

よって測ることは誤解をまねきやすいであろう。國家の立場からすれば税は一種の必需品たる筈でありその必要な程度は一種の必需度である。論こゝに至れば主食費さえも節減することによって負擔している税が支出面において國家生活上いかなる作用と効果をもつかの検討が當然に問題となる。生活必需品にたいする直接、間接の價格差補給金の如きは苦痛と受益の両面の比較という當面の問題の量的検討の好きケースを提供する。この點は現に最近の財政經濟政策の一重要課題となっているがこゝでは立ち入りえない。こゝで、指摘したい點はこうである。すなわち、勤勞者家計の税負擔がなおこのように重

いという事實は、その負擔者の苦痛度の強さに對應した強さの財政支出の必需度が存在すべきことを當然に要請していること、これである。現在の歳出面はよくこの批判にたえうるであろうか。

〔附記〕 わが國には今日收支を同一世帯について調査する式の家計調査の信頼すべき連続的なものが皆無である。このような事態が生じた理由についてはこゝに述べないが、この事態が改善されない限りは、租税負擔を實支出額について家計の分析中にとり入れて充分に行うことは不可能である。この小調査がかなり假定と抽象を餘儀なくされた所以もこゝにある。この點の自主的な改善の急務をこゝに提言する。

(大川一司)

Ⅲ 税法上の公正と適用上の公正

所得税の負擔は税法を見ただけでは分らない。たとえば、こんどの改正案(1950年1月18日各紙所報)によると、月給1萬圓の獨身給與所得者は、毎月1,395圓の所得税を拂うことになっていて、現行にくらべると15%だけ税額がすくなくなるとか、どの所得階層の人をとってみても、所得税にかんするかぎりは、現行よりも、またシャープ勸告にくらべてさえも、すくなくなっているとか、所得が大きくなるにつれて負擔率が大きくなってゆく累進度はきわめて合理的であるとか、などという點が明らかにされているというのだが、法文の上にあられたこのような貌と、現實にそれが適用されたばあいの貌とのあいだには、いくつかの大きな溝が介在するものであることは、今や一般の常識となっている。

このような溝の一つに数えられるのは、まず第一に支拂の時期の問題である。時期の問題は、その他の點について全く溝がなかったとしても、インフレーションの時代にはかなり大きな問題となる。もし假りに物價が毎月10%ずつふえるような状態にあるとするならば、前の年の4月の100圓は今年の3月には285圓のねうちをもつことになって、毎月100圓ずつおさめる人と年度末に一度に1,200圓おさめる人とのあいだには、實質價值において約1.8倍のちがいを生ずる。こうした事情の下では、源泉で毎月差引かれる人は、申告で年度末におさめる人よりも、たとえ金額は名目的に同じでも、事實2倍に近い負擔をせおうわけである。もっとも、現在では、物價水準が比較的安定しているから、この支拂の時期の問題からおこる溝は、ほとんど問題にならない。し

かし、終戦以來、昭和23年度分までは、名目と實質との區別をはっきりとする必要があった。こんごも又、再びインフレ的な状態がおこるようなばあいには、あらためて問題となることである。

税法上のうわべと實際上の適用とのあいだの第2の溝は一そう大きい。すなわち、本當の所得と捕捉された所得とのちがいである。ほとんど誰にでも、100%正直に申告したばあいの所得(Y)と、實際に税金を支拂う基礎となった所得(\bar{Y})とのあいだには、何がしかの喰いちがいがあつた。中には例外的に、 \bar{Y} の方が Y よりも大きかったり \bar{Y} が Y に等しかったりする人もあるかもしれないが、まず大部分のばあいには、 \bar{Y} の方が Y よりも小さい。そして $Y-\bar{Y}$ の大きさは、人により、また階層により、全くまちまちである。捕捉の網からのがれる所得が本當の所得にたいして占める割合 $\left(\frac{Y-\bar{Y}}{Y}\right)$ を d であらわすとすれば、この d の分布が、現實にどんな形をしているか、正確なことは分らない。ただ、おそらく何びとも異存がないであろうと思われる點は、源泉で税金をおさめている人のばあいの方が、申告でおさめている人のばあいよりも、平均的にいって、 d が小さいであろうということである。更にいま一ついふことは、申告のばあい特に、 d はかなりの程度まで税率の函数でもあるということ、つまり税率が低ければ d も小さいが、税率が非常に高いと d も相當の大きさになる可能性が強い、という點である。エリック・ジョンストン氏の有名な言葉——「フランスでは、税率を1割上げると、脱税が2割ふえて、稅收は5分減る、ということが公理みたい

になっている¹⁾——は、こうした関係を、きわめて表現的な形で喝破したものであるといふことができよう。

d の大きさが比較的小さいときには、税法上の公正と適用上との公正とのあいだには、大したギャップもなくすむのだが、それが假りに 50% 程度の大きさになったばあいを考えると、税法のうわべにあらわれた租税體系などというのは、全くの飾りと化してしまふ。たとえば、こんどの改正案を基礎にして考えてみよう。本當の所得が年間 100 萬圓ある事業主（夫婦及び子供 2 人）は、嚴密にいえば 45.6% にあたる金額、つまり 45 萬 6 千圓餘りを所得税としておさめなければならない。ところで、もしも彼のばあい d が 50% であるとする、申告は年間所得 50 萬圓ということになって、所得税は 18 萬 4 千 5 百圓となる。これは、本當の所得 100 萬圓にたいしては 18.5% でしかない。負擔率が 18.5% といへば、同じく夫婦及び子供 2 人の事業主のばあいならば、年収 20 萬圓のところ (19.05%) に近い。いかえれば、所得は本當は 100 萬圓あつても、 d が 50% であるならば、負擔率は、 d がゼロのばあいの 20 萬圓の所得と同じになる、ということの意味する。

このように、 d の大きさの大小は、所得税の税體系を目茶苦茶にかきみだすものであつて、 d の分布の實態を考慮に入れることなくして税法の公正度をうんぬんすることは、實は出来ない相談なのだ。現實には、 d の大きさは、税務行政當局と納税者とのあいだの、いわば「綱引き」關係できまる。又かなりの程度まで偶然的な運も手つだらう。だから、現實の負擔率をあらわした税體系というのは、國會において決められるのではなくて、國會できまつた税法を參考資料として税務行政當局がきめるのだといつた方が正確であるかもしれない。

もっとも、國會で税法や税収見込額が論ぜられるときには、 d がゼロであるというようなナイーブな假定の上になつてゐるわけではないだらう。税率それ自體を論ずる時などには、あるいは中には、うっかりそんな錯覺におちいる人もあるかもしれないが、税収見込額が狙上りのぼるときには、 d の大きさは或る程度公認された形で登場する。現に「捕捉率」といふ言葉があつて（それは $1-d$ にあたる）、行政當局は、たとえば特にヤミ所得のばあいなどについて、捕捉が困難であるといふことを訴へ、本當の所得が現實にあることは分つていても、税務行政上は低目に見つもつて税収目標を立ててきたものである。すなわち、税法が出来上つたからといつて、各税目別の税収見込が自動的にはじき出されると思つたら、

大きな間違いである。その間には、 d の分布にかんする大きな假定がはいらざるをえず、この假定は、その性質上きわめて重要な國會審議の對象であるにもかかわらず、從來までのところ行政當局の判定にまかせられてきた。なるほどそこには、別して實際的な判斷の問題もはいりこんではいるものの、同時に、個人所得の推定といふ客觀的な統計問題も關係しているのであつて、もっともつと廣汎な討議が望ましい。

さきほど、 d は或る程度税率そのものの函數であるといつたが、また逆に、税率自體が d の推定値の函數となつてゐるという事實も見のがすことはできない。たとえばシャープ勸告で、課税所得 30 萬圓以上のところに位する課税所得分は 900 億圓程度（昭和 25 年度において）であるから、その部分の税率を 1 割程度あげても 90 億圓しか税収はふえない。だから最高税率 55% の適用は 30 萬圓以上とした、という意味のことが書かれてゐるが、このばあい特定税率の位置がきめられた基礎には、「課税所得 30 萬圓以上のところに位する課税所得分は約 900 億圓である」といふ推定が介在してゐる。そして、この推定は、更にさかのぼれば、高額所得者の d についての何等かの推定を基礎にしてゐる。何となれば、右の 900 億圓といふ數字は、本當の所得を基礎にして出されたものではなく、或る種の推定が基礎になつてゐるのであり、もしもこの金額が、別の推定によつて 3,000 億圓にもなるとするならば、その 1 割である 300 億圓は相當大きな金額だから税率の構造を考えなおそうといふことになるかもしれないからである。

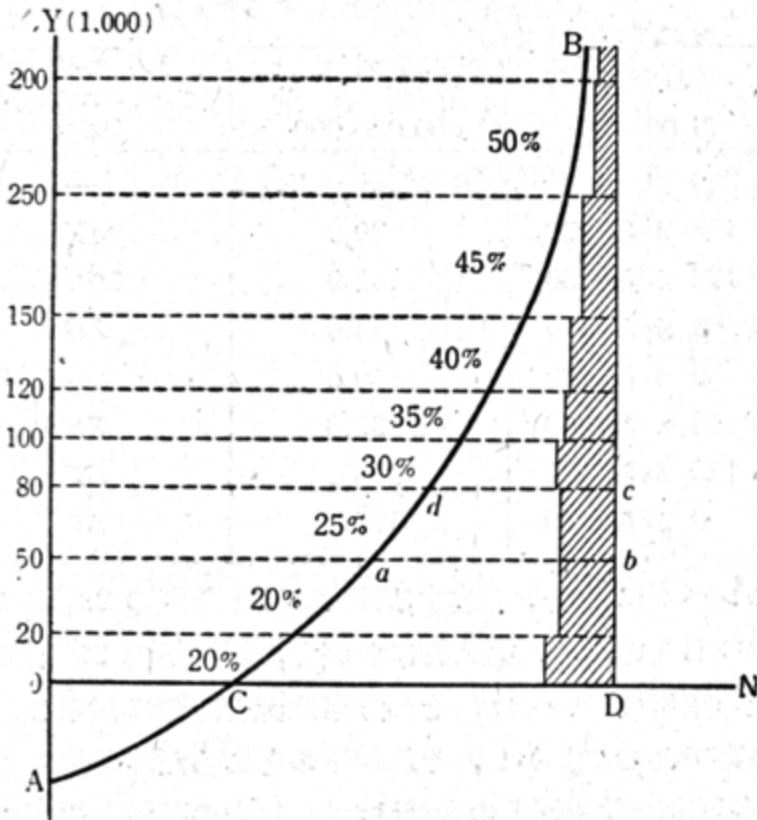
そこで、本調査の以下の部分では、シャープ勸告における税率構造の基礎となつた「税率層別課税所得分布」distribution of taxable income by brackets²⁾ を吟味してみることとしよう。

まず「税率層別課税所得分布」の意味を明らかにしておかねばならぬ。この分布表をこしらへるのには、各人の所得のなかから勤勞控除（シャープ勸告では、控除額 20,000 圓までを限度として所得の 1 割）、基礎控除（シャープ勸告では 24,000 圓）、および扶養控除（被養者 1 人につき 12,000 圓）を差引いて、各人の課税所得を計出する。（勤勞者で夫婦子供 2 人の人は、かりに月 10,000 圓の給與をもらつてゐるとすると、その課税所得は年間で 48,000 圓になるわけである。）そこで、この課税所得を、低いのから高いのへと順番に並べると、第 1 圖の CB 線のようなものができる。第 1 圖では、課税所得を 1,000 圓單位で OY 軸上にはかり、人員を ON 線上に數える。

1) *Fortune*, February 1949.

2) *Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission*, Vol. I, p. 66. 參照。

第 1 圖



ON より下の部分には控除される所得がはいるわけで、OC だけの人員は、控除によって課税所得がゼロになった人の数をあらわす。各人ごとの控除の全體は、同額で

たとえば、25% という税率のかかる課税所得の總額は *abcd* という面積であらわされるといった具合である。この *abcd* の部分には 25% の税がかかるから、その税額を圖であらわすと、*abcd* の中の斜線をひいた部分に等しくなる。その他の税率層別課税所得についても同様である。したがって所得税収の總額は斜線部分の全體でもってあらわされる。こうした分布圖は、さまざまに異った控除規定や税率表に應じて税収總額を推定するのにきわめて便利であって、これがあれば、累進度の程度や又その妥當性を検出することも至極簡単にできる。

さて、シャープ博士の一行は、大藏省の提出した資料にもとづいて、昭和 25 年度用の「税率層別課税所得分布」表をこしらえたのだが、はたしてこの分布表がどの程度正確なものを見なしうるかを検討してみよう。シャープ勸告の中の分布表は第 1 表のとおりである。³⁾

この分布表の基礎となったのは、想像するに、昭和 22 年度の徴税実績をもとにして大藏省がこしらえた所得分布表であって、名目價値の變動等については適當な調整が加えてあるが、所得分布の構造そのものについては、何等の修正もほどこさなかつたようである。徴税実績の

第 1 表 税率層別課税所得分布表 (Shoup 勸告による)

課税所得階層 (1,000 圓)	提案税率 (%)	各層別課税所得合計 (1,000,000,000 圓)	左の累積額 (1,000,000,000 圓)
5,000 以上	55	2.5	2.5
2,000 から 5,000	55	7.0	9.5
1,000 から 2,000	55	10.8	20.3
500 から 1,000	55	30.1	50.4
300 から 500	55	41.3	91.7
250 から 300	50	24.3	116.0
200 から 250	50	38.0	154.0
150 から 200	45	64.0	218.0
120 から 150	40	42.0	260.0
100 から 120	35	63.0	323.0
80 から 100	30	67.0	390.0
50 から 80	25	174.0	564.0
20 から 50	20	295.0	859.0
0 から 20	20	303.0	1,162.0
基礎控除と扶養控除	0	938.0	2,100.0
勤勞控除	0	100.0	2,200.0
		2,200.0	

もなく、又所得に比例するわけでもないから、AB 線は必ずしも、所得の順に並んだものとは限らない。さて「税率層別課税所得分布」というのは、第 1 圖において、BCD にかこまれた部分を、税率ごとに横に區切って、各税率層別の課税所得總額をあらわしたものである。た

中にあらわれた所得額というのは、その時の *d* の値をそのまま反映したものであるから、それを基礎に實際の所得分布表をこしらえるということは、新しい總選挙のさいに現實の國會議員の數に比例して各政黨の立候補者

3) Ibid.

の数を制限するようなもので、過去のひずみをそのまま固定化するものである。第1表にあらわれた所得の総額をみても、それは2兆2千億圓にしかになっていない。この合計額は、所得が免税點に達しないようないわゆる失格者の所得を除いたものではあるが、シャウブ勸告の提案によれば獨身者であれば勤勞者でも月給2,250圓ですでに税がかかり、扶養家族3人の世帯主であれば勤勞者でも月給5,600圓ですでに税がかかることを思えば、失格者の数がきわめて少いであろうこと、そして失格者の所得額合計はおそらく微々たるものであろうことが想像できる。そして、昭和25年度の國民所得については、シャウブ勸告は、昭和24年度の1割ましと見、昭和24年の國民所得は「3兆圓以上、おそらく4兆圓⁴⁾」と推定しているのだから、失格者をのぞいたものの所得総額が2兆2千億圓であるというのは、いかにも少なきにすぎると見える。

それはそれとして、第1圖でいえばBCDによってかこまれた部分（その合計は第1表では1兆1,620億圓となっている）の大きさ及び構造を調べてみよう。その正確度をテストする一つの手がかりとして、昭和23年10月におこなわれた「賃銀雇傭センサス」の結果得られた所得分布表⁵⁾を利用する。このセンサスは、常時30人以上を雇傭する事業所（官公立を含む）全部について行われたもので、賃銀労働者の所得分布表は、センサスによってカバーされた被傭者全體の20%にあたるサンプルから作成された。昭和23年10月といえば、昭和23會計年度のちょうど中間にあたり、シャウブ勸告では昭和25年度の所得を名目的には昭和23年度の65%増と見ているが、一そう控え目の推定を行うために、これを50%増と假定する。そして、この時の分布構造がそのまま給與所得者約1,200萬人についてあてはまるものとするならば、こうした假定にもとづいてこしらえた「税率層別課税所得分布表」は、比較的正確に計出しうる限りにおいて、第2表のとおりとなる。

勤勞者の給與を基礎とした分布であるために、昭和23年10月のセンサスでも、月給15,000圓以上のもの（名目的に50%増としても昭和25年度では年額27萬圓となり、いろいろな控除を引けば、課税所得20萬圓

第2表 税率層別課税所得分布表
(給與所得者にかんする推定)

課税所得階層 (1,000圓)	各層別課税 所得合計 (1,000,000,000圓)	第1表の該當層 にたいする割合 (%)
200以上	正確な計出困難	—
150から200	30.0	47
120から150	42.0	100
100から120	44.0	70
80から100	60.0	90
50から80	135.0	78
20から50	198.0	67
0から20	174.0	57

のレベルによろやく達する程度)は、全體の2.5%にしかならないため、第2表において、課税所得20萬圓以上の階層については、その分布状況を詳細に知ることは困難である。しかし、それ以下のところだけを見ても、「各層別課税所得」の合計は、第1表の稼働所得者全體のばあいにくらべて47%ないし100%に達している。昭和25年度の平均稼働所得者は、勞働力調査から見ても、少なくとも3,600萬人をこえるものと推定されるから、1,200萬人の母集團について作成された第2表の數字は、そのまま3倍にされれば、稼働所得者全體についての、おそらくは最低の推計が一應できるわけである。なんとなれば、勞働力調査の中で事業主としてリストされている約1,000萬人の人たちについては、その所得が當然賃銀所得者よりも高いことが豫想され、税率層別の課税所得分布は上へいけばゆくほど、相對的には多くなるだろうからである。

さて、右において行ったテストは、もちろんきわめて不完全なものである。しかし、これだけから見ても、シャウブ博士一行が所得税率にかんする新提案の基礎としたところの分布表は、きわめて不確かなものであることが推論できる。もしも、所得税額の目標が、シャウブ勸告のばあいもそうであったように、2,500億圓ないし3,000億圓というのであるならば、より正確な所得分布表を基礎にしたばあい、基礎控除や勤勞控除の額、および税率の位置や構造が、どのような形を取ったであろうかは、想像にかたくない。シャウブ博士の勸告主旨そのものも、dを行政的に利用しうる可能性を最小限にして税法上の公正と適用上の公正とを、できるだけ一致させることにあったと思われるからである。

(都留重人)

4) Ibid. p. 6.

5) Japanese Economic Statistics, SCAP, ESS, Research & Programs Division, No. 34, Section III, June 1949, p. 114.