格に占める税負担割合	% 45.1	% 30.3	% 69.9			
ブランデー	720 ml 43° 換算酒税額	円 608.47	円 719.04		円 278.64	円 239.24	
	同上の対日本指数	100	118		46	39	
	小売価格に占める税負担割合	% 48.7	% 39.3		% 18.6	% 13.7	
ぶどう酒	720 ml 12° 換算酒税額	円 17.28	円 11.64	円 91.85	酒税なし	円 3.04	円 6.26
	同上の対日本指数	100	67	532		18	36
	小売価格に占める税負担割合	% 3.5	% 2.6	% 14.4		% 4.3	% 7.5
ビール	633 ml 換算酒税額	円 60.13	円 17.47	円 23.99	円 7.33	酒税なし	円 14.69
	同上の対日本指数	100	29	40	12		24
	小売価格に占める税負担割合	% 52.3	% 10.1	% 31.1	% 8.7		% 19.5
白砂糖	1 kg当たり砂糖消費税額	円 16.00	円 5.16	—	円 15.16	円 5.57	円 24.46
	同上の対日本指数	100	32	—	95	35	153
	小売価格に占める税負担割合	% 13.3	% 5.6	—	% 13.7	% 5.6	% 19.3
ガソリン	1 l 当たり消費税額	円 28.70	円 9.51	円 36.03	円 31.05	円 52.10	円 47.67
	同上の対日本指数	100	33	126	108	182	166
	小売価格に占める税負担割合	% 61.2	% 32.4	% 66.7	% 61.1	% 75.2	% 74.7
たばこ	10本当たり専売益金又はたばこ消費税額	円 14.29	円 23.40	円 79.00	円 37.80	円 32.70	円 46.40
	同上の対日本指数	100	164	553	265	229	325
	小売価格に占める税負担割合	% 57.2	% 50.0	% 70.0	% 56.0	% 66.5	% 80.0
自動車乗用四輪	1台当たり物品税額	千円 64	千円 49	千円 97	千円 39	千円 102	不明
	小売価格に占める税負担割合	% 11.2	% 6.6	% 14.2	% 7.2	% 18.7	

（備考）　1　西ドイツの酒類及びたばこには，このほか取引高税（メーカー4％，卸1％，小売4％）が課せられる。

2　フランスの酒類及びたばこには，このほか付加価値税（ブランデー25％，ビール20％，たばこ6.5％）が課せられる。

3　イタリーの酒類には，このほか一般売上税(10％)が併課される。

4　西ドイツ，フランス及びイタリーのガソリンの消費税額には売上税等が含まれている。

(ニ) 次に，家計における間接税の負担が所得階層別にどうなつているかをみると第79表のとおりである。

この表は，家計調査において家計簿に記入された課税物品の消費支出を調査し，推定したものであり，記入洩れがかなりあると思われるのでこれを以て直ちに間接税の負担の実態を示しているものと断定することはできないが，これでみる限り，一般にいわれるように，間接税がかなり逆進的な性格をもつていることが認められる。

なお，外国における同種の調査においても間接税は同様に逆進的な傾向を示しており，物品の消費という事実に着目している間接税が所得に対して逆進的となることは，いわば当然のことと考えられる。

(ホ) 次に，主要課税物品の小売価格に占める税負担率について主要諸外国のそれと比較してみると第80表のとおりで，当然のことながら直接税中心のアメリカでは低くなつているが，その他の間接税依存度の強い諸国ではわが国に比べて高いものが多く，特に一般売上税のないイギリスの個別消費税の税負担率はかなり高くなっている。

(当面の問題点についての検討)

(3) 以上の検討によれば，間接税の負担水準については長期答申作成の時点と比べて大きな変化はみられず，税制全般を通ずる見地からの間接税負担の一般的軽減の必要度は，依然所得税等の直接税に比べて，低いものと認められる。しかしまた，先に述べたように，最近における景気の動向等経済情勢の推移との関連において，財政政策上健全な消費需要の喚起のための施策が要請されているというような事情等も，無視するわけにはいかない。したがつて，われわれは，このような点にも配意しつつ，現時点における間接税負担のあり方について問題を提起し，更に検討を加えることとした。

(イ) このような意味において，当面の間接税のあり方に関する問題を整理すれば，大別して次のような三つの意見があり，これについてどう考えるべきかという問題がある。

① 今後の税体系のあり方としては，納税者の負担感が強く事業意欲，勤労意欲を阻害するおそれのある直接税の軽減を図るため，欧州大陸諸国の例にならい売上税の導入等によりできるだけ間接税の割合を高めるよう努力すべきであつて，当面の問題としても，その方向へ一歩でも近づくという意味において，間接税の増収を図るべきであるとの意見

② 間接税については，ここ数年減税が行なわれていないので，最近における景気の動向及び物価のすう勢とも関連して，主要な間接税について減税を行なうべきであるとの意見

③ 間接税については，昭和37年度において税負担の大幅な軽減合理化が図られたところで，その負担の水準に関しては前記のような長期答申もあり，また，昭和41年度においても直接税の軽減がなお緊急を要すると認められるので，原則として特に改正を要する問題はないとの意見

(ロ) われわれは，限られた時間の制約の下で，個々の税目について細かい点にまで立ち入つて検討することはできなかつたが，上記の三つの意見について検討した結果は，次のとおりである。

まず上記①の意見であるが，売上税の導入により間接税の割合を高めるべしとする点については，長期答申も指摘するとおり，売上税は，その逆進性，諸外国における創設の経緯等からみて，わが国の現状において，これを新設することは適当でなく，個々の物品の消費に示される担税力に応じて課税することができる現行の個別消費税体系を維持すべきものと考えられる。また，当面現行体系のもとにおいて間接税の増収を図るべしという点については，しやし品，高級し好品等の増税の可能性も一つの検討問題ではある。しかし，市場の状態によつて間接税の転嫁が十分に行なわれない場合，特に中小企業や家内工業のようにこの転嫁能力が弱い企業については，間接税は事業税的な性格を帯びることとなる点からその増徴には問題が多く，また，上記の間接税負担の現状からみれば，全般に増徴を図る余地に乏しいものと認められる。

ただ，後記のように，たばこ専売益金については，一般の間接消費税とは異なる特有の問題があり，その増収の方途について検討を加えるべきものと認められる。

(ハ) 次に上記②の意見は，間接税全般にわたり負担の軽減合理化を行なつた昭和37年度の税制改正から4年を経過し，この間における国民所得の上昇，消費水準の変化，あるいは最近の物価のすう勢，景気の動向等諸般の情勢の推移からみて，間接税負担についても軽減合理化を図る必要があるという考え方である。

このような考え方が，間接税負担の適正化の見地から検討を加えるに当つて重要なことは前述のとおり長期答申においても指摘されているところであるが，当面の昭和41年度税制改正との関係で特に検討を要する点は，最近における物価のすう勢あるいは景気の動向との関係から，間接税負担に調整を加える必要があるかどうかという点であろう。

まず，物価のすう勢という点では，消費者物価指数は最近かなりの上昇を示しているが，物価上昇との関係で間接税負担の軽減を検討する場合には，次の点に留意を要する。

すなわち，従量税率の場合においては，課税物品の価格が騰貴しても税額が一定額であるため，物価上昇があつた場合には，従量税課税物品は価格中に占める税額の割合の低下をきたし，価格の上昇に比例して税額も増加する従価税課税物品との間に負担の不均衡を生ずる点である。また，従価税課税物品については，一定の価格以下の物品を非課税とする免税点が設けられているが，物価上昇あるいは生活水準の向上がみられる場合は，この点についても改善を図る余地が生じてくるという問題がある。

したがつて，物価の上昇や生活水準の向上等に対応して間接税の負担を調整するに当たつては，このような点について，まず，配慮する必要があるものと認められる。ただ，物価上昇等との調整を図る必要性の点では，消費選択の可能な間接税課税物品にかかる間接税負担よりも，所得税等直接税における負担の調整の方が緊急度が高いことはいうまでもないところであろう。

次に景気の動向との関連では，現時点において重要なのは，景気対策として，間接税の減税によつて消費需要を換起すべきであるという考え方である。最近における経済の推移等から，財政政策，したがつてまた租税政策の新たな展開が期待されていることは，すでに第1章において述べたとおりであつて，昭和41年度の税制改正に際して，以上のような考え方は，十分検討に値

するものと考えられる。

しかしながら，間接税の減税により消費需要の喚起を図る場合，その効果を大ならしめるためには，具体的に如何なる税目についてどの程度の減税を行なうべきかという問題がある。のみならず，より基本的にはおよそ減税による景気の刺激を期する上において直接税によるべきか，間接税によるべきかという問題がある。これらの問題の検討に当つては，税の経済効果という短期的観点からのみならず，税制全般のあり方という長期的見地からも考えるべきであることはいうまでもない。

㈡ 最後に上記③の意見は，長期答申作成の時点に比べて，間接税の負担には大きな変化がみられないので，依然直接税減税の優先度が高いという考え方であつて，われわれが間接税負担の現状の概括的な検討を通じて得た認識に共通する意見である。

（結　　論）

(4) われわれは，以上の三つの意見についての検討を通じ基本的には③の考え方を妥当とするものであるが，②の意見については現在の経済事情から考えて，なお検討に値すべき問題が残されておるものと認めた。しかしながら，われわれの来年度税制改正の審議期間は10月から12月中旬までの限られた短期間であり，当面の経済状況において緊急と考えられる所得税，法人税の減税に審議の重点をおかざるを得ない事情にあつたため，今回の審議においては，間接税の細部についてまで検討を加える余裕に乏しく，間接税負担の調整について，考え方をまとめるまでには至らなかつた。したがつて，われわれは，間接税の負担の軽減合理化については，今後の審議において，上記のような種々の見地から，更に検討を加える必要があると考える。

第 2　昭和41年中に期限の到来する物品税の暫定軽減又は非課税の措置

（問 題 の 所 在）

(1)　パッケージ型のルームクーラー，自動車用の冷房装置，アンサンブル式レコード演奏装置の3物品に対する物品税については，①これらの物品が，昭和37年度の税制改正において他の課税物品との課税の権衡上新規に課税されたものであるため，新規課税による価格の激変緩和を図るとともに②これらが開発後なお日の浅い商品であるため，これらについてなお一層国際競争力を強化する必要があるところから，4年間（当初2年間であつたが，昭和39年度の改正によりさらに2年間延長された。）にわたり20％の基本税率を10％にそれぞれ軽減する措置がとられている。また，トランジスタ式テレビジョン受像機については，昭和38年度の税制改正において，それが新規に開発された物品であり，しかも，これが育成を通じて国際競争力の強化と関連産業の技術開発の促進を図る必要があるところから，3年間にわたり非課税（基本税率20％）の措置がとられてきたところである。

これらについての期限の到来に当たり，さらにこの軽減又は非課税の措置の延長について強い要望がある。

（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得たかどうかについて検討すべきものと考える。

そこで，上記の4物品について，その後における生産高，輸出高，小売価格等の推移をみると第81表のとおりである。

この表から，次のことが認められる。

(イ)　生産高及び出荷高をみると，パッケージ型ルームクーラーについては最近における不況の反映などで減少傾向を示しているが，その他の3物品については，おおむね順調な伸びを示している。

(ロ)　輸出高の推移をみると各物品ともその伸び率は顕著であり，特に，自動車用の冷房装置，トランジスタ式テレビジョン受像機の伸びは極めて大きい。

(ハ)　小売価格の推移をみると，①パッケージ型ルームクーラーについてはわずかに低下しているが，これはコストダウンによるものではなく，売行不振による値下りでコスト的には採算割れとなつており，②自動車用の冷房装置についてはやや原材料，賃金の値上りから漸騰の傾向を示し

第81表　特別措置以後における関係物品の生産高並びに価格等の推移

年別		生産高		出荷高		輸出高		課税高	小売価格		
		台数	指数	台数	指数	台数	指数		価格	指数	摘要
		台		台		台		百万円	千円		
ルーム・クーラーパッケージ型	36年(不課税)	(33,098)	—	13,946	—	—	—	—	360	100	
	37〃(新規課税)	(40,999)	(100)	22,000	100	不明	—	100	347	96	5馬力型標準品
	38〃	(42,233)	(103)	19,000	86	〃	—	750	347	96	
	39〃	(58,474)	(143)	21,500	98	〃	—	746	338	94	
	40〃(見込)	(52,627)	(128)	20,500	93	560	—	674	325	90	
自動車用の冷房装置		台		台		台		百万円	千円		
	36年(不課税)	16,000	—	15,599	—	—	—	—	155	100	トランク型
	37〃(新規課税)	21,000	100	21,218	100	82	100	10	155	100	小型車用標準品
	38〃	29,000	138	31,061	146	221	269	276	163	105	
	39〃	40,000	190	39,838	188	789	962	300	163	105	
	40〃(見込)	51,000	243	51,000	240	1,000	1,219	330	163	105	
アンサンブル式レコード演奏装置		千台		千台		千台		百万円	千円		
	36年(分離課税)	769	100	676	100	—	—	—	40	100	(標準型)
	37〃(合算〃)	781	102	789	117	144	100	1,348	46	115	FM附加
	38〃	758	99	794	117	179	124	1,921	52	130	オートチエンジ附加
	39〃	916	119	883	131	170	118	2,421	55	138	FMマルチ附加
	40〃(見込)	1,200	156	1,070	158	270	188	2,900	55	138	〃
トランジスタ式テレビ		千台		千台		千台			千円		
	37〃(課税)	83	100	82	100	18	100	—	65	100	
	38〃(非課税)	397	478	370	451	196	1,089	—	52	80	5吋型標準品
	39〃	370	446	375	457	172	956	—	45	69	
	40〃(見込)	600	723	600	732	400	2,222	—	39	60	

(備考)　1　パッケージ型ルーム・クーラー及び自動車冷房装置は季節物品であり，年度後半の出荷は殆んどないため，新規課税のあつた昭和37年10月1日以降年内の出荷は若干の台数であり，従つて，課税対象となつたのは実質上38年出荷分からである。

2　パッケージ型ルーム・クーラーの(　)書については，資料の関係上10馬力の非課税対象物品も含まれた生産台数をかかげた。

3　アンサンブル式レコード演奏装置の価格は消費水準の向上によつて，次第に新機構が加えられた結果上昇したものであつて，同一型式のものがあるとすれば価格は低下の傾向にあるといえる。

ており，③アンサンブル式レコード演奏装置については実質的には相当のコストダウンがあつたと認められるもののFM放送の開始等による機能を附加したことによる値上りを示しており，④トランジスタ式テレビジョン受像機については大幅な値下りを示しているものの，なお，同種の真空管式のテレビジョン受像機に比すると，2～3割程度割高となつている。

(結　論)

(3)　当調査会は，以上述べたところから，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高級な消費財であり，かつ，現行の暫定軽減措置のねらいである国際競争力の強化等の目的はすでに相当程度まで達成されているので，さらにこれら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く，期限到来とともに，廃止すべき筋合いと考える。しかしながら，他方で現在の不況の打開のためには，消費需要の喚起が必要であり，この見地から間接税についても相当広範囲な減税を行なうべしとの意見がかなり強く，又今後のわが国経済のあり方等の見地

から見るときは，これらの措置を残すことの政策的観点も一概に否定しえないと認められる。そこでこれら4物品についてその期限到来とともに直ちに税率を引き上げるべきかどうかについては，当調査会としては結論を留保し明年度における景気政策，物価政策等の見地に立つた政府の判断に委ねることとした。

なお，昭和40年度の税制改正において，小型乗用自動車，天然色フィルム，小型のレコード，並びに小型カラーテレビジョン受像機等4物品については，3年間に漸進的にその税率を引き上げる措置が講じられたが，これについても，上記パッケージ型ルームクーラー等4物品について述べたと同様の理由により，政府の判断に委ねることとした。

第 3　たばこ専売益金

（問 題 の 所 在）

(1) たばこ専売制度は，いわゆる財政専売であつて，消費税課税の一形式と考えられ，財政収入の確保と増大を図ることをその目的としている。明治37年の完全専売移行以来，たばこ専売益金は，終始酒税と並んでわが国間接税収入の大宗を占め，巨額の財政収入をあげてきたことは，周知のとおりである。しかるに，最近においては，原料葉たばこ収納価格の上昇の反面，たばこ小売定価が据え置かれていることを主たる原因として，専売益金率は逐年低下をきたし，たばこ専売益金の増収に鈍化の傾向がみられること，殊にたばこ専売納付金においては殆んど収入の伸張性を欠くに至つていることが，問題とされている。このような観点から，たばこ専売益金については，小売定価の引上げ等その増収の方途につき，早急に検討を加えるべしとする意見があるほか，更に，決算上の純益を国庫に納付せしめる現行の国庫納付金制度に代えて，消費税制度あるいは定率納付金制度の導入を図る等現行制度について根本的な再検討を行なうべきであるという意見がある。

（検　　討）

(2) 以上の問題について検討した結果は次のとおりである 。

(イ) まず，最近におけるたばこ専売益金等の推移を，酒税収入等と対比してみると，第82表のとおりで，たばこ売上高は，年率10％前後の伸びを示しているが，昭和37年度以降専売益金の増加がこれに伴わず，連年益金率の低下をきたしており，特に専売納付金および納付金率においては，こうした傾向が一層顕著となつている。一方酒税収入は，昭和37年度における税率の軽減にもかかわらず，消費の順調な増加につれて着実な増収の途をたどり，その負担率の推移も，この間における減税及び小売価格の上昇という事情を考慮に入れれば，低下の割合は小さく，たばこの場合と対照的な傾向を示している。更にこれを戦前と対比してみれば，昭和9～11年平均におけるたばこの益金率は59.3％で，39年度はこれをやや上回る数字を示しているが，酒税を全体としてみると，39年度の負担率40.4％は，昭和9～11年平均の29.6％を大幅に上回る高い水準を示している。また，専売納付金の間接税収入に占めるウエイトは，前述のとおり，たばこ消費税収入を考慮に入れても戦前に比し著しく減少しており，これは酒税の場合とは対照的である。

第82表　たばこ専売益金等の推移

区分＼年度	昭和9～11平均	33	34	35	36	37	38	39
		百万円						
1 たばこ売上高	337	265,413	282,385	316,285	355,465	384,375	422,311	464,278
2 たばこ専売益金（含たばこ消費税）	200	177,284	187,717	210,969	234,505	249,711	264,383	282,674
		%						
3 益金率 (2/1)	59.3	66.8	66.5	66.7	66.0	65.0	62.6	60.9
		百万円						
4 たばこ消費税	—	49,584	53,273	59,155	66,829	78,680	90,356	105,641
		百万円						
5 たばこ専売納付金	—	127,700	134,324	150,583	163,570	163,408	165,348	164,557
		%						
6 納付金率 (5/1)	—	48.1	47.6	47.6	46.0	42.5	39.2	35.4
		百万円						
7 酒類消費資金	729	429,953	479,188	539,532	644,688	673,025	777,065	883,774
		百万円						
8 酒税収入	216	195,581	217,758	248,523	296,920	277,600	315,462	357,278
		%						
9 酒税負担率 (8/7)	29.6	45.5	45.4	46.1	46.1	41.2	40.6	40.4

（備考）

1　たばこ売上高は，国内製造たばこ及び輸入たばこの国内販売高（定価）並びに輸出高の合計である。

2　たばこ専売益金は，たばこ事業純利益金額にたばこ消費税額を加えたものである。

3　たばこ専売納付金は，専売納付金のうちたばこ事業にかかるものである。

4　昭和39年度の酒税収入は，決算額から政令改正による延納収入分（24,531百万円）を控除したものである。

(ロ)　以上のようなたばこ専売益金の推移は，主として，原料葉たばこ収納価格を中心とするコスト（原料費は，たばこ売上総原価の約6割を占めている。）の上昇に対して，製造たばこの小売定価が据え置かれていることに因るものと考えられる。すなわち，第83表によつてこれをみれば，原料葉たばこ収納価格は，輸入葉が長期的に安定した傾向を示しているのに対し，国産葉の価格は36年度を境にして高騰に転じ，売上総原価もこれに伴ない上昇の傾向を強くしている。ちなみに，昭和39年度の葉たばこ使用実績によれば，輸入葉の約13％に対し，国産葉の使用割合は約87％となつている。

第83表　たばこ売上総原価及び平均小売定価の推移

区分＼年度	昭和31	34	35	36	37	38	39
	円						
1000本当り売上総原価	578.13	609.48	622.27	659.54	707.57	787.42	859.95
（31年度基準指数）	100	105.4	107.6	114.1	122.4	136.2	148.7
	円						
1000本当り平均小売定価	2,272.34	2,395.36	2,465.31	2,569.40	2,638.05	2,728.62	2,823.78
（31年度基準指数）	100	105.4	108.5	113.1	116.1	120.1	124.3
	円						
kg当り平均葉たばこ収納価格（国産）	276.76	277.11	290.32	331.33	368.85	383.73	391.95
（31年度基準指数）	100	100.1	104.5	119.7	133.3	138.7	141.6
	円						
同上（輸入）	660.13	729.68	746.28	700.64	693.76	676.16	586.07
（31年度基準指数）	100	110.5	113.1	106.1	105.1	102.4	88.8

（備考）　売上総原価及び平均小売定価は，国内製造たばこの国内販売及び輸出分の平均である。

一方，平均小売定価は，フィルター付たばこの発売等によつて，売上高に占める高級品の比重が漸次増加したことに伴い，36年度頃までは，売上総原価にほぼ平行した上昇傾向をたどつているが，小売定価の引上げが行なわれていないので，原料葉たばこ収納価格等が高騰に転じた時期を境にして，平均小売定価の上昇率は，売上総原価の上昇率をかなり下回るすう勢を示すに至つている。

なお，専売納付金については，第82表にみられるように，ここ数年おおむね横ばいの推移をたどり，地方税たるたばこ消費税収入の伸びと著しく対照的な傾向を示しているが，この原因としては，前記の専売益金増収の鈍化という事情のほか，次のような制度上の要因が指摘されている。すなわち，現行の専売制度においては，純益金から固定資産の純増加額等を控除した金額を専売納付金として国庫に納付することとなつているが，これに対してたばこ消費税は製造たばこの売上量に平均単価を乗じた金額に対し一定率をもつて課税されることになつている。これがため，たばこ消費税は，専売納付金とは事情を異にし，製造原価の上昇による純益の減少，あるいは固定資産の増加等とは関係なく，売上高の増加につれて，その収入も連年増加を示しているものであるが，更に第82表の期間中には昭和37年度，38年度及び39年度において税率の引上げが行なわれたことも，期間中の増収の原因となつている。この結果，たばこ消費税収入は売上高に対して一定の比率を保つているのに対し，専売納付金の売上高に対する比率は急激な低下の傾向にあり，国・地方・公社の三者間における専売益金の配分率は，たばこ消費税創設当時(29年度)の79.2％，17.2％，3.6％の構成から，39年度における58.3％，37.3％，4.4％という構成へと著しい変動を生じている。

(ハ) 以上のような状況にかんがみれば，たばこ専売益金については，原価の上昇に応じて小売定価を引上げる等の措置により，早急にその増収を図るべきものと認められる。その理由は次のとおりである。

① たばこ専売制度は，財政収入の確保と増大を図ることを目的とする財政専売であり，財政需要の増大に対応して収入の増加を図るべきものと考えられる。しかるに，最近は原価の上昇にもかかわらず小売定価が据え置かれているため，連年益金率の低下をきたしていることは適当でない。

② 昭和37年度以降の益金率の低下は，この間における酒税の負担率とは対照的な傾向を示しており，たばこに対してなし崩し的な減税を行なつているという批判がある。

③ わが国におけるたばこの税負担率(益金率)は，主要諸外国に比べて必ずしも高くなく，わが国と同様たばこ専売制を採つているフランス，イタリー等の益金率は，わが国を上回る高い水準にある。

④ たばこのようなし好品については，高級品を中心として増税を行なうべしとする意見もある。なお，わが国のたばこの小売定価は，諸外国に比べて低い水準にある。

⑤ たばこの小売定価は，外国においても物価の上昇に伴つて上昇しており，たとえばフラン

スのたばこ専売においては，1948年から1963年までの間に5回にわたつて価格の引上げが行なわれている。

(ニ) しかしながらまた，たばこの小売定価を引き上げることについては，次のような問題も考えられるので，これらの点をも十分考慮に入れて，専売益金増収の方途を検討すべきものと認められる。

① まず，物価政策との関係について配慮を要する。

② 一部の銘柄に限つて小売定価を引き上げる場合は，他銘柄への消費の転移を生ずる。したがつて，高級品の値上げは，下級品へ消費が移行する結果となり，必ずしも益金増収に寄与しない場合も予想される。

③ これがため小売定価の引上げは，原則として全銘柄を通じて一斉に行なう必要があるが，これにより全体の消費数量が減少すれば当面は益金の増収をもたらさないこととなる場合も予想される。また，一斉値上げの場合も，ある程度高級品から下級品への消費の転移がみられよう。

④ したがつて，従来公社が継続してきた新鋭機械の導入等による生産性の向上をさらに推進するとともに，フィルター付たばこのような既存銘柄に比し益金率の高い新製品の販売に努力すること等によつて，益金の増収を図る方向も検討に値する。

(ホ) 次に，たばこ専売益金ないしは専売納付金の前記のような状況に関連して，根本的にたばこ専売制度のあり方に再検討を加え，現行の決算利益を国庫に納付せしめる納付金制度に代えて，消費税制度又は定率納付金制度を導入することにより，財政収入の確保と経営能率の増進を図るべきであるという意見がある。

このような構想としては，かつて専売制度調査会等において検討されたいわゆる消費税分離論があるが，外国においてもフランス，イタリー等の財政専売は売上高に対する一定部分を国庫に納付せしめる定率納付金制度を採用しており，その効果においては同様のものと考えられる。すなわち，現在の専売益金においては，消費税相当部分と企業利潤相当部分とを明確に区分できないが，これを分離して，前者を国庫に納付し，後者は全額を国庫に納付せず，一部を積立金等として公社の自由処分に委ねることによつて，弾力的な経営を行なう途を拓くべしとする主張である。

このような制度は，上記のように外国においても採用されており，単に公社の業績判定の手段を提供し，その企業努力を刺激する効果のみならず，財政収入の確保を図る上においても効果が少くないものと考えられるが，このような根本的な制度改正については，もとより公社の予算会計制度等に関して種々の問題があり，また今回はこの点について十分検討を加えるだけの余裕がなかつたので，結論を得るまでには至らなかつた。

（結　　論）

(3) 以上の検討を通じてわれわれは，たばこ専売益金については，原料葉たばこ収納価格の上昇等

により逐年益金率の低下をきたしていること等に問題があると認めた。また，この点に関連して，たばこ専売制度については，現行の納付金制度を消費税制度に切り替える等制度面の改正をも検討する必要があるものと認めた。この制度面の改正については，十分に検討を加えるだけの余裕がなかつたが，たばこ専売益金については，財政専売の使命にかえりみ，速やかにその増収の方途について検討を加えるべきであるという結論に達した。

第 4　航空機の燃料用揮発油等に対する揮発油税及び地方道路税の免税

（問題の所在）

(1)　航空機の燃料用揮発油に対する揮発油税の免税制度は，租税特別措置として昭和27年に創設され，その後第84表のとおり数回延長されて今日に至つたものであり，この間，わが国の航空事業は戦後の空白期による立ち遅れをようやく回復してきたが，国際的に競争していくためには，未だ不充分であり，今後なお，国の積極的な助成策が必要であるとする見地から免税措置の延長が行なわれたものであつて，その免税適用期限が昭和41年3月31日に到来することになつている。

なお，ゴムの溶剤用等に消費される揮発油の免税措置も，航空機の燃料用と同様に昭和41年3月31日にその免税適用期限が到来することになつている。

第84表　航空機の燃料用揮発油等に対する揮発油税及び地方道路税の免税の沿革

施行年月日	免税の内容
昭和 年 月 日 27. 4. 1	航空機用について昭和28年3月31日まで期限付免税
28. 3. 26 28. 5. 30 28. 8. 7 (30. 9. 10)	航空機用の免税期間を昭和28年5月31日まで延長 〃　を昭和28年7月31日まで延長 〃　を昭和31年3月31日まで延長 （ジェット燃料を追加）
31. 4. 1	航空機用の免税期間を昭和34年3月31日まで延長
32. 4. 7	ゴムの溶剤用等について昭和34年3月31日まで期限付免税
34. 4. 1	航空機用等の免税期間を昭和38年3月31日まで延長
38. 4. 1	航空機用等の免税期間を昭和41年3月31日まで延長

（検討と結論）

(2)　最近における航空事業会社の経営状況は漸次改善されつつあるものの，最近における機材の新型化及び大型化，整備施設の拡大，乗員の養成訓練の強化，科学技術の振興等の必要性からみた場合には，今後なお，国の積極的な保護育成の措置が必要であると考えられる。

したがつて，現行の免税措置については，3年間，その適用期限を延長することが適当であるとの結論に達した。

なお，ゴムの溶剤用等に消費される揮発油の免税措置についても，その工業用としての性格，生産コスト中に占める揮発油税及び地方道路税のウエート及び国民経済又は国際競争力に及ぼす影響等も考慮して，この際，航空機の燃料用と同様，その免税適用期限を延長することが適当であるとの結論に達した。

第5章　その他の措置

第１　土地対策のための措置

（地価対策閣僚協議会における検討）

(1)　わが国における地価の現状にかえりみ，抜本的な地価抑制措置を講ずる必要があるとして，本年８月内閣に地価対策閣僚協議会が設けられ，同協議会において建設省から提案された次の事項について検討が行なわれた。

(イ)　収用対象事業のための土地取得の際の補償額は，①計画確定時（事業認定時又は土地細目公告時）の時価又は②起業利益を含まない裁決時の価額とすること。

(ロ)　公共用地の提供者に対しては，生活再建措置を講ずること。

(ハ)　土地の譲渡益に対する所得税及び法人税の課税を廃止して，値上りの幅の大きいものに重課する土地譲渡税を創設すること。

(ニ)　固定資産税は適正な時価を標準として課税するよう措置すること。なお，都市計画税についても同様とすること。

(ホ)　市街化区域を指定し，①その区域内では宅地の大量供給を行ない，②それ以外の区域では宅地開発等を抑止すること。

(ヘ)　不動産鑑定士による標準地の地価公示を行ない，公共用地取得等の際に尊重するものとすること。

(ト)　その他①土地収用法の適用を励行し，また②遊休の国有地その他の公有地の活用を図ること。

これらの検討事項のうち(ハ)の土地譲渡税の創設は，(イ)の土地収用法が適用される土地の対価を規制することとのバランスから，公共事業施行地の周辺地の値上り益に対して譲渡の際，特別の課税を行なうことが一応論議された結果，これについては，値上り益を受けている周辺地の範囲をどの程度とするか，あるいはその値上り益の部分をどの程度に見積もるかといつた幾多の困難な問題が予想されるため，結局，一般的に土地に対して重課すべきであるとの趣旨で建設省から提案されるに至つたものである。

（現行の譲渡所得課税制度の概要）

(2)　現在，土地の譲渡により生ずる譲渡所得の課税に当たつては，まず，所得税については，長期間にわたつて発生する所得が一時に実現することを考慮して，収入金額から譲渡資産の取得価額を控除した金額について，15万円ないし30万円の特別控除を行ない，その残額の２分の１を他の所得と総合して課税することを原則としつつ，土地の投機的売買の抑制に資するため，取得後３年以内の譲渡により生じた所得は，これを短期譲渡所得として，２分の１控除を認めないこととしてい

る。他方，居住用財産や事業用資産の買換えの場合等については，担税力に対する配慮等から圧縮記帳の方法によつて課税を延期し，また，収用等による強制譲渡の場合には，事業の促進に資するためいわゆる4分の1課税とすることとし，さらに特定公共事業の場合には700万円の特別控除を認める等各種の措置を講じている。

次に，法人税については，土地の譲渡による所得は原則として他の事業から生じた所得と同様に取り扱われるが，事業用資産の買換えや収用等の場合の課税の特例については，おおむね所得税の場合と同様である。

（土地譲渡税についての検討と結論）

(3) われわれは，まず，建設省から提案された土地譲渡税について検討を行なつた。

土地譲渡税は，土地の譲渡益に対する所得税及び法人税の課税を廃止し，土地の取得価額（実際の取得価額に通常の値上り益として年率5％を加えて計算した金額とする。）をこえる譲渡益に対し，取得価額に対する譲渡益の割合に応じて定めた超過累進税率により課税を行なおうとするものである。

すなわち，土地譲渡税は，所得の大きさのいかんにかかわりなく，値上り幅の大きさによつて超過累進税率を適用するものであるから，現行の譲渡所得税が値上り幅の大きさのいかんにかかわりなく所得の大きさによつて超過累進税率を適用するのに比べて，土地の投機的投資を抑制するとともに，土地の細分譲渡を防止する効果はあると考えられる。

しかしながら，この土地譲渡税の創設については，次のような問題があり，税制上これを採用することは適当でないと認めた。

(イ) 土地の譲渡益を所得課税の対象から除外することは，個人又は法人に帰属するすべての所得を総合して課税する現行所得課税制度の本旨に背くことになる。

(ロ) 土地の譲渡益に対してのみ土地譲渡税を課し、他の資産特に土地と密接な関係のある家屋等の譲渡益に対しては現行どおり通常の所得課税を行なうこととするときは，両者の間に不均衡を生ずることになる。かりに，土地の譲渡益に対して土地譲渡税と所得税ないし法人税とを併課することとした場合には，その間の調整が困難である。

(ハ) 法人税を個人所得税の前払い的要素が強いと観念する現行の法人税のたてまえと土地譲渡税との関連づけについて困難な問題がある。

(ニ) 土地譲渡税の創設は，土地の売り惜しみを招来して土地の供給を著しく阻害するおそれがあるほか，宅地の需給関係にかなりのアンバランスがある現段階では，宅地供給についての抜本的対策を講じない限り，土地譲渡税は買手に転嫁されかえつて地価の高騰を招くおそれがあると思われ，地価対策としての効果はあまり期待できない。

(ホ) 土地譲渡税の税率の適用に当たつて，税務が現行制度よりもさらに複雑化することになる。

（譲渡所得課税の改正の必要性）

(4) 本来，土地対策としての税制上の措置は，土地に対する総合的な施策が講じられる場合におい

て，これを補完するものとして考えるべきものと思われる。

ところで，最近における地価の騰貴は，基本的には，近年における急激な都市化現象による宅地の需給の不均衡とこれに対する対策が十分でなかつたことによるものと考えられるが，他面，公共事業の施行その他社会公共の投資に基づく土地利用の増進に負うことも見逃せない。

このような事情を考慮すると，土地収用を行ないうる事業の用地取得価格について，事業認定等を行なつた時以降におけるその事業による開発利益を排除するため，現行法の裁決時価格の原則を事業認定等を行なつた時の価格によることとするよう土地収用法の改正を行なう等一連の総合的対策が講じられようとしていることは，時宜に適していると考えられる。したがつて，さきに述べたように，土地対策のための税制上の措置をとることについては，種々問題の存するところではあるが，このような総合的対策の一環として必要とされる限度で，土地の譲渡差益に対する課税について税制上所要の措置を講ずることは妥当なことであると考える。

（諸外国の制度）

(5) 主要諸外国における土地対策としての税制上の措置の概要は，次のとおりである。

(イ) ア メ リ カ

土地対策としての税制上の措置は，特に見当たらない。

(ロ) イ ギ リ ス

現在，地価対策のための特別税として，一定の開発から生じた地価増加分につき，土地の譲渡時に譲渡者に対して，または建築等が行なわれた時点で保有者に対して，40％程度の比例税率によつて課税することを検討中と伝えられている。

(ハ) 西 ド イ ツ

1960年に宅地供給の増加を図る目的で建築に適した一定の未建築地に対して課税する建築用地税（いわゆる空閑地税）が創設されたが，その政策的効果と合憲性について疑いがもたれ，1964年に廃止されている。

(ニ) フ ラ ン ス

個人の譲渡所得は，原則として非課税とされているが，いわゆる投機的不動産利得税が1962年に創設され，保有期間5年未満の土地及び建物の譲渡による所得については，その全額が事業所得として課税される。

また，1964年には，未建築地及びこれに係る権利の譲渡により生じた所得のうち一定額を不動産所得として課税するいわゆる土地増価税と，都市計画地域に所在する空閑地に対して，その土地に建築しうべき建物の容積を課税標準として比例税率により課税する地価規制税とが創設されている。

(ホ) イ タ リ ー

個人の譲渡所得に対する課税は，一般には行なわれないことになつているが，1963年に宅地に転用された土地の価格増加に対する地方税として土地増価税が創設され，その土地を譲渡した際

又は10年ごとに土地の価格の年間増加率に応じて定められた超過累進税率によつて課税されることになつた。

また，この土地増価税の創設と同時に，公共事業が遂行され又は規制措置が緩和された後の時価とその公共事業又は規制措置の緩和に関する決定が行なわれた年の前年1月1日の時価との差額を課税標準として，比例税率により課税する国家改良拠出金及び特別改良拠出金の制度が設けられている。

（検　　討）

(6) 譲渡所得課税のあり方につき，次のような検討を行なつた。

(イ) 現在，土地収用等に伴う譲渡所得に対する課税については，個人，法人を問わず，補償金をもつて代替資産を取得する場合には，その限度で譲渡所得は発生しないものとするいわゆる圧縮記帳の方法による課税の繰延べが認められ，また，代替資産の取得がない部分については，その2分の1を非課税とする特別措置が講じられている。さらに，特定公共事業の遂行に伴う土地等の譲渡に関しては，買取り等の申出の日から6月以内に譲渡した場合に限り，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。

この特定公共事業の用地買収の場合の700万円の特別控除制度は，昭和38年度の税制改正において，社会資本充実のため道路等の公共施設の拡充が焦眉の急の問題として取り上げられ，この政策を推進するに当たつて，公共用地買収に伴う譲渡所得の負担の軽減が事業進捗上大きなインセンティブとなりうると考えられるところから，特に公共性が強く，かつ，緊急を要する特定公共事業について特別措置の拡大が図られたものである。

ところで，土地収用法の改正によつて，同法の対象とされる土地の買収価格を事業認定時の価格とする措置が講じられるとすると，従来の収用の場合よりもその価格が抑制されることになる。このことは，土地を収用された側からみれば，従来よりも価格の点で不利な取扱いを受ける結果，土地収用が円滑に実施されるためには，税引後の手取額を従来と変らないような配慮をすることが必要であると認められる。そこで，税制上においては，従来の土地収用の場合の課税方式に加えて，大幅な特別控除を設けることが，その要請にマッチすると考えられる。一方，最近における道路その他ますます増大しつつある公共投資を推進する見地からは，土地収用を敏速かつ円滑に行なう必要があり，このためには，現在，特定公共事業の場合に限つてその適用要件とされている買取り等の申出の日から譲渡の日までの期間の制限を，一般公共事業についてもその要件とすることが適当であると認められる。

このような考え方からすれば，現行制度のように，特定公共事業と一般公共事業との間に特別控除額に差異を設けることは，収用価格を前提として考える限りにおいては，その必要はないものと思われ，また，一般公共事業についても特定公共事業の場合と同様特別控除額の適用に当たつて，譲渡期間の要件を付することとすれば，税制上，特定公共事業と一般公共事業とを区別して，その控除額に差異を設ける理由はないことになる。

さらに，上記の特別控除額を定めるに当たつては，現行制度において，特定公共事業の場合の特別控除額が700万円とされていること，後述のように個人の事業用資産及び法人の資産以外の資産については，代替資産を取得した場合であつても，圧縮記帳による課税の繰延制度を廃止することとの関連等を考慮して，かなり大幅な控除額とすることが適当と考える。

(ロ) すでに述べたように，現在，個人の譲渡所得については保有期間3年以内の短期譲渡所得と，保有期間3年をこえる長期譲渡所得とに区分して，短期譲渡所得については全額課税とし，長期譲渡所得については半額課税とすることとしている。

長期譲渡所得について半額課税としているのは，長期譲渡所得は，長期間にわたつて発生した所得が一時に実現するものであるところから，年々回帰的，規則的に発生する所得との負担の権衡を図るため主として累進税率の緩和を図るという趣旨に基づくものであるが，半額と定めていることについては，必ずしも明確な根拠があるわけでもなく，はたしてそれが適切であるかどうかについては問題がないわけではない。

さらに，地価の高騰は，所有者みずからの努力によるよりも，むしろ社会公共の投資による土地利用の増進によることが多いから，その利益の相当部分を社会公共に還元させるべきであるという考え方もあり，また，土地収用法が適用される土地の対価を規制するよう土地収用法の改正が行なわれるならば，これとのバランスから公共事業施行地の周辺土地の値上り益を課税によつて平準化する必要も認められる。このような見地からすれば，長期譲渡所得の全部について半額課税とすることには一般社会通念からも問題の存するところであり，譲渡所得のうち通常の値上り益をこえると認められる部分については，むしろその全額を課税対象とすることも考えられて然るべきものであろう。

ところで，土地の譲渡所得のうち通常の値上り益に相当する部分，ないしはそれをこえる異常値上り益に相当する部分をどの程度に見積もるかは，きわめて困難な問題であるが，たとえば，年間の標準的な値上り率を年率として保有期間に応じた値上り率を求め，これを取得価額に乗ずることにより，通常の値上り益に相当する部分を求めることが考えられる。この方法は，一応理論的な方法のように思われるが，土地の値上りには地域やその土地の地目によつて相当の格差があるという実態を考えれば，具体的に標準的な値上り率を定めるに当たつては，地域や地目の異なるごとに各別に算定される必要があり，制度としてきわめて複雑となるばかりでなく，煩雑な手続をも要することとなつて，実行は困難と思われる。

さらに，値上り益を判定する方法は，取得価額を基準としてこれを判断することが最も一般的であり常識的であるが，値上り益そのものは，取得価額の何倍という形で表現されているのであるから，これは結局譲渡価格を基準としてその何割という形で表現できることになる。

このように考えると，通常の値上り益部分を算定する場合に，外形標準によつて画一的に定めるという方法をとるとすれば，制度簡素化の見地からみて，取得価額を基準とするよりも，譲渡価格を基準として，これに対する割合をもつて表示する方がより適切であると思われる。

この場合，画一的な基準として，どの程度の割合を定めるかは，非常にむづかしい問題であり，その定め方いかんによつては，土地の供給を著しく阻害し，あるいは制度創設の意義を失うことにもなりかねない。

すなわち，現在，社会開発の最も重要な部門である住宅建設の促進を図る見地からは，とくに都市近郊地域における宅地供給の増大を期待しなければならないが，これら都市近郊地域における宅地化した農地の取得価額が，譲渡価格に対しておおむねその２％ないし５％程度を占めているに過ぎない状況であることを考慮すれば，その割合をかなり高く定めなければ，宅地供給を阻害するおそれがあると考えられる。

一方，すでに述べたように，通常の値上り益をこえる部分について，その全額を課税対象とする考え方からすれば，半額課税とされる部分の割合をあまりに高く定めるときは，実益に乏しく，制度創設の趣旨がほとんど失われるおそれもあるので，これを定めるに当たつては，このような事情を十分配慮して，制度を効果あらしめるとともに無理のない線で定める必要があると思われる。

(ハ) 現在，土地又は家屋を譲渡した日の前後１年以内に居住用財産を取得した場合には，取得の日後１年以内に居住の用に供することを条件として，いわゆる圧縮記帳による課税の繰延べを認める買換えの特例が認められている。

この特例は，従来，居住用財産を譲渡し，かつ，居住用財産を取得した場合に限り認められていたのであるが，昭和38年度の改正において，住宅建設を促進する等の趣旨から，特例の対象となる譲渡資産の範囲について，居住用の有無を問わず，土地又は家屋であればよいこととされたものである。

ところで，この買換えの特例については，

① 土地等の不自然な需要を招来し，土地等の効率的利用を妨げる傾向があること。特に上記(ロ)により，個人の長期譲渡所得のうちの一部について全額課税とする措置を講ずるとしても，一方において，この買換えの特例を存置すれば，所期の効果を期しえない結果となるおそれがあること。

② 住宅等の規模を縮小せざるをえないというむしろ担税力の弱いと認められる譲渡所得者が課税を受けることとなる場合があること。

③ 制度の適用を受けるための要件に精通しない者や特別の事情から意に反して要件を満たしえなかつた者が課税を受けることとなること。

④ 税務執行上も，次回の譲渡時という不確定な将来の時点まで課税の猶予をする関係上，制度運用の適正を欠くきらいがあること。

等の弊害が認められるので，この際，これを廃止することが適当である。ただ，居住用財産を譲渡した場合の譲渡所得は，投資のために保有していた資産を譲渡した場合とは異なり，偶発的要因によつて生ずるものであつて，その譲渡は，不時の出費等真にやむをえない支出が生ずる場合

に行なわれるものが多いことを考慮すれば担税力の弱い所得といわなければならず，また居住用の財産を譲渡した場合には，通常これに代わるべき居住用財産を取得せざるをえないものと考えられるので，この場合には，代替住宅の取得に支障をきたさないよう配慮することが必要であり，たとえば標準的な住宅を取得するために必要な費用に相当する金額程度については非課税とするような措置を講ずることを考慮すべきものと思われる。

なお収用等の場合の譲渡所得課税についても，すでに述べたように，現在広く買換えの特例が認められているが，この特例についても上記のような問題があることを考慮して，個人については原則としてこの特例を廃止することが適当と認められる。ただ個人の事業用資産については，現在，昭和42年12月31日を適用期限として買換えの特例を認めることとしていること等を考慮すれば，法人の資産とともに，なお買換え制度を存続することが必要と思われる。

（結　　論）

(7) 以上のような検討に基づき，われわれは土地対策の一環としての譲渡所得課税の改正について次のような結論を得た。

(イ) 収用等の場合の譲渡所得課税について土地収用の円滑化を図るため，現行の特例措置を拡大することとし，特定公共事業，一般公共事業を問わず，買取り等の申出があつた日からたとえば6月以内に譲渡することを条件として1,000万円の特別控除を認める。

なお，この場合，買換えの特例については，個人の事業用資産及び法人の資産を除きこれを廃止することとし，個人の事業用資産及び法人の資産については，なお買換制度を存続して上記の特別控除との選択を認める。

(ロ) 公共事業のために収用される土地とその事業の利益を享受する周辺の土地との権衡等を考慮して，個人の長期譲渡所得の金額のうち，譲渡価格の80％に相当する部分をこえる部分については全額課税とする。

(ハ) 居住用財産の買換えの特例については，これを廃止することとし，居住用財産を譲渡した場合に限り、700万円の特別控除を認める。

なお，これらの改正は，先に述べたとおりいずれも土地収用法の改正等一連の総合的土地対策が講じられることを前提として措置するものであるから，その施行時期については，土地収用法の改正が施行される時期をにらみ合わせる等慎重に配慮すべきものと考える。

第 2　農業生産法人が現物出資により取得した農地等の登録税の軽減

昭和41年中に期限の到来する各種租税特別措置については，各章においてそれぞれ概括的な検討を行なつたが，これらのほか昭和41年中に期限の到来する租税特別措置として，農業生産法人が現物出資により取得した農地等の登記の登録税の軽減措置がある。

（現行制度の概要）

(1) 一般に，法人が取得した土地の取得登記については，1,000分の50の税率で登録税が課されるが，農業生産法人の設立に当たり現物出資された農地及び採草放牧地の取得登記については，昭和38年4月1日から昭和41年3月31日までの間に設立するものに限り，その税率を1,000分の6に軽減している。

（検討と結論）

(2) この制度は農業基本法の制定に際し，昭和38年の税制改正において創設されたもので，農業生産法人を育成して，農業経営の共同化を促進し，農業の近代化を図るという見地から，農業生産法人に現物出資した者の譲渡所得税の納期限延長の制度とともに設けられたものである。

ところで，譲渡所得税の納期限延長の制度については，その適用期限が昭和38年1月1日から昭和40年12月31日までとされていたが，昨年その適用期限の延長について，農業生産法人の設立状況及び今後における農業経営のあり方につき前調査会において種々の検討が加えられた結果，農業経営の近代化のための共同化の推進は今後もますます必要であることから，その適用期限をさらに2年間延長したところである。

当調査会は，このような経緯にかえりみ，また，その後において大きな事情の変更が認められないことから，登録税の軽減措置については，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。

第6章　地方税の改正

第 1　昭和41年度地方税改正についての基本的な考え方

（長期的観点からみた地方税制の改正）

(1)　当調査会は，昭和41年度の地方税の改正を方向づけるのに当たつて，国税の場合と同様に，長期的観点からみた地方税制についての検討を行なつた。その結果地方財政といつても個々の地方団体ごとに，その実態は多様であり一義的に論議しえないこと，地方税収入は国税のおよそ2分の1以下であり，その歳入に占める割合も国民総生産の伸びに対する自然増収の割合も国税に比べて低いこと等の点において地方財政は国の財政とかなり異なつた局面を持つている外，地方財政はその歳入も歳出も国の財政又は施策の動向によつて左右される面が少なくないことを考えると，長期的観点にたつて地方税制のあるべき姿あるいは減税目標等を定めることは困難であると考えられた。なお，国の税制について，今後長期的観点からの検討が続けられることになつているので，その際上記の諸事情を考慮しつつ，国の税制等との関連においてあわせて検討を行なうこととした。

（昭和41年度地方税改正についての検討の方向）

(2)　昭和41年度の地方税の改正に当たつては，まず地方財政の見通しと地方税の減収との関連について検討を行なつたが，地方財政はかなり窮迫する見通しであることからみて，地方税について大幅な減税を実施することは極めて困難であると認められた。ただ，住民の地方税負担の現状等からみれば，個人の住民税，個人の事業税等については負担の軽減を図ることが必要であり，また住民税負担の軽減とあわせて固定資産税及び都市計画税負担の適正化，合理化を行なう必要もあると考えられた。そこでわれわれは，昭和41年度の地方税の改正については，地方財政の実情を考慮しつつ，地方税負担の軽減と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 住　民　税

1 所得割の課税最低限の引上げ

(各種控除引上げの経緯)

(1) 市町村民税の課税方式については，昭和36年度までは5つの方式が認められ，市町村はそのいずれか1つを選択することができるものとされていた。しかしながら，市町村間における住民負担の不均衡を是正するとともに国税の減税による影響を遮断して，その自主性を強化する観点から，昭和37年度以降，従来の第1課税方式及び第3課税方式が廃止されるとともに第2課税方式に所要の改正を加えて，本文方式とただし書方式との2つの方式に整理統合され，同時に道府県民税についても従来の配賦方式を改めて本文方式と同じ課税方式がとられた。その際，各種控除については，本文方式採用市町村及び道府県にあつては，昭和35年に適用された所得税の各種控除にならつて現行の控除額が定められ，また，ただし書方式採用市町村にあつては，基礎控除のみを行ない，扶養親族並びに青色事業専従者及び白色事業専従者については税額控除を行なうこととされた。

(現状と問題の所在)

(2) その後住民税については準拠税率の引下げ，ただし書方式採用市町村における扶養控除額の法定など，地方財政の状況をも勘案しつつその負担の軽減合理化が図られて来たが，住民税合理化の基本的方向は，本文方式採用市町村とただし書方式採用市町村との間における負担の不均衡を是正することにあつた。この点について種々の検討が加えられた結果，昭和39年度及び昭和40年度の2年度間で市町村民税所得割の課税方式が従来の本文方式に統一されるとともに，準拠税率が標準税率に改められた。

以上のような経緯により現行の各種控除が法定されて以来，その引上げが行なわれず課税最低限が据え置かれており，一方，所得税の課税最低限は逐次引き上げられて来ているので，住民税の減税の要請が強い。

(3) 昭和36年度以降における住民税の課税最低限及び所得割の納税義務者数の推移は第85表に示すとおりである。

第85表　市町村民税所得割の課税最低限と納税義務者数の推移

区分	課税最低限		納税義務者数	納税義務者数の増加率
	給与所得者	事業所得者		
	円	円	千人	%
昭和36年度	327,912	258,869	15,457	100
昭和37年度	339,295	258,869	16,859	109
昭和38年度	339,295	258,869	19,414	126
昭和39年度	339,295	258,869	20,868	135
昭和40年度	347,186	258,869	22,577	146

(備考) 1　この表の課税最低限は，夫婦子3人の場合のものである。
2　事業所得者については事業専従者がいないものとして計算した。

（検 討 と 結 論）

(4) われわれは，住民税の負担について次のような検討を行なつた。

住民税については，さきに述べたように市町村間における住民負担の不均衡を是正する等の改正が行なわれて来たが，昭和37年度以降所得控除が据え置かれているため第85表で明らかなように，課税最低限は給与所得者については所得税法の改正に伴い，給与所得控除が引き上げられた結果若干引き上げられて来たが，事業所得者については据え置かれている。その結果たとえば給与所得者の標準世帯(夫婦子3人)についてみると所得税の課税最低限544,259円に対して住民税では347,186円と197,000円程度の開きが生じている。また，所得税と住民税とを納める者についてみても比較的低所得者の住民税が所得税との比較において重くなつている。

このような実情から基礎控除，扶養控除及び専従者控除を引き上げるべきであると認めたのであるが，減税の規模をどの程度にするかについては地方財政の現状を十分考慮すべきであり，またその補てんをどうするかについても検討を要すべきものと考えられた。

(5) われわれはいろいろの角度から慎重な審議を重ねた結果，この際住民税の負担の軽減を図るため，各種控除を次のように引き上げるとともに，地方税源の充実に資するため2において述べるように所得税の一部を住民税に移譲することが適当であると認めた。

(イ) 基礎控除の引上げ

基礎控除を10万円(現行9万円)に引き上げる。

(ロ) 扶養控除の引上げ

第1人目の扶養親族の控除額を8万円(現行7万円)に第2人目以下の扶養親族の控除額を4万円(現行3万円)に，前年の合計所得金額が5万円をこえる配偶者がある場合の第1人目の扶養親族の控除額を6万円(現行5万円)にそれぞれ引き上げる。

(ハ) 専従者控除の引上げ

青色申告者の専従者控除の控除限度額を10万円(現行8万円)に，白色申告者の控除限度額を6万円(現行5万円)に引き上げる。

なお，以上の改正を行なう場合の課税最低限は第86表のとおりである。

第86表　市町村民税所得割の課税最低限調

（単位　円）

区分	給与所得者		事業所得者	
	独身	夫婦子3人	独身	夫婦子3人
昭和40年度	136,770	347,186	91,917	258,869
昭和41年度	160,441	423,016	102,140	309,987

（備考）　この表の事業所得者については，事業専従者がないものとして計算した。

2　所得税の一部の住民税所得割への移譲と税率の簡素合理化

（所得税の移譲の理由）

(1)　すでに昭和37年度において所得税の一部を道府県民税所得割に移譲した際，明らかにされているが，次の理由により所得税の一部を住民税所得割へ移譲することが適当であると考えられる。

(イ)　現在の地方財政の歳入構造からみて，地方税源を充実する必要がある。

(ロ)　同じ所得課税である所得税と住民税とはその間で税源移譲を行なうのに適している。

(ハ)　所得割は，その収入の点からみて，伸長性に富む反面，各年度を通して安定しているので，このような措置は，特に地方税制の自主性，健全性を強化するのに役立つ。

（市町村民税所得割の税率の合理化）

(2)　道府県民税所得割については，すでに昭和37年度において所得税の一部の移譲により2段階の比例税率に改められたが，市町村民税所得割の税率は2％から1％ずつ累進し，14％までの13段階にわたつている。しかし，住民税のあり方として地方住民の日常生活に結びついた行政サービスのために要する経費について，住民が応分の負担に任ずるという趣旨からいうならば比例税率か比例税率に近いごく軽度の累進税率で課税する方が適切であると考えられる。

（検討と結論）

(3)　以上のような考え方から所得税の一部を住民税所得割へ移譲するかどうかについてわれわれは，慎重な審議を加えた。所得税の一部を住民税所得割へ移譲する場合は，住民税の負担が増える形となるばかりでなく，特に今回は市町村民税の税率の合理化により負担の変動を伴うこととなるので，その点について慎重な考慮が払われなければならないと考える。しかし，たまたま，今回においては所得税と住民税の双方で大幅な減税が行なわれるので，このような問題も吸収して解決され易いと考えられ，したがつてわれわれは，この機会にこそ税源移譲を行なうべきであると認めた。すなわち所得税の一部の移譲を受けることにより住民税所得割の税率について累進度を緩和し，簡素合理化を図るため，その段階区分を次のように改めることが適当であると認めた。

(イ)　道府県民税所得割の税率

税　率	現　　行	改　正　案
2％	150万円以下の金額	100万円以下の金額
4％	150万円をこえる金額	100万円をこえる金額

(ロ)　市町村民税所得割の税率

税　率	現　　行	改　正　案
2％	15万円以下の金額	10万円以下の金額
3〃	40　〃	40　〃
4〃	70　〃	な　し

5 〃	100万円以下の金額	100万円以下の金額
6 〃	150 〃	な し
7 〃	250 〃	250万円以下の金額
8 〃	400 〃	な し
9 〃	600 〃	600万円以下の金額
10 〃	1,000 〃	な し
11 〃	2,000 〃	600万円をこえる金額
12 〃	3,000 〃	な し
13 〃	5,000 〃	〃
14 〃	5,000万円こえる金額	〃

なお，この住民税所得割の税率の改正に対応する所得税の税率の改正については，すでに第2章第1節第3で述べたとおりである。

以上の改正を行なつた場合，住民税のみについてみると比較的所得の大きい者（例えば給与所得者の標準世帯の場合でいえば収入金額約1,523千円以上の者）について約180万人が若干の負担増になるが，一方においては諸控除の引上げにより，これよりも多い約210万人の納税義務者が減少することになる。しかも所得税と住民税所得割とを通ずる総合負担においては全納税者が減税となり前記の所得税の移譲によつて実質的に負担増となるものは皆無であり，住民の税負担は従前に比して総体的に軽減される結果となる。

(4) また，以上のように住民税自体の減税及び所得税の減税とあわせて所得税の一部の移譲を行なつた場合，所得税と住民税所得割とを通ずる総合負担においては，全納税者が減税になるので，この際所得税の一部の移譲に伴う税額控除の特例を設ける必要はないと認めた。

なお，昭和37年度の税源移譲の際に経過的に設けられた税額控除の特例は，税制を判り難いものとしているのみならず，道府県民税の賦課徴収を市町村民税の賦課徴収とあわせて行なう市町村の税務行政を煩さにしている等の問題もあり，今回道府県民税と市町村民税を通じ大幅の減税が行なわれるので，この控除制度を廃止しても総合負担において全納税者が減税になることにかんがみ，この際この特例を廃止して課税の簡素合理化を図ることは適当であると認めた。

3 法人税割の税率の調整

（検 討 と 結 論）

現行の道府県民税及び市町村民税の法人税割の標準税率はそれぞれ100分の5.5，100分の8.4である。国税においてはさきに述べたように法人税の税率の引下げを行なうこととしているが，これは企業の内部留保の充実を図るための国の政策の一環として行なわれるものであつて，このような法人税率改正の理由，昭和41年度の地方財政の状況，過去における法人税率の改正の際において住民税法人税割の税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う住民税法人税割の減収を回避するため，その税率の調整を行なうことが適当であると認めた。

4 住民税均等割

（検 討 と 結 論）

現行の住民税の均等割の標準税率は，道府県民税及び市町村民税を合わせ，市町村の人口段階区分に応じて，個人については300円ないし700円であり，法人については1,800円ないし3,000円である。この税率は，経済情勢の推移，物価の上昇等にもかかわらず，個人については昭和26年以来，法人については昭和25年以来据え置かれてきているので，この際これを引き上げることが必要であり，特に法人についてはその引上げを図るべきであるという意見もあつたが，住民の税負担の現状等にかんがみ，今回はこれを見送り，今後さらに検討することが適当であると認めた。

第3 固定資産税

(昭和39年度の評価)

(1) 昭和39年度に新固定資産評価基準によつて固定資産の評価替えが行なわれた。新評価基準による固定資産の評価は,昭和36年3月に行なわれた固定資産評価制度調査会の答申に基づき,土地,家屋及び償却資産の各資産間並びに各市町村間を通じて適正にして均衡のとれた評価を確保し,これに基づいて税負担の適正化を図ることを目的として実施されたものである。この結果,家屋及び償却資産については昭和38年度の評価額とほとんど変動を生じなかつたが,土地については,第87表に示すとおり,昭和38年度の評価額に対し,田1.33倍,畑1.30倍,宅地6.37倍,山林3.05倍,その他の土地5.43倍となりとくに宅地を中心として相当大幅に評価額が変動することとなつた。

第87表 土地にかかる新固定資産評価基準による評価額調

地目	評価額(単位 百万円) 昭和39年度 (A)	昭和38年度 (B)	(A)/(B)
田	1,514,474	1,136,502	1.33
畑	466,657	359,256	1.30
宅地	14,385,325	2,259,649	6.37
山林	422,831	138,645	3.05
その他の土地	352,556	64,888	5.43
宅地介在田,畑,山林	71,809	10,448	6.87
計	17,213,652	3,969,388	(4.34)

(問題の所在)

(2) このような土地の評価額の変動に即した固定資産税の負担調整の方法については,前の税制調査会の臨時答申(昭和38年12月)に基づいて昭和39年度から昭和41年度までの間の固定資産税に限り,農地については昭和38年度分の税負担と同額,農地以外の土地については昭和38年度分の税負担の1.2倍の額を限度とする暫定的措置が講ぜられた。しかしながら,新固定資産評価基準による固定資産の評価額に基づく固定資産税負担のあり方については,なお,最終的な結論を得ていなかつたので,引き続き昭和39年においても改正評価制度のもとにおける固定資産税の負担の基本的なあり方について検討が重ねられた。その結果同年12月に行なわれた税制調査会のいわゆる長期答申において基本的な考え方としては,新評価基準による評価額を尊重し,各資産の負担の均衡を確保することにつとめることとし,あわせて税負担の激変を緩和するため,①土地について課税標準の特例を設けて調整する方法または②土地について課税標準の特例を設けるとともに,固定資産に対する現行税率の引下げを行なつて調整する方法について今後検討し税負担の合理的な調整を図るべきであるとされた。

したがつて上記のような基本的な考え方を前提として,すみやかに新評価額に基づく固定資産

税負担の具体的な調整方法について結論を見出す必要がある。

（負担調整のすすめ方）

(3) われわれは，上記長期答申に述べられている方法について，新評価額に基づく固定資産税負担の具体的調整方法を種々の角度から検討したが，土地について課税標準の特例を設けるとともに固定資産に対する現行税率の引下げを行なつて，調整する方法については，税率の引下げを行なうことにより納税者の税負担及び市町村の税収入に相当な変動を生ずることとなるのでさしあたり明年度は行なわないこととするが，後述するように固定資産税の基本的なあり方と関連して今後引き続き検討することが適当と認めた。

したがつて，われわれは，土地特に宅地の評価額の著しい変動にかんがみ，明年度以降さしあたり土地相互間の税負担の均衡化をすみやかに実現することに主眼を置き，土地について課税標準の特例を設けて調整する方法によることが適当であると認めた。しかしながら，この場合においても，①土地について課税標準の特例を設け，土地の課税標準は新評価額に一定の特例率を乗じて得た額とする方法によるか，または②税負担の激増を緩和するため，土地について一定の特例率を乗ずる方法によらず従前の税負担を基礎として所要の激変緩和措置を講ずる方法によるかという問題がある。

われわれは，これらの諸点について次のとおり検討を行なつた。

(イ) まず①の土地について課税標準の特例を設け，土地の課税標準は新評価額に一定の特例率を乗じて得た額とする方法については，これを恒久的な措置とする考え方と一定の負担調整期間内の経過的な措置とする考え方とがある。前者の考え方は，最近における土地特に宅地の価格の上昇は極めて異常であり，土地の収益に見合つた上昇ではないから，このような地価の状況を反映している新評価額を基礎として固定資産税負担を求めることは問題であるという見地に立つて，新評価額に基づく土地の固定資産税負担については，一定の課税標準の特例率を設けてその負担の調整を行なうべきであるとするものである。他面，最近における地価の騰勢は極めて著しいものがあるとしても国民所得や国民経済の伸張の実勢にてらし異常と考えるべきかどうかについては議論が存するのみならず，特例率をどの程度とするか，特例率を適用する土地の範囲は宅地のみとするかすべての土地とするかというような各種の問題がある。

また，土地に対する課税標準の特例を税負担の激変を緩和するための経過的な措置と観念する後者の考え方については，(a)一定の負担調整期間内に限り土地について一定の課税標準の特例率を設ける方法と(b)一定の負担調整期間内に限り土地について課税標準の特例を設けることとするが，毎年度その特例率を変更して漸次特例率を解消していく方法とがある。

しかしながら，(a)又は(b)のいづれの方法によるとしても各年度ごとの税負担について別途激変緩和措置を講ずることが必要であると考えられ，さらに(a)の方法によるときは負担調整期間経過後において特例率を廃止する場合において，急激に税負担が増加することとなり，また，(b)の方法については，上昇率は土地ごとに異なるので極めて多様な特例率を定めなければならないこととなり，課税事務も複雑化するという問題が生ずることとなる。

以上のような諸点を考慮し，われわれは土地について一定の課税標準の特例率を設けることは必ずしも適当でないと認めた。

(ロ) ②の激変緩和措置については，われわれは，新評価に基づく固定資産税負担の均衡化を漸進的に確保するためには，欠くべからざる措置であると認めた。この激変緩和措置は各年度分の税負担について前年度分の課税標準額に一定の負担調整率(倍率)を乗じて得た税額を限度とすることによつて税負担の激増を回避しようとするものである。

しかし，このような激変緩和措置を講ずることとする場合，㈠負担調整率については，納税者の担税力及び負担調整を行なう期間の定め方を総合的に勘案して定める必要があるが，どの程度の率とすることが適当か㈡新評価額の上昇率に応じて負担調整率に差等を設けることが適当かどうか㈢特に農地と宅地等とでは新評価額の上昇率に相当の差異があることにかんがみ，激変緩和措置を区分して定めることが適当かどうか等の問題がある。

このうち負担調整率の定め方については，大別して(a)土地に対する固定資産税の課税について，一定の負担調整期間(5年程度)を定め，その期間終了後は新評価額によるものとし，その期間内は経過的な激変緩和措置を講ずるという立場に立つて負担調整率を定める方法と(b)土地に対する固定資産税の負担の均衡化を漸進的に確保することに重点をおき，負担調整期間を定めず，当分の間，激変緩和措置をくりかえしながら新評価額に漸次近づけていくという立場に立つて負担調整率を定める方法の二つの方法がある。われわれは，上記二方法のうち(a)については5年程度で新評価額に基づく税負担に移行することを目途とし，新評価額の上昇率に応じて土地を5段階に区分してその区分に応じて毎年度前年度の税負担の1.2倍，1.4倍，1.6倍，1.8倍，2.0倍程度の負担を求める方式，(b)については新評価額の上昇率に応じて3段階に区分し，その区分に応じて毎年度前年度の税負担の1.2倍，1.4倍，1.6倍程度の負担を求める方式の2試案についてそれぞれ慎重に検討を行なつた。

その結果負担調整期間が長期にわたつても，納税者の税負担の増加を極力緩和しながら税負担の均衡化を漸進的にすすめることが妥当であるという考え方のもとに(b)の方法によることが適当であると認めた。

なお，この場合における具体的な負担調整率については，さらに検討を行なつた結果，われわれは今後における国民所得の推移や国民の担税力及び家計に与える影響等を考慮し，上記(b)方式よりもさらに負担調整率を引き下げ3段階の区分に応じて毎年度の税負担が1.1倍，1.2倍，1.3倍程度の額を限度とすることが適当と認めた。

また，農地について宅地等と異なつた激変緩和措置を設けるかどうかという問題については，農地相互間においても新評価額の上昇率に相当の差異があるものもあること及び農地のみを特に宅地等と切り離して別個に激変緩和措置を講ずる積極的な理由が見当たらないこと等から，われわれは農地と宅地等については激変緩和措置を区分して定めることは適当でないと認めた。

なお，この場合における税負担額の変更を現行の基準年度ごととするか毎年度行なうこととするかという問題についても検討したが，上記の負担調整の方法による税負担額の変更は評価額に

変更を与えるものではないので，評価額の一般的な改定を行なうために設けられている基準年度の制度にとらわれる必要もなく，また，税負担の均衡化をできる限り漸進的に確保するという趣旨からいつても毎年度行なうものとすることが適当であると認めた。

（固定資産税の税率）

(4) 固定資産税の税率については，土地に対して課する固定資産税の税率を負担調整措置との関連において引き下げるべきであるという意見もあつたが，税率は固定資産税の基本的あり方に関連するものであつて，土地，家屋及び償却資産を通ずる税負担の均衡化を一挙に確保する場合は別として，さしあたり土地相互間の負担の均衡化をすみやかに実現することに主眼を置いて行なう負担調整の方法としては，個々の納税義務者の税負担に少なからざる変動を生ずる税率の引下げは現段階では適当でないものと認めた。

しかしながら，固定資産税の税率については，今後における土地評価の動向，国民経済の推移等を勘案しつつ，国，地方を通ずる税体系中に占める固定資産税の地位，とくに所得課税と外形課税を通ずる企業課税のあり方等と関連して，今後引き続き検討すべきものと認めた。

第4 都市計画税

（問題の所在）

(1) 都市計画税は，市町村が都市計画法又は土地区画整理法に基づいて都市計画事業又は土地区画整理事業を行なう場合には，都市計画区域内の土地及び家屋について一般的に土地及び家屋の利用価値の向上に伴う価格の上昇が顕著であることにかんがみ，これらの事業の実施による利益を直接的に受けると考えられる土地又は家屋の所有者に対し，その事業に要する費用の一部を負担させるものとしている目的税である。ただ，都市計画税の課税標準は従来，土地又は家屋に係る固定資産税の課税標準となるべき価格によることとされているので，さきに行なわれた昭和39年度分固定資産税についての評価替えに伴う都市計画税の負担調整の方法については，現在固定資産税と同様な暫定措置が講ぜられている。

しかしながら，最近，都市においては，都市的諸施設の整備拡充の要請に伴う都市計画事業費の増嵩が著しいにもかかわらず，その財源が十分に確保されていないうらみがある。他面このような財源不足のため，都市計画事業そのものも，都市開発の要請に応じてその充実を図ることができない現状にある。このような諸点にかんがみ，都市計画事業費の財源となる都市計画税については，土地について固定資産税と同様な負担調整措置によることなく，独自の財源充実措置を講ずることとしてはどうかという強い意見があるので，これについて検討する必要がある。

（検討と結論）

(2) われわれは，市街地における地価の上昇は，都市計画事業のような公共投資の実施に負うところが極めて大であることにかんがみ，都市計画税については，都市計画事業の実施に伴う地価の上昇を端的に反映している固定資産税における評価額をその課税標準とすることが望ましいと認めた。

(3) しかしながら，現在，都市計画税においても土地について固定資産税と同様の暫定措置が講ぜられていることからみて，昭和41年度から，直ちに，新評価額に基づく税負担を求めることは問題がある。われわれは，この点について検討した結果，3年程度の激変緩和期間を設けることとし，この場合における激変緩和措置は，新評価額の上昇率の区分に応じて土地を3段階に区分し，その区分に応じて毎年度の税負担は前年度の税負担の1.3倍，1.6倍，1.9倍程度となるよう限度を設けることとすることが適当と認めた。

なお，都市計画税についても固定資産税と同様の負担調整措置を設け，別途都市計画税の制限税率を引き上げることにより，その充実を図るべきであるという意見もあつた。しかし，このような措置をとることは都市計画事業の目的税である都市計画税の性格にてらしてこの際は適当でないのみならず，固定資産税の負担調整が終了するまで税負担の均衡が確保されないという問題が残るので適当でないと認めた。

第5 事　業　税

（現行制度の概要）

(1) 個人の事業税については，所得から一定額を控除する事業主控除の制度と事業専従者について一定額を控除する事業専従者控除の制度が設けられている。事業主控除の額は，昭和40年度において2万円引き上げられた結果，現在は24万円となつており，また，事業専従者控除の控除限度額は，青色申告者について昭和31年度以降8万円，白色申告者について昭和37年度以降5万円となつている。

（検 討 と 結 論）

(2) 最近の個人事業者の所得及び税負担の現状等について検討を行なつた結果，個人事業者の事業税負担の軽減を図るため，事業主控除を25万円に，事業専従者控除については住民税との均衡を考慮して青色申告者については10万円，白色申告者については6万円にそれぞれ引き上げることが適当であると認めた。

第 6　娯楽施設利用税

（現行制度の概要）

(1)　定額によつて課するゴルフ場に係る娯楽施設利用税の標準税率は，昭和32年度においては200円であつたが，昭和36年度には400円に引き上げられ，その後今日まで据え置かれてきている。

（検 討 と 結 論）

(2)　定額によつて課するゴルフ場の標準税率は，昭和36年度以降据え置かれているが，その後ゴルフ場の利用料金は引き上げられ，50％程度の増加となつているので，負担の均衡化及び合理化を図るため，標準税率を１人１日につき600円に引き上げることが適当であると認めた。

第7　そ　の　他

1　料理飲食等消費税

（問題の所在）

(1)　料理飲食等消費税は，料理店，貸席，バー，飲食店，喫茶店，旅館その他これらに類する場所における遊興飲食及び宿泊等の消費行為に対して課する消費税である。この税については，大衆負担の軽減を図る等の目的で飲食店，喫茶店等における飲食等については500円の免税点が設けられ，また，旅館における宿泊及びこれに伴う飲食については1,000円の免税点と800円の基礎控除の制度が設けられているが，免税点は昭和36年度以降，基礎控除は昭和37年度以降据え置かれているので，飲食，宿泊等の料金の値上り等を考慮してこれを引き上げるべきであるとする意見がある。また，旅館，飲食店等におけるサービス料については，料理飲食等消費税の課税標準である料金に含まれているが，これらのサービス料は，料理飲食等消費税の課税標準である料金に含まれない任意の心付けから転化したものであること等の事情からみて，サービス料は非課税とすることが適当であるという意見がある。

（検討と結論）

(2)　料理飲食等消費税については，免税点又は基礎控除の引上げ，サービス料の非課税等の問題について検討を行なつたが，来年度の地方財政は著しく窮迫する見通しであり，そのような状況の下において料理飲食等消費税のような性格の税について軽減措置を講ずることは，必ずしも適当でないと認められたので，その軽減については慎重に考慮の上決定すべきものであるとした。

2　退職所得に対する現年課税等

(1)　現在退職所得に対する住民税は，他の所得に対する住民税と同様その翌年に課税されるが，一般的にいつて退職金は，退職の直後に生活設計等のためにまとめて支出される場合が多く，また，退職の翌年は稼得力が少いことから納税者の負担感が重いのが現状である。このような事情にかんがみ，退職所得に対する課税方法の改正について検討を加えたが，一般的に所得課税においては所得の発生時期と課税時期とをできるだけ一致せしめる方が，納税者の負担感からいつて適当であると考えられるので，とくに上述したような退職所得の性格にかんがみ，退職所得に対する住民税は退職時に納税することができる途を開くことが適当であると認めた。

(2)　現行の住民税，事業税等における申告手続等について検討した結果，これらの申告手続の改善を行なうなど税務行政の簡素合理化を図ることが適当であると認めた。

付　属　資　料

目　　次

頁

1　諸　表　索　引…… 1

2　図　表　索　引…… 4

3　税制調査会開催状況…… 4

1 諸　表　索　引

（第1章　総　　論）

頁

第 1 表　企業収益等の動き(製造業)……6

（第2章　個　人　減　税）

第1節　所得税の減税

第 2 表　国税収入中に占める所得税収入の割合の国際比較……22

第 3 表　国民所得に対する所得税負担の国際比較……23

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）……26

第 5 表　業種別所得税負担率の累年比較……28

第 6 表　業種別所得者の1人当たり所得の推移……28

第 7 表　新規採用職員の学歴及び採用年次別の所得税課税状況調……30

第 8 表　所得税及び住民税負担額の国際比較(夫婦子3人の給与所得者の場合)……32

第 9 表　平均所得者に対する所得税及び住民税負担額の国際比較（夫婦子3人の給与所得者の場合）……32

第 10 表　国民総生産の変動に伴う租税及び印紙収入の弾性値調(昭和30年度～39年度の10年間)……35

第 11 表　基準生計費と現行課税最低限との比較(給与所得者)……39

第 12 表　諸控除額相互の関係についての国際比較……41

第 13 表　給与所得控除の限度額適用人員の推移……42

第 14 表　所得階級別所得税の昭和32年負担額と現行負担額との比較(夫婦子3人の給与所得者の場合）……50

第2節　相続税及び贈与税の減税

第 15 表　国税収入における相続税及び贈与税収入……59

第 16 表　国民1人当たり所有財産価額調……59

第 17 表　相続財産の価額の増加状況調……60

第 18 表　課税相続財産の種類別の構成状況……60

第 19 表　死亡者と相続税課税対象者数……64

第 20 表　財産階層別の被相続人数調……67

（第3章　企　業　減　税）

第 21 表　法人税率の推移……77

第 22 表　法人課税の表面税率と実効税率との国際比較……78

第 23 表　租税収入中に占める法人所得税収入の割合の推移……79
第 24 表　租税収入中に占める法人所得税収入の割合の国際比較……80
第 25 表　資本構成の推移の国際比較(主要企業)……81
第 26 表　法人企業の負債，資本構成の推移……82
第 27 表　経済成長率及び法人企業諸指標の伸び率の推移……82
第 28 表　自己資本(資本金，資本剰余金及び利益剰余金)の増加状況……84
第 29 表　主要企業の資金調達状況の国際比較……85
第 30 表　産業資金供給状況……86
第 31 表　租税特別措置による事項別平年度減収額累年比較……88
第 32 表　企業の収益率の推移……94
第 33 表　法人税率改正諮案の現行法に対する負担増減状況……98
第 34 表　大法人の配当性向調……101
第 35 表　主要建物の現行耐用年数……104
第 36 表　建物の耐用年数の沿革……105
第 37 表　機械装置の耐用年数の沿革……106
第 38 表　主要建物の耐用年数の国際比較……107
第 39 表　資産種類別の帳簿価額及び減価償却額調……107
第 40 表　資本金額別合併件数……110
第 41 表　普通法人(業種別，資本金階級別)数調……111
第 42 表　企業規模比較(日本 1.0)……112
第 43 表　生産性諸比率の比較……113
第 44 表　機械工業の経過年数別工作機械保有台数……116
第 45 表　事業所規模別出荷額(製造業)……120
第 46 表　輸出工業製品の生産に占める中小企業の比重……121
第 47 表　規模別附加価値生産性の推移(製造業)……121
第 48 表　従業員 1 人当たり年間販売高……122
第 49 表　従業員規模別の資本装備率……122
第 50 表　金融機関貸出残高調……123
第 51 表　金融機関貸出残高増加額の推移……124
第 52 表　企業間信用の推移(全産業)……124
第 53 表　規模別倒産状況……125
第 54 表　中小企業に対する現行税制措置の概要……125
第 55 表　内国普通法人の規模別法人税負担試算(昭和 40 年平年度ベース)……127
第 56 表　資本金(一億円以下，一億円超の区分による)階級別，会社数，資本金，所得金額調(昭和 39 年分)……128

第 57 表　民間給与実態調査による源泉徴収義務者数の資本金規模と従業員規模…… 129
第 58 表　個人企業の従業者規模別事業所数及び種類別従業者数…… 130
第 59 表　個人企業の業種別事業所数及び従業者数…… 131
第 60 表　法人個人の総合税負担比較(試算)(現行法)…… 132
第 61 表　小規模企業(雇用人員１人～４人)における従業員の年令階級別の給与支給状況調…… 135
第 62 表　農家の家族労働報酬に関する調（昭和 39 年分)…… 137
第 63 表　法人個人の総合税負担比較(試算)(答申案)…… 136
第 64 表　同族会社の留保金及び積立金課税の推移…… 141
第 65 表　同族会社の留保所得課税の控除額の沿革…… 143
第 66 表　平均留保率調…… 143
第 67 表　貸倒引当金利用状況（昭和 39 年分)…… 145
第 68 表　昭和 39 年度税制改正による輸出振興税制の改革 …… 147
第 69 表　新旧輸出税制の実施状況等調…… 148
第 70 表　新旧輸出税制のメリット(対輸出売上高控除率)比較…… 151
第 71 表　貿易商社の規模（昭和 38 年度)…… 152
第 72 表　英国の新投資特別償却及び期初特別償却の沿革…… 156
第 73 表　昭和 40 年度において免税が適用される新規重要物産の品目調 …… 158
第 74 表　昭和 40 年度末又は昭和 41 年 12 月末までに期限の到来する租税特別措置…… 159
第 75 表　新技術企業化用機械設備の特別償却…… 160
第 76 表　試験研究費の支出状況…… 162
（第４章　間　接　税）
第 77 表　間接税等収入の比重の推移…… 166
第 78 表　主要各国の間接税等収入の構成の比較…… 166
第 79 表　所得階層別間接税負担状況…… 167
第 80 表　主要課税物品の間接税負担割合の国際比較…… 168
第 81 表　特別措置以後における関係物品の生産高並びに価格等の推移…… 173
第 82 表　たばこ専売益金等の推移…… 176
第 83 表　たばこ売上総原価及び平均小売定価の推移…… 176
第 84 表　航空機の燃料用揮発油等に対する揮発油税及び地方道路税の免税の沿革…… 180
（第６章　地方税の改正）
第 85 表　市町村民税所得割の課税最低限と納税義務者数の推移…… 190
第 86 表　市町村民税所得割の課税最低限調…… 191
第 87 表　土地にかかる新固定資産評価基準による評価額調…… 195

2 図 表 索 引

（第1章 総 論）

頁

第 1 図 鉱工業生産指数の動き……5

（第2章 個 人 減 税）

第1節 所得税の減税

第 2 図 平均国民所得と課税最低限の戦前比較(夫婦子3人の給与所得者の場合)……25

第 3 図 標準世帯(世帯人員5人の勤労者世帯)の年平均1ヵ月間の収入及び支出と課税最低限の推移……38

第 4 図 昭和31年と昭和40年との課税所得階級別納税人員と納税額の比較……45

第 5 図 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)……47

第 6 図 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)……48

第 7 図 所得水準の上昇に伴う所得税負担比較……52

第 8 図 改正案による所得税負担率(夫婦子3人の給与所得者の場合)……55

（第3章 企 業 減 税）

第 9 図 改正諸案の配当軽減割合別の負担変化状況(基本税率のみ)…… 100

第 10 図 法人税率改正諸案の現行法に対する負担増減率(課税所得1億円の場合)…… 102

3 税制調査会開催状況

開催年月日	会合の種類及び回数	
	総会	臨時小委員会
40. 8. 12 (木)	1	
9. 9 (木)	2	
9. 10 (金)	3	
9. 17 (金)	4	
9. 24 (金)	5	
10. 1 (金)	6	
10. 8 (金)		1
10. 15 (金)		2
10. 22 (金)		3
10. 29 (金)		4
11. 5 (金)		5
11. 11 (木)		6
11. 12 (金)	7	
11. 19 (金)		7
11. 26 (金)		8
12. 3 (金)		9
12. 10 (金)		10
12. 28 (火)		11
〃 (〃)	8	

（大蔵省印刷局製造）