稱

五、配當利子特別稅（高率のものだけに課かる）を課せられる利子又は配當なれば、その稅額

無記名公債社債ノ利子受領告知書

種類	利子額	配當利子特別稅	差引金額	元本ノ所有者 住所	氏名
	圓	圓	圓		

右所得稅法第七十八條ニ依リ告知候也

昭和　年　月　日

受領者ノ住所　府郡區町村市縣　番地

氏名又ハ名稱　㊞

御中

公社債の利子

この告知はすべてに必要なのであるが、便宜上、無記名の公債と社債に付ては、一回の利子受領額十五圓未滿なれば告知しなくてもよいのである。

告知の樣式

この十五圓未滿かどうかは、國債、社債等異つた利札をまとめて支拂を受けるときは、發行者別に計算して判定するのである。

告知書の樣式は、別に定つたものがある譯ではないが、大體右のやうな樣式によればよい。これは、支拂者の手許にまとめて置いて、後日支拂調書に代へて提出することが出來るのである。

交付金

甲種の勤勞所得に對する分類所得稅の徵收義務者に對しては勤勞所得者一人に付年十錢の交付金を交付される。

納稅地

右以外の分類所得稅及び綜合所得稅は、納稅地に於て納めるのである。

納稅地　納稅地と云ふのは、納稅する場所を云ふのであるが、これは單に納稅と云ふだけで無く、申告、決定、納稅をする場所を意味するのである。何故に納稅地を定める必要があるかと云ふと、たとへば日本內地の甲地、乙地、丙地、等各所に所得がある場合、所得稅はその各地で各別に納めるのでなく、その何れの場所かに綜合して計算するのであるから、その何れの場所で綜合するか——決定するか、と云ふことを定めねばならぬ。この決定する場所が卽ち納稅地である。

賦課課稅の納稅地

賦課課稅を行ふ所得に對する所得稅の納稅地は、納稅義務者の住所地、住所なき者は居住地とする。しかし住所以外に居所があつて居所で納稅するのを便宜とする者は、居所地の稅務署

に申告して居所地を以て納税地とすることが出來る。（税法第八十四條第一項施行規則第九十九條）

日本内地に住所及び居所のない者は、納税地を定めて税務署に申告するのであるが、若しその申告のない場合は税務署長が納税地を指定する。（税法第八十四條第二項施行規則第百條）

また納税地の税務署所轄外の地に生ずる所得を有つ者は、所得發生地の税務署長に對して、納税地を申告する義務がある。（施行規則第百一條）

（申告例）

所得税納税地申告

一、所得ノ生ズル場所　甲郡甲村　番地
一、所得ノ種類　不動産所得（事業所得又ハ綜合所得税）
右所得ニ對スル所得税ハ乙税務署管内乙郡乙町……番地ニ於テ納税可致此段申告候也
年　月　日
甲税務署長殿
氏　名　㊞

納税地變更　年の中途で住所又は居所を變更し、從つて納税地が變ることがある。之を納税地變更と云ひ、この場合には新納税地の税務署に變更の申告をするのである。（施行規則第百二條）納税地變更の申告があると、その納税義務者の所得税に關する一切の事項を舊納税地の税務署に通報して引繼ぐのであるが、恰度その移轉のときが納期の中途等である場合は手續が前後して同じ期の分を双方に納めたり或ひは後れて滞納處分を受けたりすることが出來るから、納期中の變更についてはその期分の納税を何れでするか特にはつきりさせておく必要がある。若し餘り納期が切迫して居ればその期分は前納税で納めて、次の納期分から變更する等の方法を採ることが便宜である。

納税管理人　納税義務者が、納税地に現住しないときは、申告、納税その他所得税に關する一切の事項を處理させるため、納税管理人を定めて税務署に申告することになつて居る。

また納税義務者がその住所又は居所を日本内地以外に移す場合も、日本内地に納税地を定めて納税管理人の申告をせねばならぬ。（税法第八十五條、施行規則第百三條、第百四條）

相續　所得税の納税義務は、決定通知書の送達に依つて確定する。（勿論その決定に異議があれば異議申立をする途はあるけれども、異議は異議、その申立については裁定を受けたときに前の納税義務の範圍が變更することになるので、一應は最初の決定に依つてそれに對する義務が確定するのである）一旦確定した納税義務は若しその義務完了前義務者が死亡すれば相續人に移轉する

たとへば所得決定後、第一期分だけ納税して死亡した場合は、第二期以下の納税は相續人がせねばならぬ。往々にして俸給生活者たる戸主が死亡し、何等收入なき家族が殘つて居るに拘

（申告例）

納税管理人申告

一、納税地　何市……番地
一、納税管理人　住所　氏名

右納税管理人相定メ所得税ニ關スル一切ノ事項ヲ處理セシムヘク候此段申告候也

年　月　日

納税義務者　氏　名　㊞
納税管理人　氏　名　㊞

何税務署長殿

（申告例）

所得税納税地變更申告

舊納税地　甲市……番地（舊住所）
新納税地　乙市……番地（新住所）

右第何期分ヨリ納税地變更ニ付申告候也

年　月　日

氏　名　㊞

乙税務署長殿

らず、その家族が所得税を負擔せねばならぬやうなことが生ずる。勿論その年の狀況が災害失業等に因つて納税資力を喪失したと認められゝば別項に説明する輕減免除に依つて救濟も出來るけれども、さう云ふことがない限り相續人が納めなければならぬ。之は結果から見ると甚だ氣の毒であるが、既に納税義務が確定した以上、それは單純なる國家の債權となつてしまふので、その債權の原因が俸給所得から生れたものであらうと、その他の事由に依るものであらうと之を區別することが出來ない。止むを得ないこととなる。

【參照】

○國税徴收法第四條ノ三（抄）

相續開始ノ場合ニ於テ國税、……ハ相續財團又ハ相續人ヨリ之ヲ徴收ス但シ……

納期

納期　源泉課税の所得税は所得の支拂の都度徴收されるが、賦課課税の所得税は、毎年五月下旬乃至六月上旬頃に所得金額を決定し、それに對する税金は之を四期に分ちて徴收する。

第一期　その年七月一日より三十一日限
第二期　その年九月一日より三十日限
第三期　その年十一月一日より三十日限
第四期　翌年二月一日より末日限

尤も納税義務者が納税管理人の申告をせずに居住所を日本内地以外に移すときは、納期に拘

らず直ちに徴收することが出來る。（稅法第七十三條）尙これ等の所得稅は、市區町村役場に於て徴收し、之を市區町村から國庫に送納する。

市町村ハ其ノ市町村內ノ地租及勅令ヲ以テ命シタル國稅ヲ徵收シ其ノ稅金ヲ國庫ニ送付スルノ責任アルモノトス

仍ほ四期に分割するに當り、錢位未滿の端數は之を第一期に徴收する。たとへば年稅額十二圓二錢の場合は、第一期分を三圓二錢とし、第二期以下を各三圓とする。

序に說明するが、國稅の課稅標準は大體圓位に止め以下切捨、（但し配當利子所得に對する分類所得稅は圓位以下まで出す）稅金は錢位に止め以下切捨となつて居る。さうして分割は端數を第一納期分に入れる。であるから所得金額（甲種の配當利子所得、源泉選擇の總所得は例外）は圓位に止め、所得稅額は錢位に止めて以下切捨てる。（國庫出納金端數計算法）

【參照】

○國庫出納金端數計算法（抄）

第一條　國庫ノ收入金……ニシテ一錢未滿ノ端數アルトキハ其ノ端數ハ之ヲ切捨ツ其ノ全額一錢未滿ナルトキハ之ヲ一錢トス

第二條第二項　命令ヲ以テ指定スル國稅ノ課稅標準額ニシテ一圓末滿ノ端數アルトキハ其ノ端數ハ之ヲ切捨ツ

第四條　分割シテ收入……ヲ爲ス場合ニ於テ分割金額一錢未滿ナルトキ又ハ之ニ一錢未滿ノ端數ヲ生シタルトキハ其ノ分割金額又ハ端數ハ最初ノ收入金……ニ之ヲ合算ス……

○大正五年大藏省令第二號

國庫出納金端數計算法第二條ニ依リ……國稅ヲ指定スルコト左ノ如シ

一　分類所得稅（甲種ノ配當利子所得ニ對スル分類所得稅ヲ除ク）

二　綜合所得稅（所得稅法第百六號第一項ニ規定スル綜合所得稅ヲ除ク）

翌年より三ヶ年追加決定

第三〇　決定後の異動

所得金額を決定し、夫々納期に徴收を了することに依つて、賦課課稅を行ふ所得稅の事務は終る。以上說明したところが、普通の場合に於ける普通の事項である。

或る場合には、稅務署長の意見と納稅義務者の意見と相違するが爲めに爭となることもある。この爭を如何に解決するかは、別項審査、訴願、訴訟の項に於て之を說く。しかしかくの如く爭にならぬ場合でも稅務署長も亦神ならぬ限り決定の誤謬や、調査の脫漏がないとは云へない。翌年度追加決定　或る年に於て、決定すべかりし所得を決定を漏したと云ふときは、翌年から三年間は仍所得調査委員會に附議して追加の決定を爲すことが出來る。（稅法第三十六條第二項）但し納稅義務者が進んで次項の追加申告を提出した場合は、翌年を待つ迄もなく決定することが出來る。翌年度に於ける調査委員會附議及び決定に關する規定は總て普通の場合に準ず

る。

追加申告　追加申告　所得の決定が漏れたとき（前項參照）に於て、納稅義務者が所得金額に增加あることと又は納稅義務のあることを申告した場合は、調査委員會に附議せず、稅務署長に於てその申告に依り直ちに決定することが出來る。（稅法第三十六條第三項）この申告書は普通の所得申告書に『追加』の文字を冠記し、又は『稅法第三十六條第三項に依り申告候也』等の文字を追記して提出すれば足りる。

脫稅發見　脫稅發見　之は極めて事例の乏しいことではあるが、稅法では、詐僞又は不正の行爲に依り所得稅を逋脫した者に對する罰則を設け、その自首又は稅務署長に申出を爲した場合は稅金を追徵するに止めて罰金は科さぬ旨を定めて居るが、その處罰、自首、申出の何れの場合たるを問はず稅金だけは徵收されるのであるから、このときも亦相當所得金額の追加決定をせねばならぬが、この場合は調査委員會に附議せず、稅務署長の認める所に依つて直ちに決定することに規定されて居る。（稅法第八千八條第二項）

以上は、決定後に於て所得金額の增加を來す場合である。反對に減少する場合もある。

重複決定取消　重複決定取消　同一人に對し二ケ以上の稅務署で所得を決定した場合は、住所地以外の決定は之を取消す。住所なきときは居所地以外の決定を取消す。之は住所と居所と双方で所得を決定するとか、住居所でも住居所以外の所得發生地（たとへば營業場所在地）の如きでも決定するが如き場合で、住所（又は居所）を納稅地とすべきであるから他の場所の決定は之を取消すのである。この場合甲地の決定と乙地の決定とが同一內容であれば乙地を取消すだけでよろしいが、その所得の內容が相違し、乙地の決定を取消してしまふと、甲地の決定だけでは所得の脫漏が出來ると云ふやうな場合は、乙地の漏れた所得だけは甲地へ追加申告するか、翌年度追加決定によるか、何れにしても甲地の所得に追加すべきものであることは勿論である。

誤謬訂正　誤謬訂正　さらに、誤つて多額の決定を爲すことがある。一萬圓の所得を數字を見誤つて（或は算出を誤つて）十萬圓と位違ひをするとか、同姓同名の他人の所得を合算するとか、その他種々なる事由で誤つた決定をする場合がある。この場合には、納稅者の申出に依り、或ひは申出がなくとも稅務署で氣が付けば進んでも、訂正する。

この誤謬訂正と云ふことは別に稅法上規定されて居ることでは無い。從つてたとひ誤謬であらうが誤算であらうが、一旦所得調査委員會に附議して決定した以上、異議の申立その他稅法所定の手續に依るの外、決定額は變更すべきものでは無いと云ふ議論も生れる。また或ひはそれが正しいかも知れない。しかし稅務の實際から云つて、多數の而も一見明瞭な誤謬でも悉く異議申立に依り所得審査委員會に附議して更正すべきものとして取扱ふことは、手續が煩雜となり事務が後れ納稅者も亦迷惑する外實益のないことである。況んや決定なる處分は一の行政處分に外ならないのであるから、行政處分を以て納稅者の利益の爲めに之を變更することは差

誤謬訂正

支ないとも云へる。

であるから誤謬訂正は、たとひ見一明瞭な誤謬でも、所得金額が減少すべき場合に限られ、その訂正のために所得金額の増加を來す場合には、やはり正當な追加決定の手續に依ることに扱はれて居る。

第三一　審査・訴願・訴訟

審査請求

審査請求　賦課課税を行ふ所得、即ち不動産所得、乙種の配當利子所得、事業所得、乙種の勤勞所得、山林の所得、乙種の退職所得、清算取引所得及個人の總所得金額は、所得調査委員會の調査に依り税務署長之を決定する。

その決定に到る迄の手續は前述した通りであるが、所得金額を決定したるときは之を納税義務者に通知すべきことは何れも同様である。而して納税義務者たる個人が、その決定に不服ある場合には、決定通知書を受領した日から二十日以内　不服の事由を具し、證憑書類を添へ、決定を爲した税務署長を經由して財務局長に審査の請求を爲すことが出來る。（税法第六十七條、施行規則第六十條）

審査請求書は決定を爲した税務署長を經由して、その税務署を管轄する財務局長に提出するのである。即ち財務局長宛の請求書を税務署に出せばよろしいのである。

請求期間

請求期間は、決定通知書受領後二十日以内である。この期間は、通知書受領の翌日から起算する。即ち假りに六月一日に受領した場合は、六月二十日迄に提出するのである。六月二十日まで郵便に附したことが明かであれば、その日以後に税務署に到着しても有效とすることに取扱はれて居る。

期間の起算日は通知書の現實到達した日であつて、その通知書の日附では無い。しかし宛名人の住所に到達すれば本人が之を披見した日は何日であらうと問はない。たとへば往所に六月一日に送達を受けたが、當日は旅行不在中であつたと云ふ場合でも六月一日に受領したものとして計算するのである。

審査請求があつても税金の徴收は猶豫しない。（税法第六十七條第二項）即ち假令異議があつても各法定の納期に一應納税せねばならぬ。

審査請求書

審査請求書の例

昭和何年分所得金額審査請求書

一、決定所得金額　何圓　戸主何某分

一、同　何圓　家族何某分

右何税務署長ヨリ所得金額決定通知書何月何日受領致候處左記事由ニ依リ異議有之候條所

得金額何圓ニ更正相成度所得稅法第六十條ニ依リ審査請求候也

年　月　日

……番地
戸主　何　某㊞
同居家族　何　某㊞

何財務局長殿

一、不服ノ事由

一、何稅務署長ハ甲種ノ事業所得（物品販賣業吳服小賣）ノ所得何程ト認定セラレタルモ實際ノ計算ハ別紙計算書ノ何程ニナルニ付キ更正相成度

一、同居家族何某分ヲ何程ヲ合算決定セラレタルモ右何某ハ何々ニ住所シ同居者ニ非ス合算決定ハ之ヲ取消サレ度

（一、何々會社ノ配當金何程ハ小生ノ名義株ニ過ギズシテ事實ハ小生ノ代表スル何會社ノ所有ニシテ該配當金ハ何會社ノ總益金ニ算入シアリ依テ小生ノ所得ヨリ減額相成度別紙何會社ノ證明書及決算報告相添）

（一、何々

一、添附書類

一、何々

審査請求は、所得金額の當否に關する不服は勿論、或ひは同居家族なりや否やの認定に異議あるときにも之を申立てることが出來る。

審査決定

審査決定　審査請求書の提出があると、稅務署長は意見を添へて財務局長に進達する。財務局長は所得審査委員會の決議に依つて決定する。（稅法第六十八條）

財務局長が右の審査決定を爲したときは決定所得金額を納稅義務者に通知する。（施行規則第八十一條）

所得の審査は總て當初決定の通りの計算で行ふ。たとへば同居家族合算決定のものは決定當時の現況に依つて合算の當否を審査するのである。しかし勿論審査は當初決定に拘泥せずに行はるべきもので、所得の全體に涉り再調し、時に當初決定を增額することも差支ない。

所得審査委員會

所得審査委員　各財務局所轄內に所得審査委員會を置き、左記の審査委員を以て組織する。（稅法第六十九條）

一、財務局高等官中より大藏大臣の命じたる者三人（通例、財務局長及び總務部長、直稅部長たる高等官が任命せられる）

二、財務局所轄內の各府縣に於て各一名宛所得調査委員より互選せられたる者

但し北海道に在りては四人

所得調査委員から選擧せられた審査委員には日當及び旅費を給せられる。（稅法第七十條）

【參照】

○大正二年大藏省第二十五號

第三條（抄）所得審査委員……審査……ニ從事シタルトキハ日當金十圓ヲ支給ス但シ官吏ニシテ費員……タル者ハ此ノ限ニ在ラス

（旅費は所得調査委員と同じ、その項參照）

審査委員を選擧するときは、同時に同數の補缺員を選擧する。（施行規則第六十二條）

審査委員及び補缺員は、財務局所轄内に於ける調査委員全部の改選を爲したときに改選する。（同第六十九條）

審査委員又は補缺員に當選した者は正當の事由なくしては辭することが出來ぬ。（同第六十九條）

審査委員の缺員は補缺員を以て（北海道に於ては高點順に、同點は年齢順に、同年齢は抽籤を以て）補充し、補充すべき補缺員のないときは補缺選擧を行ふ。（同第七十一條）

審査委員又は補缺員が所得調査委員たる資格を失つたときはその職を失ふ。（同第七十二條）

所得審査委員會は、法人及び個人の所得審査請求に對して審査するのであるに拘らず、その審査委員を個人の代表者たる所謂調査委員から選出して、法人の代表者を入れないことは不都合だとの議論もあつた。しかし之は結局形式だけのことで、法人の代表者と云ふも結局は代表者たる個人が出席するのであり、而して所得調査委員になつた個人にも法人の代表者又はその役員たるものも尠くないのであるから實質的にはさう不都合な結果を生じないやうである。

審査委員選擧

選擧　審査委員及び補缺員の選擧事務は財務局長が執行する。（施行規則第六十一條）

選擧は、財務局長より選擧期日、投票時間、場所を定めて調査委員に通知し同時に投票用紙及びその府縣に屬する調査委員の氏名表を送付する。（同第六十三條）投票は記名投票とし一人一票に限る。投票當日自ら投票するか又は投票時間迄に郵便を以て投票することを得る。（同第六十四條）投票及び開票には調査委員中から二人の立會人を選任して立會はしめる。（同第六十五條）當選は投票の多數を以て定め、同點は年齢順同年齢は抽籤に依つて定める。（同第六十六條）同一人にして審査委員と補缺員とに當選したときは補缺員の當選を認めない。（同第六十七條）選擧が終つたときは財務局長は當選人に當選の通知を爲し、且つその氏名を公示する。（同第六十八條）

審査委員會　審査委員會は財務局長が招集する。（施行規則第七十三條）普通一年一回招集するの例であるが、必要があれば年二回以上開會しても差支ない。審査委員會々長は開會の始に選擧する。會長事故あるときは年長者その職務を代理する。（同第七十四條、第七十六條）定員の過半數の委員出席せざれば議決することを得ず、出席員の多數を以て議決する。可否同數のときは會長の決する所による、（同第七十五條）審査委員は自己及び自己と同一戸籍内に在る者の所得に關する議事に與ることを得ない。（同第七十七條）財務局長及びその代理官は審査委員會に

出席して意見を述べることが出來る。（施行規則第七十八條）

所得審査委員會は、審査請求者に對してその所得に關する事項を質問することが出來る。（稅法第六十八條第二項）

所得審査委員會の決議は、會長から財務局長に通知する。（施行規則第七十九條）財務局長は右の決議を不當と認めるときは七日以内の期間を附して再審査に附し仍ほその再決議を不當と認めるときは其の認める所に依つて決定することを得る。（稅法第六十八條第三項）

訴願　財務局長の審査決定に仍ほ不服な場合には、大藏大臣に訴願するか、又は行政裁判所に出訴することが出來る。（稅法第七十一條）

訴願は書面を以て財務局長を經由して大藏大臣宛に提出するので、その手續は、訴願法の定める所に從ふのである。左に訴願法のうち重なる條項を拔萃して論明に代へる。

【參考】

○訴願法

第二條第一項　訴願セントスル者ハ處分ヲ爲シタル行政廳ヲ經由シ直接上級行政廳ニ之ヲ提起スヘシ

第四條（抄）裁判所ノ裁判……ヲ經タルモノハ其ノ事件ニ付更ニ訴願スルコトヲ得ス

第五條第一項　訴願ハ文書ヲ以テ之ヲ提起スヘシ

第六條第一項　訴願者ハ其不服ノ要點理由要求及訴願者ノ身分職業住所年齡ヲ記載シ之ニ署名捺印スヘシ

第七條第二項　法律ニ依リ法人ト認メラレタル者ハ其名ヲ以テ訴願ヲ提起スルコトヲ得

第八條第一項　行政處分ヲ受ケタル後六十日ヲ經過シタルトキハ其處分ニ對シ訴願スルコトヲ得ス

同第三項　行政廳ニ於テ宥恕スヘキ事由アリト認ムルトキハ期限經過後ニ於テモ仍之ヲ受理スルコトヲ得

第十條　訴願者ハ郵便ヲ以テ之ヲ差出スコトヲ得

郵便運送ノ日數ハ第八條ノ訴願期限内ニ之ヲ算入ス

（訴願書例）

訴願書

一、裁決ヲ仰ク要旨

昭和何年何月何日附ヲ以テ何財務局長ノ決定シタル訴願人ノ昭和何年分總合所得稅ノ總所得金額何程ニ更正セラレムコトヲ求ム

一、事實

一、何稅務署長ハ昭和何年何月何日附ヲ以テ訴願人ノ昭和何年分總所得金額ヲ何程ト決定何年何日通知書ヲ受領シタリ

二、訴願人ハ右決定ニ不服ナリシヲ以テ昭和何年何月何日何財務局長ニ審査請求ヲ爲シタ

戸主　何……番地

訴願人　何　某

（何年何月生）

ル所同局長ハ昭和何年何月何日附ヲ以テ所得金額何程ト決定何月何日決定通知書ヲ受領シタリ

一、不服ノ事由

一、何財務局長ノ決定セル所得金額中ニハ小生ノ名義株ニシテ事實小生ノ代表スル何會社所有ノ何々會社株式配當何程ヲ算入シアルモ右ハ小生ノ所有ニ非サルニ付除外セラレ度

(一、何税務署長及何財務局長ノ所得決定ハ何レモ訴願人ノ何々業ニ關スル所得ヲ認定決定セラレタルモノナルモ事實別紙計算ノ通所得何程ニ付更正セラレ度)

(一、何々)

一、立　　證

一、別紙何會社ノ證明書(決算報告書)ニ依リ何會社配當金ハ何會社ノ所有ナルコトヲ立證ス

一、何々ニ依リ何々ヲ立證ス

一、添　附　書　類

一、所得金額審査決定通知書寫　一通

一、何々計算書

一、何々證明書

一、何々

以上

右訴願ノ要旨ノ通御裁決相成度訴願仕候也

年　月　日

右訴願人　何　某　㊞

行政訴訟　訴願と行政訴訟とは、その何れか一方を選ぶべきで、双方併せて之を爲すことは出來ぬ。行政訴訟は行政裁判所に訴狀を提出して之を爲すのであるが、しかし訴訟手續に屬する事項は普通ならば辯護士に依頼するを便宜とする。行政裁判所は日本に一つ、(東京市麹町區紀尾井町)に在る。

【參照】

○行政裁判法

第十七條第三項　各省又ハ内閣ニ訴願ヲ爲シタルトキハ行政訴訟ヲ提起スルコトヲ得ス

第二十二條(抄)　行政訴訟ハ行政廳ニ於テ處分書……ヲ交付シ……タル日ヨリ六十日以内ニ提起スヘシ六十日ヲ經過シタルトキハ行政訴訟ヲ爲スコトヲ得ス

第二十四條　行政訴訟ハ文書ヲ以テ行政裁判所ニ提起スヘシ

法律ニ依リ法人ト認メラレタル者ハ其ノ名ヲ以テ行政訴訟ヲ提起スルコトヲ得

第二十五條　訴狀ハ左ノ事項ヲ記載シ原告署名捺印スヘシ

一　原告ノ身分、職業、住所、年齢

二　被告ノ行政廳又ハ其他ノ被告

三　要求ノ事件及其理由

四　立證

第三一　審査・訴願・訴訟

五　年月日

訴狀ニハ原告ノ經歷シタル訴願書裁決書並ニ證據書類ヲ添フヘシ

第二十六條　訴狀ニハ被告ニ送付スル爲メニ必要文書ノ副本ヲ添フベシ

第四十二條第二項　行政訴訟ノ文書ニハ（訴訟用印紙）ヲ貼用スルヲ要セス

訴狀の方式は行政裁判所の告示に依つて次の通り定められてゐる。

（訴訟様式）

訴訟書式

所得金額調査決定ニ對スル不服ノ訴狀

……番地
平民　戸主　何業
原告　何　某
（……番地）

（右訴訟代理人辯護士　何　某）

被告　何財務局長　何　某

一定ノ申立

被告カ昭和何年何月何日附ヲ以テ決定シタル原告ノ昭和何年分總所得金額何程ト更正ス訴訟費用ハ被告ノ負擔トス、トノ判決相成度

事實

（以下訴願書の様式と同様に付參照）

第三二　資力喪失者の減免

災害、失業、事業失敗

所得は大體年々同じ狀態であるのが普通であるが、經濟界の變動その他社會百般の事情に依つては必ずしも同一所得を繰返すものと云へない。

しかし賦課課税を行ふ所得は、全然前年の實績に依るので、本年になつて增加しようが、同一の金額が繰り返さうが又無くならうが、かまはない。そこで、たとへば前年は俸給年額六千圓であつたが、本年決定後災害に遇つたとか、或ひは職を退職してしまつて、而も失業狀態になり著しく納税資力を喪失して、納税困難に陷つた場合、所得　前年の實績で決定せられて居るにしても、税金は今年納めるのであるから、多額の税金を負擔することが困難となる。元來前年の實績に依つて計算するのは、前年の所得そのものに一年遲れて課税する趣旨もないではないが、何れにせよこの擔税力が著しく喪失した場合には之を救濟する、と云ふのがこの資力喪失に因る減免の趣旨である。（税法第七十五條）

請求手續

請求手續　納税者が、この規定に依つて所得税の減免を受けようとするときは、その事由を記載した申請書を所轄税務署長に提出せねばならぬ。（施行規則第八十三條）　申請書には一定した書式はない。災害等の生じたとかその狀況とか、減免を請求する旨を記載して提出すればよ

い。申請の時期に付ても別段の規定はないがその事由の發生した直後に於て申請すればよい。

（請求書例）

昭和何年分所得稅免除申請書

年　月　日

何稅務署長殿

住所……番地

氏名㊞

一　決定所得金額　何千何百圓

一、未納の稅額　何百圓

一、何月何日火災に因り全燒、家財等一切を亡失し、納稅の資力無之候條何卒前記未納稅金を免除被下度候

減免又は却下

減免處分又は却下處分　資力喪失減免の請求があると、稅務署長はその實情を調べ、納稅困難と認めれば減免し、納稅困難と認められないときはその申請を却下する。（施行規則第八十四條）

徵收猶豫

稅務署長は減免の處分が確定すれば、その旨を納稅義務者に通知する。（施行規則第八十五條）

徵收猶豫　資力喪失に因る減免の請求があつたとき、稅務署長は處分が確定する迄稅金の徵收を猶豫することが出來る。（稅法第七十六條）之は常に必ず猶豫すべきものとは限らないが、大體減免の請求は成立しさうであると云ふ見込の場合には、稅務署長の認定によつて之を猶豫することも出來ることになつてゐる。

第三三　罰　則

所得稅法に付ての罰則は大體次のやうなものである。（稅法第八十八條乃至第九十六條）

（一）脫稅犯

（二）支拂調書不正犯

（三）無記名證券の利子受領の際の虛僞告知及び不告知の支拂

（四）檢査拒否犯

（五）祕密漏洩犯

（六）所得調査委員兼業禁止犯

（七）同選擧違反

脫稅犯

（一）脫稅犯　詐僞その他不正の行爲に依り、所得稅を逋脫したものは、逋脫金高の三倍の罰金、又は科料に處し直ちにその稅金を徵收するのである。但し司法官憲に自首するか又は稅

務署長に申出たものは税金を追徴する外はその罪は問はない。

支拂調書不正犯

（二）支拂調書不正犯　正當の事由なく支拂調書を提出せず、又は虚偽の記載を爲した支拂調書を提出した者は千圓以下の罰金に處せられる。

虚偽告知犯

（三）虚偽告知犯等　無記名の公債、社債又は株式に付利子又は配當の支拂を受けるに際し、住所氏名等に虚偽の告知を爲した者及び住所氏名等の告知を爲さしめないで支拂を爲した者は五百圓以下の罰金に處せらる。

檢査拒否犯

（四）檢査拒否犯　税務署長又はその代理官が調査の必要上、檢査する帳簿書類その他の物件の檢査を拒み、妨げ、若くは忌避し又は虚偽の記載を爲した帳簿書類を呈示した者は千圓以下の罰金に處せられる。

秘密漏洩犯

（五）秘密漏洩犯　所得の調査又は審査の事務に從事し、又は從事したる者が、その調査又は審査に關し知り得たる秘密を正當の事由なくして漏洩したときは、千圓以下の罰金に處せられる。

調査委員の兼業禁止犯

（六）調査委員の兼業禁止　犯所得調査委員が、自己の所屬する所得調査委員會の調査に依り決定せられたる課税標準額に對する審査の請求、訴願又は行政訴訟に付報酬を得て納税義務者の代理を爲し、若くはその相談に應ずることは禁止されてゐるが、之に違反した者　千圓以下の罰金に處せられる。

選擧違反

（七）調査委員の選擧違反　所得調査委員又は補缺員の選擧違反のうちで、投票買收をなし、又は申込若くは約束を爲した者は三年以下の懲役若くは禁錮又は二千圓以下の罰金に處せられる。右の投票買收の要求を爲し又は申込を承諾した者或ひはそれを斡旋又は勸誘した者も同罪として罰せられる。

また所得調査委員又は補缺員の選擧に關し戸別訪問をしたり、個々の選擧人に連續して面接し或ひは電話に依つて選擧運動を爲した者は一年以下の禁錮又は五百圓以下の罰金に處せられる。

第三四　經過規定

施行期

施行期　新所得税法は昭和十七年四月一日より施行された。尤も不動産所得、乙種の配當利子所得、事業所得、乙種の勤勞所得、山林の所得、及び乙種の退職所得に付ては、昭和十七年分分類所得税より、個人の總所得に付ては、昭和十七年分綜合所得税より新法を適用する。しかし清算取引所得に對する分類所得税は昭和十八年分から課税される。

經過規定

税務代理士法が制定されたのを期として從來の第六十六條を改正して、税務代理士は所得調査委員たることを得ざる旨新たに第四十三條の二で規定されたが、之は昭和十七年十月一日か

も施行される。それは現在の調査委員がそれまで任期があり、十月改選されるからである。

次に昭和十七年の改正で新たに納税義務を生じた者は四月十五日（甲種の勤労所得は四月一日以後最初の給與の前日）までに申告・申請した外、新たに扶養控除を受けることを得るに至つた者（總所得五千圓超）や生命保險料の増額控除（二百圓から二百四十圓）を受ける者も四月十五日（甲種の勤労所得は四月一日以後最初の給與の前日）までに申請した譯である。基礎控除や扶養控除の金額に付ての經過的取扱は前に述べた通りである。

尚以下參考に昭和十五年の改正當時の經過規定の大要を述べて置く。

（一）昭和十五年分の總所得又は乙種の勤労所得に計算する賞與は、同十四年三月一日以後、同年十二月末日迄の收入金額に依つて計算する。（同十四年二月までの分は十四年分の第三種所得に計算されてゐるからである）。同十六年分以後は暦年により、前年一月より十二月までのものを計算する。

（二）日本内地で支拂を受ける公債、社債、預金の利子、合同運用信託の利益等に付ては、新法施行前のものには、綜合所得税を課さぬ。昭和十五年四月一日以後支拂期の分より綜合所得税を課する。即ち昭和十五年四月から十二月までの分は、十六年分に綜合課税され、昭和十六年全一年分が昭和十七年分に綜合課税される。

（三）昭和十四年分の第三種所得金額（同居家族合算）五千圓を超ゆる者の昭和十五年四月より七月までに支拂を受くる甲種勤労所得に對する分類所得税に付ては扶養家族の控除をしない。（同十五年分は綜合所得税が課せられるから當然に控除されないが、所得金額決定前には十四年分の第三種所得五千圓以下の者を綜合所得税を課せられた者と同様にみる譯である）

（四）法人の清算分配金は配當と看做すことになつたが、それは、新法施行前の解散又は合併に因るものには適用されない。從てその金額が四月以後に交付されても所得に計算されることはない。

（五）新法は實績課税の建前を採つてゐるから、廢業失業の場合にも前年の實績に依つて課税される（その中には前年豫算課税を受けたものもある）ことになるから、過渡期に於ける或る種の所得に付ては、昭和十五年分及び同十六年分に限り所得税の免除又は輕減及び所得金額の計算に關し、次の如き特例　設けられてゐる。

（1）昭和十五年分に付ての特例

（イ）昭和十四年一月一日以後同年十二月三十一日迄に相續に因らずして、新たに不動産、不動産上の權利若くは船舶の貸付に因る所得、營業の所得又は職業を有するに至つた者の當該所得に付ては、昭和十五年分の分類所得税及び綜合所得税を免除する。但し昭和十四年所得調査委員會閉會後に於て新たに前記の所得を有するに至つたもので、改正前の所得税法第二十六條第三項に依り追加決定を受けなかつたものを除く。

（ロ）昭和十四年一月一日以後同年十二月三十一日迄に新たに俸給、給料、歳費、費用辨償、年金及び恩給並にこれ等の性質を有する給與の支給を受くるに至つた者の當該給與に付ては、昭和十五年分の乙種の勤勞所得に對する分類所得稅及び綜合所得稅を免除する。（前項但書の追加決定を受けなかつたものを除く）

（ハ）昭和十四年十二月三十一日迄に營業又は職業の全部を廢止した個人の營業又は職業の所得に付ては、昭和十五前分の分類所得稅及び綜合所得稅を免除する。

（ニ）昭和十四年中に俸給、給料、歳費、費用辨償、年金若は恩給又はこれ等の性質を有する給與の支給を受けた者が、同年末迄に當該給與の支給を受けないやうになつた場合は、當該給與に付ては、昭和十五年分の乙種の勤勞所得に對する分類所得稅を免除する。但し昭和十五年分所得金額決定當時に於て現に俸給、給料、歳費、費用辨償、年金若は恩給又はこれ等の性質を有する給與の支給を受くる者を除く。

（ホ）昭昭十五年一月一日以後昭和十五年分所得金額決定前に營業又は職業の全部を廢止した個人に付ては、昭和十五年分の事業所得金額及び總所得金額は昭和十五年一月一日より營業又は職業を廢止する迄の總收入金額より必要の經費を控除した額により計算する。

（ヘ）昭和十四年中に俸給、給料、歳費、費用辨償、年金若は恩給又はこれ等の性質を有する給與の支給を受けた者が、昭和十五年一月一日以後昭和十五年分所得金額決定前に當

該給與の支給を受けなくなつた場合の、昭和十五年分の乙種の勤勞所得金額及び總所得金額は、昭和十五年一月一日より當該給與を受けなくなつたとき迄の收入金額により計算する。（この場合には（ニ）の但書を準用する）

（ト）昭和十四年分第三種所得金額決定後、昭和十五年分所得金額決定前に於て、營業を法人に組織せしめたる個人の當該營業の所得に付ては（ハ）又は（ホ）により當該營業の所得に對する昭和十五年分の分類所得稅及び同附加稅又は綜合所得稅に付、當該營業の所得に對する昭和十四年分の第三種所得稅及び同附加稅に相當する金額を輕減する。この場合に於ては先づ分類所得稅に付輕減し、不足あるときは綜合所得稅に及ぶ。

（2）昭和十六年分に付ての特例

（イ）昭和十五年一月一日以後同年十二月三十一日迄に營業又は職業の全部を廢止した個人の營業又は職業の所得に付ては、昭和十六年分の分類所得稅及び綜合所得稅を免除する。但し營業を法人に組織せしめた個人の營業所得に付ではこの限りでない。

（ロ）昭和十五年中に俸給、給料、歳費、費用辨償、年金若くは恩給又はこれ等の性質を有する給與の支給を受けた者が、昭和十五年十二月末日迄に當該給與の支給を受けなくなつたときは、當該給與に付ては昭和十六年分の乙種の勤勞所得に對する分類所得稅及び綜合所得稅を免除する。但し昭和十六年分所得金額決定當時に於て現に俸給その他の給與の支

給を受けてゐる者を除く。

水産業所得の特例

(3) 水産業所得に關する特例

(イ) 昭和十五年分の所得金額は、昭和十四年中の總收入金額より必要の經費を控除したる金額、又は前三年平均額により算出したる金額の何れか少額なる一方の金額に依る。

(ロ) 昭和十六年分の所得金額は、昭和十四年中の總收入金額より必要の經費を控除したる金額及び昭和十五年中の總收入金額より必要の經費を控除したる金額の平均に依り算出したる金額又は前三年平均により算出したる金額の何れか少額なる一方の金額に依る。

申告及納期

申告及び納期その他に關する特例

例に依つた。

其他の特例

(イ) 所得の申告は四月三十日限（平年は三月十五日）としたこと。

(ロ) 扶養控除の家族の現況は三月一日現在（平年は一月一日現在）によること。

(ハ) 所得調査委員會の調査最終期は六月三十日限（平年は五月三十一日限）としたこと。

(ニ) 所得税の納期第一期分は八月（平年は七月）とすること。

(ホ) 俸給、給料其の他の給與の支拂を爲す者の使用人に關する申告書は四月一日現在（平年は十二月一日現在）により、新施行後直ちに税務署に提出すること。

(ヘ) 二ケ所以上の支拂者より賞與以外の甲種の勤勞所得に屬する給與を受くる者より提出する申告書又は扶養控除及び保險料控除の申請は、支拂者を異にする毎に、昭和十五年四月一日以後最初の給與を受くる日の前日迄にその支拂者を經由して所轄税務署に提出すること、

第三五　公社債・銀行預金利子等の源泉選擇

選擇課税を受ける得る範圍

公社債、銀行預金等の利子を綜合課税するに付ては、從來の源泉課税のみによる課税が永年の慣行であつた點、及び戰時下に於ける金融界に及ぼす影響等が考慮された結果、經過的措置として源泉課税選擇の途が講ぜられたことに付ては前にも述べた。即ち、

總所得中內地で支拂を受ける公債の利子、社債の利子、銀行預金の利子、銀行貯蓄預金（元本五千圓超）の利子、産業組合等の貯金預金（元本五千圓超）の利子、それから合同運用信託の內でその運用方法が、預入れ又は貸付及び公社債の買入のみに限られてゐるものに付ては、納税義務者の申請に依り、他の所得と切り離して、その支拂の際、源泉課税として百分の二十五の課税を受けることが出來るのである。（税法第百六條）

選擇の申請

この源泉選擇を爲すには、支拂の際その旨申請書を提出しなければならない。この申請は、支拂を受ける都度爲すべきであるが、一定期間を指定し、豫め申請しておいてもよいのである。

源泉課稅を選擇すれば、分類所得稅百分の十五(國債利子百分の九、地方債利子百分の十四)の外に更に百分の二十五を課せられるのであるから、合計百分の四十(國債利子ならば百分の三十四、地方債利子ならば百分の三十九)となり、綜合所得稅の稅率が五萬圓を超ゆる金額百分の四十二となつてゐるのと大體見合つてゐる。しかし綜合課稅の場合には四割を控除して六掛を所得として計算するに反し、源泉課稅では全部に課稅されるから其の邊の所を見込んで、計算すると大體所得五萬圓程度以上の場合には、源泉課稅の方が有利である。

申請の仕方

申請の仕方に付ては別に規定がないが、單に何月何日に支拂を受くべき利子(又は利益)何圓に付ては、所得稅法第百六條に依り綜合所得稅(源泉選擇でも稅の名稱はやはり綜合所得稅である)を納付し度き旨を申請すればよい。これは元來稅務署長宛にするのであるが、實際は稅務署長の手許に提出されるのではなく支拂者が保管しておくのである。

稅金の天引

この申請があれば、支拂者は稅金を天引して支拂ふのであるが、この源泉選擇の稅金は、すべて分類所得稅の場合と同樣の方法に依つて、翌月十日迄に拂込書及び計算書を添へ最寄りの日本銀行本支店は代理店に拂込むのである。この場合には、分類所得稅に對する分とは別個に拂込書及び計算書を作成しなければならぬ。

第三六　個人臨時利得稅

所得の稅込計算と臨時利得稅の控除　前述の分類所得稅の項の甲種の事業所得の計算(綜合所得稅の營業所得の計算に付ても同樣)に付て、所得稅及臨時利得稅は『收入を得るに必要な經費』に算入しない。所得稅及臨時利得稅は之を必要經費と見ないと述べておいた。卽ち所得の計算は一應稅込で計算しておいて、先づ第一にその稅込所得を基礎として課稅せられる臨時利得稅を差引き納稅し、その殘額に所得稅が課せられる順序であると述べておいた。この關係からして讀者が六月初め頃綜合所得稅の所得金額の決定通知や、營業稅の純益金額の決定通知と共に、臨時利得稅の營業利得金額の決定通知を受取られたときに、少しく腑に落ちない疑問に逢著せられることが、あるかも知れない。例へば次のやうに……。

營業稅決定通知	純益金額	二三、〇〇〇圓
臨時利得稅決定通知	營業利得金額	二〇、〇〇〇圓
所得稅決定通知		
分類所得稅	甲種事業所得	二三、〇〇〇圓
綜合所得稅	營業	二三、〇〇〇圓
	其ノ他	二、〇〇〇圓

營業純益金額の二三、〇〇〇圓は思つたよりもいくらか少なめであるし、また營業利得金額も更に、それよりも三、〇〇〇圓ばかり低くなつてゐる。また所得税の方も營業純益と同額であるので、稍々安心してゐたところが、やがて七月となり八月となつて、夫れ〳〵納税告知書（税金の切符）が來て見ると、よ程税額が上つてゐるので、屹驚すると云ふことになる。

これは、前述の税込計算所得に、先づ臨時利得税を課し、その税額を先き取りした殘額に所得税なり營業税なりを課する仕組みを知らなかつたからである。つまり問題は『税込の所得』を幾何に決定せられたか、と云ふことから出發して檢討しなければならぬ順序であるが、其合の悪るいことには、前に示した三通の決定通知のどれにも『税込計算所得』の基礎數字は表れて居らぬのである。即ち、

（イ）營業税の決定通知にある純益金額は『税込所得』（假りに x とする）x から臨時利得税を引いた殘額を示してゐる。

x—臨時利得税＝純益金額

（ロ）臨時利得税の決定通知にある營業利得金額は『税込所得』x から其の三分の一（又は七千圓の何れか多額なる一方）が差引かれた殘額を表はしてゐる。

$x-(x\times\frac{1}{3}$ 又〳〵 $7000)$＝營業利得金額

（ハ）所得税の決定通知にある甲種事業所得（營業所得）の金額は（イ）と同樣の數字を示してゐる。

x—臨時利得税＝甲種事業所得（營業所得）金額

而して以上（イ）（ロ）（ハ）共に x なる金額が何程なりやを示してないのである。少し不親切のやうであるが、然し以上の決定通知から x が何程なりやを算術で算出することが出來るのである。

（イ）營業税の純益金額は x から臨時利得税を差引いた殘額である。前の例で云へば、

x—臨時利得税々額＝23,000圓

故に x＝23,000圓＋臨時利得税々額

從つて臨時利得税の税額さへ判明すれば、x の正體が判明することになる。そこで臨時利得税の税額は何程か。臨時利得税の決定通知書にある營業利得（營業利得の外に後に述べる讓渡利得もあるが、營業利得だけに付て計算するのである）の金額は二〇、〇〇〇圓となつてゐる。昭和十七年の改正税法では個人の營業利得の税率は百分の三十五であるから、この税率を乘ずれば税額は七千圓となる。即ち臨時利得税の税率は七千圓である。そこで

x＝23,000圓＋7,000圓＝30,000圓

と云ふことになる。つまり税務署の査定の基礎であるところの『税込所得』は三〇、〇〇〇圓となつてゐることが判明するのである。

果して三〇、〇〇〇圓であるかどうかを檢算してみれば愈々明瞭となるであらう。先づ臨時利得稅を先き取りするのであるから臨時利得稅から計算する。

稅込所得三〇、〇〇〇圓から『その三萬圓の三分の一の一萬圓と七千圓との內何れか多額な一方卽ち一萬圓』を差引いた殘額は二〇、〇〇圓である。これが營業利得の金額である。此の二〇、〇〇〇圓の營業利得に對する稅率は百分の三十五であるから其の稅金は七、〇〇〇圓となる。

次に營業純益（甲種の事業所得も同樣）の計算にうつるのである。卽ち稅込所得三〇、〇〇〇圓から營業利得の稅額七、〇〇〇圓を先き取りすればその殘額は二三、〇〇〇圓になる。この二三、〇〇〇圓が營業純益であり、また甲種の事業所得の全額である。

かやうに所得を計算するには先づ臨時利得稅から決めてかゝらねばならぬ手順になるので、以下個人の臨時利得稅に付て說明を加へておく。

創稅理由

臨時利得稅は、滿洲事變後軍需產業等の好影響に因り、特に利益を增加した者に、其の增加利益の一部を國庫に納付せしむるため、昭和十年に創設せられ、當初其の施行期間を三年間としたが、昭和十二年臨時增徵法により一箇年延期した。

然るに、昭和十三年新に支那事變の影響に因る利得にも課稅することゝし、その施行期を支那事變終了の年の翌年までとし、翌十四年再び稅率引上と共に、新に、個人の船舶及鑛業權の讓渡利得に課稅することゝし、且法人の增加資本に對する平均利益の計算方法をも改正したが、昭和十五年の稅制改正により法人の超過所得稅を統合して課稅すると共に從來の甲種利得（昭和六年以前三年平均を基準とするもの）を廢止し稅率その他に改正を加へた。

更に、昭和十七年再び稅率を引上げ、法人の利得金額の區分を改正すると共に新設法人に對する負擔の緩和をも圖り、また、個人の讓渡利得の範圍を擴張して、不動產、不動產上の權利等の讓渡利得にも課稅することゝした。

この臨時利得稅の賦課は、法人に付ては、大東亞戰爭終了の年の翌年十二月三十一日迄に終了する事業年度分限り、個人に付ては、大東亞戰爭終了の年の翌年分限り廢止する豫定である。

法人と個人

臨時利得稅は、法人と個人とに分けて課稅する。卽ち法人については、其の利得に對しその超過所得稅を統合して課稅し、個人については、其の營業（鑛業又は砂鑛業を含む）に因る利得（營業利得）及不動產、不動產上の權利、船舶又は鑛業若は砂鑛業に關する權利若は設備の讓渡に因る利得（讓渡利得）に課稅する。

納稅義務者

納稅義務者　日本內地に住所を有し、又は一年以上居所を有するものは、その利得の全部につき納稅義務を有し、然らざるものは、內地に有する資產又は營業より生ずる利得につき納稅義務を有する。但し、南洋群島以外の外地法人及個人の利得には當該各外地に於てそれ〴〵臨時利得稅を課するから、その內地の利得には課稅しないことになつてゐる。

尙外國船舶の所得から生ずる利得に付ては所得稅に付て相互免除が行はれる時に限り利得稅も課稅しない。

課稅利得

課稅の對象　個人の營業利得（所得稅法第十條に揭ぐる營業に因る利得）と讓渡利得（不動産、不動産上の權利、船舶又は鑛業若は砂鑛業に關する權利若は設備の讓渡に因る利得）とが、臨時利得稅を課せらるゝ對象となる。

非課稅利得

原始的産業の利益　個人の自己の收獲したる農産物、林産物、畜産物、若は水産物の販賣又は之を原料とする製造の利益に付ては、臨時利得稅法を適用されない。（特に營業場を設けて爲す販賣又は製造の利益は別である）

營業利得

營業利得　とは、個人の利益が昭和十一年以前三年の平均利益を超過する場合に於ける其の超過額をいふ。尤も昭和十一年以前三年の平均利益が七千圓に達しないとき、又は現年の利益の三分の一に相當する金額に達しないときは、七千圓と、現年の利益の三分の一に相當する金額に達しないときは、七千圓と現年の利益の三分の一相當額とを比較して、その何れか多額なる一方の金額を以て平均利益とする。

個人が營業を繼續し、又は營業繼續と認むべき事實あるときは、納稅義務者の申告により、前營業者の昭和十一年以前三年の平均利益を以て當該利益者の平均利益と看做される。この場合前營業者が法人なるときは、個人の利益計算方法に準じて、その利益を計算するのである。

個人の利益の計算

また昭和十一年以前三年の平均利益を計算するに當り、個人の營業期間が、一年未滿のものある場合は、臨時利得稅を課すべき年の營業期間の月數（一月未滿の端數は切上げて一月とする）に應じ、月割を以て、各年の利益を算出して、平均利益を計算する。

個人の利益　とは、前年中の總收入金額より必要の經費（收入を得るに必要なる負債の利子を含む）を控除したる金額である。その必要の經費には、所得稅及臨時利得稅を算入せぬ。また相續した營業は、相續人が引續き營業を爲したものと看做して、其の利益を計算するし、被相續人の營業利得は相續人の營業利得と看做される。信託財産の利益は、原則として受益者が信託財産を所有したものと看做されることは所得稅の場合に述べた如くである。（註）

營業相續

（註）收入金額及必要經費に付ては所得稅の場合と同樣である。

免稅點

免稅點　個人の利益が一萬圓未滿なるときは、營業利得に對する臨時利得稅を課さない。

讓渡利得

讓渡利得　とは、不動産、不動産上の權利（永小作權又は地上權の設定その他他人をして不動産又は不動産上の權利を使用せしむる一切の場合を含む）船舶（製造中の船舶を含む）又は鑛業若は砂鑛業に關する權利若は設備の讓渡に因る前年中の收入金額より、取得價額、設備費、改良費及讓渡に關する必要の經費を控除した金額である。

取得價額等の計算

取得價額等の計算　不動産、不動産上の權利、船舶、又は鑛業、砂鑛業に關する權利若は設備に付ては（一）昭和十一年十二月末日以前に取得したものは、同日に於ける價額にその百分

の五を加算した金額をその取得價額とし、同日以後に爲したる設備又は改良に要した費用のみをその設備費又は改良費とする。（二）昭和十一年十月末日後に於て取得したものは（イ）建築、製造又は創設に因り取得したものに在つては、その建築費、製造費、又は創設費（鑛業、砂鑛業に關する權利に在つては探鑛の費用を含む）をその取得價額とし（ロ）他人より讓渡を受けたものに在つては、その對價（取得に關する必要の經費を含む）を以て取得價額とすることに定められてゐる。

非課稅利得

非課稅利得　船舶の讓渡に因る利益が、前記の營業利得に屬する場合、又は、昭和十四年一月一日以後に原始的に設定せられた鑛業又は砂鑛業に關する權利の讓渡の場合には、讓渡利得に關する規定を適用しない。

（註）讓渡利得の課稅上、讓渡といふ中には、賣買の外に交換、出資等をも含むことは勿論であるが、山林の立木の讓渡に付ては、山林の所得として所得稅を課する關係上、讓渡利得としては課稅しないことになつてゐる。

讓渡利得の控除

控除額　讓渡利得に付ては、其の利得金額より五千圓を控除して課稅する。

稅率

稅率　個人の臨時利得稅は左の稅率に依り賦課する。（昭和十七年稅率改正）

營業利得

讓渡利得　利得の左の各級に區分し遞次に各稅率を適用する。

利得金額の百分の三十五

十萬圓以下の金額　利得金額の百分の二十五

十萬圓を超ゆる金額　利得金額の百分の四十

三十萬圓を超ゆる金額　利得金額の百分の五十五

（註）讓渡利得に對する課稅は、從來その讓渡の都度之を決定して徵收したが、昭和十七年の改正により、營業利得と同樣に、前年中の實績に課稅することゝなり、從つて稅率も改正された。

納期

納期　個人の利得に對する臨時利得稅は、年額を四分して、左の四期に徵收される。

第一期　其の年八月中　第二期　其の年十月中

第三期　翌年一月中　第四期　翌年三月中

但し納稅義務者が、納稅管理人の申告を爲さずして、無斷に內地以外に住居を移すときは、右の納期によらず、直に徵收される。

申告、申請

申告、申請　個人の臨時利得稅納稅義務者は、營業の種類、利得の種類、利得金額及利得算出の基礎を明記し、不動產、不動產上の權利、船舶又は鑛業、砂鑛業に關する權利若は設備の明細書を添付して每年三月十五日迄に所轄稅務署に申告するを要する。（所得稅法に依る所得の申告に附記しても差支ない）

個人の利益の計算に關し臨時租稅措置法その他の法令による特例の適用を受けるための申請も亦右申告と同時に提出せねばならぬ。（所得稅の章參照）

調査、決定

調査、決定　個人の利得金額は、本人の申告及税務署の調査により、更に所得調査委員會の調査を經て、税務署長之を決定して納税義務者に通知する。その順序及手續等は所得税の場合と同様である。

追加決定

追加決定　所得調査委員會閉會後、個人の利得金額の決定に脱漏あることを發見したときは、その決定をなすべかりし年の翌年より三年間は、仍ほ所得調査委員會の調査により、税務署長その利得金額を決定することが出來る。尤も本人から進んで納税義務あること又は利得金額の増加あることを申出でた場合は、所得調査委員會に付議せずに、税務署長直にその利得金額を決定して納税義務者に通知する。これ等の手續等は所得税の場合と同様である。

（註）税務署長の調査權限等は所得税の場合と同様である。

審査、訴訟、

審査、訴願、訴訟　納税義務者が、税務署長の通知した利得金額に對し異議あるときは、審査請求をなし、その審査決定に對し不服あるときは、訴願又は行政訴訟を爲し得ること等は、法人臨時利得税に述べた通りである。

資力喪失者

資力喪失者の救濟　納税義務者が、災害、失業その他の事由により著しく資力を喪失し納税困難と認められる場合には、その事由を具して、臨時利得税の輕減又は免除の申請書を所轄税務署に提出することが出來る。（その詳細は所得税の説明參照）

戰時災害被害者救濟

戰時災害被害者の救濟　戰時災害に因る被害者の納付すべき國税に付ては、輕減又は免除せられる。（その詳細は所得税の説明參照）

罰則

罰則　税金の逋脱・調査（審査）從事者の祕密漏洩に關する所罰は、所得税の罰則と同様である。

地方税禁止

地方税禁止　臨時利得税には地方附加税を課することを許さない。

昭和十五年改正法

昭和十五年の改正法　は同年四月一日より施行せられ、營業利得に對する臨時利得税に付ては昭和十五年分より適用される。尤も昭和十四年一月一日より昭和十六年一月一日に至る期間は昭和十五年分より適用される。尤も昭和十四年一月一日より昭和十六年一月一日に至る期間引續き營業を爲さない個人の利得に付ては、昭和十五年分又は十六年分に限り臨時利得税を輕減若は免除し、又は營業利得金額の計算に關し特例が設けられてゐる。大體所得税の例と同様である。

昭和十七年改正法

昭和十七年の改正法　は、同年四月一日より施行せられ、個人の營業利得に對する臨時利得税に付ては、同十七年分より、讓渡利得に對する臨時利得税に付ては、同十八年分より改正法を適用される。

尤も昭和十六年十二月三十一日以前の船舶（製造中の船舶を含む）、又は鑛業若は砂鑛業に關する權利若は設備の讓渡に因る個人の利得に對する臨時利得税に付ては、仍從前の例に依り課税される。

法人税

第一　法人税創設の理由及その後に於ける改正の大要

所得税、同附加税及法人資本税の統合

一　法人税の創設に付て

昭和十五年に行はれた中央・地方を通ずる租税制度の大改正に於て、創設せられた法人税法は、舊所得税法中の第一種所得税とこれに對する附加税及法人資本税等を統合したるものである。故に法人税の課税の對象となるべきものは、法人の所得及資本であつて、從來の第一種所得税及法人資本税の課税の對象たる所得又は資本と、大體に於て異るところはないと云つてよからう。

法人に對する課税を法人税として、所得に對する課税と資本に對する課税とを統合した主なる理由は、元來法人は個人とその性質を餘程異にし、法人税法と同時に創設せられた個人に對する分類所得税に於けるが如く、所得の種類に應じ異る課税を爲すとか或は綜合所得税の如く所得の大小に應じて累進課税を爲すこと等は法人に對してはその必要なく、寧ろ法人に付てはその本質に顧みて獨自の課税を行ふことが最も適當であると認め、第一種所得税及法人資本税

を一括して法人税となし法人に對する課税制度を整備すると共に税制の簡易化を圖ることとしたのである。

法人税は前に述べたやうに第一種所得税と法人資本税を統合したるものであるから、課税の對象となるべき所得及資本の計算に於ても大體從來と同樣であるが、法人税法創設と共に改正された主なるものは、

改正の要點

（イ）超過所得税を廢止しこれを臨時利得税に統合したること、

（ロ）法人が各事業年度に於て納付したる又は納付すべき法人税及臨時利得税は所得の計算上これを損金に算入せざることとし所謂税引利益の計算を改め税金を損金としない所得に對し課税することとなしたること、

（ハ）法人の各事業年度開始の日前三年以内に開始したる事業年度に於て生じたる損金を所得の計算上損金に算入することとなしたること

（ニ）所得の計算の改正に伴ひ法人の各事業年度の臨時利得税額を當該事業年度の所得金額から控除することとなしたること、

（ホ）法人が重要鑛物の採掘又は採取の事業を開始したるときは其の開始したる年及翌年より三年間其の業務より生ずる所得に付法人税を免除することとし、尚重要物産の製造に付ても免税範圍を擴張したること、

（ヘ）法人の清算所得の計算に當り殘餘財産價額から積立金額を控除することとし、尚清算期間中に於て生じ又は合併に因り生じたる所得中法人税法其の他の法律に依つて法人税を課せられざるものの金額は法人の清算所得金額からこれを控除することとしたること、

（ト）所得又は資本に對し賦課すべき法人税の税率を改正したること、

（チ）同族會社に對する加算税の税率を引上たること、

（リ）北海道、府縣、市町村其の他の公共團體は法人税の附加税を課することを得ないこととしたること、

等である。

昭和十七年の増税

二　昭和十七年に於ける法人税の改正

法人税法の第一次改正は大東亞戰下の第七十九回帝國議會の協賛を得て、昭和十七年より實施されてゐる直接税を中心とする増税の一環として行はれた。

いふまでもなく右の増税は大東亞共榮圏の建設卽ち大東亞戰爭遂行に伴ひ増大する臨時軍事費の一部に充てる爲、國庫收入の増加を圖り、以て戰時財政を强化する目的の下に斷行せられたものであつて、直接税のみならず間接税に付てもそれぞれ適當なる増徵を爲し且つ新税をも創設されたのであるが、法人税法に於ては單に税率の引上げを行はれたに過ぎない。左にその改正關係事項の大要を説明する。

（一）　稅率の引上

稅率は左の通り引上げられた。新舊稅率を對照して示すこととする。

各事業年度の所得

本法施行地に本店又は主たる事務所を有する法人

所得金額の百分の二十五（舊百分の十八）

本法施行地に本店又は主たる事務所を有せざる法人

所得金額の百分の三十七（舊百分の二十八）

清算所得　所得金額の百分の二十五（舊百分の十八）

各事業年度の資本　資本金額の千分の一・五（據置）

法人稅法施行地に本店又は主たる事務所を有する法人卽ち內地法人と法人稅法施行地に本店又は主たる事務所を有せざる法人卽ち外國法人との各事業年度の所得に對する稅率に差異ある理由又引上げの割合に差異ある理由に付ては別項第七稅率及び稅額の計算に詳述して居るからここでは省略する。

清算所得に對する稅率は各事業年度の所得に對する稅率と同樣に引上げられた。清算所得は內地法人に對してのみ課稅せられるものであるが、元來なれば各事業度の所得として課稅せらるべきであつた所得とか、清算の期間中に新に生じた所得に付て最後的な課稅をしようとするものであるから、今般各事業年度の所得に對する稅率の引上げと竝んで引上げをみたことは當然である。

尙法人稅のうち各事業年度の資本に對する稅率に付ては今般は增徵を見合せられ、從前通り資本金額の千分の一・五のままで据置かれてゐる。

次に別項第八同族會社の特別規定に於て說明して居る如く、同族會社に對しては通常の所得に對する法人稅を課稅した上に更に特別の稅率を加算することがある。所謂同族會社に對する加算稅であるが、この加算稅を算出する特別な稅率に改正を加へられた。これも新舊を對照して示すこととする。

年換算所得金額		
五萬圓以下	百分の二十四	（舊百分の二十）
五萬圓を超え十萬圓以下	百分の三十六	（舊百分の三十）
十萬圓を超え五十萬圓以下	百分の四十八	（舊百分の四十）
五十萬圓を超え百萬圓以下	百分の六十	（舊百分の五十）
百萬圓超	百分の七十二	（舊百分の六十五）

右の引上割合は大體二割であるが、これは今般の增稅に於て綜合所得稅の稅率が約二割引上げられたので、同族會社に對する稅額加算の規定を設けられた主旨に顧みこれに對應したもの

である。

(二) 免稅所得の範圍の擴張

次にこれは法律事項ではないが、重要物資の生產增加を促進し、特殊產業の發達を保護奬勵する政府の產業政策を租稅の方面からも助長する爲、各種の事業に應じてそれぞれ適當なる期間、その事業から生じた所得に對して免稅の特典を與へてゐることは、別項第五免稅所得に於て說明して居る通りであるが、法人稅法施行規則の改正を行ひ免稅する重要鑛物の範圍を擴張された。卽ち戰時下重要なる鑛產資源たる重石鑛（タングステン鑛）とモリブデン鑛（水鉛鑛）の二種が追加されたのである。

(三) 所得稅法人稅內外地關涉法との關係

以上は法人稅法關係の改正事項であるが、次にこれと關聯して內外地間の法人に對する課稅の調整を圖る目的を以て制定されてゐる所得稅法人稅內外地關涉法が改正された。同法に付ては別項第七稅率及び稅額の計算に於て說明してゐるから、改正事項に付ても同項で述べることとする。

(四) その他

次にこれは直接、法人稅法の法文が改正されたのでないが、結果として自然に法人稅の課稅標準たる所得の計算方法又は稅率が變更せられて適用される事項に付て、今般の增稅と共に臨時租稅措置法の改正が行はれた。その理由とするところは經濟諸政策との調和を圖る目的の下に、生產力の擴充、產業の再編成等の圓滑なる遂行に資する爲であるが、此の改正の大要は左の通りである。

詳細は別項第九法人稅に關する臨時租稅措置に於て說明する。

(イ) 法人がその事業年度の所得中留保した所得を以て設備の擴張に充て又は國債等の指定された有價證券の取得に運用した場合に於ける法人稅の輕減の制度を擴張した。

(ロ) 時局の要請に表き企業の合同整理を爲したる場合に於ける清算所得に對する法人稅を輕減した。

(ハ) 時局の要請に基き企業の合同整理の爲、その事業に屬する設備等を統制會社に出資又は讓渡して取得したる株式等の有價證券の受入評價額に關し課稅上特例を認めた。

(ニ) 一定の價格平衡資金の積立に付ては課稅の對象としないこととした。

(ホ) 寄附金（國防獻金、恤兵金を除く）にして一定限度を超ゆる部分の金額は損金に算入しないこととした。

(ヘ) 資本的支出に屬する研究費を損金とすることを認められてゐる事業、固定資產の減價償却に關し特に短時間に多額を計上することを認められてゐる事業の範圍を擴張した。

(ト) 臨時租稅措置法第一條ノ十五に「甲法人ガ國家總動員法其ノ他ノ法令ニ依リ當該法令

ニ基キテ設立セラレタル乙法人ト爲リ又ハ之ニ吸收セラレタルトキハ所得稅法、法人稅法、營業稅法及臨時利得稅法ノ適用ニ關シテハ甲法人ハ合併ニ因リテ消滅シタル法人ト看做シ乙法人ハ合併ニ因リテ設立シタル法人ト看做ス」との新たなる規定を設けられたのであるが、これは商法の規定に依らずして特別の法令に基きて實質上商法の合併と同じ樣な效果をもたらす場合の關係を、稅法の適用上合併と看做すと規定されたのである。卑近なる例を擧げて說明すれば、最近國家總動員法に基く配電統制令に依つて、電力會社が配電會社に吸收せられ配電會社となる事例がある。電力會社が配電統制令に依り指定會社と爲りたる場合に於ては、同令の手續を履踐することに因り當然同令に基きて成立する配電會社に吸收せられ、其の權利義務の一切は包括的に配電會社に承繼せられるのである。右の事實に付て考へて見るとこれは實質上は商法上の新設合併の觀念に類するものがあるが、形式上は明かに區別さるべきものを認められる。卽ち商法上の合併とは商法が規定する合併契約、株主又は社員の合併會議、債權者保護等の手續を經て登記に至るまで、商法の規定に依り行はれるものでなければならない。然るに配電統制令に依るこの關係は配電統制令の規定する手續を經て法律上當然新會社となり、舊會社は之に吸收せられるのであつて、實質に於ては商法上の合併と何等異る點はないのであるが、形式上からは同令は商法の所謂特別法であり、一般法たる商法の規定に依らないのであるから、これを商法上の合併と調ふことを得ないのである。

稅法上に規定する「合併」とは商法上の合併のみを指したるものと解釋すべきに非ずと考へられるのであるが、配電統制令の公布に依り、電力會社が新に成立する配電會社に吸收せられる關係を、本令制定當時旣存せる稅法の「合併」の中に包含するや否やに付ては多少疑問の點無しとせず、又場合に依つては稅法上の「合併」には以上の如き事實は含まないと解する向もあらうかと思はれるので、これを稅法の適用上は合併と看做すと明定されたのである。以上は電力會社の例を擧げて說明したのであるが、將來は電力會社のみに止まらず、企業の合同其の他の爲に特別の法令に依つて以上と同じ樣な關係が起つて來ることも豫想されるので、此の際稅法に明文を設けて將來の煩累を斷ち、疑問の餘地無からしめたのである。

最後に今般の增稅に依り法人の租稅負擔は增稅前に比べて如何なつたかといふ對照表を左に掲げて參考に供する。

昭和十七年の法人稅の增稅前後に於ける法人の負擔狀況對照表（單位圓）

（註）資本金額、百萬圓、事業年度一年、臨時利得稅の基準利益率年一割五分と假定する。尙法人稅には資本に對する分を、營業稅には附加稅（本稅の三倍）を含む。（利益率の計算上營業稅は損金として控除濟であるから本表に揭ぐることは適當でないが、便宜算入したものに依つた）

對資本利益割合	利益	改正前 臨時利得稅	法人稅	營業稅	計	負擔割合	改正後 臨時利得稅	法人稅	營業稅	計	負擔割合
一割	一〇〇、〇〇〇	—	一九、五〇〇	六、〇〇〇	二五、五〇〇	一、二五五	—	二六、五〇〇	六、〇〇〇	三二、五〇〇	一、三二五
二割	二〇〇、〇〇〇	三五、〇〇〇	三二、一〇〇	九、九〇〇	七七、一〇〇	一、三八〇	四五、〇〇〇	四〇、二五〇	九、三〇〇	九四、五、〇	一、四七二
三割	三〇〇、〇〇〇	八〇、〇〇〇	四一、一〇〇	一三、一〇〇	一三四、二〇〇	一、四四七	一一〇、〇〇〇	四九、〇〇〇	一二、四〇〇	一七〇、四〇〇	一、五六八
五割	五〇〇、〇〇〇	二一〇、〇〇〇	五三、七〇〇	一七、四〇〇	二八一、一〇〇	一、五六二	二六〇、〇〇〇	六一、五〇〇	一四、四〇〇	三五、九、〇	一、六七一

第二　納稅義務のある法人

內地法人

法人稅の納稅義務者は法人稅法第一條に規定され本法施行地に本店又は主たる事務所を有する法人及本法施行地に資產又は營業を有する法人とあり、卽ち內地に本店又は主たる事務所を有する法人と內地に本店又は主たる事務所を有せざるも內地に資產又は營業を有する法人とは、本法に依り納稅義務を有するのである。

（イ）內地法人　法人稅法施行地に本店又は主たる事務所を有する法人卽ち內地法人はその所得及資本の全部に付納稅義務があるのである。

卽ち內地法人に付ては所得及資本の全部に付法人稅が賦課されるのであるから、その所得が內地に於て生じたるものであると、海外より生じたるものであるとを問はず總ての所得が課稅の對象となるのである。又資本に付ても同樣で、內外地に亙り事業を營む場合と雖もこれを內外地に區分することなく全部が課稅の對象となるのである。

そこで內地に本店を有する法人は總て法人稅を課せられると謂ふことになるのである。尤も法人といへば公共團體、公益法人等も含むことになるがこれは後に述べるやうに、公共團體公益法人等はその性質に顧み法人稅を課すべきでないので、法人稅法第十一條及同法施行規則第五條にこれらの法人に對しては課稅しない旨が規定されてゐる。又產業組合、商業組合、工業組合等の所謂中間法人も夫々特別の規定に依つて法人稅は課稅されないのである。然しこれらの法人は特別の法人として特別法人稅が課せられることになつてゐるのである。

そこで、法人稅を課すべき法人は、これらの納稅義務のない法人を除けば大體會社と謂ふことになるのである。この點は從來の第一種所得稅と同樣である。唯、舊法では、會員組織の取引所に對しては解釋上第一種所得稅を課稅しなかつたのであるが、昭和十五年の改正に依つて「相互保險會社及會員組織の取引所に在りては各事業年度の剩餘金に依る」と規定され、會員組織の取引所に對しても課稅することになつたのである。

外國法人

（ロ）外國法人　法人稅法施行地に本店又は主たる事務所を有せざる法人、卽ち外國法人は內地に於ける資產又は營業の所得及これに關する資本に付てだけ納稅義務があるのである。換

言すれば外國法人の納稅義務は內地に於ける資產又は營業の範圍に限定されてゐるのであるが、內地の資產から生ずる所得に對して課稅するのは稀れで、多くは內地に在る營業の所得卽ち外國法人の內地支店の所得及之に關する資本に付て法人稅が賦課されるのである。

合併の場合

（八）合併に因る納稅義務の承繼　合併法人（合併後存續する法人又は合併に因りて設立したる法人）は被合併法人（合併に因りて消滅したる法人）の所得及資本に付て法人稅を納むる義務がある。

合併法人は合併の效果として法律上當然に被合併法人の權利義務を包括的に承繼すべきであるから、被合併法人が所得及資本の決定を受け既に納稅義務の確定した稅金に付ては別段の規定を俟つまでもなく合併法人にその納稅義務は移轉すべきであると解すべきであるが、唯だ未だ決定を受けない事業年度分殊に合併の場合の最後事業年度の所得又は資本に付ては納稅義務が承繼されるとみてよいかどうか多少疑問の存するところがあるので、法人稅法に於てはこの法人の合併の場合に於ける納稅義務に付被合併法人の所得及資本に對する納稅義務を合併法人に承繼せしめることとし、法文上この點を明かにしてゐる。

第三　所得の計算

法人稅の課稅の對象は所得及資本であるが、其の課稅所得の種類及資本の態樣に付ては法人稅法第三條に規定されてゐる。卽ち法人の普通事業年度に於ける課稅の對象となるものは、

（一）各事業年度の所得　（二）各事業年度の資本

である。又法人が解散又は合併に因り消滅したる場合に於ては清算所得に對する課稅がある。

稅法には右の如く規定されてゐて課稅の對象となる所得又は資本は、內地法人と外國法人とに區分されてゐないが、外國法人は前に述べたやうに內地に於ける資產又は營業に付てのみ納稅の義務があるのであるから、その內地の資產又は營業の所得及これに關する資本に付てのみ課稅されるのである。ところで、清算所得は其の性質上法人の本店に於て生ずべきであつて、支店等に於ては生じ得ないと解すべきであるから、外國法人の內地支店等には清算所得の課稅はあり得ないと解される。

各事業年度の所得計算の原則

各事業年度の所得

法人の各事業年度の所得は、（イ）事業年度毎の、（ロ）總益金から、（ハ）總損金を差引いて、算出する。（稅法第四條第一項）つまり、各事業年度の純利益額を以て總所得金額とするのであ

る。稅法第四條第一項には但書に於て「……但シ相互保險會社及會員組織ノ取引所ニ在リテハ各事業年度ノ剩餘金ニ依ル」と規定して居るが、この剩餘金と云ふのも要するに「總益金から總損金を引いた」「純利益金」に外ならない。唯、相互保險會社に在ては單に利益金と云ふことは意味の明瞭を缺くので保險業法に於ても之を剩餘金と規定して居る、その用語を爰に移したのに過ぎないのである。

事業年度　法人の所得を計算する期間は、事業年度の期間に依る。卽ち、法人の所得稅は事業年度毎に課するのである。

事業年度とは、會社の計算を行ふ期間である。通例一ヶ年又は半年毎に、例之、（自一月至十二月）とか、上半期（自一月至六月）下半期（自七月至十二月）の如く、適當の期間を打切つて、其の年度內の利益、損失を計算し、純利益を算出して、之を配當金その他の方法に依つて處分する。この間が卽ち事業年度であつて、之を一ヶ年とするか半ヶ年その他任意の長さに切るかと云ふこと、及それを一月からとするか三月からとするかその他任意の月又は日から任意の月又は日までとすることは、何れも會社の自由であつて、之を定めること及變更することは株主總會に於て定め又は定款に於て規定することが出來る（但し銀行業、保險業、信託業、無盡業、有價證券割賦販賣業等には特別の規定はある）のであるが、唯一つの制限はその期間は長くも一ヶ年を超ゆることは許されないのであつて（商法第三十三條參照）若し會社がより長い期間を通じて決算を行つた場合には、稅法上からは一ヶ年を以て打切つて適當の課稅を行ふことゝなるのである。

【參考】

○商法第三十三條　商人ハ開業ノ時及毎年一回一定ノ時期ニ於テ動產、不動產、債權、債務其他ノ財產ノ總目錄及ト貸方借方ノ對照表ヲ作ルコトヲ要ス

會社ニ在リテハ成立ノ時及毎決算期ニ前項ノ書類ヲ作ルコトヲ要ス

財產目錄及貸借對照表ハ之ヲ編綴シ又ハ特ニ設ケタル帳簿ニ之ヲ記載スルコトヲ要ス（以下略）

解散の場合

若し又、會社が事業年度の中途で解散又は合併によつて消滅した場合は、その時までを以て一事業年度とする（稅法第八條）例へば自一月至十二月の期間を事業年度とする會社が七月に消滅した場合は自一月至七月を一事業年度として課稅すると云ふのである。

益金損金の意義

總益金、總損金　總益金とは益金の總額と云ふ意味であり、總損金とは、損金の總額と云ふ意味である。卽ち法人の總所得額は、その事業年度の益金の合計から、その事業年度の損金の合計を控除したものに俟ると云ふのである。

然らば益金とは何、損金とは如何。

むづかしい言葉で云ふと、資本の拂込以外に會社の純資產增加の原因となるべき一切の事實が益金であり、反對にその減少を來すべき一切の事實が損金である。

本來會社とは無形、無財産のものである。資本の拂込があつて始めて拂込資本金だけの資産をもつことゝなる。がしかし、この資本の拂込は會社の事業の元本である。營業の元入額であるから、之は益金とは云はれない。さらにより以上資産が增加するとき益金となる。たとへば拂込資本五十萬圓の會社がその一部又は全部を銀行に預け入れて利子が一千圓ついたとすると資産は五十萬一千圓となる。この一千圓の增加は卽ち益金の生じたものである。反對に會社がその事務員に給料百圓を支拂つた場合にはそれ丈け資産が減る。卽ち百圓の損金である。しかし單純に資産の增減だけで直ちに損金益金と云ふことは出來ない。たとへば貸付金を現金で回收したとしても現金なる資産は增加するが、貸金なる債權（卽ち資産）が減少するから差引純資産の增加を來さない。又借入金を現金で支拂つた場合には現金なる資産を減少するけれどもその代りには借入金なる負債も減少するから差引純資産の高に變りは無い。從つてこれらは何れも益金、損金に關係しない。つまり資産と負債との差引額——それが資産が多い場合は純資産として殘り、負債が多ければ純負債が殘る——純資産が增すか純負債が減るか、する場合に益金が生じ、反對の場合に損金が生ずる。

損金、益金と云ふことは又單なる收入、支出と云ふ觀念と區別せねばならぬ。收入支出と云ふ言葉は通常現金の出納と同じ意味に用ゐられるが、損金、益金は必ずしも現金の出入なくとも生ずる。たとへば手持の商品（その他の機械、器具、或は有價證券等何でも）の値段が、若し低落すればそれだけ資産の價格が減少して損金となり、反對にそれが騰貴すれば益金を生ずる。必ずしもその財産を賣買しなくても、損金、益金は生じ得るのである。

舊所得稅の改正點

そこで、總益金より總損金を控除したる金額に依ると謂ふ原則は從來の第一種所得稅の普通所得の計算と全く同樣である。

尙舊所得稅法に於ては、法人の所得計算に關し保險會社は「各事業年度の利益金又は剩餘金に依る」と規定されてゐたが、法人稅法では、「相互保險會社及會員組織の取引所に在りては、各事業年度の剩餘金に依る」と規定し、株式組織の保險會社の場合に於ては從來所得稅法に規定されてゐた「利益」に依る旨の文字が削除されたのであるが、これは格別の意味を有するものではなく、保險會社に在りては保險業法の規定に依り保險責任準備金、保險支拂準備金を爲す場合に於て、この準備金と一般の積立金と紛れる處もあり、特に保險業法の定むる方法に依つて算定した「利益」に依る旨が規定されてゐたのであるが、最早や現在は保險會社に對する所得の計算も一般に周知されてゐるから、かかる規定を特に設けるの必要もないであらうと認めこれを省略したのである。唯相互保險會社と會員組織の取引所に在りては「剩餘金」と規定してゐるのは、會員組織の取引所に付て昭和十五年法人稅法の創設に當つて新に課稅することと爲した關係もあり、旁々剩餘金の計算に付ては未だ一般的に周知されてゐないから、一般法人とはこれを區分して規定されたのである。

尙信託財産に付生ずる所得に關しては、その所得を信託の利益として享受すべき受益者が信託財産を有するものと看做して法人税を賦課することとなつてゐる。但し合同運用信託に付てはこの規定は適用されない。故に信託會社の各事業年度の所得の計算に付ては、恰かも此等の信託勘定が固有勘定として計算されるのではないかと云ふ疑問を生じ易いから、明文を置いて合同運用信託に因る收入支出はその總益金及總損金より各これを控除することにしたのである。

以上の點は從來の第一種所得の計算の場合と變りがない。唯この總益金或は總損金の意義並にこれが取扱上の解釋に付て、法人税法創設と共に改正された主なる點に付て次に説明してゐく。

税込計算の理由

(一) 税金を損金とせざる所得の計算方法

法人の各事業年度の所得の計算は各事業年度の總益金から總損金を控除した金額に依るのが基本原則であるが、法人が各事業年度に於て納付したる又は納付すべき法人税及臨時利得税は、所得の計算上、これを損金に算入しないことに改められたのである。

そもそもこの改正に依つて、從來法人の所得計算上、前期分以前の所得税及臨時利得税等は其の事業年度の損金に算入してゐた。少くともその事業年度に納付した諸税は損金に算入してゐたのであるが、此等の税金を損金に算入しないで、所謂税込所得即ち税金を損金としない所得に對し課税することとなつたのであるが、この改正された主なる理由は概ね次の如くである。

法人の所得に對し賦課するこれらの租税を損金とすることは、株主又は社員の立場から云へば、これを損金となすことが或は妥當であるとも謂ひ得るかもしれないが、法人に對する課税が今日の如く相當引上げられ、時局の影響等に因り著しく利益率の良好な法人に在つては、其の税負擔が利益總額の六割、七割に達すると謂ふやうな場合もあり、かかる場合に其の六割、七割と云ふが如き多額なる税を損金に計算することとすれば、其の納付したる又は納付すべき税額は翌年事業年度の損金に計算されることとなり、翌事業年度は他の事情が同一でありながら、單に前期分の税が多額なりしことのみの事由に依り、其の收益の大半に當る税負擔が損金として計算され、結局利益は前期に比し激減することとなり、假に前期の税負擔が利益の七割相當額であつたとすれば、前期と今期との業績が同樣であつても尙利益は前期に比し三分の一以下となり、法人の臨時利得税等は利益率に依り累進課税せられるから、利益の減少割合に比し更に減少することとなり、其の結果更に次の期は業績が同樣であつても、税負擔に於て激減するから從つて利益金額は激增し、從つて税負擔は甚しく增加して翌期の利益を減殺することとなり、斯かる順序を繰返すことは法人の業績として毎期同一なる歩調なるに拘らず税負擔を損金に算入するが爲めに起る波動であつて、税收の上よりも事業經營の上よりも適當でないと認められる。而して此の波動の原因を爲すものは、即ち前期の税を當期の損金に算入する建前、所謂「税引」の利益に對する課税に在るのであるから、これを改め前期の税は前期の利益を以

て支辨し、當期の稅は當期の利益を以て支辨することとすれば、利益の多額なるときは其の利益相應の稅を其の利益より支辨する仕組となり、業績の良否と稅負擔の增減が平行することとなると謂ふのである。

稅込計算の計算例

假にここに資本金百萬圓の法人が年一割乃至十割の利益を擧げた場合の十ヶ年間に於ける稅負擔に付改正前及改正後の負擔額を示せば別揭の如く改正後卽ち稅金を損金としないことに改めることが如何に稅負擔の平均化を圖り得るかが明瞭となるであらう。

尙別揭の計算例の中の三例に付て、その計算の內容を說明することとする。

この三例の場合は資本金一、〇〇〇、〇〇〇圓事業年度年一回の會社が每期年二割の利益を擧げた場合であるが、先づ昭和十五年の稅制改正前の規定に依る稅額の計算より說明すれば、三例の第一期分の稅額は、資本金の年二割卽ち二〇〇、〇〇〇圓の利益に對し

第一種所得稅	二八、九〇〇圓
同附加稅	五、八八〇圓（課率は全國平均）
營業收益稅	八、〇〇〇圓
同附加稅	一〇、二〇〇圓（課率は全國平均）
臨時利得稅	四六、〇〇〇圓
法人資本稅	一、二〇〇圓
以上合計稅額	一〇〇、一八〇圓となる。

次に第二期分であるが、第一期分の合計稅額一〇〇、一八〇圓を第二期の實際營業利益二十萬圓より差引くときは、第二期分の課稅所得は九九、八二〇圓となり其の稅額は

第一種所得稅	一二、二二七圓
同附加稅	二、〇九六圓
營業收益稅	三、九九二圓
同附加稅	五、〇九〇圓
臨時利得稅	五、九六四圓
法人資本稅	一、二〇〇圓
以上合計稅額	三〇、五七一圓（內容は圓位下切捨てあるも、合計は實數なり）

にしてその負擔稅額は實際營業利益が第一期と同樣なるにも拘らず第一期の稅額一〇〇、一八〇圓の約三分の一となるが如き不合理なる結果を生ずるのである。

而して第三期に於ては、事業利益は第二期同樣二〇〇、〇〇〇圓なるに拘らず前期（第二期）分の稅額が僅かに三〇、五七一圓なりしため此の少額なる稅負擔を損金として控除する結果、課稅所得は負擔稅額が減少しただけ多額となり、從つて稅額も七八、九二三圓に增加するのである。卽ち事業利益は第一期以降每期同額なるに拘らず前期分の稅額を損金とするがため、第

一期分の税額は一〇〇、一八〇圓、第二期分税額は三〇、五七一圓、第三期分税額は七、八九二三圓と云ふが如き波動を生ずるのである。此の波動は第四期以降に於ても別掲三例に示す通り一期交替に繰返し生ずるのである。

之に反し、改正後の規定を適用するときは斯かる波動は全然なく、次に説明する如く毎期營業利益に應じたる税負擔となるのである。（改正法に依る臨時利得税の計算方法は後に述べる）

先づ改正法に依り先づ第一期分の税額を計算すれば、

	（イ）（昭和十五年の改正法に依る税額）	（ロ）（昭和十七年の改正法に依る税額）
臨時利得税	四五、〇〇〇圓	五二、〇〇〇圓
所得に對する法人税	二七、九〇〇圓	三七、〇〇〇圓
資本に對する法人税	一、五〇〇圓	一、五〇〇圓
營業税及同附加税	九、三〇〇圓	八、八八〇圓
計	八三、七〇〇圓	九九、三八〇圓

となる。

而して第二期分の税額を計算すれば

營業利益二〇〇、〇〇〇圓より第一期分の營業税及同附加税九、三〇〇圓（昭和十七年改正後八、八八〇圓）のみを損金とするのであるから、第二期分の課税利益は差引一九〇、七〇〇圓（昭和十七年改正後一九一、一二〇圓）となるのである。

先づ此の利益に對する臨時利得税を計算すれば

臨時利得税　四〇、八一五圓（昭和十七年改正後四七、一一六圓）となる。

次に法人税を計算すれば、課税利益一九〇、七〇〇圓（昭和十七年改正後一九一、一二〇圓）より先に算出したる臨時利得税四〇、八一五圓（昭和十七年改正後四七、一一六圓）を控除したる殘額一四九、八八五圓（昭和十七年改正後一四四、〇〇四圓）が法人税の課税所得となり、之に對する法人税を計算すれば

所得に對する法人税	一二六、九七九圓（昭和十七年改正後三六、〇〇一圓）	
資本に對する法人税	一、五〇〇圓（同　一、五〇〇圓）	
法人税合計	一二八、四七九圓（昭和十七年改正後三七、五〇一圓）となる。	

更に營業税を計算すれば

營業税及同附加税　八、九九三圓（昭和十七年改正後八、六四〇圓）となる。

以上税額合計七八、二八七圓（昭和十七年改正後九三、二五七圓）の負擔となるのであつて、第三期以降に於ても事業利益に變動がないから税額は毎期略同額となるのである。即ち改正規定に依る税額は毎期營業利益に應じたるものとなり、改正前の如く營業利益が毎期同一なるにも拘らず其の負擔税額に甚しい變動を生ずることはない。斯くの如く改正前の場合に於て負擔

税額が一期交替に波動することが改正の結果是正せらるることは三例の第四期以降に於ても同様である。

尚利益率年三割、五割、七割、十割の場合に至つては改正前の場合に於て生ずる負擔税額の波動の幅は一層大きくなる傾向にあり、之が改正に依り是正せらるる關係は一層顯著である。詳細は別掲計算例に付夫々改正前の規定に依る負擔税額と改正後の規定に依る負擔税額とを比較對照せられたい。

（玆にいふまでもなく、前述改正後の負擔税額は何れも昭和十五年に法人税法が創設された當時の税額に依つて算出したものである。又別掲計算例に於ける改正後の負擔税額もこれと同様、即ち今回――昭和十七年に於ける改正前の税率に依つて算出されたものであることに留意せられたい）

改正後に於ける租税負擔の比較調べ

一例　資本金百萬圓（積立金なし）の會社が年一割五分の利益を擧げたる場合

（新設法人、事業年度一ヶ年）

事業年度	利益金額	負擔税額	
		改正前	昭和十五年改正後
第一期	一〇〇、〇〇〇圓	三〇、六五〇圓	二五、五〇〇圓
第二期	一〇〇、〇〇〇	一七、四六一	二四、〇六〇
第三期	一〇〇、〇〇〇	二三、〇六二	二四、一三五
第四期	一〇〇、〇〇〇	二〇、六二九	二四、一四二
合計	四〇〇、〇〇〇	九一、八〇二	九七、八三七
平均	一〇〇、〇〇〇	二二、七〇〇	二四、四五九
金額		〇・二二七厘	〇・二四四厘
對利益負擔割合		—	〇・〇七七
增加割合			

事業年度	負擔税額	
	昭和十七年改正後	
第一期	三二、五〇〇圓	
第二期	三〇、六四〇	
第三期	三〇、七五一	
第四期	三〇、七四四	
合計	一二四、六三五	
平均	三一、一五八	
金額	〇・三一一厘	
對利益負擔割合	〇・〇二七三	
增加割合		

註　一、改正前の負擔税額は第一種所得税、同附加税（基本税の四十二％）、營業收益税、同附加税（基本税の百五十％）、臨時利得税及法人資本税の合計税額とす。

二、改正後の負擔税額は臨時利得税、法人税、營業税及同附加税の合計税額とし、課税標準の計算に當りては前期の營業税及同附加税だけを損金として利益金額より控除す。

二例　資本金百萬圓（積立金なし）の會社が年一割五分の利益を擧げたる場合

（新設法人、事業年度一ヶ年）

事業年度	利益金額	負擔税額	
		改正前	昭和十五年改正後
第一期	一五〇、〇〇〇圓	六五、四一五圓	五四、六〇〇

事業年度	負擔税額
	昭和十七年改正後
第一期	六四、九〇五圓

第二期	一五〇、〇〇〇	二三、九五二	五〇、一四七
第三期	一五〇、〇〇〇	四八、七六〇	五〇、二九四
第四期	一五〇、〇〇〇	三一、五一一	五〇、二八九
合計	六〇〇、〇〇〇	一六九、六三八	二〇五、三三〇
平均割合	金額	四二、四〇九	五一、三三二
	對利益負擔割合	〇・二八二圓	〇・三四二圓
	增加割合	—	〇・二一〇
			五九、七一二
			五九、八五三
			五九、八四八
			二四四、三一八
			六一、〇七九
			〇・四〇七圓
			〇・一八九

註「一例」の註參照

三例 資本金百萬圓（積立金なし）の會社が年二割の利益を擧げたる場合

（新設法人、事業年度一ヶ年）

事業年度	利益金額	負擔稅額 改正前	負擔稅額 昭和十五年改正後	負擔稅額 昭和十七年改正後
第一期	二〇〇、〇〇〇圓	一〇〇、一八〇圓	八三、七〇〇圓	九九、三八〇圓
第二期	二〇〇、〇〇〇	三〇、五七一	七八、二八七	九三、二五七
第三期	二〇〇、〇〇〇	七八、九二三	七八、四六五	九三、四二三
第四期	二〇〇、〇〇〇	四五、三〇四	七八、四五九	九三、四一八
合計	八〇〇、〇〇〇	二五四、九七八	三一八、九一一	三七九、四七八
平均割合	金額	六三、七四四	七九、七二七	九四、八六九
	對利益負擔割合	〇・三一八圓	〇・三九八圓	〇・四七四圓
	增加割合	—	〇・二五一	〇・一九〇

註「一例」の註參照

四例 資本金百萬圓（積立金なし）の會社が年三割の利益を擧げたる場合

（新設法人、事業年度一ヶ年）

事業年度	利益金額	負擔稅額 改正前	負擔稅額 昭和十五年改正後	負擔稅額 昭和十七年改正後
第一期	三〇〇、〇〇〇圓	一七八、八三〇圓	一四一、九〇〇圓	一七五、二三〇圓
第二期	三〇〇、〇〇〇	四五、三六九	一三四、五六六	一六六、九〇一
第三期	三〇〇、〇〇〇	一四三、一六四	一三四、八〇八	一六七、〇七五
第四期	三〇〇、〇〇〇	七〇、一七九	一三四、八〇〇	一六七、〇七二
合計	一、二〇〇、〇〇〇	四三七、五四二	五四六、〇七四	六七六、二七八

平均	金額	三〇〇、〇〇〇	
	對利益負擔割合		一〇九、三八五
	增加割合		〇・三六四

註 「一例」の註參照

五例 資本金百萬圓（積立金なし）の會社が年五割の利益を擧げたる場合

（新設法人、事業年度一ヶ年）

事業年度	利益金額	負擔稅額 改正前 昭和十五年改正後	負擔稅額 昭和十七年改正後
第一期	五〇〇、〇〇〇圓	三二九、八八〇圓	三四〇、七三〇圓
第二期	五〇〇、〇〇〇	七九、四〇四	二七六、三六八
第三期	五〇〇、〇〇〇	二七四、六一四	二七六、六二七
第四期	五〇〇、〇〇〇	一二〇、一四五	二七六、六二一
合計	二、〇〇〇、〇〇〇	八〇四、〇四三	一、一一八、三一六
平均	五〇〇、〇〇〇	二〇一、〇一〇	二七九、五七九
對利益負擔割合		〇・四〇二厘	〇・五五九厘
增加割合		—	〇・三九〇

事業年度	利益金額	負擔稅額 改正前	負擔稅額 昭和十五年改正後	負擔稅額 昭和十七年改正後
第一期	一、〇〇〇、〇〇〇圓	七四七、八八〇圓	六五五、七〇〇圓	七五四、四八〇圓
第二期	一、〇〇〇、〇〇〇	一四一、一七二	六三五、六六一	七三六、七〇五
第三期	一、〇〇〇、〇〇〇	六二八、四四七	六三六、〇八二	七三六、九七一
第四期	一、〇〇〇、〇〇〇	二四〇、四八〇	六三六、〇七三	七三六、九六七
合計	四、〇〇〇、〇〇〇	一、七五七、九七九	二、五六三、五一六	二、九六五、一二三
平均	一、〇〇〇、〇〇〇	四三九、四九四	六四〇、八七九	七四一、二八〇
對利益負擔割合		〇・四三九	〇・六四〇厘	〇・七四一厘
增加割合		—	〇・四五八	〇・一五七

註 一、改正前の第一種所得稅に付ては增徵稅額の制限規定の關係上所得の三分の一を留保したる場合（制限の限度所得の百分の五十）として計算せり。

二、其の他の點は「一例」の註參照。

六例 資本金百萬圓（積立金なし）の會社が年十割の利益を擧げたる場合

（新設法人、事業年度一ヶ年）

合（制限の限度所得の百分の五十）として計算せり。

二、其の他の點は「一例」の註參照。

（二）臨時利得稅の先き取り

昭和十五年の改正がある迄は前期の稅負擔を損金に算入し、所謂稅引利益を各稅の課稅標準としてゐたので、自然各稅を平行的に課稅することとなつてゐた。これが爲め法人の課稅が高度に引上げられた結果として、利益率が高度に上昇した法人は、其の利益を增加する毎に各稅の稅率の階級が共に急角度に踏み上げられ、最後に得た最高の利益の部分に對しては、各稅の最高稅率のみが集合し來る爲、其の合計稅率が改正前に於ては別表に示す如く既に九〇％以上に達することすらあり、斯くの如き極度の稅率は所得の一小部分たる最後の最高利益のみに對し適用されるのであるから平均稅率としては夫れ程高率でなくとも兎も角一定の資本利廻り以上の利益は殆んどその全部が稅金として取られると云ふやうな形式となることは、稅制上に於ても餘り好ましいことではないので、成るべく一〇〇％に近いやうな稅率を適用することは避くべきである。そこで其の方法として法人の利益に對し臨時利得稅と法人稅とを同時に併行的に課稅することを廢止し、法人の利益を以て先づ臨時利得稅を支辨せしめ、其の殘餘の利益の內から法人稅を支辨せしめることとすれば兩稅の稅率が同時に集合的に適用せらるることは避け得るのである。而して此の方法を採用するが爲めには、其の事業年度の利益自體が其の事業

年度の稅を支辨することを前提としなければならぬから、此の場合に若し前期の稅を損金に算入することとしたのでは混亂を來し到底かやうな仕組みを採用し得ないこととなるから、此の意味からも前期の利益に課せられたる稅負擔はこれを前期の利益を以て支辨せしめ當期の利益に課せられたる稅はこれを當期の利益の處分として支辨せしめる建前を採らざるを得ぬことになつたのである。

改正前の法人の所得に對する最高稅率調べ

（1）第一種所得稅			四四・七五％
內譯			
普通所得稅			一二・二五
同附加稅	二・一〇	（基本稅率五％に對し四二％）	
超過所得稅			二二・〇〇
同附加稅	八・〇〇	（基本稅率二〇％に對し四二％）	
（2）臨時利得稅			四〇・〇〇
（3）營業收益稅			九・一〇
內譯			
本稅			四・〇〇
附加稅	五・一〇	（基本稅率三・四％に對し一五〇％）	
合計稅率			九三・八五

第三　所得の計算

最高税率は法人が資本金に對し税引利益年三割以上の利益を擧げたる場合に於て各三割を超過する部分の利益に對し課せらるる税率を掲ぐ。

（參考）昭和十七年の法人税の増税前後に於ける法人の所得に對する最高税率調べ

（註）これは前表と同じく、法人の所得のうち最高の税率を適用せられる部分の所得のみに對する負擔割合を示したものであるが、ここに注意を要するのは前表に於ける所得は所謂税引で計算されたものであるといふことである。

臨時利得税	法人税創設當時即ち昭和十七年の改正前	六・三〇%	昭和十七年の改正後 七五・〇〇%
法人税		六・二五	一から臨時利得税の最高税率を控除した殘額に本税率を乘じて計算する
營業税（附加税共）		二・一〇	一・五〇 同（附加税は本税の三倍）
計		七三・四〇	八二・七五

以上述べた通りの理由から、臨時利得税を先き取りすることになつてゐるので、其の關係から法人税の課せられる所得を計算するには、先づ以て臨時利得税を計算しなければならぬ。寧ろ臨時利得税の計算は法人税計算の手續の一段階であると云ふべきである。

臨時利得税のあらまし

臨時利得税のあらまし

臨時利得税は法人にも個人にもかゝる。個人に付ては所得税の項の終りで説明したが、ここでは法人の臨時利得税に付て説明する。

（イ）利得　法人の臨時利得税は法人の利得に課せられる。利得とは法人の利益中資本の年一割を超えた額である。法人の利益とは後に述べる法人税の所得と大體同様である。また資本とは拂込資本金及積立金（繰越金等一切）の合計額のことで後に述べる法人税の資本と略同様（法人税では繰越缺損を資本金から控除するが、臨時利得税では資本金を多く見た方が有利であるから繰越缺損金を控除しない）である。尙詳細は其の項で説明する。

（ロ）税率　税率は先づ四階級に分れてゐる。

税率の各等級

第一級	百分の三十五　但し小法人（資本金十萬圓以下）の場合は百分の二十五	百分の四十五
第二級	百分の五十五　同	百分の五十五
第三級	百分の六十五　同	百分の六十五
第四級	百分の七十五　同	百分の六十五

第一級利得　とは利益金中、資本金額の年一割を超え、平均利益率迄の金額のことである。

平均利益率　とは、先づ昭和十一年十二月三十一日以前三年内に終了した事業年度（つまり昭和九、十、十一年中に終了した事業年度の全部の利益の平均額を求め、次に昭和九、十、十一年中の資本金額の平均額を求め、この平均利益の平均資本金額に對する比率、即ち既往事業年度の平均利益率のことである。

平均利益率の修正　此の平均利益率は各法人の實績であるから場合に依つては非常に低率の

こともあり、或は新設法人等で全然實蹟の無い場合もあり、また場合に依つては非常に高率のこともある。そこで法律はこれを適當に切り揃へてゐる。即ち若し平均利益率が年一割未滿であるとき若くは全然實蹟の無い場合には年一割とし、又平均利益率が年一割五分を超えるときは年一割五分で打止める。つまり平均利益率と云ふものは各法人の事情に依り偶然性が多く、偶々高率であり、また偶々低率であることもあるので、これを最低一割、最高一割五分の範圍内で、各法人の事情を認める仕組みである。

第二級利得　とは利益中資本金額に對し平均利益率を乘じた額を超え年二割以下の金額のことである。

等三級利得　とは利益中資本金額の年二割を超え年三割以下の金額のことである。

第四級利得　とは利益中資本金額の年三割を超ゆる部分の金額である。

小法人の緩和　ところで、この各級の利得は總て資本金額を尺度とし、これに利益率を乘じて算出する仕組みであるから、資本金が事業の割合に少額な法人は、非常に高率な課税になり易い。その結果は小法人に強く當ることになる。そこで小法人に對する課税を緩和するため、税率を低減してある。即ち、資本金十萬圓以下の法人は各階級の税率をそれ〴〵百分の十宛引下げてある。

積立金少き新會社緩和　右と同じ理由で、創立後間もなく從て積立金の少い會社の負擔を緩和するため、事變後即ち昭和十二年一月一日以後設立した新會社（其の後の合併であつた場合その合併當事者たる會社の内に古い會社があれば該當しない）に限り、若し積立金が少しもないときとか、或は拂込資本金の三割に達しない會社があれば、その場合には、積立金を三割迄あるものと見て、その增加する資本金の差額（積立金が少しも無ければ資本の三割額、積立金が資本の一割額迄あれば、三割と一割との差額即ち資本の二割額）の百分の十相當額だけは百分の五十五の税率を適用しないで百分の四十五（百分の十引下げ）の低率を適用する。

つまり此の場合は新會社であるから平均利益率の實蹟がなく、從つて平均利益率は百分の十と法定されるから、百分の十を超え平均利益（百分の十の法定）率以下の金額――と云ふ第一級の利得は無いことになる。そこで普通なれば第一級該當なしで、いきなり第二級から税率が適用されるのであるが、前の緩和規定に依り新會社で積立金の過少な會社だけは、いきなり第二級税率を適用しないで、中間的な百分の四十五の特別税率が適用されるのである。

茲では臨時利得税の課せられた場合の法人税の計算例を示しておく。

計算例

（イ）昭和十二年一月一日以後設立した新會社

（ロ）資本金　一、〇〇〇、〇〇〇圓

（ハ）積立金　なし

（ニ）利益金額　五〇〇、〇〇〇圓

（ホ）事業年度　一ヶ年

先づ臨時利得税を計算すれば資本の一割を超ゆる利益四十萬圓が利得金額となる。この利得四十萬圓に各階級の税率を適用する。

第一級は資本金百萬圓の一割（十萬圓）を超え平均利益率（此の場合は一割と法定されてゐる）即ち十萬圓以下の金額は無いことになる。（十萬圓を超え十萬圓以下と云ふのは言葉の上だけで十萬圓と十萬圓との間差は零である）

そこで第一級利得はないことになる。

次に第二級利得は資本金に平均利益率を乗じた金額（十萬圓）を超え二割（二十萬圓）以下の金額即ち十萬圓と二十萬圓との間差は十萬圓であるから、いきなり第二級利得十萬圓となる譯であるが、新會社緩和規定が働くから、積立金は全然ないが、之を資本金百萬圓の三割即ち三十萬圓ありと見て、計算する結果積立金が三十萬圓增加する。そこでこの三十萬圓の一割即ち三萬圓に對してはいきなり第二級の税率を適用しないで百分の四十五の税率とし、第二級利得十萬圓中三萬圓を除いた殘りの七萬圓だけに第二級の税率百分の五十五を適用する。

次は第三級利得は資本の二割（二十萬圓）を超え、三割（三十萬圓）以下の金額である。即ち二十萬圓と三十萬圓との間差十萬圓が第三級利得となる。これに百分の六十五の税率を適用する。

第四級利得は利益中資本の三割（三十萬圓）を超ゆる部分であるから、利益五十萬圓から三十萬圓を除いた二十萬圓である。この二十萬圓に税率百分ノ七十五を適用する。

第一級利得なし

第二級利得中　低率の分　30,000 × $\frac{45}{100}$ ＝ 13,500圓

其の他　70,000 × $\frac{55}{100}$ ＝ 38,000圓

第三級利得　100,000 × $\frac{65}{100}$ ＝ 65,000圓

第四級利得　200,000 × $\frac{75}{100}$ ＝ 150,000圓

合計 267,000圓

即ち臨時利得税額は二六七、〇〇〇圓となる。

次に法人税を計算する。

先づ利益五〇〇、〇〇〇圓から臨時利得税二六七、〇〇〇圓を差引いた殘額を所得として、「所得に對する法人税」を計算する。

利益 500,000圓 － 臨時利得税 267,000 圓 ＝ 所得 233,000圓

所得 233,000圓 × $\frac{25}{100}$ 所得に對する法人税 58,000 圓

法人税の課せられる所得は二十三萬三千圓で其の税額は五八、二五〇圓となる。

(三) 前三年の缺損金繰越控除

法人の所得の計算は從來から事業年度毎に打切り計算を爲すこととなつてゐるのであるが、營業の業態に依つては、事業年度毎に打切り計算を爲し、當該事業年度の損失を翌事業年度の利益と完全に通算しないことを貫くときは課税の實際に當つては苛酷に失する場合もある、例へば前期が缺損で當期が利益であるとき前、後期を通算すれば尙缺損であると謂ふやうな場合でも後期分の利益に對しては毎期同樣の利益を擧げつつある法人と同率の課税を爲すこととなり、理論上は兎も角も負擔力の實際に副はないからして、或る程度これを損金に算入することとなつたのである。然しながら繰越缺損金の補塡を永きに亘り是認することは、個人企業の場合との振合もあり又減資、重役の私財提供其の他資産整理を爲し缺損を補塡した法人との權衡等諸種の見地からこれを無制限に認めることは却て不合理となつて、課税の衡平を圖るの所以でないから、特に苛酷と認めらるる場合に限り、例外的にこれを緩和するの意味に於て、最初政府案では、法人の各事業年度開始の日前一年以内に開始したる事業年度に於て生じたる損金に限り、當該事業年度の利益と通算することとなつてゐたのであるが、議會に於て、一年以内とあるを三年以内と修正されたのである。故に三年以内に生じた繰越缺損金は、その後の事業年度の利益と通算されるのである。而して法人の各事業年度開始前三年以内に開始したる事業年度に於て生じたる損金であつても、其の損金の生じたる事業年度以後の事業年度の所得の計算上總益金より控除された金額は爾後再び損金には算入しないと謂ふ趣旨に解さねばならないのである。

この場合の計算例を示せば次の如くである。

事業年度一ケ年の法人が次に示すやうな業績であつたとする。

第一次事業年度	缺損	△二五〇、〇〇〇圓
第二次事業年度	利益	一五〇、〇〇〇圓
第三次事業年度	利益	一五〇、〇〇〇圓

この場合に於て先づ第一次事業年度は缺損二五〇、〇〇〇圓であつて課税に關係がない。第二次事業年度は利益一五〇、〇〇〇圓であるが、第一次の事業年度の缺損金二五〇、〇〇〇圓の中から一五〇、〇〇〇圓を控除するから、第二次事業年度も課税所得はない。第三次事業年度に於ては利益一五〇、〇〇〇圓から第一次の事業年度の損金二五〇、〇〇〇圓の内第二次事業年度に於て損金に算入したる一五〇、〇〇〇圓を差引たる一〇〇、〇〇〇圓を控除するから差引第三次事業年度の課税所得は五〇、〇〇〇圓となる。

尙法人が損金の生じた年度に其の損金補塡の方法として積立金を崩して之に充てたやうな場合でも、その補塡とは關係なく繰越控除されるのである。然しながら損金補塡が無償減資益、

資産の評價益、重役の私財提供等總益金を以て補塡されたるものは爾後の年度に於てはこれを損金に算入しないのである。

損金益金の解釋　次に通常起る損金益金の項目に付いて解釋を述べる。

前期繰越損益金

前期繰越損益金　法人が前事業年度より繰越したる益金は、其の事業年度の益金に算入しない。又法人の前事業年度より繰越したる損金は、前三年内に開始した事業年度に於て生じたものを除くの外損金に算入しない。（施行規則第一條）即ち前期繰越損益は、原則として當期の損益に關係せしめない と云ふのである。

前期繰越益金を當期の益金に算入しないといふことは、既に前期に於て、或はその以前に於て所得に算入課税された益金であるから、當期に於て再び之を算入しないと云ふ理由に基いたものである。益金と共に損金の方も、前期繰越損金は之を當期の損金に算入しないと云ふことが原則である。この原則の是非に付ては今日と雖仍ほ議論がある。唯、何故にかく計算するかと云ふと、元來法人の所得は、事業年度毎に算定する。從つて其事業年度に於て假に一萬圓の利益ありたりとして、之をそのまゝ積立金繰越金等社内に留保するも、配當金賞與金等として社外に分配するも、將た又前期繰越損金の補塡とするも、それは利益の處分方法に外ならない。當事業年度に於て一萬圓の利益ありたることは、その處分如何に依つて變らない。換言すれば、前期末の純財産額に比し、當期末の純財産額が一萬圓丈け增加したことは、缺損補塡の有無に拘らず動かない。この純財産額の增加即ち當期の利益なりと云ふのである。然しこの原則をあまりに貫くときは、場合に依つて甚しく苛酷な結果に陷る場合もあるので、前項で述べたやうに前三年内に開始した事業年度に於て發生した損金だけは例外として繰越控除を認めることに改められたのである。

資本的收入支出

資本的收入、支出　既に述べた如く資産が增加してもそれと共に負債が增したり、他の資産が減少したりして結局純資産の增減のない場合は損益に關係しない。であるからたとへば一萬圓の現金を以て一萬圓の商品を仕入れても、それは一萬圓の損ではなく、唯現金一萬圓なる資産が商品一萬圓なる資産に變つたに過ぎない。之は誰にも納得出來るところであるが、然らば現金百圓を以て文房具百圓を買入れたら如何であるか、同じ文房具と云つても紙、墨、インキの如き純然たる消耗品もある。算盤、書籍等の什器と稱すべきものもある。普通の場合消耗品に支出したものは損金となし、什器の如き固定的の資産に投じたものは之を資本的支出として損益に關係せしめない。しかし固定的の資産のうちには、土地、家屋、船舶、機械の如き實質的にも純然たる固定資産もあれば、器具、什器等には年々相當の補充を要するが如き半消耗品とも云ふべきものもある。その如何なる程度を固定資産と見、或は消耗品と認めるかは、要するにその資産の性質と併せて之を使用する事業の種類とに依つて常識的に判定する外は無い。而してその固定資産の買入である場合は、買入代金たる現金は減少するが、それだけその固定

資産の價格を資産として計上し、結局純資産額は變らないやうに整理さるべきであり、消耗品の買入である場合は、現金が減少するだけで代りの資産は計上しないことゝなるのは云ふ迄も無いであらう。

反對に、ある固定資産――たとへば十萬圓の所有土地を、十萬圓に賣却しても、その代金は資本的收入であつて利益でない。唯、從來十萬圓の價格ありとして計算し所有して居つたに拘らず之を十一萬圓に賣つた場合はその差額一萬圓丈けが利益であり、八萬圓にしか賣れなかつたとすれば、二萬圓の損失を生ずるが、資産を失ふ代りに現金を受入れただけでは損益には關係しない。

減價償却

減價償却　固定資産の買入は損益に關係なく、たとへば十萬圓の家屋を買入れれば現金十萬圓を失ふ代りに家屋十萬圓の資産を計上すべきことは既に述べた通りであるが、しかしその十萬圓の家屋は、未來永劫十萬圓の價値を持ち續けるものでは無い。凡そ物には物としての利用又は效用に一定の年限がある。いかに堅牢なる機械と雖も年數を經れば磨滅し或は腐朽し、遂に如何に修繕を加ふるも使用に堪へない時が來る。この年限を耐用年數又は壽命年限と云ふのであるが、いかなる固定資産と雖もこの理法を免れることは出來ない。假りに一萬圓で買入れて、これが五十年の壽命があるものとすれば、年々二百圓宛その價格が減つて行く勘定である。この減つて行く價格を償却することを減價償却と云ふ。減價償却すべき額は、その資産の價格から殘骸價格（壽命が盡きた時の廢物としての價格）を引いたものを壽命年限に割り當てゝ毎年の損金を計上し、その償却額丈け年々資産の價格を減じて行くのである。壽命年限を何年と見るかと云ふことは資産に依り又その使用の程度に依り一定しない。先づ從來の經驗から適當と認める年數を假定する外は無い。しかし減價償却と云ふことは、他の損金の如く年々の減損額が明に分るのではなく理論上計算した價格に過ぎないのであるから、利益の少い會社では之を計上しない場合もあるし、或は非常に利益の多い時には年限の割當額以上多額に償却する場合も尠くない。そこで稅務取扱上過大の償却損をそのまゝ是認すると不當に所得を少く計上する事になるから一定の標準を以て餘り過大　償却は之を認めない事に取扱はれて居る。

時局産業の用に供する資産の特別償却

尙償却に關しては、臨時租稅措置法の規定に依り、特別の償却が認められてゐる。卽ち一定の時局産業の用に供する家屋（工場用以外の建物を除く）機械その他の設備及船舶にして、昭和十四年四月一日以後の新設又は製造に係るものに對しては、その取得價額の三分の一に相當する金額につき取得後三年間に特別の均等償却を爲し、取得價額の三分の二に相當する金額に付ては普通の償却を爲し得ることになつてゐる。

固定資産耐用年數

今大體當局の適當と認められて居る固定資産の耐用年數を示すと次掲の通りである。之は昭和十七年に行はれた直接稅を中心とする增稅に關聯し、時局下重要なる生産力の擴充に資する爲、租稅上採られた措置の一つとして固定資産の減價償却に付適正化を圖ることとなつて今回

改正せられたものである。

評價損益　減價償却に似て非なるものに評價損がある。所有資産の時價が假りに一割低落したとすれば、一割だけ純資産價格が減少したことになるから損金を生ずる。之は商品の如き流動資産に付て特に多く生ずるので、固定資産の如く時價の騰落如何に拘らず、その資産の全壽命期間所有するものに至つては之を多く顧慮するの必要はないが、商品、有價證券等は常に賣買に依つてその價額の差益を得ることを目的とするものであるから時價の如何は直ちに損益に影響する。從て未だ賣却せざる手持商品等に付てもその時價の下落が著しい場合にはそれ丈け評價損金を計上してその資産價格を減少せしめ、反對に時價の騰貴著しければ評價益を生ずる。

減價償却は專ら全壽命期間の減少額を償却するのであるから、時價の如何は全く關係がないが評價損益は一に時價の騰落に依つて影響するものである。唯之も減價償却と同じく、現實に收入が減り又は支出が生ずると云ふ損金でなく、全く理論上から損益を決するものであるから、時に過大に評價し或は過少に評價して利益を調節し、時に蛸配當のたねとなり、時に租稅逋脫の道具となり易い。稅務取扱上は過大の評價損も亦過大の減價償却と同樣に之を認めないで適當の所得額を算定することゝなつて居る。

稅務當局に於ける評價減の認定は、その評價額を、時價又は原價の內何れか低き一方と對照してその減差額が、土地は五分以內、其他（建物、船舶、機械、器具、有價證券、商品、原料

固定資産耐用年數表

（昭和十七年六月改正）

第一　各事業ニ共通スル固定資産

種類	細目	備考	耐用年數 舊法	耐用年數 改正
事務所用又は住宅用建物（附屬建物、工場用又は倉庫用建物以外の建物を謂ひ附屬建物及建物附屬設備を含む）	鐵骨鐵筋コンクリート造、鐵筋コンクリート造又は鐵骨造（鐵骨煉瓦造及鐵骨石造を含む）		八〇	六〇
	煉瓦造又は石造		七〇	五〇
工場用又は倉庫用建物（附屬建物及建物附屬設備を含む）	土藏造又は木造（木骨煉瓦造、木骨造鐵網モルタル塗其の他の木骨造塗家を含む		三〇—五〇	二五
	鐵骨鐵筋コンクリート造、鐵筋コンクリート造又は鐵骨造は鐵骨煉瓦造及鐵骨石造を含む）			

	時局産業用	劇薬等を使用するに工場して腐蝕し易き建物は三十年とす	五二	四〇
	其の他	同三十五年とす	七〇	五〇
	煉瓦造、石造又は鐵骨亞鉛鐵板張			
	時局産業用	同二十五年とす	四五	三五
	其の他	同三十年とす	六〇	四〇
	土藏造又は木造）木骨煉瓦造、木骨造鐵網モルタル塗其の他の木骨造塗家を含む）			
	時局産業用	同八年とす	一五—二六	一二
	其の他	同十年とす	二〇—三五	一五
構築物（煙突を含む）	木造	他の種目に特掲したるものを除く	—	一五
船舶	其の他	同	四〇—六〇 三〇—四五	四〇
	船舶法第四條乃至第十九條の適用を受くる船舶			

鋼船	漁業用船舶及油槽船		二〇—一八	一八
	其の他		二〇—二五 二〇	二〇
	木船		一五	一二
	其の他			
	鋼船		一五	一二
	木船		一〇	八
車輛運搬具	鐵道車輛	鐵道及軌道用を除く	二五—三四 三—二	一五 四
	自動車及自動自轉車	自動車運輸業用を除く		
	其の他	特掲したる事業用を除く	—	六
工具、器具及備品	工具		一〇—七 五	五
	器具及備品			
	主として金屬製のもの		二五—五〇	一五
	其の他		三—一〇 二—一〇	八

事業	細目	備考	耐用年數 舊法	耐用年數 改正
(1)金屬鑛業		鑛業權及坑道を除く	二—一五	一〇
(2)硫黃鑛業		同	二—一五	一〇
(3)石綿鑛業		同	二—一五	一〇
(4)石炭（亞炭を含む）鑛業		同	四—一五	八
(5)石油鑛業	掘鑿用機械器具又は掘鑿用及坑井用鐵管		三—一〇	四
	タン		五〇	二〇
	其の他	鑛業者及坑道を除く	三〇	八
(6)製鐵業	熔鑛爐、熱風爐及焙燒爐	煉瓦の取替費を損金に計上するものは二十年とす	四—四〇 三—二六	一〇
	其の他		一〇—四〇 六—二六	二〇
(7)非鐵金屬製錬業			一五—三〇	一二
(8)輕金屬製造業			一五—三〇	七
(9)鑄造及鍛造業				

(10)其の他の金屬工業			—	二〇
(11)原動機製造業		蒸汽罐を含む	二〇—三〇 一〇—一五	一二
(12)電氣機械器具製造業		無線電信電話機械器具を含み家庭用電氣器具を除く	二〇—三〇 一〇—一五	一二
(13)金屬工機械工具並に刀類製造業			二〇—三〇 一〇—一五	一二
(14)採鑛、選鑛及製錬機械器具製造業			二〇—三〇 一〇—一五	一二
(15)製鐵用機械器具製造業			二〇—三〇 一〇—一五	一二
(16)化學工業用機械裝置製造業			二〇—三〇 一〇—一五	一二
(17)鐵道用及軌道用車輛製造業			二〇—三〇 一〇—一五	一二
(18)自動車及同部分品製造業		小型自動車關係を除く	二〇—三〇 一〇—一五	一二
(19)船舶製造業	岸壁及船渠		六〇〇 四〇〇	四〇
	造船臺		四〇 二六	二五
	其の他			
	鋼船製造用		一〇—三〇 六—二〇	一二
	木船製造用		一〇—三〇	一八

(20)	航空機及同部分品製造業		二〇—三〇 一〇—一五	一二
(21)	運搬機械製造業		二〇—三〇	一五
(22)	ポンプ製造業	水壓機を含む	二〇—三〇	一五
(23)	計器製造業	寒暖計及體溫計を除く	二〇—三〇	一二
(24)	學術及醫療機械器具製造業		二〇—三〇	一五
(25)	光學機械器具製造業		二〇—三〇	一二
(26)	電球製造業		一〇	一〇
(27)	兵器及同部分品製造業		二〇—三〇 一〇—一三	一二
(28)	軸受及鋼球製造業		二〇—三〇 一〇—一五	一二
(29)	其の他の機械類製造業		二〇—三〇	一八
(30)	醫藥品製造業		一〇	一〇
(31)	ソーダ製造業		一〇	八
(32)	氷晶石及弗化アルミニウム製造業			七
(33)	硫酸製造業		一〇	七
(34)	石炭酸製造業		一〇	七

(35)	硝酸製造業		一〇—一七	七
(36)	鹽酸製造業			
(37)	醋酸製造業		一〇	一〇
(38)	メタノール系合成品製造業		一〇	八
(39)	アセチレン系合成品製造業		—	七
(40)	カーバイト製造業		—	七
(41)	分析藥品及寫眞用藥品製造業		—	一〇
(42)	代用液體燃料製造業		—	七
(43)	コールタール分溜物製造業		—	七
(44)	染料中間物其の他コールタール分溜物誘導體製造業	ピクリン酸其の他の爆藥原料の製造裝置	三	三
		其の他	七	七
(45)	火藥及爆藥製造業		—	七
(46)	其の他の工業藥品製造業		二五	一五
(47)	染料製造業		一〇	一〇
(43)	インキ製造業		一五	一五

(49) 塗料製造業			一五	一五
(50) マッチ製造業			一〇—三〇	二〇
(51) 石油精製及輸入業	貯油タンク、タンカー、ガス槽及製罐裝置		五〇	二〇
	其の他		三〇	一〇
(52) 人造石油製造業	貯油タンク、タンカー、ガス槽及製罐裝置		一	二〇
	其の他		七—一八	一〇
(53) 油、脂、蠟及加工油製造業			一五—二五	二〇
(54) ゴム製品製造業			一五—三〇	二〇
(55) パルプ製造業			一五—三〇	二〇
(56) 製紙業			一五—三〇	二〇
(57) セルロイド製造業	硝化裝置		二〇	一〇
	其の他		三〇—四〇	二五
(58) 人造絹絲及ステープルフアイバー製造業			八—二五	一二
(59) 化學肥料製造業		硫酸アンモニア製造業は七年とす	一〇	八
(60) 製革業			一〇—四〇	二〇

(61) 石鹼製造業			一〇—三〇	二〇
(62) 糊料製造業			三〇	二五
(63) ガス、コークス及同副産物製造業	ガス發生裝置	ビーハイブ爐を含む	二〇—三〇	一〇
	ガス精製裝置		二〇—三〇	二〇
	ガス槽		四〇	二三
	ガス導管		—	二五
	其の他		二〇—三〇	二〇
(64) ピッチコークス製造業			—	一〇
(65) 電極製造業			—	一〇
(66) カーボンブラック製造業			—	一〇
(67) 電氣業	水力發電設備	自家用發電を含む	發動機 二〇	三五
	火力發電設備		〃 二〇	二〇
	送電設備			
	鐵柱又は鐵骨コンクリート柱のもの		—	三五
	木柱のもの		—	二〇

	變電設備	一	三〇
	配電設備	配電線二〇	一五
	需用者屋內設備	一	二〇
(67)ガラス製造業	爐	五	四
	其の他	一〇—三〇	二〇
(69)セメント製造業	燒窯	一〇	一〇
	其の他	二〇—四〇	二〇
(70)煉瓦製造業	燒窯	一〇	一〇
	其の他	五—四〇	一八
(71)其の他の窯業	燒窯	一〇	一〇
	其の他	五—四〇	二〇
(72)製絲業		一	二〇
(73)紡績業		二〇—三〇	二〇
(74)織物業		一五—二三	二〇
(75)メリヤス製造業		二五	二〇

(76)綿製造業		五—一〇	一〇
(77)捺染業	ロール	三	三
	其の他	一五—三〇	二〇
(78)染色、精練及漂白業		五—一五	一〇
(79)帽體及フェルト地製造業		一〇—三〇	二〇
(80)製材業		一	二〇
(81)木製品工業		二〇—三〇	二〇
(82)製穀業		一〇—三〇	二〇
(83)製粉業		一〇—四〇	二五
(84)澱粉製造業		八—三〇	二五
(85)製糖業		二〇—四〇	二五
(86)和酒製造業	酒精蒸餾を除く	二〇—三〇	二〇
(87)麥酒製造業		二〇—四〇	二五
(88)其の他の酒類製造業		一五	一五
(89)醬油製造業		二〇—三〇	一五

(90)	清涼飲料製造業		二〇	二〇
(91)	菓子及パン類製造業		一〇—三〇	二〇
(92)	罐詰製造業		二〇—四〇	二五
(93)	煉乳及バタ製造業		二〇	二〇
(94)	製氷業	冷凍を含む	三〇	二三
(95)	印刷、製本及出版業		三〇—四〇	二五
(96)	土木建築業		八—一二	八
(97)	網及綱製造業		一五—三〇	二〇
(98)	紐釦製造業		一五	一五
(99)	鐵道及軌道業	土地を除く一切の固定資産に適用	一五—二五	三〇
(100)	自動車運輸業		三—四 二—三	三
(101)	前掲以外の事業 主として金屬製のもの		二五	二〇
	前掲以外の事業 其の他		一〇	一〇

第三 無形固定資産

種類	細目	備考	償却年數 舊法	償却年數 改正
特許權			—	一〇
商標權			—	一二
意匠權			—	七
實用新案權			—	七
水利權			—	二〇
漁業權			—	一〇
營業權			—	一〇
試驗研究費			—	五
開發費			—	五

備考

一、同一法人が數種の事業を兼營する場合は各事業別に所定の年數に依り計算すること但し其の兼營事業が獨立の事業と認められざる程度のものにして主たる事業と其の耐用年數に著しき相違なき場合は

主たる事業の年數に依り一括計算するも妨げなきこと

二、本表に時局産業とは臨時租税借置法施行規則別表に掲ぐる事業を指稱するものなるも其の資産に付ては昭和十二年七月一日以前に取得したるものを含むこと

三、特許權以下の資産にして實際の存續期間の明かなるもの又は本表の年數に依るを著しく不適當と認むるものに付ては適當と認むる年數に依るも妨げなきこと

四、本表に定むる固定資産種類を更に細分して各固定資産に付減價償却を爲す場合に於ては各固定資産の償却金額の合計が本表に定むる固定資産種類に付其の耐用年數に依りて算出せらるべき償却金額に相當する如く各固定資産の耐用年數を定むること

五、有形固定資産の殘存價額は原則として之を原價の十分の一とす但し資産の種類用途等に應じ特別の事由ある場合に於ては例外を認むることを得ること

無形固定資産の殘存價額は之を零とすること

耐用年數ニ對スル減價償却歩合表

（割分厘）

耐用年數	原價ニ對スル歩合	未償却殘額ニ對スル歩合	堪久年數	原價ニ對スル歩合	未償却殘額ニ對スル歩合
二	五〇〇	六八四	一七	〇五九	一二七
三	三三四	五三六	一八	〇五六	一二〇
四	二五〇	四三八	一九	〇五三	一一四
五	二〇〇	三六九	二〇	〇五〇	一〇九
六	一六七	三一九	二一	〇四八	一〇四
七	一四三	二八〇	二二	〇四六	〇九九
八	一二五	二五〇	二三	〇四四	〇九五
九	一一二	二二六	二四	〇四二	〇九二
一〇	一〇〇	二〇六	二五	〇四〇	〇八八
一一	〇九一	一八九	二六	〇三九	〇八五
一二	〇八四	一七五	二七	〇三七	〇八二
一三	〇七七	一六二	二八	〇三六	〇七九
一四	〇七二	一五二	二九	〇三五	〇七六
一五	〇六七	一四二	三〇	〇三四	〇七四
一六	〇六三	一三四	三一	〇三三	〇七二

三二	〇、三二	〇、六九	五三	〇、一九	〇、四三
三三	〇、三一	〇、六七	五四	〇、一九	〇、四二
三四	〇、三〇	〇、六六	五五	〇、一九	〇、四一
三五	〇、二九	〇、六四	五六	〇、一八	〇、四〇
三六	〇、二八	〇、六二	五七	〇、一八	〇、四〇
三七	〇、二七	〇、六〇	五八	〇、一八	〇、三九
三八	〇、二七	〇、五九	五九	〇、一七	〇、三八
三九	〇、二六	〇、五七	六〇	〇、一七	〇、三七
四〇	〇、二五	〇、五六	六一	〇、一七	〇、三六
四一	〇、二五	〇、五五	六二	〇、一七	〇、三六
四二	〇、二四	〇、五三	六三	〇、一六	〇、三六
四三	〇、二四	〇、五二	六四	〇、一六	〇、三五
四四	〇、二三	〇、五一	六五	〇、一六	〇、三五
四五	〇、二三	〇、五〇	六六	〇、一六	〇、三四
四六	〇、二二	〇、四九	六七	〇、一五	〇、三四
四七	〇、二二	〇、四八	六八	〇、一五	〇、三三
四八	〇、二一	〇、四七	六九	〇、一五	〇、三三
四九	〇、二一	〇、四六	七〇	〇、一五	〇、三二
五〇	〇、二〇	〇、四五	七一	〇、一四	〇、三二
五一	〇、二〇	〇、四四	七二	〇、一四	〇、三二
五二	〇、二〇	〇、四三	七三	〇、一四	〇、三一

七四	〇、一四	〇、三一	八八	〇、一二	〇、二六
七五	〇、一四	〇、三〇	八九	〇、一二	〇、二六
七六	〇、一四	〇、三〇	九〇	〇、一二	〇、二五
七七	〇、一三	〇、二九	九一	〇、一一	〇、二五
七八	〇、一三	〇、二九	九二	〇、一一	〇、二五
七九	〇、一三	〇、二九	九三	〇、一一	〇、二五
八〇	〇、一三	〇、二八	九四	〇、一一	〇、二四
八一	〇、一三	〇、二八	九五	〇、一一	〇、二四
八二	〇、一三	〇、二八	九六	〇、一一	〇、二四
八三	〇、一二	〇、二七	九七	〇、一一	〇、二三
八四	〇、一二	〇、二七	九八	〇、一一	〇、二三
八五	〇、一二	〇、二六	九九	〇、一一	〇、二三
八六	〇、一二	〇、二六	一〇〇	〇、一〇	〇、二三
八七	〇、一二	〇、二六			

（備考）事業年度六ヶ月ノモノニ在リテハ二倍シタル堪久年數ノ欄ノ歩合ヲ適用シ其ノ他之ニ準ズルモノトス。

（注意一）未償却殘額ヲ基礎トシテ償却スル法人ニ對スル減價償却額ハ、歩合表ノ未償却殘額ニ對スル歩合ヲ以テ計算シタル額ヲ限度トス。但シ、從來ノ減價償却額ノ合計額ガ、毎期歩合表ノ歩合ニ依リ計算セル償却額ニ達セザル場合ハ此積算額ヲ限度トス。

第三　所得の計算

（注意二）　原價ヲ基礎トシテ償却スル法人ニ對スル償却額ハ、歩合表ノ原價ニに對スル償却歩合ヲ以テ計算シタル額ヲ限度トス。但シ前號但書ノ場合ハ之ニ準ズ。

（注意三）　耐用年數ノ一部又ハ全部經過シタルモノヲ取得シ、又ハ時價評價增減ヲ爲シタル場合ニ於ケル其減價償却額ハ、更ニ適當ト認ムル耐用年數ヲ見積リ、歩合表ノ歩合ニ依リ前各號ニ準ジ之ヲ計算シ其當否ヲ判定スルモノトス。

（注意四）　原價ヲ基礎ニシテ償却スル場合ニ於テハ、其積算額ガ原價ノ十分ノ九ニ達シタルトキハ以後償却ヲ認メズ。

（注意五）　耐用年數ノ全部ヲ經過スルモ、其減價償却積算額ガ原價ノ十分ノ九ニ達セザルトキハ、其差額ハ法人ニ於テ任意ニ償却スルヲ妨ゲズ。

（注意六）　建物、機械、器具、船舶等固定資產ノ各種類ニ付償却スルモノハ、其ノ種類各別ニ是否認額ヲ定ム。

（注意七）　同一種類ノ固定資產內ノ償却ニ付テハ、資金各個ニ償却額ヲ計算セル場合ト雖モ、其ノ種類全體ヲ通算シテ是否額ヲ計算ス。

品、半製品）の資產は一割以內であれば是認せられることになつて居る。尤も特殊の事情あるものは勿論別である。

創立費　會社が成立するまで要した費用を創業費又は創立費と云ふ。此等はその費用を支出することに依つて何等資產を增加するのでは無いから、理論上は勿論損金である。しかしこの創立費全額を第一回の事業年度の損金としてしまふことは、第一回の利益が非常に減殺されることになるのみならず、元來之は會社設立の費用であるから、會社の全存續期間中の費用と云ふことができるので、一應之を資產として計上し、爾後の事業年度の利益中から漸次償却して行くのを普通とする。この場合資產に計上すれば損金では無くなり、爾後の償却額が其の時々の損金となるのである

建設利息　建設利息と云ふのは商法第二百九十一條に依り株主に配當するものである。

【參照】

○商法第二百九十一條第一項

會社ノ目的タル事業ノ性質ニ依リ會社ノ成立後二年以上其ノ營業全部ノ開業ヲ爲スコト能ハザルモノト認ムルトキハ會社ハ定款ヲ以テ其ノ開業前一定ノ期間內一定ノ利息ヲ株主ニ配當スベキ旨ヲ定ムルコトヲ得但シ其ノ利率ハ年五分ヲ超ユルコトヲ得ズ

之は數年間の工事を要する電氣事業、鐵道會社等に有るもので、之は會社の現實の支出で有

るけれども損金とは見ない。普通は之を建設費勘定等の資産に組入れ後年度に於て償却するのであるが、時には雜收入等の利益があつて之を以て配當に充當し而も之を損金に計上して居る場合があるが、かゝる場合には利益配當と同樣に取扱ひ、所得計算上は損金に認めないことになつて居る。（後年度の建設費の償却は普通の資産の減價償却となるから建設利息について問題は起らない。）但しこの取扱には議論もあるので、由來建設利息は、利益の有無に拘らず會社が義務として負擔すべきものであるから損金として認むべきものであるとの說も尠くない。

繰延資産

繰延資産　右に述べた創立費を後年度に繰延べるとか、建設利息を建設費勘定の資産科目に組入れるとか、要するに實質上の資産でなくして而もそれを資産として整理するものを繰延資産と云ふ。もつと手つ取り早く云へば或る年度に生じた損金を其の年度丈けの損金とせず後年度に繰延べるために附した資産科目である。然らば繰越損金と同樣ではないかと云ふことになるが、勿論實質は同樣のものもある。しかし少くとも形式的には繰越損金は一旦その年度の損金に計上し之を補塡せずして後年度に繰越すものであり、繰延資産は當年度に於ては一種の資本的支出として、その年度の損金とは計算せず、後年度の償却に於て始めて損金に計上せんとするの差異がある。

故に現在の稅務取扱の如く、前三年內に開始した年度に生じた損金を除くの外繰越缺損金の補塡を、補塡年度の損金に算入せざることゝなると、損金を殊更繰延資産として整理し、之を數年後の年度に於て償却損の形式を以て所得額の輕減を圖ることが無いとは云へない。しかし乍ら由來繰延資産として整理するのは或は創立費の如く當初年度のみの損金と爲すことの不適當な場合とか、或は未經過保險料等の如く實質上後年度の負擔に屬すべき損金を假りに當年度に於て支出したる等の場合の如く夫々之を繰延資産として整理すべき相當事由のあるものを而く整理するのであつて、單なる當期損金を名目だけ繰延資産として後年度に損金として計上するとしてもそれは許されない。要するに稅金逋脫の目的の爲めに故意に行はれる繰延資産は之を否認せられるのは勿論である。

額面超過金

額面超過金　と云ふのは、株式を發行するとき額面以上の價格を以て發行した場合の差額で、所謂プレミアムと云はれるものである。額面超過金は株主から支拂ふものであり、而も會社とは株主の集團に外ならないのであるから、つまり自分が出した金に外ならない。從つて會社の所得として計上すべきもので無いと云ふ說があるが、現在の稅務取扱上は、たとひ株主の支拂ふものであつても、資本金の拂込と違ふので、その利益は會社が勝手に處分することの出來るものであるから、その性質は、普通の事業利益と同樣であるとの見解から之を總益金中に算入することに取扱はれて居るのみならず、行政裁判所の判決も亦此趣旨を認めて居る。

唯額面超過金の處分に就ては商法第二百八十八條第二項の制限があることが、反對論の一部の論據となつて居るけれども、之は利益の處分法の制限であつて利益であることを否定するも

のでなく、殊に積立金が制限額以上に達した後に於ては本條の制限も受けないことになるから、之は理由にならないとされて居る。

【參照】

○商法第二百八十八條　會社ハ其ノ資本ノ四分ノ一ニ達スル迄ハ毎決算期ノ利益ノ二十分ノ一以上ヲ準備金トシテ積立ツルコトヲ要ス

額面以上ノ價額ヲ以テ株式ヲ發行シタルトキハ其ノ額面ヲ超ユル金額ヨリ發行ノ爲ニ必要ナル費用ヲ控除シタル金額ハ前項ノ額ニ達スル迄之ヲ準備金ニ組入ルルコトヲ要ス

減資差益

減資差益　額面超過金は資本を增加するとき、會社の聲望隆々たるときに生ずる利益であるが反對に何等かの事由に依り會社は資本を減少することもある。その資本減少に當つて減少しただけの資本金を株主に拂戻す場合には勿論損益には關係ないが、それを無償で行ふ場合には、それだけ內部負債（資本金）を減じ會社の負擔が減るから、それ丈け利益を生ずることになる。尤もこの場合その減少差益を以て繰越損金を補塡したものは、其の損金が前三年よりもつと以前に生じたものでも、その補塡の限度迄は益金に算入しないことに取扱はれて居る。これには若干理論上の疑問もあるが負擔力の上から云へば缺損に缺損を重ねて遂に資本の切下に依つて整理を行ふといふやうな會社に課稅するのは苛酷の結果を來すから穩當の取扱と云ふべきであらう。仍ほ何故に益金に算入しないかと云ふ點については、元來繰越缺損を有する會社は、既に實質上の株式の價値はその缺損を切下げた丈けのものしか無いことになつて居るのであるから之を切下げると否とは實質的に損益の關係を生じない、故に之を課稅外に置くと云ふことである。實際に於て無償減資の如きは大部分は缺損を有するが爲めに行ふのであらうから、減資差益は理論上の益金であると云ふに止まり課稅の問題は多く生じないであらう。

預金切下、重役の私財提供

仍ほ之と似て非なるものに銀行破綻等の場合の預金切下、或は重役の私財提供等がある、之等も當該會社又は銀行から見れば一種の益金に外ならないけれども、之亦減資差益と同じく繰越缺損を補塡したる部分は課稅外に置く取扱となつて居るが、之亦負擔力を考慮した同情的な取扱と云ふの外理由は乏しいであらう。

超過拂戻

超過拂戻　減資差益と反對に、減資差損とも云ふべきものがある、卽ち株式の減少償却に當つて拂込株式金額又は出資金額以上に支拂を爲した超過額である。しかしながらこの超過額は所得稅法の方では、利益配當と看做すもので之を單に損金と看做すときは株式拂戻の形式に依つて利益配當を爲し得る結果を生ずるので、株主の配當利子所得として分類所得稅を課すると共に個人の總所得として綜合所得稅を課稅するのであるから、法人稅の所得計算上は損金に算入しない取扱となつて居るが、株式の買入償却等の場合の超過額に付てはやゝ議論のある所で、度々行政訴訟にもなつたが、やはり損金でないと判決されてゐる。

合併損益

合併損益　甲會社が乙會社を合併する場合には、甲會社は自己の資本を增加して新に株式を

發行し、この新株式を乙會社の株主に交付してその代りに乙會社の資産負債そのまゝを承繼するのである。（新株式を交付する代りに一部は金錢を交付することもある。以下「交付株式」と云ふのは合併の對價として、乙會社に「交付する株式及金錢の總額」を意味する、一々斷つて書くのは煩雜であるから、單に交付株式として說明する）

甲會社が一萬圓の交付株式を發行し、その代りに受入れた乙會社の純資産價格が一萬二千圓であつた場合には、この差額二千圓は甲會社の合併差益となる。

合併益差を生ずる最も普通なる理由は、乙會社が拂込資本一萬圓、積立金二千圓を有して居つた場合その資本一萬圓に對し同額の株式を交付した如きである。甲會社の純資産も亦拂込資本に對し十二割の割合（又はそれに近い資産狀態）である場合には、乙會社の株主は乙の株式一株（拂込に對し十二割の價値あるもの）に代へて略同額の甲の株式一株を得るのであるから、合併に際してその條件を承認せられるであらう。この場合に於ける二千圓の合併差益は、甲會社から云へば一種の利益に相違はないのであるが、しかしその二千圓の積立金については既に乙會社に於て課稅せられた利益を留保したものであるから、さらに合併差益として課稅することは聊か過重となる嫌があるので、乙會社の積立金から生じた合併差益は課稅しないことに取扱はれて居る。

然るに合併條件は必ずしも單なる資産狀態だけで決するもので無く種々なる事情に依つて或は有利に或は不利に決せられる場合が多いから、合併差益が常に乙會社の積立金から成るとは限らない。而して積立金より成るものでない場合は、（一）交付株式が乙會社の資本より少かつた爲めに生ずるか（資本金より成る部分）（二）交付株式は乙會社の資本に對し相當額であつても乙會社の資産が非常に優良であつて實際の價値が乙會社の計上價格より多額であつた場合（この場合は元來乙會社に於て資産を不當に低く評價して居つたことになり、その低いだけは乙會社の秘密留保金と云ふことが出來る。卽ちこの秘密留保金より成る部分）か、何れかであるが、その資本より成る部分にして秘密留保金より成る部分にしても何れも積立金より成る部分と違つて、乙會社で未だ一回も課稅を受けたことのないものであるから、此等の部分の合併差益に對しては、所得計算上總益金に算入せられる。

仍ほ合併差益の反對に合併の爲め慰勞金を支出する等所謂合併の費用を支出した場合にはそれは損金である。

賞與金　賞與金　會社がその役員（重役又は出資社員）と、社員（使用人）とに給與する賞與については或る場合にはそれが利益の處分であることもあるし、或は損金に屬することもあるので、その利益の分配なりや否やは實際に於て甚だ判別が困難であるが、稅務取扱上は、一應は使用人に對するものは損金、役員に對するものは利益の割賦、と推定し、その反證ある場合は之に從ふことになつて居る。但し若し會社がその役員に對し別に俸給を支給して居ないときは、賞

未納租税

與は損金と看做すことになつてゐる。

未納租税　必ずしも租税のみには限らないが支拂義務は發生して居つても、支拂期日の到らないものがある、否租税の納期開始前の如きは支拂開始の期日すら到らない。しかし之等の租税を會社が既に納務義務發生の故を以て損金に計上した場合には之を認める。例へば納期の未だ到らざるも課税物件の査定を受けた酒税等の消費税の如きである。

それから前述の法人税及臨時利得税として納付した額或は納付すべき額は損金に算入されないが、此等の税以外、例へば營業税及その附加税の如きに付ては實際の納税額を限度として損金に算入することを認める。

積立金繰入

積立金繰入　積立金には法定積立金の如く特定の使用目的を定めないものもあれば、配當平均準備金、職員退職給與基金、或は家屋新築積立金等特定の目的を以て積立てるものもある。（但し法定積立金以外のものは、その處分は會社の任意であるから、特定の目的の爲めに積立てたものでも、之を他の目的の爲めに拂出すことは差支ない）

此等の目的を定めたる、又は目的を定めざる積立金を拂出して、或る目的に使用した場合の損益關係は、先づ積立金戻入なる利益を生ずる。しかしこの戻入益は、既往の課税濟の利益を再び當期利益に算入するものに外ならないから、所得計算上は之を益金に算入しない。

さて戻入れたる積立金を以てたとへば家屋建築の如き資本的支出に充當した場合は資産の減少が無いから損金と云ふ問題を生じないのみならず、唯建築積立金が普通の積立金と變るに過ぎない。

然るに之を拂出して配當金に充當した場合になると、それだけ資産の減少を來し從つてそれだけ積立金としても減少するのであるが、之は利益の配當であるから、損金にはならない。

さらに退職給與基金を拂出して、退職者に給與したと云ふことになると、退職者に支給する給與は損金であるからこゝではじめて損金に算入すべきことゝなる。この場合所得計算上は積立金戻入益は當期益金に算入せず、退職者給與損は當期損金に算入することゝなるのである。

而して會社が計算上此等の繰入益及給與損を共に損益計算書に表はさず、積立金の減少と給與金の支出とを相殺してしまふ場合もあるが、會社の計算書面如何に拘らず所得計算上損金は損金として勘定せらるゝこと勿論である。

損益の所屬年度

損益の所屬年度　或る取引が、損金なりや益金なりやの問題と共に、一面それが何時生じたるものであるかと云ふ問題が起る、たとへば第一事業年度中に或る利益となるべき收入のあることが豫想せらるゝことを生じた（例之、額面超過金の申込が確定した）。然るにその收入の現實に入るのは第二事業年度である（例之、額面超過金の拂込期日が第二年度に屬する日である）とすると、この利益は第一年度の益金に算入すべきや第二年度の益金に入るべきやの問題が起る（損金に付ても同じことが云へる）。これを何れの年度に屬せしむるかに依つて利益の

額を調節したり、繰越損益を、繰延資産又は繰延負債としたり、することが出來る場合がある。

大體に於て此等の場合はその債權債務の確定の時に屬するものとし、現實の收入支出の時には依らないのが正しいと思はれるが、しかし現實の收入支出あるまでは不安定の狀態にある性質のもの、又は條件附、期限附等のものは、現實收入支出がなければ確定計算が出來ないとか、期限までは收入が出來ないとか、種々なる事情のある場合もあるから、此等は所謂會計學上の原則に從つて適當に計算すべきであらう。唯、それが利益の調節從つて稅金の輕減逋脫の爲に利用せられることを不當とするのみである。

利益處分

利益處分　會社は一事業年度の決算を終る毎に、その年度中の純益金は之を何とか處分せねばならぬ。この際前期繰越益金があれば之を合せて處分し、また前期繰越損金があれば、當期純益は先づその損金の補塡に充當し、仍ほ殘りある場合でなければその他の處分には廻さないのであるが、何れにしてもその殘つた利益金は、先づそれに課せられる法人稅及臨時利得稅が差引かれ、其の殘額は（一）そのまゝ會社が保留しておくか（二）會社外に拂出すか——つまり重役賞與金又は株主配當金として分配するか、二つの處分方法を採ることになる。

尤も會社に依つては、その利益處分に於て所得計算上損金と認むべき支出（例之、固定資產減價償却金、等の如き）を計上することがあるが、之は勿論所得の中には這入らない。又會社が損金に計算して居つても稅務當局に於て之を損金と認めなかつた場合は、その支出の性質により或は社內留保金——卽積立金と計算せられ（例之、過當なる減價償却否認金の如き）、或は社外流出——例之重役賞與金の如き——と認定せられる。

さてその社內留保と云ふことは言葉をかへると配當金や賞與金として會社の經濟外に拂出さなかつたもので、普通一定の割合を以て先づ法定積立金とし、その他任意の積立金となし、亦利益處分中の一部分は後期繰越金とする。

法定積立金は商法にその積立を强要せられて居るが故に法定の二字を冠し、之を他の任意の積立金と區別する。

此等積立金及以下述ぶる賞與、配當等は、每事業年度略同一割合を以て計上するを通例とし、之より餘りたる金額は次年度の利益と併せて處分するため單に後期繰越金とする。

この法定積立金も任意の積立金も、將又後期繰越金も共に利益の留保に外ならないから、何れも法人稅法上の積立金である。（稅法第九條）しかし、法人稅又は臨時利得稅として支拂はれるべき金額は留保金とはみないから、積立金とはならない。

賞與金
配當金

賞與金、配當金　重役に對する賞與金と株主に對する配當金とが、利益のうち社外に流出する金額である。私は曩に『純資產の減少を來すべき一切の事實が損金である』と說明したが、それは嚴格に云へば『利益處分として分配する配當金及賞與金以外に於て』と斷らねばならない。唯損金益金とは純利益金額が決定するまでのいろ〳〵な取引について云ふのであり、配當、

賞與はその純利益金額が決まつてからの處分であるから、觀念の混雜することを惧れて姑く之を云はなかつたまでゞある。

中間配當

中間配當　配當金は利益の處分として行ふものであり、利益ありや否やは一事業年度の決算を了へねば決まらない譯であるから、その事業年度の中途に於て配當金を分配すると云ふことは無い筈であるが、會社によつては中途特別の積立金を崩して之を配當したり（多く新株募集等の際に行はれる、即ち現在株主に對し舊一株を割當て、その新株の拂込金は積立金を崩して之に充當すると云ふやうな場合で、之は一旦積立金を株主に配當し、株主はその受けた配當を以て新株の拂込金に充てたと云ふことになつて、爰で中間の配當が實現する。）或は積立金の繰入等でなく臨時の利益を特別に配當することもある。積立金を崩した場合に於ては直ちに法人稅の問題は起らないけれども、その他の利益を以て配當した場合は、その利益は直ちに所得として課稅せらるべきが如くであるけれども、しかし元來法人の所得は一事業年度の損益を通じて計算すべきことを原則するから、その特別利益を當該年度の總益金中に算入することは勿論であるが、その特別利益のみに對して別個の課稅はしない。

以上は普通會社に於ける所得計算に關する諸問題である。會社の中には特別の法令に依つて種々なる制限を受けるものがある。爰に序に之等に關するものを說明して置く。

保險責任準備金

保險責任準備金　保險會社が未經過保險期間に於ける危險の準備とも云ふべきもので、準備金と云つても利益の留保たる積立金とは性質が違ふ。從つて之は利益として所得金額中に算入しない。

【參照】

○保險業法第八十八條第一項　保險契約ノ種類ニ從ヒ責任準備金ヲ計算シ且之ヲ特ニ設ケタル帳簿ニ記載スルコトヲ要ス

保險支拂備金

保險支拂備金　之は大體支拂義務の確定したる金額及支拂義務發生を豫想せらるゝ金額であつて一種の未拂金であるから之を損金とする。

【參照】

○保險業法施行規則第二十八條第一項　保險會社ハ每決算期ニ支拂備金トシテ左ノ金額ヲ積立ツルコトヲ要ス

一　保險金、返戾金又ハ保險契約ニ依ル配當金ノ支拂ヲ爲スベキ場合ニ於テ未ダ其ノ支拂ヲ爲サザルモノアルトキハ其ノ金額

二　既ニ生シタル事由ニ因リ保險金、返戾金又ハ保險契約ニ依ル配當金ノ支拂ノ義務アリト認ムルトキハ其ノ支拂ヲ爲スニ相當ナル金額

三　保險金、返戾金又ハ保險契約ニ依ル配當金ニ關シ訴訟繫屬中ノモノアルトキハ其ノ金額

保險契約配當金及配當準備金

保險契約に因る配當金及配當準備金　保險會社が保險契約者に對して支拂ふ利益配當は、

利益金又は剰餘金中から支拂はれるもので、一種の利益處分ではあるけれども、それが會社の構成分子以外のものに支拂はれる點に於て普通の利益配當とは異り、一種の保險料割戻金とも認めらるべきものであるから、稅務取扱上は、之を損金とする。保險約款による確定義務に基き積立てる配當準備金も亦同樣である。

基金利息　相互保險會社が基金醵出者に支拂ふ利息も剰餘金の處分ではあるが、元來基金は一種の借入金であるからとして、その利息は之を損金とする。

【參照】

○保險業法第六十四條　會社ハ損失ヲ塡補シタル後ニ非ザレバ基金利息ノ支拂ヲ爲スコトヲ得ズ基金ノ償却又ハ剰餘金ノ分配ハ設立費用及事業費ノ全額ヲ償却シ且前條ノ準備金ヲ控除シタル後ニ非ザレバ之ヲ爲スコトヲ得ズ（以下略）

給付補塡備金　貯蓄銀行に於て定期積金と稱し定期又は一定期間內に數回に金錢を受入れ滿期に到り一定金額を給付する。この受入金額と給付金額との差額は受入金の利子に相當するものであるから滿期に到つて一時に利子の支出をしないやうに豫め年年一定の準備金を積立てる、之が給付補塡備金である。

之は滿期迄は支拂義務の確定しないものであるから損金では無い譯であるけれども實質が利子に相當するものであるから之を積立た年度の損金として計算する。

無盡給付資金　無盡給付資金　無盡會社に於けるものでその實質は保險會社に於ける保險責任準備金と同一であるから、之も損金として計算する。否損益に關係しないものとして取扱ふ。（元來無盡會社は無盡業法に依つて會計方法を定められて居り、無盡契約に因る收入金を直ちに利益とせず、掛金中から一定の額だけを利益に組入れることになつて居るので無盡給付資金はまだ利益金に組入れない金額中から積立てるものである。であるから之を損金とすると云ふよりも益金に入れないと云つた方——或は損益に關係せしめないと云つた方が適切である。）

助成金、納付金、納付準備金　助成金、納付金、納付準備金　火災保險會社は大正十二年の大震災に於て所謂見舞金を支出するため政府から助成金を受けた。之に對しては其後一定金額を政府に納付すべきことになつて居る。之は一旦貰つた利益の吐き出しのやうな形ではあるが、先づ借入金の返濟のやうなものであり、會社が義務として納付するものであるから損金に計算する。しかし、會社はその納付金の準備として年々一定金額を利益中から積立てることを命ぜられて居るが、之は納付義務の到來までは一種の積立金に外ならないから未だ損金とは認めない。之に就て會社から行政訴訟を試みたけれども敗訴になつた。

割增基金　割增基金　勸業債券等の如く社債に割增金を附する場合には、その割增金も亦その社債の利息に外ならない。然るに單なる利息であれば年々の償還額に應じ順次支出せられるけ

れども割增金は年々一定額を附する爲め、後年度(卽ち償還殘りの元金の減少したる場合)も仍ほ初年度と同樣の金額を支出せねばならぬ結果を生ずるので、豫め償還期間中に割當て、之を損金に計上し、割增金支拂の準備金とするが如き計算を採る場合にはその計算を是認して取扱ふ。

第四　非課稅所得

貯蓄債券の利子

法人の所得金額は、當該事業年度內の、總ゆる益金の合計から、總ゆる損金の合計を差引いたものであることは、以上述べた所であるが、しかし特別の法令に依つて法人稅を課せずと規定されたものがある。卽ち復興貯蓄債券の利子がこれである。尙資金調整法の規定に基いて發せられる貯蓄債券に付ては、此の復興貯蓄債券の利子免稅の規定が準用されてゐる。

【參照】

○大正十三年第十五號

復興貯蓄債券法第六條……復興貯蓄債券ノ利子ニハ所得稅及法人稅ヲ課セス

蓋し、復興貯蓄債券は、一つにはそれが關東大震災と云ふ國家未曾有の大震災復興の爲に發行されるものであり、一つには民間零細の資金を吸收するものであるので、恰も日露戰爭當時の貯蓄債券に準じて免稅したものである。而して所得金額の計算は、總益金から總損金を控除するのであるから、免稅所得についても亦同樣の計算に依るべき譯で、復興貯蓄債券についても、復興貯蓄債券の利子收入額を益金とし、之が收入の爲めに支出した費用があればそれを損金とし、差引した純益額を免稅所得として計算すべき筋合であるけれども、實際問題として、債券の利子については損金と言ふべき程のものが無いのを通例とするから、すべて利子額そのまゝを免稅所得に計算することになつて居る。

今日に於ては非課稅所得は右に述べた復興貯蓄債券の利子及資金調整法に基く貯蓄債券の利子であるが、從來、右の外國債及び貯蓄債券の利子も亦これと同樣に免稅されて來たのである。

國債に對する免稅の沿革

【參照】

○明治三十八年法律第十九號(抄)

軍備補充ノ爲及臨時事件費支拂ノ爲明治三十七年以降政府ノ發行スル國債證券ノ利子及貯蓄債券法ニ依リ發行スル貯蓄債券ノ利子ハ所得稅ヲ免除ス(以下略)

○明治四十二年法律第七號

國債ノ利子ニハ所得稅ヲ課セス

蓋し、明治三十七八年の戰役に於て所謂軍事公債を發行するに當り、その募集を容易ならしむるため國債の利子を免稅することとしたのであるが、其の後單に軍事公債に限ることの種々

なる不便があつたので遂にすべての國債に免税することとしたのである。貯蓄債券も亦同趣旨のものであるが、唯貯蓄債券は、既に全部償還期が到來して居る筈で、今日に於ては事實上この免税規定の適用はない譯であるが、支拂未濟の利札を今日發見して利子を收入してもやはり免税されるといふ程度のものであつた。

併しながら、巨額の増税を行はねばならぬ今日の實狀よりするも、將た又國民負擔の均衡上よりするも、國債の利子に對して課税すべきは當然のことであつて、先年の臨時租税增徴法に依り右の免税規定を廢止して國債及貯蓄債券の利子に對し課税することゝなつた。即ち、法人の場合であれば昭和十二年三月三十一日以前に終了した事業年度分に付ては、前に述べた復興貯蓄債券と同樣に收入利子全額を免税する（但し國債の利子に對し資本利子税を課せられた場合には其の資本利子税を控除した殘額を國債利子所得として免税する）のであるが、昭和十二年四月一日以後に終了する事業年度分から、國債利子も課税所得として計算せられるのである。唯、今日國家内外の情勢に鑑み、赤字公債の增發は當分免れ難き形勢にあるので、國債の課税に當つて將來の國債消化の點を考慮しなければならない。そこで、臨時租税增徴法に依つて國債利子の七〇%を控除して殘りの三〇%を他の所得に綜合して課税することとなつてゐたのである。

【參照】

○臨時租税增徴法（抄）

第三條　所得税法第四條ノ規定ニ依リ法人ノ普通所得ヲ計算スル場合ニ於テハ國債ノ利子額中其ノ國債ヲ所有シタル期間ノ利子額百分ノ七十ニ相當スル金額ヲ申請ニ依リ其ノ普通所得ヨリ控除ス（以下略）

第二十二條　左ノ法律ハ之ヲ廢止ス

一　明治三十八年法律第十九號

一　明治四十二年法律第七號

國債利子七割控除

國債利子の七割控除　法人の各事業年度の所得を計算する場合に於て、法人が國債を所有するときは國債を所有したる期間の利子額の百分の七十に相當する金額を法人の申請に依つてその所得から控除されるのである。この點は從來と變りはないが、唯法人税法に依れば國債の利子が外貨債特別税又は配當利子特別税を課せられるものなるときは、その控除額の計算はその國債を所有したる期間の利子額からその利子額に對する外貨債特別税相當額又は配當利子特別税相當額を控除したる殘額の百分の七十に相當する金額に改められたのである。

臨時租税增徴法に依る國債利子の七割控除には外貨債特別税又は公債及社債利子税の課せらるる利子に付ても特別の規定がなく、國債利子よりこれらの税額を控除せざるものの百分の七十となつてゐたのであるが、所得税の課税に於てはこれら税額を控除したるものを以て課税標

準とする趣旨等に鑑み、法人稅法に於てはこれら兩稅を差引いた殘額の百分の七十を控除することとなつた。

この國債利子控除の規定は法人が解散した場合に、その清算所得の計算に付ても準用される。

それから國債中、臨時國庫證券、大藏省證券等は割引の方法を以て發行される。この割引料は實質に於ては利子に相當するものと云へるけれども、しかし普通の利子とは多少趣を異にし、一面利子と證券そのもの〻時價較差金との混同されたものであると云へるので、之は國債の利子とは認めないことに取扱はれて居る。行政判例も亦之を是認して居る。

第五　免稅所得

復興貯蓄債券及資金調整法に基く貯蓄債券の利子は、當然免稅される所得であるが、他に、一定の種目を限り、一定條件の下に、一定期間の間免稅される所得がある。

一つは、稅法に定めた重要物產の製造、採掘又は採取の事業から生ずる所得で、會社の免稅申請により開業の年及其翌年から三年間免稅される。（稅法第十二條施行規則第六條）

もう一つは、稅法以外の特別法に定めたもので、製鐵業の所得とか自動車製造業の所得とか、其の外、アルコール專賣法に依るもの、人造石油製造事業法に依るもの、工作機械製造事業法

製鐵事業その他

に依るもの、航空機製造事業法に依るもの、硫酸アンモニア增產及配給統制法に依るもの、輕金屬製造事業法に依るもの、重要機械製造事業法に依るもの、帝國燃料株式會社、日本產金振興株式會社、北支開發株式會社、帝國鑛業開發株式會社、國際電氣通信株式會社、大日本航空株式會社、帝都高速度交通營團、農地開發營團、帝國石油株式會社、日本發送電株式會社の所得がこれである。先づ製鐵事業の所得であるが、製鐵事業法の定める製鐵事業に付ては申請に依り開業（又は設備完成）の年及其の翌年から十五年間免稅される。併しながら、製鐵業の相當程度進步發達したる今日に於ては、從來の如く免稅の特點を與へて厚き保護を加へる必要のないものすら生ずるに至つたので、製鐵業所得が資本金額の一割を超過する場合には其の超過部分に對してのみ課稅することになつたのである。

自動車製造事業

次に自動車製造業の所得であるが國防其の他の見地より國產自動車製造奬勵の意味に於いて之亦申請に依り開業の年（許可を受けること）及其の翌年より五年間免稅される。但し許可を受けた年及其の翌年より三年經過後に於ける資本金額の一割超過部分に對しては課稅されるのである。

其の他の免稅事業

其の他の免稅事業に付ても、一定年間を限つて免稅するが、利益率が年一割を超ゆるときは其の超過部分に對しては課稅することとし、最初の年及三年間だけは無條件に免稅することになつてゐる。

重要物産製造採掘採取

重要物産の免税所得　重要物産の製造、採掘又は採取の事業を開始した年及其の翌年より三年間その業務より生ずる所得につき法人税を免除するのである。

從來の重要物産の免税は製造業に限られてゐたが、法人税法に依つて鑛業等普通には製造と認められないやうな自然産物の採掘、採取の事業に付ても重要物産と認め産出事業の所得に付免税を爲し得る途が拓かれたのである。

唯此の場合法人税の免除は法人税の全額が免除さるるのではなく、所得に對する法人税だけが免除されるのであつて、資本に對する法人税は從來通り課税されるのである。

尙この免税さるべき重要物産の製造業、採掘又は採取の事業を繼續し又はその繼續と認めらるる法人は、その製造業、採掘又は採取の事業に付所得に對する法人税の免除期間の殘存するときに限りその免除期間を繼續することとなつてゐる。

それからこの重要物産の製造業、採掘又は採取の事業を營む法人は、その業務より生ずる所得に付法人税の免除を受けようとするときには、その旨所轄税務署に申請しなければならぬ。

免税品目は左の如く指定されてゐる。

製造業の免税品目

一　製造業の免税品目

（一）金、銀、銅、鉛、亞鉛、錫、ニッケル、クロム、コバルト、鐵、アルミニウム及マグネシウムノ地金並ニ水銀

（二）鐵ノ條、竿、丁形山形類、軌條、板、線及管（鑄鐵管ヲ除ク）

（三）銅ノ合金ノ條、竿、板及管

（四）アルミニウムノ合金及マグネシウムノ合金

（五）球軸受、コロ軸受及同部分品

（六）汽罐、原動機（機關車ヲ含ム）及動力ヲ以テ運轉スル鐵製ノ機械

（七）アルミナ、クリヲリット、チタン白、カーボンブラック、石灰窒素、硫酸カリ、燐酸アンモン、硫酸アンモン、硝酸（アンモニア酸化ニ依ルモノ）、石炭酸、グリコール、グリセリン、メタノール、アセトン、ブタノール、合成イソブチルアルコール、合成ベンゾール、合成トルオール、アセチルセルロース、人造ゴム、人造レジン（フェノールレヂンヲ除ク）、人造タンニン、タンニンエキス及タンニン代用エキス（パルプ廢液ヨリ製造スルモノ）

（八）纖維素パルプ、蛋白人造纖維、ガラス纖維、岩石纖維及石綿

（九）光學用ガラス

（十）コンデンスドミルク、カゼイン、大豆カゼイン及落花生カゼイン

（十一）感光性乳劑用ゼラチン

（十二）鯨革及鮫革

採掘又は採取の事業の免税品目

二　採掘又は採取の事業の免税品目（・・印のものは昭和十七年から追加された）

（一）金鑛、銀鑛、銅鑛、鉛鑛、錫鑛、亞鉛鑛、鐵鑛、硫化鐵鑛、滿俺鑛、重石鑛、モリ

ブデン鑛、ニツケル鑛、水銀鑛及クロム鐵鑛

(二) 石油及石炭

(三) 砂鑛

外地の免税所得

外地の免税所得　それから朝鮮、臺灣、樺太、關東州及南洋群島の各所得稅令に於て所得稅を免除する旨規定された所得は、之を內地法人がもつて居ても免稅する。

しかしこの免稅所得と云ふのは內地の法人稅法に於て免稅する重要物產の製造、採掘又は採取の事業の所得及製鐵事業等各種の免稅事業の所得とその範圍が大體同じであるから結局此等の事業は、內地で營んでも外地で營んでもひとしく免稅されると云ふことに外ならぬ。(所得稅法人稅內外地關涉法第十六條)

外國船舶の所得

外國船舶の所得　それから外國法人に限つて特に法人稅を免除するものがある。それは外國法人が所有する外國の船籍を有する船舶の所得である。

【參照】

○大正十三年法律第六號

日本ニ住所ヲ有セサル外國人又ハ外國法人ニハ外國ノ船籍ヲ有スル船舶ノ所得……ニ付所得稅又ハ所得ニ對スル法人稅……ヲ免除ス但シ其ノ船籍國カ日本船舶ノ所得及……ニ付同樣ノ免稅ヲ爲ササル場合ニ於テハ此ノ限ニ在ラス、

相互免稅相手國

しかし、これは外國法人に限ることで、(日本の法人が外國船籍の船舶を所有して居つても、それは免稅しない)しかもその外國法人の日本支店が所有する場合でなければ日本の法人稅の問題とはならない。さらにそれも相手國と双互的に免稅するのであるからその適用範圍は愈々狹いものとなる。現在双互免稅する國は左の通りである。(昭和十五年大藏省令第二十號)

(一) 亞米利加合衆國(アラスカ、布哇、ヴァージンアイランド、を含む)

(二) 丁抹國(フエーロー群島、グリーンラド、を含む)

(三) 英國(グレートブリテン及北部アイルランド聯合王國の法律に依り設立せられ、同王國に本店又は主たる事務所を有する法人の、同王國に船籍を有する船舶の所得)

(四) カナダ

(五) 佛國

(六) 諾威國(スピッツベルゲン・ビヨルン島、ヤン・マイン、ブーヴェート島、ピーター・ファースト島を含む)

(七) 和蘭國(蘭領印度、スリナム、キュラサオ、ボネール、アリュバ、蘭領シント・マルテイン、シント・ユースタティユス、サバ、を含む)

(八) ブラジル合衆國

(九) 獨逸國

第六　課税される所得及資本金

總所得と課税所得

法人の各事業年度の所得とは、當該事業年度の總益金から總損金を控除したものである――が、それは所謂總所得である。若しその會社が、課税すべき所得を生ずる事業と、免税される所得を生ずる事業とを、併せ有つときは、總所得は、さらに課税される所得と、課税されざる所得とに區分計算せねばならぬ。

免税事業兼營の場合の區分計算

從つて免税さるべき貯蓄債券の利子に付ては利子額そのまゝを課税外所得として、所得額から控除すればいゝ譯である。又國債の利子は前に一言したるが如く非課税所得ではないが、國債利子額を國債所有期間に按分し、その七割を控除することになつて居るから、これも分離計算して三割だけを他の所得金額に綜合すればよろしい。免税事業を兼營してゐる場合には、免税事業に屬する總益金總損金を計算して課税外所得を算定せねばならぬ。この場合、ある益金又は損金が免税事業に屬するか課税事業に屬するか區別が出來かねることがある。たとへば甲工場では免税事業を營み、乙工場では課税事業を經營して居る會社であつて、この兩方の工場へ命令する本店の經費は何れの損金とするか、額面超過金の如き總資本に關する益金はどう認めるか、の如きである。之等はその益金、損金の性質に稽へ、或は收入金額の比に依り、或は專屬の資産價格に或は專屬の純益額に比例する等適當と認める方法により見積區分するの外は無い。

臨時利得税の控除

免税事業、課税事業共に所得ある場合は、總益金、總損金を豫め區別して課税所得だけを計算しても、又先づ總所得と免税所得とを計算して差引しても結果は同一であるが、課税事業は所得があり、免税事業は損失である場合に於ては、前者の方法によれば課税事業だけの純所得が生れ、後者の方法によれば課税事業の所得から免税事業の損失を控除した所得が出る。損失の場合には免税と云ふ問題は起らぬから、後者の方法に依つて課税所得を算定するを可とする。

臨時利得税の控除　法人の各事業年度の利益は、一應法人税及臨時利得税を損金とみないで税込の計算をし、その利益に對し臨時利得税を計算し、その臨時利得税額を税込の所得金額から控除して、其の殘額に法人税を課税するのである。

非課税所得があれば按分

法人の各事業年度の利益には臨時利得税と法人税、營業税とが課せらるるのであるが、臨時利得税を先づ優先的に課税し、法人の所得から臨時利得税額を控除した殘額に對し法人税、營業税を課することに付ては前述したやうな理由があるのである。

この臨時利得税額を控除する場合には、法人税は法人の總所得に課するのではなく課税所得と非課税所得とがあるから、法人税を課すべき所得と其の他の所得とを有する法人の所得金額から控除すべき臨時利得税額は法人税を課すべき所得金額の總所得金額に對する割合を臨時利

得税總額に乘じてこれを計算することになつてゐる。

外國會社

仍ほ特殊の會社について説明を附加しておく。

外國會社　爰に云ふ外國會社とは外國に本店又は主たる事務所があつて、日本内地に資産又は營業を有つ會社である。つまり外國法人の日本支店の所得である。

外國法人に對しては、日本内地に於ける資産又は營業から生ずる所得だけに對して納税義務あることは既に述べた。而してこの日本内地に於ける所得は、『日本内地に於ける資産又は營業につきその事業年度の總益金から總損金を控除して』計算する。（税法第四條第五項）

要するに支店に屬する損益金を計算して支店に屬する所得を算定するので、その計算方法は内地法人のそれに準ずる。

尤も外國法人の支店であつても、單に仕入だけを取扱ひ、又は單に販賣品の引渡だけを行ひ、其の取引の結果に對する代金の授受等は總て本店で行ふやうなものに對しては、内地支店には課税しない。

外地の會社

外地の會社　朝鮮、臺灣、樺太、關東州、南洋群島に本店があつて日本内地に支店のある會社は、税法施行地外の法人たる點に於ては外國會社と同じであるけれども、此等の法人は何れも各その地の所得税令に依つて本支店を通じた所得に對し課税せられるので、その内地支店分だけに更に内地の法人税を課すれば、重複となるので、此の場合には、内地の資産又は營業より生ずる所得に付て、百分の四（各外地の所得税率等の税率と内地の法人税の税率との鞘に當る）の税率を以て、補充的な課税を行ふだけである。（所得税法人税内外地關涉法第十條第一項）

資本の計算

資本の計算　内地に本店又は主たる事務所を有する法人の各事業年度の資本は、各事業年度の各月末に於ける拂込株式金額、出資金額、基金又は醵金及積立金額より各月末に於ける繰越缺損金額を控除したる金額の月割平均額に當該事業年度の月數を乘じたるものを十二分して計算したる金額に依るのである。

資本金額の意味

爰に云ふ資本金額とは、商法に定める公稱資本ではない、と云つてその拂込資本だけを云ふのでもない。會社が自分の資本として自由に働かし得る資本――即ち拂込資本金額と積立金額との合計を云ふのである。（税法第七條第一項）何故拂込資本と積立金とが自由に働かし得る資本金額と云へるか。

拂込資本金

元來會社は資本の集團である、一定の資本額を定めて之を株式に分つ（この資本額が公稱資本である）、しかしこの株式を引受けた各株主は、その株金額全額を一時に拂込まなくてもよろしい。先づ第一回には四分の一拂込むのを普通とする。一株五十圓の株式ならば十二圓五十錢拂込む、會社から云へば公稱資本百萬圓ならば先づ會社設立の時に二十五萬圓の資本金の拂込を受ける。（之を拂込濟資本金と云ふことも前に述べた）從つて會社は、將來、事業の擴張とか財政の整理とかの必要に迫れば殘り七十五萬圓の未拂込資本額までは、株主をして拂込ま

しめる權利はあるけれども、現に運轉し活用し得る資本は、二十五萬圓の拂込濟資本だけである。つまり當事業年度の總所得――純益は、この活用し得る資本から生れたことになる、けれども當事業年度に於て活用し得た資本は拂込資本のみであつたかと云ふと、必ずしもそれだけとは限らぬ、若し會社が前年度までに儲けた利益を株主に配當せずに保留して居つた金額――積立金があればそれも會社が自由に活用し得る資本である。

積立金

要するに資本金額は、拂込濟資本金と積立金とを合せたものである。言葉をかへると、會社が株主から預つた（或は借りた）金額である。（株主以外の第三者から借りた金も自由に活用は出來るが、その代りその利子を拂はねばならぬ。株主から借りた金――所謂內部負債――に對しては利子は要らぬ、利子が要らぬ代りにそれで所得――儲け――が生れる、その儲けを盡み出す元本が茲に云ふ資本金額である。）

繰越缺損金

しかるに爰に一つ、この活用資本を喰ひ込むものがある。それは積立金とは反對に前期までの缺損卽ち前期繰越缺損金である。積立金は前期までの儲けの集つたもので、つまり株主から預つたと同樣のものである代りに、繰越缺損金は結局株主から補塡して貰ふべき金であると云ふことが出來る。もう一つ反面から見るとそれだけ資本を喰ひ込んだ――減らした額を表はす、つまり活用資本は缺損金があればそれだけ少い勘定になる。

そこで、法人稅では會社が繰越缺損金を有するときは、その額だけ、資本金額から控除することになつてゐる。尤も會社計算上の積立金と繰越缺損金と兩建の場合にはその繰越缺損金は積立金の存する限度に於て相殺されることは言ふまでもない。たとへば、拂込資本金百萬圓、積立金十萬圓、繰越缺損金五萬圓の場合に於ては積立金と繰越缺損金とは五萬圓を限度として相殺されるから茲に言ふ資本金は百五萬圓といふことになる。

それから、これらの資本金、積立金又は繰越缺損金は、その事業年度中の每月末の現在高を平均して計算する。（稅法第七條）

たとへば拂込資本二十五萬圓の會社が、四月中にさらに二十五萬圓第二回の拂込をした場合には、自一月至六月事業年度の平均額は一月と二月と三月との末日が各二十五萬圓、四月から六月までの末日が各五十萬圓、平均三十七萬五千圓と云ふことになる。積立金や繰越缺損金が年度の中途で異動した場合も同樣である。

臨時利得稅の場合の資本金との差異

臨時利得稅の場合の資本金との差異　ここで一寸斷つておきたいことは、先に臨時利得稅の計算のところで、盛に資本金額と云ふ言葉を用ひたが、その計算と、茲に謂ふ法人稅の資本金額の計算とは原則として、同じ內容である。同じ方法で計算するのであるが、唯一つだけ喰ひ違ひがある。それは、臨時利得稅の場合には繰越缺損金を控除せぬと云ふ點である。これは臨時利得稅の方は資本金額が多い方が有利であるから納稅者に有利にする爲めの措置である。

拂込株式金額、出資金額、基金、醵金

拂込株式金額、出資金額、基金、醵金　さて以上の資本金額の說明に當つて、單に拂込資本

金と云つたが之は株式會社について云へば拂込濟の株式金額であり、合名會社や合資會社では拂込濟の出資金額である。さらに又相互保險會社に在ては、資本金の代りを爲すものは基金であるから、相互保險會社に限つては資本金額は基金に依つて計算する。また會員組織の取引所に在つては出資の代りに醵金に依つて計算する。

勞務出資不算入

それからこれらの資本金は、現實に拂込まれた財産的出資に限るので、從つて、たとへば合名・合資會社の勞務の出資のやうなものは算入しない。又拂込期日の屬する月から計算するので、會社の整理した日とか或は拂込濟の登記をした日とかの如何に拘らない。

資本の減少の決議をした場合にも、その決議に從つて之を實行しその效力の發生した日の屬する月から減少したものとして計算する。

積立金

積立金　會社が利益――所得のうち留保したものを積立金と云ふ。（稅法第九條）

利益は一部分は株主配當、役員賞與等に分配し、一部分を積立金その他の名義で社內に留保するのが普通である。稅法の積立金とは、この社內に留保した利益を云ふので、名義は積立金でも準備金でも或は後期繰越金でもかまはない。すべて積立金として資本金に計算する。その代りに積立金類似の保險責任準備金、保險支拂備金、給付補塡備金、などは名稱は準備金でも利益の留保でないから積立金には算入しない。

法人稅及臨時利得稅引當金

尙積立金に付ては法人稅法に依つて、積立金額の意義が從來とは多少異つたのである。卽ち

否認金中社內殘留部分

「本法に於て積立金額とは積立金其の他名義の何たるを問はず法人の各事業年度の所得中其の留保したる金額を謂ふ」と云ふ原則は從來と變りはないが、法人稅法の創設に依り法人の所得の計算方法を稅金を損金に算入しないことに改められたので、これに關聯して『法人稅及臨時利得稅として納付すべき金額は前項の留保したる金額には之を算入せず』と規定されてゐる。卽ち法人稅及臨時利得稅として納付すべき金額とは所謂稅金引當金の意であつて、その事業年度分の稅金又は既に確定したる前事業年度分の稅金引當金を指すのである。故に法人が臨時利得稅及法人稅として納付すべき金額に相當する金額を留保したときにはこれを積立金額には算入しないことになつたのである。

また會社では積立金の計算に入れてない場合でも、會社計算の損金を稅務署で否認したやうな場合はそれが賞與又は、配當として支出したものと認められたもの丶外は所謂秘密積立金として算入される。

すべて積立金は翌事業年度の初月から資本金額に計算する、たとへば第一年度の利益を留保したものは（秘密積立金でも）第二年度の初月から、積立金として法人稅の資本金額に算入される。假りに會社が第一年度の中途で額面超過金のやうな特別の利益を中途から積立の整理をした場合でも、稅法の計算上は、やはり第二年度の初から積立たものとして計算する。

反對に年度の中途で積立金を拂出した場合は、それを配當又は賞與として直に處分したとき、

又は特別の使途のために積立たものをその使途に充用したときは、その拂出の月から積立金を減少したものとして計算し、その他の場合は會社の計算如何に拘らず翌年度の初月から積立金を減少して計算する。

繰越缺損金

繰越缺損金　繰越缺損金は年度の中途で異動することは尠いが、積立金戻入とか或は減資差益、重役私財提供等の特別の益金を以て中途で補塡した場合は、その月から繰越缺損を減少したものとして計算される。

稅金引當金の問題

尙、法人稅及臨時利得稅として納付すべき金額は、留保したる金額に算入しないと云ふことに關聯して、法人がもしも利益處分に當り當該事業年度分の臨時利得稅法人稅に對する引當金を爲さず利益の全額を社外に流出したときには、その社外流出額中臨時利得稅及法人稅の引當金に相當する金額は既往の積立金を減少して支出したるものと認め、その身代りとして稅金相當額の引當がなされあるものとして取扱ふべきである。尙法人が稅金引當金として積立た場合でも、其の引當金が將來の事業年度分の利益に對し賦課せらるべきものを豫想し引當たる場合の如きは稅金引當金ではなく任意積立金であるから、これは法人稅及臨時利得稅として納付すべき金額には該當しないのである。故にその名稱に囚はれることなく、其の引當はやはり積立金として計算すべきである。

要するに法人稅及臨時利得稅とし納付すべき金額を留保とみないのは、前に述べたやうに、法人の課稅所得の計算上稅金を損金としないと謂ふ計算の方法に改めたため、その事業年度の所得に課せられる法人稅及臨時利得稅は事業年度終了と同時に債務として確定するのであつて、未拂配當金又は未拂賞與金と同樣の性質を有するものと解し、社內留保を構成しないものとみると云ふ見地からきてゐるのである。

各月末の意味

尙、資本金の計算方法のところで、月割平均と云つたのは各月末現在額を合計して、各事業年度の月末數を以て除して平均することである。月割平均額は各月末現在の金額に依つて計算するのであるが、この場合に於て法人の事業年度の最終の日が月の中途なる場合とか、法人が月の中途に於て解散又は合併したときは、普通事業年度に在つては最後の月に限りその最終日、解散又は合併の場合はその解散又は合併の日を以て月末と看做して計算するのである。

外國法人の資本

尙外國法人の資本の計算は法人の總資產價額に對する本法施行地に於ける資產の割合を總資本金額に乘じてこれを計算するのである。この場合に於て資產價額の割合に依るを不適當とするときは收入金又は所得の割合其の他適當なる方法に依つてこれを計算することとなつてゐる。

事業年度月數計算

次に事業年度の月數は曆に從つて計算し、一ケ月未滿の端數は之を切捨てるのである。（施行規則第三條）

即ち自一月十六日至七月十五日と云ふやうな場合は、六ケ月とする。自一月一日至七月十五日と云ふやうな場合は、六ケ月と十五日であるから六ケ月とする。普通月の中途を始期終期と

するやうな事業年度の決め方は殆んどその例はないが、解散等の場合の最後の事業年度は端數のつくことは尠くない。

清算所得の計算　清算所得の計算　各事業年度の所得及資本に對する法人税は、會社の存續中毎年度の利益及資本に課するのであるが、清算所得は會社の一生に一度、解散又は合併の時に特に計算して課税する。

會社の解散　會社の解散　會社はいろ〳〵の事由によつて解散する。會社が解散すると云ふことは恰も個人の死亡と同樣で、爰に人格は消滅することになるので、今まで會社の持つて居つた一切の財産負債はそれ〴〵處分せねばならぬ。

殘餘財産　この處分をすることを清算と云ふ。會社が解散すると清算人と云ふものを選任し、清算人は會社所有の財産は夫々金に換へ、また會社の負債は夫々返濟し、結局殘つた金を株主なり合名・合資會社ならば出資社員なりへ、株數又は出資金額に應じて分配するのであるが、この分配し得る金を殘餘財産と云ふ。（尤も合名・合資會社に在つて清算人を選任せず、豫め財産の分配方法を定款で定めておくことがある。これを任意清算と云ふ。任意清算の場合は必ずしも財産を金に換へないでそのまゝ處分することもあるが、それにしてもその處分した財産の見積價格によつて、普通清算の場合に準じて清算所得を計算する）

清算所得と云ふのは、この殘餘財産の價格が拂込濟の資本金及積立金を超過する金額を云ふのである。（稅法第六條第一項）　卽ち株主が殘餘財産を一株につき七十圓分配せられた場合に、その一株の拂込株金五十圓で積立金が一株に付て十圓あつたとすれば、一株當十圓の清算所得（一萬株の會社なれば十萬圓の清算所得）と云ふことになるのである。

清算所得の生ずる理由　然らばこの清算所得は何から生れるか。

會社を設立して株主が資本金を出して事業を營み、利益があれば直ぐ全部株主に配當するのである。然るに普通の會社では利益を全部配當しない。その殘部を留保して置く、――と云ふやり方の會社では、何時解散しても手元に殘るのは丁度株主が出した資本金だけである筈である。然るに普通の會社では利益を全部配當しない。その殘部を留保して置く、であるから若しかゝる會社が解散して清算した場合には、株主の資本金と利益の留保金（卽ち積立金）とだけが殘る勘定になる。爰で株主は自分の出した株金の外に積立金の分け前を添へて返して貰ふ事になる。そこで、この分け前になる積立金は配當金として株主に課稅する事になる。

しかし株主に對する分配金は積立金ばかりでは無い。今述べた清算の結果、株金だけ殘るとか株金と積立金だけ殘るとか云ふのは、會社の毎年度の決算が非常に正確で、しかも清算の際會社が決算書に掲げた價格の通り財産が處分せられたときの話である。さう云ふ風に豫算通りに清算の出來ることは寧ろ稀有のことで、或は高く處分が出來ることもあらうし、或は安くしか處分が出來ぬこともある。會社が財産目錄に掲げた價格よりも安く處分したときはそれだけ清算損が出來るので株主の分配金がそれだけ減るのであるからもとより所得と云ふ問題は起ら

ないが、高く處分されればそれだけ株主への分配が多くなつて、それだけ清算所得が生ずるのである。之は從來の利益の留保（積立金）でなく、清算の際新に生れた所得である。

何故此の種類の清算所得が生れるかと云ふと、一つは會社の財産が今まで非常に安く見積られて居つたとき、他の一つは事業の買收等特別の事由で高く賣れたときである。

會社の合併

會社の合併　會社が解散することは個人の死亡と同じであるが、しかし會社には相續人が無い、清算人が跡始末をするだけである。ところが唯一つ解散しても相續人がある場合がある。それは合併と云ふことである。

合併するには、甲會社と乙會社とが合併して新に丙會社を設立すると云ふ方法、それからA會社にB會社を合併してしまふ方法と二つある。前のは新設合併と云ひ、後の方法を吸收合併（又は併吞合併）と云ふ、而して何れの場合でも殘る會社（丙會社又はA會社）を合併會社と云ひ、合併されて無くなる——解散する——會社（甲、乙又はB）を被合併會社と云ふ。

清算義務の承繼

合併すれば、被合併會社は解散してしまふのであるけれども、しかしこの場合は清算はやらない、そのまゝ一切の權利義務を合併會社が引受けてしまふのである。つまり合併會社が相續したやうな關係になるのである。從つて會社が解散して未納の稅金があると、清算の場合は清算人に賦課するのであるが、合併の場合は合併會社がその義務を負ふ。（稅法第十條）

會社の合併と云ふことゝ、單純に會社を解散してその事業を他の會社へ賣却又は讓渡してしまふことゝは違ふ。合併と云ふことは被合併會社の株主が合併會社の株主になることである。たとへばA會社資本金五十萬圓、B會社資本金五十萬圓、としてAにBを合併すれば、A會社は資本金五十萬圓を百萬圓に增加し、その增加した五十萬圓の株は、之をB會社の株主に與へてその代りにB會社の權利義務一切を引き受けるのである。但しこれはAとBが資產その他の狀況が對等である場合で、若しBが不良の會社であればAの資本を四十萬圓增加してそれだけでBの資本五十萬圓だけの全部を引き受けるやうなこともある。この場合はBの株主はB會社の五十萬圓の株に對し、A會社の四十萬圓に相當するだけの株を貰ふことになる。反對にBがAよりも優良の會社であれば合併條件はBに有利に決められる。これらの條件はすべてその時の事情で適當に協定せられるのであるけれども、若しこの場合、被合併會社（B）の株主が合併會社（A）から受ける株式の拂込濟金額及その他の金錢の總額が、Bの合併當時の拂込濟株式金額及積立金額を超過するときは、その超過金額を清算所得とする。（稅法第六條第二項）。

積立金は控除

この合併の場合に於て、被合併會社の株主が合併會社から交付を受ける株式及金錢は、恰も解散の場合に株主が殘餘財產の分配を受けると同樣であるから、この交付總額が拂込金及積立金を超過するだけに付て、解散の場合と同樣に清算所得とするのである。

舊所得稅法では、清算所得に對する稅は法人自體に對する課稅と、株主、社員に對する課稅

との二樣の意味から課税する建前を採つてゐたのであるが、一面に於て改正所得税法第八條の規定に依つて清算分配金は配當と看做し株主、社員に對し分類所得税及綜合所得税を課することとなつたので、この方で個人に對する課税は果されるので法人税は法人自體の課税のみに改められたのである。

非課税所得の控除

そこで從來の清算所得の計算では積立金を控除しないで、積立金から成る部分に對しても個人に對する課税の代りの意味で課税してゐたのであるが、法人税法の規定では殘餘財産の價格から解散當時の拂込株式金額の外積立金をも控除して清算所得を計算することとなつたのである。この解散當時の積立金額とは他の場合と同樣に積立金其の他名義の何たるを問はず各事業年度の所得中留保したる金額を謂ふのであるから、解散又は合併を爲したる場合の最後の事業年度の留保金も包含されることは勿論であるが、法人税及臨時利得税として納付すべき金額は留保金額には算入されない。

故に普通解散の場合の清算所得は清算期間中に於て生じた所得並に從來法人の計算に於て表現せしめなかつたために課税されなかつた秘密留保より成る部分のみが課税の對象となるのである。但し法人の清算期間中に於て生じ又は合併に因り生じたる所得にして、法人税法其の他の法律に依つて法人税を課せられざるものの金額は清算所得金額から控除されるのである。例へば重要物産製造業等の免税事業を營む法人が解散したる場合に於てその清算所得中に現在商品、半製品、仕掛品及原料品の處分に依る所得あるときはこれは非課税所得と見るべきであらう。尚清算期間中に收入したる國債利子に付ても七割の控除が認められてゐる。

清算所得に對する計算例

清算所得に對する計算例

(イ) 普通解散の場合

(一)	殘餘財産價額	五、〇〇〇、〇〇〇
(二)	解散當時の拂込資本金	三、〇〇〇、〇〇〇
	同　積　立　金	一、〇〇〇、〇〇〇
	計	四、〇〇〇、〇〇〇
(三)	差引清算所得	一、〇〇〇、〇〇〇

(ロ) 合併解散の場合

(一)	合併に因り取得する株式金額	二、五〇〇、〇〇〇
	合併に因り取得する金錢	五〇〇、〇〇〇
	計	三、〇〇〇、〇〇〇
(二)	合併當時の拂込資本金	二、〇〇〇、〇〇〇
	同　積　立　金	五〇〇、〇〇〇
	計	二、五〇〇、〇〇〇
(三)	差引清算所得	五〇〇、〇〇〇

第七　稅率及び稅額の計算

法人稅はこれまで說明したところの方法に依つて計算した所得及資本に左の稅率を適用して算出したる金額と謂ふことになるのである。

一　各事業年度の所得　　所得金額の百分の二十五

本法施行地に本店又は主たる事務所を有する法人　　所得金額の百分の三十七

本法施行地に本店又は主たる事務所を有せざる法人　　所得金額の百分の二十五

二　清算所得　　資本金額の千分の五

三　各事業年度の資本

先づ、各事業年度の所得に對する稅率であるが、舊所得稅では日本內地の法人に對しては普通所得金額の百分の十二・二五、外國法人に對しては百分の二十二・五の課稅であつたのであるが、法人稅法に依り、內地法人百分の十八、外國法人百分の二十八となり、更に昭和十七年の改正に依り內地法人百分の二十五、外國法人百分の三十七となつた。然らば內地法人と外國法人との間に何故に斯樣な差等を設けるかといふに、法人稅法創設當時は、法人の所得に對する稅率は大體百分の十八と定め、そのうち日本內地の法人の所得はそれがさらに配當金として株主及は社員に配當されると之に綜合所得稅が課稅されるけれども、外國法人の所得はそのまま外國へ持つて行かれてもう日本で課稅する機會はないから一種の源泉課稅的の意味で、外國法人の所得に限りさらに百分の十を加へ百分の二十八を課することゝしたのである。卽ち百分の十といふ內地法人と外國法人との稅率の間差は個人の綜合所得稅に相當するものである。ところで昭和十七年の增稅に依つて別項の如く綜合所得稅の稅率は二割程度引上げられることとなつたので、本稅に於てもこれと竝んで二割卽ち百分の十に對し百分の二を引上げることとし、從前の間差百分の十とこの百分の二との合計たる百分の十二が內地法人と外國法人との新しい間差となつたのである。

配當付したる分類所得稅の控除

法人が各事業年度に於て納付した配當利子所得に對する分類所得稅額は法定の申請に依り當該事業年度の所得に對する法人稅額から控除することになつてゐる。これは從來の第一種所得稅額から納付したる第二種所得稅額の控除をしてゐたことと全く同樣である。卽ち配當利子所得に對する分類所得稅を差引した殘りだけを法人稅として徵收する（稅法第十六條第二項）と云ふことに規定したのである。但しそれは、法人稅の申告期限內に法人稅の申告の際同時に控除の申請をせねばならぬ。申請を怠つた場合は控除されぬ。（施行規則第十三條）

仍ほ、納付した分類所得稅は普通なれば會社の損金となるものであるけれども、控除する場合には之を總損金から引く、つまり損金と見ない。（稅法第十六條第三項）たとへば爰に某會社

某事業年度の總益金五萬圓、總損金四萬圓、差引所得一萬圓、此場合所得に對する法人稅金二千五百圓である場合、此の總益金のうちに銀行預金の利子收入が千圓あるとすると之に對しては分類所得稅として百五十圓の稅金が利子から天引せられて居る、卽ち會社は益金（利子）千圓、損金（分類所得稅）百五十圓と計上するか、或は差引して益金（利子）八百五十圓、と計上して居る筈である、何れにしても分類所得稅金百五十圓は會社は損金とするか、それだけ益金を減ずるか（益金を減じても結局損金としたと同じ勘定になる）、差引所得一萬圓は、その百五十圓を減じたものが出て居る譯である、普通ならば勿論その計算でよろしいが、その百五十圓は法人稅から控除すること〻なると、控除はする、損金には見る、と云ふ理由なき二重の恩典となるので、それは損金に見ない、卽ちこの場合には所得一萬圓は一萬百五十圓となる。それに對して所得に對する法人稅の稅金額が二千五百三十七圓五十錢、そのうちから分類所得稅の稅金百五十圓を控除して、結局二千三百八十七圓五十錢を課稅する、と云ふことになるのである。

所得期間按分

それから今一つ、銀行預金のやうなものは問題は無いが、公債の利子や株式の配當に對する分類所得稅は納稅額そのまゝ控除されない。たとへばその會社が四分利の社債一萬圓（利子支拂期間十二月末日のもの）を七月一日に買入れたとすると、十二月に到つて會社は四百圓の利札によつて四百圓を受取る（內六十圓を分類所得稅として天引せられる）。けれども、しかしその四百圓はまる〳〵會社の收入にはならない。六月迄半年分の利子は社債の裸相場に加へて賣手に支拂つて居る筈で、會社の利益は半分の二百圓である。然らば分類所得稅も亦全額會社の負擔にはならないので半分は賣手が負擔させられて居る筈である。然るにその場合形式的に會社の納付した額六十圓をそのまゝ控除すると、結局實質的に會社の負擔せざる稅金まで控除する結果となるから、公債社債の利子や株式の配當の場合は分類所得稅はその所有したる期間に相當する部分だけを控除することに規定されて居る。（施行規則第十二條）。たとへば、前の例のやうな場合には、分類所得稅としては六十圓の半分三十圓を控除するのである。（もつとも然らば殘り半分は賣手から控除するかと云ふと、それはしない、賣手が個人である場合には控除の問題は起らないし、又法人である場合でも、果して分類所得稅を負擔したか否か——少くともそれは稅金相當額ではあるにしても稅金そのものでは無いと云ふ理論にもなるし、實際調査上の困難と云ふやうないろいろな理由から賣手の方は問題としない）此の場合公債や社債のやうな確定利附のものは計算が簡單であるが、株式の配當となると少しく計算が面倒になつて來るのである。

そこで、元本を所有した期間の利益の配當に對する分類所得稅額は、その納付したる分類所得稅額をその元本を所有したる期間に應じ割當てたる利益の配當額と所有せざりし期間に應じ割當てたる利益の配當額とに按分してこれを計算するのである。この所有期間按分の計算を爲

す場合に於ては事業年度の期間中日數の經過に從ひ平均的に配當金が生じたるものと認めて計算するのである。

尙この配當利子所得に付納付したる分類所得稅額の控除に關する規定は清算所得に對する法人稅の場合に付ても準用されてゐる。

外地の第二種所得稅

外地の第二種所得稅　外地には第二種所得稅及資本利子稅を施行して居るから、從つて同地で納付した第二種所得稅及資本利子稅は分類所得稅と同じ趣旨の所得稅令に依るものであるから內地の分類所得稅と同樣に控除することになつてゐる。尙臺灣では配當に對して配當稅を課して居るし、南洋群島では配當に對し普通配當稅を課してゐるが、何れも同樣の趣旨の下に、法人稅から控除することになつてゐる。

資本に對する法人稅

非課稅按分　課稅事業と非課稅事業と兼營する會社の分類所得稅の控除額は收入金所得等適當なる割合に依つて按分計算する。

資本に對する法人稅の稅率は千分の一・五である。從來の法人資本稅は千分の一・二であつたが法人稅法に依つて引上げられた。それから各事業年度の資本に對し千分の一・五の稅率を適用して算出したる稅額卽ち資本に對する法人稅額が年十圓に滿たざるときは年十圓を徵收する。この場合の年十圓の金額は當該事業年度の月數を十圓に乘じこれを十二分したる金額に依るのである。尙資本に對する法人稅の稅率は今回の昭和十七年の改正に於ては引上げられず、

所得不足の場合の免除

據置とされた。

法人の總益金から總損金を控除して計算した總所得金額がないときは、その事業年度の資本に對する法人稅は免除される。又資本に對する法人稅額がその事業年度の所得金額からその事業年度の所得に對する法人稅額を控除したる殘額を超過するときはその超過額に相當する各事業年度の資本に對する法人稅はこれを免除される。

清算所得は、その項で說明したやうに、從來は積立金から生れたものにも課稅してゐたが、改正に依つて、これには課稅せず清算の際生れるものだけに課稅することになつたのである。積立金から成る部分は、既に一度所得として課稅濟の利益から成るものであるからその意味に於てはもう課稅の要は無いのであるが、しかしこの清算所得の分配金はそれを受ける株主に對し配當所得として課稅されるのである。つまり普通の事業年度に於て配當さるれば、此の配當金には當然所得稅が課せられるのであるから、之は配當所得と看做して課稅するのである。而して積立金より成る部分以外の清算所得――卽ち清算によつて始めて生じた所得は、未だ一回も法人稅を課せられたことの無いものであるから、之に對しては各事業年度の所得に準じた稅率を以て課稅することになつてゐる。

內外地間の調整方法

內外地間の法人課稅の調整方法　先づ第一に、法人稅と各外地の第一種所得稅及法人資本稅とは原則として相互に本店又は主たる事務所の所在地に於て課稅することになつてゐる。法人

稅法創設當時は、內地に本店又は主たる事務所を有する法人の外地から生ずる所得に付ては、法人稅の稅率は之を百分の十五となつてゐたのである。これは、外地の第一種所得稅の稅率は百分の十五程度となつてゐたから、同じく外地より生じた所得に對して百分の十八の稅率を適用して法人稅を課稅することとしては適當でないといふ理由である。今般昭和十七年の增稅に於て各事業年度の所得に對する法人稅の稅率引上げに對應し、外地の第一種所得稅の稅率も百分の二十一程度に引上げられることとなつた。從つてこの特別稅率も百分の十五から百分の二十一と改正されたのである。次に、外地に本店又は主たる事務所を有する法人の、內地に於て生ずる所得に付ては、內地の法人稅として課稅するが、その稅率は法人稅法創設當時は百分の三になつてゐた。これも法人稅の稅率と外地の第一種所得稅の稅率との差異を調整したものであつて、前の場合と進な場合であるが、各事業年度の所得に對する法人稅の稅率は百分の十八であるのに比べて、外地の第一種所得稅の稅率は百分の十五程度であつたから、同じく內地より生じた所得に對して外地法人である爲に僅率の賦課で濟されないので、この間差百分の三を內地で課稅することになつてゐた。昭和十七年の增稅に於て各事業年度の所得に對する法人稅の稅率は百分の二十五に引上げられ、外地の第一種所得稅の稅率も亦これに對應して引上げられて百分の二十一程度となつたのであるが、仍依然として百分の四の間差があるのでこの特別稅率も新しい間差百分の四に依り課稅されることとなつたのである。また、外地の法人資本稅の稅率は千分の一・五（關東州は千分の〇・六〇）となつてゐるので內地の資本に對する法人稅は課せられない。但し南洋群島には未だ法人資本稅が施行されてゐないから、同地に本店又は主たる事務所を有する法人の內地に在る資本に對してのみ法人稅が課せられてゐる。

尙日本と滿洲國との二重課稅防止の爲その法律が、昭和十七年法律第七十四號として公布された。その詳細は追而勅令を以て規定される筈であることを附記して置く。

法人と個人との課稅方法

第八　同族會社の特別規定

會社に對する法人稅の課稅の仕組は、個人に對する所得稅の課稅の仕組みとは餘程趣を異にしてゐる。

これは稅法が、會社を多數の個人の資本の集合體とみて、之を取扱つてゐることを前提としてゐるのである。つまり會社は個人とは違ふ、會社資本の集團である。多數株主の寄り集りである、としての通常の場合の法人稅の課稅方法である。抑も所得稅と、法人稅とが、其の課稅方法を異にした所以のものは、一にこの法人と個人との本質の差に基くものである。假りに會社も亦一個人とみてよいと云ふならば、何も個人の所得稅と法人稅とを區別する必要を見ない筈である。

課税方法の相異點

法人税と所得税とは、根本的に課税方法が異るけれども、今その主なる差異を數えると先づ第一に税率の立て前が違ふ、個人は分類所得税の外に、一切の所得を綜合した全所得に應じその金額が多くなるに從つて段々と税率を重くして行く所謂超過累進率を用ゐるが、法人は多數資本主の集團であつて、單純に所得金額の大小を以て擔税力を律する譯には行かぬから百分の二十五と云ふ樣な均一税率を用ゐ、只特殊なる場合に其の利益率に應じ累進する臨時利得税を課税して居る。

個人自己の報酬と生活費

第二は所得の計算方法である。個人の所得は原則として『收入金額から――その收入を得るに必要な經費をのみ控除する』のである、手近な例を擧ぐれば、營業主自身が自分の勤勞に對する報酬を營業費に計上してもそれは營業主の所得計算上は之を經費に算入しない。或は自分の子女の教育費をいくら支出してもその所得計算上は之を顧慮しない。之は勤勞に對する報酬それ自身も所得であると云ふ理由または自己の生活上の支出は收入を得るに必要の經費でないと云ふ理由に基く。然るに會社の所得計算に當つては一切の損金を控除する。重役の報酬も損金とする。會社には自己の生活費と云ふものは無いけれども少くとも收入（益金）を得るに必要でない經費（たとへば營業と關係のない寄附金等の如き）も損金とする。之は會社それ自身は無形の社團であつて結局は法人税は株主の負擔に歸するが故に株主が取得し得る利益の限度に於てのみ課税すると云ふ趣旨に外ならない。

もとより他にも重要な差異は少くないけれども、その總ては結局税の負擔が何れに落付くかを考へ、會社の税金は之を構成する多數株主の負擔に歸することを前提として規定されて居り、又會社の計算は單に重役等の專斷に左右されるもので無く總てが株主總會の承認の下に行はれるものであるから、之に依つて支出された損金は大體に於て會社存立上必要の支出として認むべきものと云ふ趣旨で規定されて居る。

個人的な會社

然らば爰に株主一人の會社があつたら如何であるか。前述の會社は多數株主の集團であると云ふ前提の下に定められた税法の立て前は甚だ當らないことになり、甚だ不公平な課税とならざるを得ない。勿論株主一人の會社と云ふものは商法に於て許されてゐる所であるけれども事例は多くないやうである。合名・合資會社は出資社員は少くとも二人以上でなければならない。けれども若し甲なる資本主あり十萬株の會社の九萬九千九百株を自己一人で所有し他の極めて小部分を他の數人の株主を作つて會社を設立することも出來るし、或は十萬圓の合名會社の九萬九千九百圓を自己の出資金とし百圓を他の社員の出資とすることも不可能ではない。

計算は大株主の自由自在

かゝる場合に於ては此の會社の經營も計算も損益も此の一人の大株主の自由自在である、從てこの會社の所得は大體個人の所得と變らない。然るに課税上は其の形式のみに囚はれて法人として扱ふは頗る不公平な結果を生ずる。そこで税法は特に同族會社に對する特別の規定を設けて、個人の所得と權衡を失しないことを期して居るのである。

何故にかくの如き所謂同族會社が存在するかと云ふと、勿論法人と個人との所得計算方法の差異若くは稅率の相違等を利用して、稅金輕減の目的を以て行はるゝ場合もあるが、然らずとするも所謂財產保全の爲に個人の財產を會社名義として一定の定款並に社規の下に保有し運用して相續人等の專恣の爲めに資產を蕩盡することを防ぐことを目的とするものも尠くない。然るにこの保全會社にも法人として法人稅法を適用する爲め自然稅金輕減の結果を來すこととなる場合が多いので、法人稅輕減と云ふことは必ずしも當初の目的でなくても結果は卽ちさうなるのである。稅法が一樣に同族會社に對して特別規定を爲す必要も亦爰に在る。

同族會社の範圍

同族會社の範圍　然らば、いかなる程度を以て同族會社とするか。前に擧げた資本の九十%以上を一人で所有すると云ふが如きは極端なる假定である。之を七十%とするか五十%とするかと云ふことは極めてデリケートな問題であると共に、また何を適當とすると云ふ理論上の限度は勿論ない。要するに當時の一國の經濟實態に照し、逋稅取締の目的を達するに適當と認める範圍を一定する外は無い。法人稅法に於ては、之を五十%と定めて居るのである。併し之は五十%以上のものを同族會社とするけれども、特別規定を適用するや否やはさらにその會社の實態に照し、たとへ五十%以上の同族會社でも普通の事業會社の如きには特別規定を適用せぬ。卽ち特別規定は、『之を適用することを得』であつて、絕對的規定では無いから、實際の適用上はこの範圍は大に緩和されるのみならず、この適用については單に稅務署長の專斷に委せず、それ〴〵監督官廳にも協議せしめる等かなり愼重に取扱はれて居る。

仍ほ單に、資本主一人と規定したのでは、その若干部分を自己の家族等の名義とすることに依つてこの適用を免れるものを生ずる虞があるので、稅法はこの點を廣く規定して居る。卽ち稅法の株式會社とは、

同族關係者の範圍

『株主又は社員の一人及之と親族、使用人、特殊の出資關係ある者の株式金額又は出資金額の合計が其の法人の株式金額又は出資金額の二分の一以上に相當する法人』

と云ふことに定められて居るのである。（稅法第十七條第三項）

爰に所謂親族とは謂ふまでもなく民法上の親族である。

○民法第七百二十五條　左ニ揭ケタル者ハ之ヲ親族トス

一　六親等內ノ血族

二　配偶者

三　三親等內の姻族

特殊の出資關係ある法人

法人稅法では、舊所得稅法に規定されてゐた同族關係者の外に新に特殊の「出資關係ある法人」を加へ、法人に對する同族關係者の內に同族法人をも含ましめることを明かにしたのである。

卽ち左の各號に揭ぐる關係ある場合に於て各號に規定する出資者の出資持分の割合が百分の

五十以上なるときは、各號に掲ぐる法人は其の相手に對し出資關係ある法人と解されるのである。

（イ）法人と其の出資者（株主又は社員のこと）との關係

（ロ）法人と其の出資者の親族、使用人等出資者と特殊の關係ある個人（同族關係者のこと）との關係

（ハ）法人と其の出資者の同族關係者を出資者とする他の法人の關係

（ニ）出資者が同一人なる二以上の法人の相互間の關係

ここで謂ふ出資持分の割合とは法人の株式金額又は出資金額に對する出資者の有する株式金額又は出資金額（もしも出資者の同族關係者が共に出資者なるときは其の株式金額又は出資金額も合計する）の割合を謂ふのである。

特殊關係ある者

特殊關係ある者と云ふ意味は常識的に判斷する外は無いが、顧問、元の使用人、と云ふやうなものが之に該當するものとして取扱はれて居る。

同族會社に對する特別規定は、（一）稅額の加算、（二）計算又は行爲の否認、の二つである。

稅額加算　同族會社には、當り前の場合の所得に對する法人稅を課するの外、特別に稅額を加算することがある。つまり一定の限度以上に所得を留保した場合には、その限度を超過した所謂超過留保額に對し、一定の割合（所謂加算稅率）を乘じた額を、加算稅額として所得に對する法人稅に加重するのである。

超過留保額の計算

超過留保額の計算

（一）其の事業年度の所得のうち留保した額が十分の三を超過する場合は、その超過額（たとへば、其年度の所得が十萬圓であつた場合、そのうち五萬圓を留保すれば、十萬圓の十分の三即ち三萬圓までよろしいが殘り二萬圓は超過留保額となる。）

（二）その會社の積立金が其の年度の留保額から所得の一割を控除した殘額と併せて拂込濟株式金額（又は出資金額）の二分の一を超過するときは、その超過額。（たとへば、會社の拂込資本が百萬圓で前年度迄の積立金が合計四十九萬圓であり、當年度の所得十萬圓で其の內留保額が六萬圓であると、六萬圓から十萬圓の一割一萬圓を控除した殘額五萬圓となる。そこでこの會社のこれ迄の積立金四十九萬圓と合算すれば、合計五十四萬圓になり、拂込資本の半額五十萬圓を超過すること四萬圓であるから、當年度の留保額六萬圓のうち四萬圓を超過留保額とする。既に前年度迄の積立金が拂込資本の半額以上であれば、當年度の留保額中所得の一割を控除した殘額がその儘超過留保となること申す迄も無い。）

法文には（稅法第十七條第一項第二號）『……超過スルトキは其の超過金額但シ其ノ事業年度末ニ於ケル積立金額ガ拂込株式金額又ハ出資金額ノ二分ノ一ヲ超過スル場合ニ於テハ其

ハ超過額ハ之ヲ控除ス』と、一見やゝ煩雑な規定が設けられて居るが、之はその前文に、

『……株式金額又ハ出資金額ノ二分ノ一ニ相當スル金額ヲ超過スルトキハ……』その超過金額全部を超過留保額とするやうに書いてあるので、但書に於て既に前年度迄の積立金で二分の一以上になり此の超過留保の課税濟になつて居るものは、その積立金は加算しない、と云ふ云はゞ判り易く逆の書き方をしてゐるに過ぎない。

で、以上一或は二の超過留保額に加算税率を適用するのであるが若し或る年度の留保額が、『と二と何れにも該當すると云ふやうな場合はその多い方に適用する。（前の例で、五萬圓の留保をした場合一の計算では三萬圓が超過留保となり二の計算では四萬圓が超過留保となるから、この場合は二をとつて四萬圓を超過留保額とする。）

何故に超過留保額に限つて加算税額を課するかと云ふと、申す迄もなく之が留保せられず株主（又は社員）へ配當せられるときは、その配當金がその株主（又は社員）の個人の所得に綜合課税されるから税金の逋脱とか輕減とかの問題は先づ起らない。さらに假りに留保したものであつても、それが資本金の半額にまで達しない積立金をもつて居り、さうしてその年度の所得の十分の三以下の金額を留保すると云ふやうな場合は會社として當然の留保であつて、税金逋脱の目的のためにするものと云ふべき限りでないから、つまり必要以上の留保をして、個人の所得税としての配當金の綜合課税を避けるといふやうなものだけを追及する趣旨である。

爰に前期繰越欠損金一萬圓を有する同族會社が、當期に於て所得一萬圓を得、之を以て前期繰越損金を補塡した、と云ふ場合には、當期利益一萬圓は少しも配當せられて居らぬから全額留保したものと云はねばならぬ、さうするとその十分の三を超過する額七千圓は當然超過留保額となることになる。

税務當局は、從前かゝる場合に加算税額を適用したのであるが、其後行政訴訟に於て裁判所は税額加算の規定を適用すべきものに非ずと判決した事件がある。要するに加算規定は『適用することを得』であるから從つて適用せざることも得る譯である。いかなる場合に適用し、いかなる場合に適用すべからざるかについて、行政裁判所は前例の繰越欠損の補塡に充當したやうな場合は適用すべからざるものだ、と判決したのである。その理由は、元來會社は商法の規定により繰越欠損を補塡したる後でなければ配當することを許されない。從つて繰越欠損補塡のため配當しないと云ふことは法律上當然のことであつて、之は決して綜合課税を脱れるために配當しないのでは無い、故にかゝる場合には税額加算の必要がない、と云ふのである。

之に對して税務局當局としては、元來加算規定は個人の所得と不權衡なからしめるための規定である。然るに個人の所得計算上は、前年度の繰越欠損の有無に拘らず、その年分の所得に課税するのであるから、それと權衡を保つための加算規定適用に當つても、前年度の繰

越缺損の有無を顧慮すべき理由は無い、と云ふに在る。

加算税率

加算税率　しからば、右の超過留保額に對し何程の税率を適用するかと云ふと、法人税法では、『其の事業年度の所得年額（事業年度が一ケ年未満である場合は年額に換算して）に對し

五萬圓以下の金額　百分の二十四
五萬圓を超ゆる金額　百分の三十六
十萬圓を超ゆる金額　百分の四十八
五十萬圓を超ゆる金額　百分の六十
百萬圓を超ゆる金額　百分の七十二

を乘じた合計税額（之を假定税額と云ふ）を算出し、所得年額に對する假定税額の割合を求め、この割合を加算税率として超過留保額に適用する』のである。

加算税額の計算例

たとへば事業年度六ケ月の會社がその年度の所得が十萬圓であるとすると所得年額は二十萬圓である。このうち五萬圓に對し百分の二十四（一萬二千圓）、五萬圓を超へ十萬圓までの部分五萬圓に對し百分の三十六（一萬八千圓）、十萬圓を超へ五十萬圓までの部分となる殘りの十萬圓に對し百分の四十八（四萬八千圓）、以上合計七萬八千圓が假定税額となり、所得年額二十萬圓に對する假定税額の割合は百圓當三十九圓となる。この加算税率を超過留保額四萬圓であると假定して、之に乘ずると一萬五千六百圓が加算すべき税額となる。（税法第十七條第一項）尚この加算税額を算出する税率の根基となる割合は、昭和十七年の改正に於て二割程度引上げられたことは前述の通りである。

尚各事業年度の所得及所得中留保したる金額はその事業年度の所得及資本に課せらるべき法人税額又當該事業年度の所得金額より控除せらるべき臨時利得税を、其の事業年度の所得及其の所得中留保したる金額の双方より控除したる殘額に依るのである。但しこの場合の法人税額中には加算税額は算入しないのである。

所得年額に對する假定税額速算表

所得年額	乘率	控除額
一圓――五〇、〇〇〇圓	二四%	一圓
五〇、〇〇一――一〇〇、〇〇〇	三六	六、〇〇〇
一〇〇、〇〇一――五〇〇、〇〇〇	四八	一八、〇〇〇
五〇〇、〇〇一――一、〇〇〇、〇〇〇	六〇	七八、〇〇〇
一、〇〇〇、〇〇一――以上	七二	一九八、〇〇〇

備考　所得年額ニ乘率ヲ乘ジタル金額ヨリ控除額ヲ控除ス、例ヘバ所得年額二十五萬圓ナルトキハ

乘率四八%ヲ乘ジタル金額十二萬圓ヨリ控除額一萬八千圓ヲ控除シ十萬二千圓ヲ得ルガ如シ、之ヲ二十五萬圓ニテ除セバ百圓ニ付四十圓八十錢ヲ得。

臨時租稅措置法に依る事業會社の輕減

尤も、事業の經營を主たる目的とする同族會社に對して稅額加算の規定を適用する場合には、超過留保額を計算する表礎割合が普通の場合ならば三割超過稅であるところを六割超過額（所得十萬圓なれば六萬圓以上を留保したとき）とし、また資本の半額以上積立金がある場合でも先づ所得の四割迄の留保は、これを超過留保の計算上差引いた殘額と從來の積立金と合算して計算する。（普通の場合なれば一割を差引いて合算して計算する）

行爲又は計算の否認

行爲又は計算の否認　同族會社の他の一つの特別規定は、行爲又は計算の否認である。

行爲又は計算否認の理由

『同族會社の行爲又は計算にして法人稅逋脫の目的ありと認めらるるものある場合に於ては其の行爲又は計算に拘らず政府は其の認むる所に依り所得金額及資本金額を計算することを得』と。

蓋し同族會社である以上、それは一個人の事業と殆んど異る所が無いのであるから云はゞ勝手なことが出來る。たとへば、一個人と多額の金を貸借して利子を取らないとか、不當に高いものを賣買するとか、――その結果、法人稅と所得稅との計算方法の相違や、稅率の差異を利用し、或は同族會社自身の所得額を減少し、或は同族個人の所得金額を減少する等種々なる稅金逋脫の手段が行はれ得る。而もこれらの計算なり或は行爲（賣買、貸借等）なりは、勿論合法的に行はれたものである以上、法律上之を無效とする譯には行かない。契約は自由であり、公序良俗に反せざる限り營利行爲に法律が干涉することは無いからである。

しかしながら單に之を法人稅賦課の上からだけ見るならば、これらの計算又は行爲はその儘是認することは出來ない。不當なる價格は適當なる價格に引直して計算せねばならぬ。不當なる支出は之を支出なかりしものとせねばならぬこともある。稅法第二十八條の規定は實にこの趣旨に基くものである。

生産力擴充等に關する措置

第九　法人稅に關する臨時租稅措置

現下最も緊要とする生産力の擴充、産業の振興に資する爲めに、講ぜられた措置は、留保所得に對する課稅の輕減、重要物産の製造、採掘又は採取の事業の設備の增設に依る免稅、國庫補助金に對する課稅上の特例、研究的支出に對する課稅上の特例、時局産業用固定資産減價償却に關する特例、海外企業の輕減、重要鑛業所得の輕減、同族會社の中で事業經營を目的とするものゝ加算稅の緩和及生命保險會社の甲種の配當利子所得に對する分類所得稅の輕減、之れに今般の昭和十七年の改正に依り一定の價格平衡資金の積立に關する特例、時局の要請に基く

企業の合同整理を爲したる場合の特例、寄附金中の一定金額超過部分の損金不算入、商法に依らない合併に對する課税上の取扱等が追加規定されてゐるのである。右の內同族事業會社加算税の緩和、商法に依らない合併に對する課税上の取扱に付ては前述したので、其の他の點に付て、説明を加へて置く。

留保所得に對する課税の輕減　法人の利益を成るべく多く留保させ、生産力擴充に資せしめる爲、一定の條件の下に留保する所得に對しては課税を輕減する。即ち所得中留保した金額が、所得の一割を超ゆる場合に於て、之を以て時局産業（註）の事業設備の擴張資金に充當し、又は政府の指定する證券を購入する等一定條件に從て之を運用したときは、その運用額に對する法人税の三割（百分の七・五）に當る税額を輕減するのである。但しその運用の條件を缺くに至つた場合は、既に輕減した税金を追徵するのである（措置法第一條ノ二）。尙右の特例は昭和十七年の改正に依り擴張されたものであることは前述の通りであるが、その改正前に於ては所得中留保した金額が、その事業年度の所得の三割を超過する場合に限り、運用額に對する輕減も法人税の二割（百分の三・六）であつた。留保した所得を運用すべき政府の指定する證券とは、國債證券、興業債券（臨時資金調整法の規定に依り元本の償還、利息の支拂に付政府の保證あるもの）であるが、昭和十七年の改正を機會として更にその範圍を擴張して、地方債證券、政府の支拂保證ある社債證券等が追加される筈である。その詳細は追て大藏大臣が指定の上これを告示することになつてゐる。

重要物産製造、採掘又は採取の事業の設備の增設に依る免税　法人税法に依つて免税される重要物産の製造採掘又は採取の事業に付昭和十四年四月一日以後その設備を增設（增設前の能力に對し三割以上增加）した者には、その增設した設備に依つて生ずる所得に付て、增設の年及其の翌年から三年間免税される。

この免税を受けるには、法人税の申告と同時に、免税の申請をせねばならぬ。（措置法第一條ノ三）

時局産業に對する特例

時局産業に對する特例　時局産業（註）に對して、次の如き特例を設けてゐる。

（イ）補助金・破究費に對する課税上の特例　時局に緊要なる生産力の擴充、産業の振興等に資する目的を以て、國庫より交附する補助金は、法人の收入たること云ふ迄もないが、此等補助金にして、政府の指定するものに付ては、所得の計算上之を益金として計算しないと云ふ特例が設られてゐる。又時局に緊要なる事業に關し、各種の研究的支出を爲したときは、其の支出が、假令資本的な支出であつても、所得の計算上その支出を經費として控除することを認める。（措置法第一條ノ四）

以上の特例の適用を受けるには法人税の申告と同時に、申請をせねばならぬ。

固定資産減價償却

（ロ）固定資産に對する減價償却の特例　法人の固定資産に付ては、其の使用の年限に應じ

て償却を爲すべきであるが、此の際なるべく固定資産の減價償却を多額にし、企業の基礎を強固ならしめると同時に、生産力の擴充に努める趣旨から、更に其の償却を容易ならしめる措置が講ぜられてゐる。即ち時局産業(註)の用に供する家屋(工場以外の建物を除く)機械、其の他の設備及船舶に付ては、其の價額の償却に特例を設け、昭和十四年四月一日以後新設又は進水に係るものに對しては、其の價額の三分の一に相當する部分は、取得後三年間に均等償却を爲し、殘餘の價額に付普通の償却を爲し得るのである。(措置法第一條ノ四)

價格平衡資金の特例

價格平衡資金の積立に關する特例　統制會社、共販會社等の大藏大臣の指定する法人が、價格政策の必要上から設定した價格平衡資金への繰入金は、所得等の計算上これを損金に算入する。(措置法第一條ノ四)

右の價格平衡資金への繰入金は主務官廳の認可を受けた一定標準に基いてその事業年度の損金としてこれを「價格平衡資金」勘定(貸方勘定)に繰入れ整理するのであつて、この繰入金額から價格平衡の爲に支出した金額を控除した殘額は公債か社債の取得に充てるか、大藏省預金部への預金又は銀行への預金に運用せねばならない。又この運用をいたしたときは「價格平衡資金運用」勘定(借方勘定)を設けて他の財産と分別して計理するのである。

しかし上述の如き運用の條件を缺くに至つた場合、又は目的の爲に支出せずして解散した場合はその金額はその事業年度の益金に算入されることになつてゐる。

この特例の適用を受ける爲には法人税の申告と同時に所轄税務署に申請書、「價格平衡資金」勘定の收支及び運用明細書を提出せねばならぬ。

時局産業とは

尚大藏大臣の指定した法人はこれを告示せられることになつてゐる。

時局産業とは、ここに所謂時局産業とは臨時租税措置法施行規則別表に掲ぐる事業のことである。即ち左の通り現在では四十四種目の事業を指定されてゐるのであるが、うち、、の業種は昭和十七年の增税に關聯して租税上の措置として新に追加されたものである。

尚それぞれ關係の箇所に於て説明した如く時局産業に對しては課税上種々の特例を設けられてゐるのであるが、昭和十七年に於て新規に追加された業種の固定資産に對する減價償却の特例は昭和十七年一月一日以後に終了する事業年度以後に於て新設又は增設したる固定資産に付、資本的支出に屬する研究費に對する課税上の特例は同じく昭和十七年一月一日以後終了する事業年度以後に於て支出したものに付て適用されることとなる。

一　金屬鑛業
二　石炭鑛業
三　石油鑛業
四　石綿鑛業
五　製鐵業

六　非鐵金屬製錬業
七　輕金屬製造業
八　型打鍛工品製造業
九　鋼船製造業
十　蒸汽罐製造業
十一　原動機製造業
十二　電氣機械器具製造業但し家庭用電氣器具製造業を除く
十三　無線電信電話機械器具製造業但し家庭用ラヂオ用具製造業を除く
十四　採鑛、撰鑛及製錬機械器具製造業
十五　製鐵業用機械器具製造業
十六　金屬工業機械製造業
十七　工具及刀具類製造業
十八　化學工業用機械裝置製造業
十九　計器製造業但し寒暖計及體溫計製造業を除く
二十　光學機械器具製造業
二十一　自動車及同部分品製造業但し小型自動車及同部分品製造業を除く

二十二　鐵道用及軌道用車輛製造業
二十三　航空機及同部分品製造業
二十四　軸受及鋼球製造業
二十五　兵器及同部分品製造業
二十六　硫酸製造業但し乾式製錬所より排棄せらるる鑛煙中の亞硫酸瓦斯を回收して製造するものに限る
二十七　硝酸製造業
二十八　石炭酸製造業
二十九　水晶石及弗化アルミニウム製造業
三十　コールタール分溜物製造業
三十一　染料中間物其の他コールタール分溜物誘導體製造業
三十二　メタノール製造業
三十三　ブチルアルコール製造業
三十四　人造ゴム製造業
三十五　ピッチコークス製造業
三十六　電極製造業

三十七　カーボンブラック製造業
三十八　代用燃料製造業
三十九　火藥及爆藥製造業
四　十　パルプ製造業
四十一　硫酸アンモニア製造業
四十二　石油精製業
四十三　人造石油製造業
四十四　海　運　業

海外企業所得の輕減

海外企業所得の輕減　法人の各事業年度の所得中に本邦（關東州及南洋群島を含む）外に於ける營業より生ずる所得に付ては、その所得金額に百分の四を乘じて算出した金額に相當する法人税を輕減される。蓋し海外企業の開拓は經營上幾多の困難があり、所謂外貨獲得の大きな役割を果すことに鑑み、この程度の輕減が爲されるのである。（百分の四は從來の營業收益税の税率に相當する）（措置法第一條ノ五）

重要鑛業の輕減

重要鑛業の輕減　重要鑛物又は其の鑛産物を産出する鑛業權者に對しては、當該鑛業より生ずる所得金額に百分の二を乘じて算出した金額に相當する法人税を輕減する（措置法第一條ノ六）。

以上の輕減を受けるには、法人税の申告と同時に、所得の計算を明かにして輕減申請を爲すを要する。

生命保險會社の配當金に對する輕減

生命保險會社の配當金に對する輕減　生命保險會社の所有する株式の配當金に對しても、分類所得税が課せられるが、生命保險會社の株式の所有は、保險責任備金や契約に對する利益配當準備金の運用に依るものであつて、これは新に分類所得税を課することとなつた關係上採算上甚しく不利となり（法人税から控除せられる筈であるが、既に法人税は分類所得税控除の爲赤字となつてゐて、控除しきれないのである）、延ては契約者配當率の維持にも困ると云ふ實情に在るので特に昭和十四年十二月三十一日以前より引續き所有してゐる株式の配當に限り、分類所得税の税率を百分の十に引下げそれだけ輕減することになつてゐる。（措置法第一條ノ八）　尚昭和十七年の改正前に於ける右の特別税率は百分の六であつた。

この規定の適用を受けるには、この條件に該當するものなることを證明する商工大臣の證明書を配當の確定前生命保險會社の本店所轄の税務署を經由して、配當の支拂者に提出しなければならない。

寄附金に關する特例

寄附金に關する特例　法人の爲した寄附金のうち國防獻金、恤兵金を除いた金額が、一定の標準に依つて計算した金額を超過するときは、その超過する部分の金額は所得等の計算上これを損金に算入されない。しかし政府（大藏大臣）に於て必要ありと認めたときは寄附金審査委員會の諮問を經て前記の標準を超過した金額に對して課税せらるべき所得に對する法人税を免

除することが出來る。（措置法第一條ノ十六）

法人の寄附が損金に算入せられる金額を超過してゐるか否かの標準は左の如き方法に依つて計算するのである。

一　資本金額百萬圓以下の法人なるとき

當該事業年度の資本金額に年千分の三を乘じて算出したる金額と當該事業年度の所得金額に百分の二・五を乘じて算出したる金額との合計額の二分の一に相當する金額

二　資本金額千萬圓以下の法人なるとき

當該事業年度の資本金額に年千分の二・五を乘じて算出したる金額と當該事業年度の所得金額に百分の二五を乘じて算出したる金額との合計額の二分の一に相當する金額

三　資本金額千萬圓を超ゆる法人なるとき

當該事業年度の資本金額に年千分の二を乘じて算出したる金額と當該事業年度の所得金額に百分の二・五を乘じて算出したる金額との合計額の二分の一に相當する金額

右の資本金額は法人稅法の規定に依り計算することになつてゐる。即ち各事業年度の各月末に於ける拂込株式金額、出資金額、基金、醵金及び積立金額より各月末に於ける繰越缺損金額を控除した殘額の月割平均額である。換言すると年額たる資本金額に依つて千分の二乃至三のうち何れを乘ずべきかを判定するのである。

又所得金額は當該事業年度の總益金より總損金（法人稅、臨時利得稅を除く）を控除した殘額に寄附金中國防獻金及び恤兵金を除いた金額を加へた合計額である。

企業合同に關する特例

尙制限超過の寄附金額に付法人稅の免除を受けようとする法人は寄附前に寄附金額、寄附先、寄附豫定日、その他參考事項を記載した書類を添附してその旨所轄稅務署を經由し大藏大臣に申請を要する。

（寄附金に付ては經過的な特別取扱が規定されてゐるのであるが、その詳細は別項第一三經過規定　二、昭和十七年の改正を參照ありたい）

企業合同に關する特例

（一）清算所得に對する法人稅の輕減　大藏大臣の指定した事業を營む法人（大藏大臣これを告示する）が、法令、法令に基く命令又は行政官廳の指導、斡旋に依つて昭和十六年十一年一日から昭和十八年三月三十一日迄の間に、事業の統制の必要上合併を爲し又は解散したときの清算所得に對する法人稅は左の通り輕減される。（措置法第十七條ノ十七）

（一）拂込資本金額百萬圓以下の法人なるとき

（1）改正前の稅率百分の十八は百分の十五とす

（2）改正後の稅率百分の二十五は百分の十五とす

二　拂込資本金額百萬圓を超ゆる法人なるとき

改正後の稅率百分の二十五は百分の二十とす（改正前の稅率の適用ある合併、解散卽ち昭和十六年十二月三十一日以前の合併、解散に對しては輕減せられず百分の十八がそのまゝ適用される）

右の拂込資本金額百萬圓以下なりや否は合併又は解散當時現在の拂込株式金額、出資金額、基金、醵金に依り判定するのである。

この輕減を受けようとする法人は法人稅の申告と同時に主務官廳の證明を添附して所轄稅務署へ申請せねばならない。

（二）設備又は權利を出資又は讓渡して株式等の有價證券を取得した場合に於て、株式等の有價證券に附すべき受入評價額に關する特例　大藏大臣の指定する事業を營む法人（大藏大臣これを告示する）が、法令、法令に基く命令又は行政官廳の指導、斡旋に依り、昭和十六年十一月一日から昭和十八年三月三十一日迄の間に於て、その事業に屬する設備又は權利その他のものを事業の統制の必要上設立された法人に出資し又は讓渡したとき、その出資又は讓渡に對して與へられた株式、出資持分、社債又は國債の受入評價額に付ては、出資又は讓渡を爲した事業年度の所得等の計算上、出資又は讓渡に依る利益ある場合でもこれを表現せざる價額を附してよいといふ特例を認められてゐる。（措置法第一條ノ十八）

例へば出資又は讓渡を爲す甲會社が統制會社たる乙會社に、その事業に屬する設備、權利等の財産（當時の會社の帳簿價額百萬圓但し時價は百五十萬圓あるもの）を提供して、百五十萬圓の價値ある乙會社の株式、出資持分、社債又は國債を交付された場合は、若し本條の特例がないとすれば、その差益五十萬圓は一應その事業年度の利益として計算されるのであるが、本條の特例に依り、若し甲會社に於て乙會社の株式等の有價證券の受入價額を百萬圓と記帳したときは、卽ち出資又は讓渡した財産の帳簿價額たる百萬圓と同一の價額を附したときは、稅務當局はその計理を否認しない。又百二十萬圓と受入記帳してもよろしいのであつて、このときは勿論帳簿價額百萬圓との差額三十萬圓は利益として當然表現することとなるが、殘りの利益三十萬圓は含みとして表現せずに翌期以降に繰越すことを認められる。卽ち有價證券の交付價額百五十萬圓と財産の帳簿價額百萬圓との間の價額を以て、財産の代りに受けた株式等の有價證券の價額とするなれば、今迄財産にあつた含みをこのときに吐き出すことなく依然として含みに課稅されることはないといふ特例が設けられたのである。

尙取得した乙會社の社債又は國債はその後三年間はこれを供託又は登錄して保有することを要請せられてゐるのであるが、稅務署長の承認を得たときはこの限りでない。

第一〇　申告・申請・調査・決定

申告の義務

法人税も所得税と同様、申告税である。税法は先づ各法人にその所得及資本を申告するの義務を負はしめ、同時にその申告を基礎として課税決定を爲すことを原則として居る。唯、現在のわが國租税道德心は仍ほ甚だ薄いものがあり、申告の虚僞怠慢が少しとせぬ。よつて止むを得ず税法は、申告なきと又は申告を不相當と認むるときは税務署長の認むる所に依つて決定すると云ふ特例を定めて居るのである。

毎事業年度の申告・申請　法人の各事業年度の所得及資本は、其の事業年度分の決算確定の日から、十四日以内に（但し解散又は合併した最後の事業年度分は、解散の場合は、清算着手の日から二十日以内に清算人より、又合併の場合は、合併の日から十四日以内に合併會社より申告する）財産目録、貸借對照表、損益計算書その他の書類を添付して所轄税務署に申告せねばならぬ。法人が缺損であつて所得の無い場合でも、之に準じてその旨申告せねばならぬ。（税法第十八條施行規則第十八條）

決算書類添付

免税申請

重要物産製造業の所得　製鐵業の所得について免税を受けようとする場合には、右の所得の申告と同時に申請せねばならぬ。（施行規則第八條、製鐵事業法施行令第十三條）事その他前述の各事業法に規定する免税に付てもそれぞれ各事業法關係法令所定の申請手續をせねばならぬ。

分類所得税控除申請及國債利子控除申請

納付した分類所得税の控除を受けようとする場合も、同時に申請せねばならぬ。（施行規則第十三條）又、國債利子の七割控除を受けようとする場合も、同時に申請せねばならぬ。（施行規則第九條）

決算確定と云ふのは、當該事業年度分の決算書を株主總會（又は社員總會）に於て承認し、確定した日を云ふのである。

いま、これらの申告・申請についての書類を詳說すると次の通りである。

申告書類

（一）所得及資本の申告

一、所得及資本の申告書

所得計算書

資本計算書

（非課税所得ある場合は、之を前の計算書に區分計算するか、別に計算書を添付すること）

二、財産目録

三、貸借對照表

四、損益計算書

五、利益處分書

（以上の外、營業費等の如く包括的名稱のものの內譯說明書、假受金等の如く抽象的科目名のものの內容說明書、その他稅務署に說明上必要の書類若くは稅務署より指示する書類はなるべく完備するを可とする）

免稅申請書類

（二）免稅の申請（重要物產製造業又は製鐵業その他前述の免稅事業）

一、免稅申請書

二、課稅所得、免稅所得の區分計算書（課稅所得と免稅所得とを併せ有するとき）

（三）分類所得稅額控除の申請

一、控除申請書

二、稅額明細書（各基本每の利子額、稅額等の明細、仍ほ公債社債株式につきては、所有期間を明かならしめること）

書式

（四）國債利子控除の申請

一、控除申請書

二、國債利子明細書（配當利子特別稅が課せられるときは其の明細書）

以上の申告及申請書の書式は、各財務局で一定して印刷したものがあるから、なるべくそれに依つた方がよろしく、仍ほ爰では法人稅だけについて說明したのであるけれども、實際は營業稅及臨時利得稅に關する申告・申請も一所にすることが便宜である。

左に最も簡單な、決算報告及申告書類の一例を示し、併せて所得及資本の計算方、稅金の算出方を示す。尤も申告樣式は最少限度の必要事項を示し、全國何れの地の書式にも據らない。

財產目錄　昭和〇〇年五月三十一日現在

（資產）

科目	摘要	金額
未拂込資本金		七五、〇〇〇・〇〇
營業用土地家屋	土地　何坪	一一〇、〇〇〇・〇〇
	家屋　何々建　何坪	七〇、〇〇〇・〇〇
營業用什器	什器　何點	五〇〇・〇〇
商品現在高	何々　何程　何々　何程	三五、〇〇〇・〇〇
有價證券	國債　額面何程	二、〇〇〇・〇〇
	何々社債　額面何程	二、〇〇〇・〇〇
賣掛代金	何口	一四、〇〇〇・〇〇
現金		一二、五〇〇・〇〇
合計		三二一、〇〇〇・〇〇

（負債）

科目	摘要	金額
資本金		三〇〇、〇〇〇・〇〇圓
借入金	何銀行（何々）何口	一〇、〇〇〇・〇〇
法定積立金		一、〇〇〇・〇〇
當期利益金		一〇、〇〇〇・〇〇
合計		三二一、〇〇〇・〇〇

貸借對照表

昭和〇〇年五月三十一日現在

借方 科目	金額	貸方 科目	金額
未拂込資本金	七五、〇〇〇・〇〇圓	資本金	三〇〇、〇〇〇・〇〇圓
營業用土地家屋	一八〇、〇〇〇・〇〇	借入金	一〇、〇〇〇・〇〇
營業用什器	五〇〇・〇〇	法定積立金	一、〇〇〇・〇〇
商品現在高	三五、〇〇〇・〇〇	當期利益金	一〇、〇〇〇・〇〇
有價證券	四、〇〇〇・〇〇		
賣掛代金	一四、〇〇〇・〇〇		
現金	一二、五〇〇・〇〇		
合計	三二一、〇〇〇・〇〇	合計	三二一、〇〇〇・〇〇

損益計算書

自昭和〇〇年十二月一日
至昭和△△年五月卅一日
（六ヶ月間。×印は參考の爲め内書したるものとす）

利益 科目	金額	損失 科目	金額
商品賣上高	六〇、〇〇〇・〇〇圓	商品仕入高	四五、〇〇〇・〇〇圓
商品現在高	五、〇〇〇・〇〇	商品繰越高	三五、〇〇〇・〇〇
雜收入	五、〇〇〇・〇〇	營業費	五、五〇〇・〇〇
×（内國債利子）	×（一〇〇・〇〇）	×（内分類所得税）	×（一四・〇〇）
×（内社債利子）	×（一〇〇・〇〇）		
合計	九五、五〇〇・〇〇	當期利益金	一〇、〇〇〇・〇〇
		合計	九五、五〇〇・〇〇

利益處分

一、金壹萬圓

此處分

一、二千五百三十一圓　當期利益金
一、金五百圓　稅金引當金
一、金五百圓　營業用家屋減價償却
一、金千圓　法定積立金
一、金五千圓　重役賞與金
一、金四百六十九圓　株主配當金
　　後期ヘ繰越

年　月　日

何稅務署長殿

何會社
代表者　何　某　㊞

自昭和〇〇年十二月一日
至昭和△△年五月三十一日　所得金額及資本金額申告書

一、決算確定　昭和△△年七月十日
一、所得金額　九、四四四圓
一、資本金額　一一三、〇〇〇圓

同　分類所得稅控除申請書

一、納代シタル分類所得稅額　一四圓

（附屬書類）

一、所得ノ計算

摘要	總益金	總損金	所得
損益計算書面	九五、五〇〇圓	八五、五〇〇圓	
利益處分ヲ以テシタル家屋減價償却金		五〇〇	
損金中ニ組入タル分類所得稅金			
	一四		
	九五、五一四	八六、〇〇〇	九、五一四圓

內
一、國債利子控除　七〇圓（國債利子一〇〇圓ノ百分ノ七十）
一、課稅所得　九、四四四圓（稅金二五%　二、三六一圓）

二、資本金額ノ計算

科目	十二月末	五月末	平均
拂込濟資本金	二五〇、〇〇〇圓	二二五、〇〇〇圓	二二五、〇〇〇圓
積立金	一、〇〇〇	一、〇〇〇	一、〇〇〇
計	二二六、〇〇〇	二二六、〇〇〇	二二六、〇〇〇

（以下各月末同額ニ付省略）……

第一〇　申告・申請・調査・決定

事業年度六ヶ月ニ付資本金額　一一三、〇〇〇圓（税金千分ノ一・五　一六九圓五〇錢）

三、分類所得税納付額内譯

種別	額面	利率	計算期間	利子額	分類所得税納付額	所有期間	控除ヲ受クヘキ税額
何國債	四、〇〇〇	年四分	自十月至三月	八〇圓	三・二〇	自十月一日至三月三十一日	三・二〇
何國債	一、〇〇〇	年四分	同	二〇	八〇	同	八〇
何社債	五、〇〇〇	年四分	同	一〇〇	一〇・〇〇	同	一〇・〇〇

清算所得の申告

清算所得の申告　清算所得の申告は二つの場合に分つ。

（一）普通の解散の場合

イ、申告義務者　清算人

ロ、申告期限　残餘財産確定のときその分配前（残餘財産を數回に分ちて分配するときはその分配すべき残餘財産確定の都度）

ハ、申告すべき書類

一、清算所得の申告

二、清算期間中の收支計算書

（二）合併の場合

イ、申告義務者　合併會社（合併後存續する會社又は合併に因り新設したる會社から、合併に因り消滅したる會社の清算所得を申告する。）

ロ、申告期間　合併の日より十四日以内

ハ、申告すべき書類

一、清算所得の申告

二、合併に關する書類

三、合併に因りて繼承した資産の明細書

仍ほ、以上二つの場合とも、非課税の所得があれば除外すること、免税所得の申請、分類所得税控除の申請、等はすべて普通の事業年度の申告申請の場合に準ずる。

最も簡單なる申告書例と、清算所得及び税額の計算例とを左に示す。

（普通解散の場合）

年　月　日　　何會社

清算人　何　某㊞

何税務署長殿

所得金額申告書

一、解散年月日　昭和△△年六月一日
一、殘餘財產確定　昭和△△年七月十日
一、清算所得金額　五、七〇〇圓

（附屬書類）

一、收支算書　自昭和△△年六月一日　至昭和△△年七月十日

收入の部 科目	金額	支出の部 科目	金額
土地建物賣却代金	二〇、〇〇〇・〇〇圓	借入金支拂高	一〇、〇〇〇・〇〇圓
什器同	三〇〇・〇〇	清算費用	一、五〇〇・〇〇
有價證券同	三、五〇〇・〇〇	計	一一、五〇〇・〇〇
商品同	一四、〇〇〇・〇〇	殘餘財產額	三二、二〇〇・〇〇
賣掛代金回收高	三、三〇〇・〇〇		
雜收入	一〇〇・〇〇		
現金現在高	二、五〇〇・〇〇		
合計	四三、七〇〇・〇〇	合計	四三、七〇〇・〇〇

二、清算所得計算書

一、殘餘財產價格　三二、二〇〇圓
內　拂込濟資本金及積立金　二六、五〇〇圓
差引清算所得　五、七〇〇圓（稅額二五％　一、四二五・〇〇）

（合併の場合）

年　月　日

何稅務署長殿

何會社
代表者　何　某　㊞

元何會社清算所得申告書

一、合併年月日　昭和△△年五月一日
一、清算所得　五、〇〇〇圓

一、清算所得計算書

一、合併ニ依ル交付株式　二千株
　一株ニ付拂込濟金額十二圓五十錢　二五、〇〇〇圓
　此總拂込濟額　五、〇〇〇圓
一、同上交付シタル金錢　三〇、〇〇〇圓
　合計　二五、〇〇〇圓
一、被合併會社ノ拂込濟株式金額及積立金　五、〇〇〇圓（稅額二五%一、二五〇圓）
　差引清算所得

（合併による清計所得申告には合併契約書その他合併に關する書類を提出するのであるが、それらは例示する必要がないから茲では單に計算書例のみを示す）

調査・決定　調査・決定　法人の所得金額及資本金額は、會社の申告に依つて決定する。但し申告を爲さざるもの又は申告を不相當と認めるものに對しては、稅務署長はその調査の結果相當と認める金額を決定する。（稅法第十九條）

要するに、申告の有無に拘らず稅務署ではよく內容を調査し適當と認める所得を決定することになるので、唯、なるべく申告を尊重し若し申告に誤りがあればなるべく之を訂正せしめる、と云ふ方針に依つて決定するのである。

質問及調査權　仍ほ、稅務署長は所得調査上必要なる場合は納稅義務者、納稅義務ありと認むる者、及此等の者に對し金錢又は物品を支拂ふ義務を有すと認むる者等に對し、質問することが稅法上認められて居る（稅法第二十條、第二十一條）が、實際調査に當つては敢えて此の法條に依るとか嚴格な詮議立てを爲さず、差支なき限り帳簿書類を開示し、正確なる調査決定を受けることが望ましい。

決定通知　決定通知　稅務署長が所得金額及資本金額又は同族會社に對する稅額加算を決定したときは、之を會社（解散の場合は清算人、合併の場合は合併會社）へ通知する。（稅法第二十二條）之が所謂決定通知書で、決定の效力はこの通知書の送達に依つて生ずると解せられて居る。別項に述べるところの異議申立、訴願、訴訟等はこの通知書を受領した日から起算して提起期間等を定めるので、唯、稅務署長が決定しただけではいけない、この通知書を納稅義務者が受領せねば完全に決定の效力を生じないのである。尤も受領と云ふことは必ずしも現實の入手と云ふやうな意味でなく、たとへば郵便に附したものであればそれが宛名人に配達せられたときを以て本人の受領した日と認めるので、實際重役がそれを披見した數日後であつても所謂受領した日を意味するものである。

納稅　法人稅には、所得稅のやうに一定の納期と云ふものは定めてない、決定の都度隨時之を納稅することになるので、特別な場合の外大抵は決定通知書と同時に納稅告知書が送達せら

れ、普通は三十一日位の期間を以て納期限と指定される。（税法第二十六條）

法人税の納税義務者は

一、普通の事業年度分についてはその會社

二、解散後に決定せられた分についてはその清算人（税法第二十七條參照）

三、合併後に決定せられた被合併會社分については合併會社（税法第十條）

である。

納税告知書

納税告知書に對しては、所定期日までに、一應は必ず納付せねばならぬ、たとひ決定に對して異議の申立をした場合でも徴收は猶豫しない。（税法第二十三條第二項）異議あるに拘らず徴收を猶豫しないと云ふことは甚だ不都合のやうであるが、之は單に納税を遷延せしめるための故なき異議申立を防ぐ爲めに止むを得ぬ規定で、勿論審査、訴願、訴訟の結果税金に過納を生じた場合には直ちに還付さるべきこと云ふまでもない。

仍ほ私はこのことを說明するに當つて、全部に對し徴收を猶豫することは出來ないとしても、税務署長に於て理由ありと認めた異議申立に對してだけでも猶豫することが正當ではないか、卽ち『……猶豫することを得』と云ふ規定に改めた方が穩當では無いか、と云ふ議論が素人の間に生れるかも知れぬと思ふた。

單なる理論だけから云ふとそれも宜しい。その方が正當かも知れない。しかし税務の實際から云ふと、已に税務署長に於て異議の理由ありと認めるやうな場合は、審査決定を俟つまでも無く、直ちに税務署長に於て正當と認める額に誤謬訂正（詳細前述）の處分を行ふから、結局審査決定に附するのは、税務署長と納税義務者と意見の相違するもののみである。從つて假りに『……猶豫せず』と云ふ法文を『……猶豫することを得』と改めて見てもそれは死文となつて實行されることはない結果を來す、所謂素人の讀者の爲め一言して置く。

清算人の連帶納税義務

清算人連帶納税義務　法人が解散したる場合に、各事業年度の所得若は資本に對する法人税又は清算所得に對する法人税を納付せずして、殘餘財產を分配したるときは、その税金に付清算人は連帶して納税の義務がある。（税法第二十七條）改正前の所得税法に於ては清算人の連帶義務は清算所得に對する所得税だけであつたが、これは通常の場合は當然清算の債務となるべきであつて、清算人が債務を完濟せざる限り殘餘財產は確定しないから、清算も結了しないのであるから、一定の手續を踐めば、この規定がなくても、追及は出來るのであるが、多少疑問の點もあつたので、法人税法に於ては「各事業年度の所得若は資本に對する法人税又は清算所得に對する法人税を納付せずして」と規定して、各事業年度の所得若は資本に對する法人税に付ても清算人連帶して納税の義務あることが明定されたのである。

第一一　審査・訴願・訴訟

審査請求　納税義務ある法人は税務署長の決定通知したる所得金額、資本金額又は加算税額に對して異議あるときは、その通知を受けたる日より二十以内に不服の事由を具し、證憑書類を添へ、所得金額、資本金額又は加算税額の決定を爲したる税務署長を經由して財務局長に對し審査の請求を爲すことが出來るのである。（税法第二十三條）

審査の請求をしても税金の徴收は猶豫されない。

この審査の請求があつた場合は財務局長は所得審査委員會の決議に基いて決定することとなつてゐる。

而して財務局長は審査決定を爲したるときはその決定額を納税義務者に通知することを要するのである。

審査請求書の書式等詳細は所得税の項を參照されたい。

訴願及行政訴訟　納税義務ある法人は財務局長の審査決定を爲したる所得金額、資本金額及加算税額に對して仍ほ不服ある場合は大藏大臣に對し訴願し又は行政裁判所に出訴することが出來る。（税法第二十五條）然しながら訴願と行政訴訟とはその内何れか一方を選ぶべきであつ

て、大臣に訴願を爲した案件に付ては行政訴訟を提起することは許されない。

訴願、訴訟の手續、書式等は所得税の項を參照されたい。

第一二　罰則其の他

罰則　法人税法に於て税法違反として處罰する規定は、（一）税金逋脱に關する罰、（二）檢査拒否に關する罰、（三）秘密漏洩の罰である。租税犯の特質に因る一般刑法に對する特例を設けてあること等罰則に關する規定は大體從來の第一種所得税及法人資本税の場合と同樣である。（税法第二十九條乃至第三十二條）

税金逋脱犯　詐僞其の他不正の行爲に依り法人税を逋脱した場合は、其の逋脱した税金の三倍に相當する罰金又は科料に處せられる。但し自首したる者又は税務署長に申出でたる者は其の罪を問はない。此の場合には、その逋脱した税金は直ちに徴收する。

調査拒否犯　税務署長又は其の代理官は調査の必要上納税義務ある法人の帳簿書類其の他の物件の檢査をすることが出來るが、その場合その檢査を拒み、妨げ、若は忌避し又は虚僞の記載を爲した帳簿書類を呈示した者は千圓以下の罰金に處せられる。

秘密漏洩犯　法人の所得又は資本の調査又は審査の事務に從事した者が、その調査又は審査

に關し知得したる秘密を正當の事由なくして漏洩したときは千圓以下の罰金に處せられる。

刑法總則除外　財政犯は一般刑法の特別法であるから、その適用に付ては、原則として刑法總則の規定に從ふべきであるが、脱税犯に對して、一般刑法の犯罪不成立、刑の減免、併合、共犯、酌量及輕減等に關する規定を適用するのはその處罰の目的に副はぬのでこの場合に限り刑法總則の規定の適用を排除したのである。（税法第三十二條）

地方附加税禁止　中央地方を通づる税制改正の結果、地方財政の財源としては、地租、營業税、家屋税の全部及所得税並に法人税等の一部を財源とする地方分與税の制度を採用することとなつたので、法人税に對しては、地方附加税を賦課することを禁じたのである。

第一三　經過規定

（一）法人税法創設

施行期

施行期　法人税法は昭和十五年四月一日より施行されてゐる。ところで、法人の各事業年度の所得及資本に對する法人税は昭和十五年四月一日以後に終了する事業年度分より適用され、法人が解散又は合併したる場合の清算所得に對する法人税は昭和十五年四月一日以後に於ける解散又は合併に因る分より適用されるのである。

税込課税

税金を損金に算入しない場合　法人税の創設に依つて、法人の各事業年度の所得の計算に於て法人の納付したる又は納付すべき法人税及臨時利得税を損金に算入せざることとなしたのであるが、法人税法施行後第一次の事業年度の所得の計算に於ては、直前事業年度分の第一種所得税、第一種所得税附加税、法人資本税及各外地に於て納付したる第一種所得税附加税に相當する租税はこれを法人税と看做して所得の計算上これを損金に算入しないことになつてゐる。

尚法人が昭和十五年四月一日前に於て合併を爲したる場合に於て合併後存續する法人又は合併に因りて設立したる法人の合併を含む事業年度が本法施行後に終了する場合に於ける合併に因り消滅したる法人の最後の事業年度分の第一種所得税、第一種所得税附加税、法人資本税及外地に於て納付したる第一種所得税附加税に相當する租税並に清算所得に對する第一種所得税及第一種所得附加税に付ても損金に算入されないのである。

次に法人が各事業年度に於て納付したる又は納付すべき法人税及臨時利得税は所得の計算上これを損金に算入せずと規定されてゐるが昭和十五年四月一日を含む事業年度の直前事業年度前の各事業年度分の臨時利得税は、これを法人の各事業年度の所得の計算上損金に算入することとなつてゐる。

第二種所得税及資本利子税の控除

第二種所得税及資本利子税の控除　法人税法施行後終了する事業年度に於て又は法人税法施行後に於ける解散に因る清算の期間中に法人の納付したる第二種の所得に對する所得税額及資