

わが国の所得税「原案」について

吉 田 義 宏

I はじめに

わが国の所得税は元老院の議定を経て明治20(1887; 以下、元号は省略)年3月に創設された(この所得税を以下、本法とする)。これに先立ち内閣に提出された関係法令等文書は「大蔵省請議(以下、請議)」、「所得税法案(以下、原案)」、「大蔵省令案・所得税法施行条例(以下、条例)」、「所得税法説明書(以下、説明書)」、「所得税予算説明書(以下、予算書)」、「法制局議案」である。⁽¹⁾中心となる「原案」は全文26条で構成された極めて簡単な法律案である。第1条は納税義務者、第2条は課税物件と課税標準、第3条は非課税所得、第4条は課税所得等級の区分と税率、第5条は納税方法、第6条から19条迄は徴税機関と徴収方法、第20条は所得税減免措置、第21条から24条迄は罰則規定、第25条は施行条例制定権者の指定、最後の第26条は施行日、の規定である。現今の租税賦課には課税要件として、①納税義務者 ②課税物件 ③課税物件の帰属 ④課税標準 ⑤税率等基本的租税構成要因を必要とするが、⁽²⁾「原案」もこの課税要件を満たした構成となっている。

本稿では、この課税要件に従ってこれに関連する諸要因や現今の租税理論あるいは所得税制を参考参酌しながら「原案」における所得税の内容をみたい。⁽³⁾

(1) これら文書は原書房刊覆刻版・内閣記録局編『法規分類大全』第38巻、租税門[8]、昭和56年、に所収。本稿引用の各文書はこれによるが、各書の頁数は繁雑回避のため示さない。尚、原本は明治24年に編纂された。

(2) 金子宏『租税法 第2版』弘文堂、昭和63年、第2編第2章参照。

(3) 本稿で「現今」とは少なくとも第2次世界大戦以降を指す。

II 納税義務者と課税単位

納税義務者は法律上の租税負担者をいうが、皇族を除き「凡ソ人民資産又ハ營業其他ヲリ生スル所得金高一箇年三百円以上アルモノ(者一を指す)^(*)ハ此税法ニ依リテ所得税ヲ納ム可シ(原案1条)」と、課税期間は1か年とし、1か年に300円以上の所得の稼得者が納税義務者である。⁽⁴⁾この納税義務者は「同居ノ家族ニ属スルモノ(物一所得を指す)ハ総テ戸主ノ所得ニ合算(条例2条)」するとし、同居家族の所得をも戸主の所得に合算した。この場合、たとえ戸主自身に所得がなくとも家族の者に所得があれば戸主の所得になり、所得稼得者の年齢はなんら考慮されていない。当時の課税単位は現今の個人単位主義と異なり、家族単位主義であり、当時の家族制度を反映した課税単位である。⁽⁵⁾納税義務者は人(自然人)で、法人(擬人)の所得には課税されなかった。⁽⁶⁾法人の所得を課税物件から外したことは個人の営業あるいは事業の法人成りを促し、会社組織特に株式会社発展の一要因となったといわれる。

III 所得の範囲、種類、課税所得の算定

III-1 所得の範囲

(*) 本稿の下線部分はすべて「吉田」注

(4) 「税則」では、500円未満を課税最低限としている。課税最低限を500円から300円に引き下げたことは納税人口の多数化より一般化となった。本稿の「税則」については、吉田「わが国における所得税創設の目的」『広島経済大学研究論集』第11巻第4号を参照のこと。

(5) 課税単位とは、税額を算出する際に用いる測定単位をいう。所得税の場合は人的単位を課税単位としている。人的単位には個人主義単位、夫婦主義単位、家族主義単位の三種があり、単位によって利害損失が異なる。詳しくは、金子宏『前掲書』161-162頁参照。Musgrave, R. A. & Musgrave, P. B., *Public Finance in Theory and Practice*, McGraw-Hill, 3rd ed., 1980, ch. 17 (木下和夫監修・大阪大学財政研究会訳『マズグレイブ財政学 II』有斐閣, 昭和58年, 第17章参照)。

(6) 法人所得は「税則」では課税物件となっていたが、「原案」では課税物件となっていない。

「原案」は所得について定義規定を設けてはいない。所得税は「人民カ其収入上ニ要スル課税若クハ負債若クハ消費料ヲ扣除シタル餘ノ純収入（説明書総説）」に賦課するもので、「其年ノ収入上ニ欠ク可カラサルノ費用即チ之有ルカ為メニ此収入ヲ得ルトスル諸件ノ費額ハ之ヲ除キ其餘ヲ以テ所得トシ……被税者ノ純収入ニ課税スル（説明書2条）」としている。すなわち、各人の総収入つまり総所得から諸経費を控除した残額すなわち純所得が課税所得である。また、「本税ノ起源ハ富者ニ課スルニ在リ三百円以上ノ所得アルモノハ普通家計上ニ余裕アルモノナリ故ニ之ヲ以テ最下限（説明書1条）」とし、300円以下を課税最低限している。これを最低生活費と看取していたか否は定かでなく、また現今所得税制にみられる人的事情を考慮した控除は採用されなかつた。⁽⁷⁾

Ⅲ－2 所得の種類と課税所得の算定

所得は二種類に区分される。

[1] は「公債証書其他政府ヨリ発スル証券及ヒ私債ノ利子株式ノ利益配当金官私ヨリ受クル俸給手当又ハ賞勲年金恩給金（原案2条1項）」の所得である。すなわち、公債利子所得、私債利子所得、株式配当所得、勤労所得、賞勲年金・恩給金等年金所得である。

[2] は「資産営業其他ヨリ生スルモノハ其種類ニ応シ収入金高若クハ収入物品代価中ヨリ国税地方税町村費備荒儲蓄金及製造品ノ原質物代価販売品ノ原価種肥料営利事業ニ属スル負債ノ利子又ハ場所物件ノ借入料修繕料及営利上ニ使用スル雇人給料若クハ雑費ヲ除キタルモノヲ以テ（原案2条2項）」算出した所得で、しかも「所得ハ前三箇年間所得平均高ヲ以テ算出但所得収入以来未タ三年ニ満タサルモノハ月額平均其平均ヲ得難キモノハ他ニ比準ヲ取りテ算出（原案2条3項）」した所得である。これによる所得は農業所得（鉱業、牧畜、樹芸による所得を含む）、⁽⁸⁾ 漁業所得、工業所得、賃貸所得、船舶所得等に分類される。⁽⁹⁾

(7) 人的控除が導入されたのは大正2年度からである。

(8) 本稿Ⅶ－①の下線部分を参照のこと。

(9) 次頁へ記載。

Ⅲ－２－１ 課税所得と課税物件外所得の成立

以上の所得が「原案」において課税物件となった所得である。これら所得のうち

- ① 利子・配当所得⁽¹⁰⁾は資産所有によるいわゆるストックの所得である。
- ② 勤労所得はいわゆるフローの所得である。①②とも市場で成立した所得である。
- ③ 年金所得は市場で成立した所得ではないが、発給者が政府であれば支給額と受給者は確実に把握できる。
- ④ 公債利子所得についても同様である。課税物件となった公債の利子所得は内国債の利子所得である。政府は3年以降外国債（英貨建、7%と9%利率の二種）⁽¹¹⁾を発行し、20年迄の支払利子は累積額で相当額にのぼり、20年以降も起債している。これら外国債の利子所得は課税物件となっていない⁽¹²⁾。これは起債を容易にするために課税物件から外したものと考えられる。
- ⑤ 銀行・郵便等預貯金や貸金の利子所得は課税物件となっていない⁽¹³⁾。

(9) これら所得は「予算書」より分類したものである。

(10) 「税則」は法人所得と配当所得双方に課税している。このことから法人の性格は法人実在説に立脚したものと推論される。「原案」では配当所得課税のみであるため、法人の性格は法人擬制説によるものとみなされる。このことは二重課税の問題と関連してくる。

(11) 当時の国債については、大蔵省編纂『明治大正財政史 第11巻』経済往来社、昭和31年、第2章参照。

(12) 外国債支払利子については、東洋経済新報社『明治大正国勢総覧』昭和2年、178頁。

(13) 銀行預金利子に対する課税は大正9年の所得税法改正から実施された。この時の課税は定期性もしくは定期性をもつ預金の利子のみの課税である。銀行預金利子全般に対する課税は大正12年の所得税法改正からである。郵便貯金は8年の駅通寮貯金に始まる。この貯金は通常貯金のみで、定額貯金や積立貯金は昭和期に導入された。郵便貯金（20年迄は駅通局預金といった）の目的は零細資金の吸収とこの制度を通じての勤検貯蓄思想の普及奨励にあった。郵便貯金制度の全国的普及によって、零細貯蓄が都市や農村を通じて吸収された（これについては、鈴

（次頁へ続く）

- ⑥ 株式や公債社債等の有価証券の売却益いわゆる譲渡所得は課税物件となっていない。わが国における債券の流通市場は起債市場の形成に比べ比較的早い時期に組織的取引所市場として成立した。⁽¹⁴⁾11年に東京と大阪、12年に横浜洋銀（13年9月に横浜株式取引所と改称）、16年に神戸、17年に京都、19年に名古屋で株式取引所が開設された。11年の東京株式取引所の上場銘柄は公債5種、株式4種である。この後の上場数は10年代後半以後漸増する。⁽¹⁵⁾その売却益の把握は困難であるが、譲渡所得は成立していたとみて差し支えないだろう。
- ⑦ 土地の売却は元年12月〔1869年1月〕⁽¹⁶⁾の農民や町人の土地所有許可や「田畑永代売買禁止令」の廃止（5年2月〔1872年3月〕）は土地市場形成の端緒となった。つまり土地市場は成立していた。土地の売買は所有権移転との絡みがあるものの土地や家屋等不動産資産の売却益いわゆる譲渡所得は課税物件となっていない。

Ⅲ－3 課税所得の算定方法と若干の問題点

このような所得区分で、[1]については受領金額を直ちに課税所得とするため税務計算を必要としないが、[2]については[1]と相違して課税所得算定計算を必要とする。この[2]についての課税所得算定計算は次のように行なわれる。

Ⅲ－3－1 算定方法

課税所得算定は収入金あるいは売上高から国税・地方税、町村費、備荒儲蓄金、製造原価、仕入原価、種肥費、負債利子、借入料、修繕費、給料、

木淑夫『わが国の金融制度』日本銀行金融研究所、昭和61年、補論を参照。郵便貯金の利子に対する課税は昭和63年4月から実施された。預貯金の利子を長期にわたって課税物件としていないことについては資金吸収の利便性あるいは少額不追求の考えによるものと考えられる。

- (14) 例えば、株式取引については7年10月に「株式取引条例」が公布されている。
- (15) 志村嘉一編著『日本公社債市場史』東京大学出版会、1980年、第1章第3節と第4節参照。
- (16) []内は西暦年月を表す。わが国では、太陰暦を廃止して太陽暦を採用し、5年12月3日を6年1月1日とした。

雑費等費目を資産・営業に応じて必要経費として控除する方法である。

この必要経費には「入金中ヲ以テ資本ヲ増殖シ又ハ業務ヲ拡張改良スル等ノ如キハ収入ヲ求ムル為ニ充用シタリトスルモ之ヲ除カシメス（説明書2条）」と入金あるいは売上金から資本蓄積や投資資金のために充当した経費等は控除できないため課税対象となる。従って、資本蓄積に要した経費について租税負担の回避を図るならば、資本蓄積のための積立金あるいは準備金等は税引所得から充当されることになる。⁽¹⁷⁾

Ⅲ－3－2 若干の問題点

この費目計算で指摘しうる問題点の一つは国税・地方税の税目を必要経費として控除出来ることである。このことは租税転嫁の可能性があるということである。これら国税・地方税等税目如何を問わず経費に計上できることは税目は間接税化することになる。例えば、この所得税が経費計上されれば、納税義務者は他の経済主体に所得税の転嫁をなしうるからである。この国税・地方税の経費計上は「原案」のみならず「本法」においても認められているが、32年改正法ではさすがに国税・地方税の経費計上を削除している。⁽¹⁸⁾「原案」所得税は個人事業所得に対する課税である。法人所得にたいする課税は実施されていないが、法人（いわゆる営利法人。公益法人は除く）の事業活動は利潤追求活動とみなされるが、個人の事業活動は単に利潤追求のみならず、個人の消費活動をも含んでいる。この点、個人の事業活動費用と個人の生活関連費用との区分が必要であろうが、この区分はされていない。⁽¹⁹⁾また、減価償却費も認められていないし、⁽²⁰⁾雑費には如何なる費目を含めるかの規定はない。

Ⅲ－3－3 税務計算・会計制度の整備と商法の制定

所得税が有効になるのは、所得が所得として形成され、税務当局が所得

(17) 元老院所得税法読会で、資本蓄積について議論がされている。これについては別稿に譲る。

(18) 「本法」成立後、初の改正が32年に行なわれた。

(19) 32年改正法ではこの区分をしている。

(20) 減価償却費を廻る問題を日本郵船会社が訴訟をしている。

を正確に把握しておく必要がある。さらに簿記会計制度の確立や商法の整備が必要であるが、これらは漸次整備されていく。⁽²¹⁾

Ⅲ－４ 所得稼得における変動性、周期性、一時性

所得税に累進税率賦課を採用することについては毎年平均して発生する所得を前提にしているため、そこに所得稼得に周期性なり継続性が必要となる。「原案」は所得稼得について「前三箇年間所得平均高ヲ以テ算出ス可シ」と、所得稼得の年毎における変動性を考慮した前三か年平均額を課税所得とする実績主義を採用している。年毎の稼得所得に多寡が生じるとしても、周期的に継続して稼得された所得を課税所得とする。分けても、当時の有業人口中農林業人口が約8割を占める農業の所得稼得に年の豊凶という変動性を考慮したものと考えられる。⁽²²⁾

Ⅲ－５ 総合所得課税方式の採用

課税物件である所得の性質や税源の異質性を考慮して個々の所得に課税するという分類所得課税方式は採用しないで、⁽²³⁾「人民ノ所得ハ各種ヨリ収入シタルモノヲ合算セシメ（説明書1条）」と、所得を総合した総合所得課税方式を採用しているのである。これについて、「説明書1条」はイギリス等諸国においては「類別課税法ヲ施行セリ個ハ財源ニ慮ル所アルニ依ルト雖モ同国ノ如キ屢該税ノ沿革ヲ経テ其慣行已ニ成ルモノナレハ煩擾ノ憂少カルヘキモ本邦ノ如キハ現況ニ照シ見ルニ類別ニ難キノミナラス目下亦其必要ヲ見ス故ニ均ク純収入ニ向ヒ課税スル」と説明している。

(21) 当時の簿記・会計制度については、青木茂男編『日本会計発達史』同文館、昭和51年、第1章と第2章を参照。商法は23年4月に公布されたが、その施行は一部が26年7月に、その他が31年7月である。この商法は第一編「商ノ通則」第二編「海商」第三編「破産」の三編に分かれたもので、帳簿関係は第一編に規定されていた（大隅健一郎『法律学全集27 商法総則』有斐閣、昭和32年、第1章参照）。

(22) 32年改正法では、農業所得算定のみ前三か年平均額を認めた。また、樹芸について山林所得を設けた。

(23) 「税則」では分類所得課税方式が採用されていた。

IV 非課税所得と減免措置

租税法令では、なんらかの事由によって非課税あるいは免税措置を設けることがある。例えば、所得税法において、「……には所得税を課さず」あるいは「……は所得税を免ず」というような規定がある場合、前者は非課税措置であり、後者は免税措置である。所得税法その他租税法で規定していない所得については課税物件とならない。現今所得税制では、所得税を非課税とする理由ないし根拠は次のように考えられる。①人的免税 ②二重課税防止目的によるもの ③投下資本回収に伴うもの ④社会政策的配慮によるもの ⑤担税力に乏しいという理由によるもの ⑥少額不追求の考えによるもの ⑦実費弁償的性格によるもの ⑧学術・文化の奨励等公益目的によるもの ⑨税務執行上徴税技術の困難によるもの ⑩公共・公益法人非課税特権、その他である。⁽²⁴⁾

さて、「原案3条」は次の所得を非課税としている。

- (1) 従軍中の軍人俸給。
- (2) 官府（いわゆる中央官庁）あるいは公共（地方団体を指す）より受ける旅費。
- (3) 傷痍・疾病者に対する恩給金。孤児と寡婦に対する扶助料。
- (4) 非営利事業の一時所得。
- (5) 慈恵目的団体の所得。

上述の根拠からすれば、従軍中の軍人俸給非課税は人的免税、旅費は実費弁償的性格による非課税、恩給金と扶助料は社会政策的配慮による非課税、一時所得は徴税技術あるいは少額不追求等が相当、慈恵団体は公益法人非課税ということになる。

また、「原案20条」は「資産営業其他所得ヲ生スヘキモノ十分ノ五以上ヲ亡失シタルトキハ……其税額ヲ減等シ減シテ一箇年三円ヲ下ルモノハ之

(24) 泉美之松『税についての基礎知識・十訂版』税務経理協会、昭和61年、第9章参照。

ヲ免税スヘシ」と、税源の亡失について租税の免税措置を採っている。このことは担税力の、従って経済力の喪失を考慮した措置である。

こうした非課税あるいは減税・免税措置は政治的経済的社会的文化的諸観点による措置であるが、租税原則にいう課税の普遍性あるいは包括性を蚕食する措置とすることができる。政策目的達成を租税措置で図る方策でもあるが、税収減になる。

V 課税標準と税率

課税物件から税額を算出するための金額、価額、数量等を課税標準という。所得税においては課税物件は所得であり、課税標準は所得「金額」である。課税所得と税率は19等級に区分した税額賦課である。その課税所得と税額は第1等20万円の税額6千円から第19等300円の税額3円である。表記は税率ではなく税額表記である。⁽²⁵⁾

V-1 所得等級設定及び累進税率適用の理由とその上・下限

課税所得に「等級ヲ設ケタルモノハ累進税率ヲ用ユルカ為」で、所得等級設定の理由を累進税率賦課をするためという。しかも累進税率を採用した理由をこの税法では300円未満の所得稼得者には課税しないため、300円以上に多額の税額を賦課するとその所得を隠蔽する者が多数出ると推察され、また課税を漸次に進めれば国民に租税負担の不当感を抱かさないで国庫収入に増益があると説明している。

所得等級を多くすると少なくするのでは利害は異なる。等級を多くする場合の利益としては納税者がその所得を隠蔽しようとして数下等の所得を申告するという意図を防ぐことが出来る。しかし税務調査は煩雑であることは免れず、これに反して等級を短かくすると煩雑は少なくなるが、納税者は努めて下の等級に降りようとすると思われる。「原案」に於て等級を19等に定めたのは等級を短かくすれば煩雑を除き得るのみならず、新税を導入する際にはこの点を注意し、かつ短級な為に納税者の下級に降りよう

(25) 「税則」では税率表記である。

とする意図を防ぎ得るのは税率の如何に因るものなので税率を低くするとこの弊をも防止しうると考えて等級と税額を定めたとしている。20万円以上を最上限としたのは民富の程度を参酌したものである。⁽²⁶⁾ こうした説明からは、等級区分の問題は納税者の租税負担回避もしくは軽減防止という極めて徴税技術上に重点が置かれ、租税負担の公平という問題は後回しの感はいなめない。⁽²⁷⁾ また、税率は上限を3%とし、これ以上の税率賦課は富者を害するものと推察されるため、一等を「千分ノ三十」、二等を「千分ノ二十八」とし、三等以下は「各千分ノ一宛ヲ減シ」て「千分ノ十即ち百分ノ一ニ至リテ止ム」と、3%から1%までを19段階区分をした全額累進税率である。

VI 徴収方法と納税方法

「原案5条」は「此税法ニ依リ税金ヲ納ノヘキ所得アルモノハ其年所得ノ予算金高及種目ヲ記シ居住地ノ戸長ヲ経テ郡区長ニ届出可シ」と定めて、納税義務者の納税方式に申告納税方式を採用している。「税則」では、申告納税方式と源泉徴収方式の二方式を採用していた。申告納税方式を採用したことについて、「説明書5条」は「本邦ノ如キハ人民ノ所得ヲ搜索スルニ其便ヲ得ス且創始ノ際ニ於テハ大体人民ノ申告ニ據ラサルヲ得ス」と、発足当初の所得捕捉の困難性を挙げている。

VII 所得税収の見積り

政府は以上のような所得等級と税率をもつ「原案」が施行された場合を想定して、所得税収の見積りを行っている。これを「予算書」でみると、各所得の推計捕捉方法が判る。

(26) 「説明書4条」による。

(27) これに関連した研究に、本稿とは視点が異なるが、林健久『日本における租税国家の成立』東京大学出版会、1965年や高橋誠「初期所得税制の形成と構造」『経済志林』第26巻第1号、等がある。

① 「土地ヨリ生スル所得税」

「予算書」によれば、内務省調査による17年の府県会の選挙人と被選挙人の員数を基に「選挙人ハ地租五円以上ヲ納ムルモノナレハ地価二百円以上ノ土地ヲ有スヘシ又被選挙人ハ地租十円以上ヲ納ムルモノナレハ地価四百円以上ノ土地ヲ有スヘシ二百は四百ノ半数ナルヲ以テ所有ノ地価一倍スル毎ニ所有者ノ人員半数ニ減スルヲ知ル而シテ地価六千円土地ヨリ生スル所得ニ二種アリーハ之ヲ所有スル為ニ真スル所得即ち地主ノ所得一ハ之ヲ利用スルヨリ生スル所得即ち農家ノ所得ナリ然レトモ逐一之ヲ細別スルハ甚タ繁雜ナルヲ以テ採鋤牧畜樹芸等モ皆之ヲ合算シテ其所得ハ地価ノ百分ノ五ニ当ルモノト假定シ地価六千円ノ土地ヲ有スレハ必ズ三百円ノ所得アルモノト看做セシナリ」と、土地の所有と利用から生じる所得いわゆるストックとフローで生れる所得を区別している。土地の所有に係わる租税には地租が施行されている。土地の利用については農用地、工業用地、商業用地それに一般住宅用地に大別されるが、土地の利用による所得は農業所得がほとんどを占める。この納税義務者数は農業人口の約1/40とした約4万2,020人で、この義務者数のうち約84%が19-18等級の課税所得に属する。⁽²⁸⁾

② 「公債証書ヨリ生スル所得税」

課税対象となった公債の利子所得は新公債（4%利率）、金札引換公債（6%利率）、金札引換無記名公債（6%利率）、金禄公債（5%、6%、7%、10%利率の4種類）、旧神官配当禄公債（8%利率）、起業公債（6%利率）、中山道鉄道公債（7%利率）の10種類の公債から発生した所得である。新公債は新政府が前時代の各藩の債務を引き継ぐために発行した債券である。2種の金札引換公債は維新当初発行した金札の後始末のために発行された債券である。4種の金禄公債は秩禄処分で禄（＝収入）を失った旧武士階級に就業資金を与えるために発行された債券である。旧神官配当禄公債は旧神官に対して、金禄公債と同じ目的で発行された債券であ

(28) この数値は「予算書」による。

る。中山道鉄道公債は鉄道建設資金調達のために発行された債券である。起業公債は各種殖産興業振興資金調達の為に発行された債券である。これら2種の公債発行は⁽²⁹⁾いわゆる富国建設の資金として充当された。

③ 「商工業ヨリ生ずる所得税」

これは商業、工業、船舶、漁業の所得に分類される。

- (1) 商業所得は卸売商、仲買商、小売商、雑商の各人数と各元手額から総資本を算出し、総資本の7/100を利益とみなし、課税所得を2,200万円と推算している。税額は約43万円である。
- (2) 工業所得は工業資本を商業資本の半額とし、この総資本の7/100を利益とみなし、課税所得を837万7,409円と推算している。税額は約16万円である。
- (3) 船舶所得は船舶の総噸数を所有別にし、その運用度数と運賃から所得を算出し、税額は約5千円である。
- (4) 漁業所得は漁業従事者数とその所得を推算し、税額は約1,000円である。

④ 「諸会社収益ヨリ生スル所得税」

諸会社は日本銀行(15年10月開業)、国立銀行、横浜正金銀行(13年2月開業)、鉄道会社、郵船会社、米商会所、株式取引所、その他会社である。

日本銀行、国立銀行、正金銀行の三銀行については、三銀行の純益金720万円の内3分の1は300円未満の所得に属するものとみなしてこれを除外し、残る3分の2すなわち480万円に平均税率を乗じて9万4,474円の税額を算出した。

鉄道会社と郵船会社については、資本金総額1,763万6,500余円の8/100を利益と仮定し、その金額141万92円を算出し、そのうち3分の1は300円未満の所得に属するものと見なしてこれを除外し、残る3分の2すなわち94万61円に平均税率を乗じて1万8,502円の税額を算出した。米商会所と

(29) 志村嘉一『前掲書』、第1章第1節参照。

株式取引所については、資本金総額122万円の1割を利益と仮定し、その金額12万2,000円に平均税率を乗じて2万4,012円の税額を算出した。

上記の会社以外の会社は資本金総額3,800万円の7/100を利益と仮定し、その金額266万円の平均税率を乗じて5万2,354円の税額を算出した。

この方法からみると、純益金の全額が株主に配当の予定がされていることである。純益金の全額配当は法人擬制説を徹底実施をすればこのようになるが、先の資本蓄積のための準備金等留保所得の取り扱いに若干の疑問が残る。

⑤ 「官吏其他ノ俸給労銀ヨリ生スル所得税」

官吏、賞勲年金受給者、教員、船員、医師等300円以上の義務者を2万8,000余人、免許代言人を1,500余人、その他俸給や労銀（とは日雇賃金）を得ている人数を1万人と見積り、これから稼得所得を算出して税額を約25万円とした。

⑥ 「借家借庫ヨリ生スル所得税」

三府横浜外三市街（神奈川兵庫神戸を云う）の「総家屋ノ価格金1億9,700万円此10分之1即チ金1,970万円ハ貸家貸蔵ノ総価格ト看做シ此価格ヨリ生スル所得金197万円（一箇年元価ノ1割ト仮定ス）内98万5千円即チ所得金ノ半額ハ一箇年3百円未満ノ所得ト見做シ之ヲ除キ残金98万5千円之ニ平均税率ヲ乗シ税金1万9,386円」を得、「三府横浜三市外ノ外全国市街ニ散セル貸家貸蔵ハ三府横浜外三市街ノ分ト殆ント同数ナルヘシト見積リ（凡ソ三府五港ノ如キ地ニ非サルヨリハ寄留者及ヒ貨物ノ輻輳鮮少ニシテ貸家貸蔵ノ数甚タ多カラサルハ論ヲ俟タス又村落ニ至リテハ殆ント此ナシト云フモ可ナラン）此税金1万9,386円ヲ得前二項ノ税金ヲ合算シテ3万8,772円ノ税金額」を算出した。

以上が課税所得と税額の算定方法の概要である。⁽³⁰⁾

Ⅶ-1 税収予算の構成

表Ⅶ-1は「予算書」に記載されている所得税収入予算表である。所得

(30) 「予算書」による。

税収総額のうち、商工業所得は41.7%、俸給所得は17.6%、配当所得は13.1%、利子所得は12.7%、農業所得は12.5%、賃貸所得は2.4%を占める。資産勤労結合型所得である商工業と農業の所得は全体の54.2%、資産所得である利子・配当所得は25.8%、勤労所得は17.6%である。相対的にみれば、資産所得が相当程度成立している。

表Ⅶ-1 所得税収入予算表

単位；千円，(%)

土地ヨリ生スル所得税	181 (12.5)
公債証書ヨリ生スル所得税	184 (12.7)
商工業ヨリ生スル所得税	605 (41.7)
諸会社収益ヨリ生スル所得税	189 (13.1)
官吏其他ノ俸給労銀ヨリ生スル所得税	255 (17.6)
借家借庫ヨリ生スル所得税	38 (2.4)
合 計	1,452 (100.0)

「付録」

所得税法案（原案）

- 第一条 凡ノ人民資産又ハ營業其他
 ヨリ生スル所得金一箇年三百円以
 上アルモノハ此税法ニ依リテ所得
 税ヲ納ムヘシ
- 第二条 所得ハ左ノ定則ニ拠リテ算
 出スヘシ
- 第一 公債証書其他政府ヨリ發ス
 ル証券及ヒ私債ノ利子株式ノ利
 益配当金官私ヨリ受クル俸給手
 当又ハ賞勲年金恩給金ハ其収入
 金ヲ以テ所得トス
- 第二 第一項ヲ除ク外資産營業其
 他ヨリ生スルモノハ其種類ニ応
 シ収入金高若クハ収入物品代価
 中ヨリ国税地方税町村費備荒儲
 蓄金及製造品ノ原貨物代価販売
 品ノ原価種肥料營利事業ニ属ス
 ル負債ノ利子又ハ場所物件ノ借
 入料修繕料及営利上ニ使用スル
 雇人給料若クハ雜費ヲ除キタル
 モノヲ以テ所得トス但其年ノ地
 方税町村費額確定セサルトキハ
 前年ノ納額ニ依ル可シ
- 第三 第二項ノ所得ハ前三箇年間
 所得平均高ヲ以テ算出ス可シ但
 所得収入以來未タ三年ニ滿タサ
 ルモノハ月額平均其平均ヲ得難
 キモノハ他ニ比準ヲ取リテ算出
 ス可シ
- 第三条 左ニ掲クルモノハ所得税ヲ
 課セス
- 第一 軍人從軍中ニ係ル俸給
 第一 官府又ハ公共ヨリ受クル旅
 費及ヒ傷痍疾病者ノ恩給金及ヒ
 孤兒寡婦ノ扶助料
- 第三 營利ノ事業ニ属セサル一時
 ノ所得
- 第四 慈善ノ目的ヲ以テ設立シタ
 ル場所ノ所得
- 第四条 所得税ノ等級及税額左ノ如
 シ
- | 等級 | 所得金高 | 税額 |
|------|-------|---------|
| 第一等 | 二十万円 | 六千円 |
| 第二等 | 十五万円 | 四千二百円 |
| 第三等 | 十万円 | 二千六百円 |
| 第四等 | 七万円 | 千七百五十円 |
| 第五等 | 五万円 | 千二百円 |
| 第六等 | 三万円 | 六百九十円 |
| 第七等 | 二万円 | 四百四十円 |
| 第八等 | 一万五千元 | 三百十五円 |
| 第九等 | 一万円 | 二百円 |
| 第十等 | 七千元 | 百三十三円 |
| 第十一等 | 五千元 | 九十円 |
| 第十二等 | 三千元 | 五十一円 |
| 第十三等 | 二千元 | 三十二円 |
| 第十四等 | 千五百円 | 二十二円五十銭 |
- 第十五等 千円 十四円
 第十六等 七百円 九円十銭
 第十七等 五百円 六円
 第十八等 四百円 四円四十銭
 第十九等 三百円 三円
- 第五条 此税法ニ依リ税金ヲ納ムヘ
 キ所得アルモノハ其年所得ノ千算
 金高及種目ヲ記シ居住地ノ戸長ヲ
 經テ郡区長ニ届出可シ
- 第六条 各郡区ニ七名以下ノ所得税
 調査委員ヲ置キ毎年調査委員會ヲ
 開キ所得税ニ関スル調査ヲ為サシ
 ム調査委員定数ノ外数名ノ予備員
 ヲ置キ欠員ノ補充ニ備フヘシ
- 第七条 調査委員ハ其郡区内ノ選挙
 ヲ以テ之ヲ定ム
- 第八条 調査委員ノ選挙人被選人ハ
 二十五歳以上ニシテ其郡区内ニ現
 住シ所得税ヲ納ムル者ニ限ル
- 第九条 郡区長ハ町村ノ大小ニ応シ
 五名ヨリ多カラサル町村選挙人ノ
 員數ヲ定メ其町村人民中第八条ノ
 資格ヲ有スル者ヲシテ互選セシム
 町村選挙人ハ第八条ノ範圍内ニ於
 テ調査委員及其予備員ヲ選挙ス可
 シ
- 第十条 調査委員ノ任期ハ滿四年ト
 シ二年毎ニ全數ノ半ヲ改選ス但第

一回ノ改選ハ抽籤ヲ以テ其退任者ヲ定ム

第十一条 郡区长ハ所得高下調査ヲ製シ第五条ノ届書ト共ニ調査委員会ニ付スヘシ

第十二条 郡区长ハ納税者ト認ムル者ニシテ第五条ノ期限ヲ過キテ其届出ヲ為サ、ル者アルトキハ所得金高ノ見積ヲ立テ之ヲ調査委員会ニ付スヘシ

第十三条 調査委員会ハ郡区长ノ召集ニ由リ之ヲ開ク調査委員会ノ會長ハ郡区长ヲ以テ之ニ充ツ郡区长欠席スルトキハ會員ノ互選ヲ以テ之ヲ定ムヘシ

第十四条 調査委員会ハ會員過半数出席スルニアラサレハ會議ヲ開クコトヲ得ス會議ハ出席員ノ過半数ヲ以テ之ヲ決ス可否同数ナルトキハ會長ノ可否スル所ニ依ル

第十五条 郡区长ハ調査委員会ノ決議ニ依リ各納税者ノ所得税等級ヲ定メ之ヲ本人ニ達スヘシ

第十六条 郡区长ハ調査委員会ノ決議ニ関シ意見アルトキハ府県知事ニ具狀シ指揮ヲ請フ可シ但シ此場合ニ於ケルモ調査委員会ノ決議ニ拠リ相当ノ等級ヲ達ス可シ

第十七条 納税者ニ於テ所得税ノ等級ヲ不当トスルトキハ其違フ受ケタル日ヨリ二十日以内ニ所得高明細書及其証憑トナルヘキモノヲ添ヘ府県知事ニ申出再調査ヲ請フコトヲ得但此場合ニ於ケルモ其税金ハ達ラ受ケタル等級ニ從テ之ヲ納ム可シ

第十八条 府県知事ハ第十六条第七条ノ場合ニ於テハ府県常置委員会ニ付シテ調査セシメ其決議ニ拠テ之ヲ処分ス可シ但其処分納税後ニ涉ルトキハ税額ノ不足アルモノハ之ヲ追徴シ過剩ハ之ヲ還付ス可シ

第十九条 調査委員会又ハ常置委員会ハ此税法ニ関シ調査ニ必要ト認ムルトキハ納税者ノ帳簿書類ヲ検査シ及納税者又ハ關係人ニ尋問スルコトヲ得

第二十条 納税者其納期前ニ於テ資産營業其他所得ヲ生スヘキモノ十分ノ五以上ヲ亡失シタルトキハ府県知事ハ事實ヲ審査シ其税額ヲ減等シ減シテ一箇年税額三円ヲ下ルモノハ之ヲ免稅スヘシ但既納ノ税金ハ之ヲ返付セス

第二十一条 所得高ヲ隠蔽シテ通稅シタル者ハ其通稅金高三倍ノ罰金ニ処ス

第二十二条 第十九条ノ場合ニ際シ帳簿書類ヲ隠蔽シ又ハ検査ヲ拒ミタル者ハ二百元以上二十円以下ノ罰金ニ処ス

第二十三条 第五条ノ届出ヲ為サ、ル者ハ一百元以上一百九十五元以下ノ科料ニ処ス

第二十四条 此規則ヲ犯シタル者ニハ刑法ノ不諭罪及減輕再犯加重數罪俱發ノ例ヲ用ヒス

第二十五条 此税法施行ニ関スル条例ハ大蔵大臣之ヲ定ム

第二十六条 此規則ハ明治二十年四月一日ヨリ沖繩県ヲ除キ一般ニ施行ス可シ