

占領期末の日本における法人税増税と 租税特別措置・引当金制度の拡大

村 松 怜

要 旨

本稿の課題は、シャープ税制導入以後の1951年の補正予算に際し、法人税率の引上げと同時に租税特別措置・引当金制度等の急激な拡大が行われるに至った過程を明らかにすることである。

51年度補正予算における重要な課題は所得税の減税にあった。しかし、独立に伴う財政負担の増大が見込まれ、それは困難であると見られていた。一方、特需に伴い企業の利潤が増大する中、超過所得税復活の議論が行われ、同時にインフレの抑制が強く求められる状況にあった。この状況を機に法人税の増税を決定したのが蔵相の池田勇人であった。池田はそれにより特に減税財源を捻出しようとしたのである。

それに対して反対の立場をとったのが主税局長の平田敬一郎であった。平田は法人税率の引上げには反対であり、特別措置の導入によってその負担増大を緩和しようとしたのである。その結果、行われたものが特別償却の拡大や価格変動準備金の導入であった。

これまでの研究では租税特別措置の拡大が強調されてきたが、むしろ財源の確保という意味で、法人課税全体として増税となっていたことが当時の問題として重要なことであった。こうして、法人課税に関する「資本蓄積型税制」は、法人税負担が増大される中で形成されてくるのである。一方、この特別措置・引当金は60年代以降、「不公平税制」として強い批判的的となり、財政危機下における増税を挫折させる一つの要因を形成した。

目 次

- | | |
|---------------------|-----------------|
| I. はじめに | 1. 産業機械設備近代化法案 |
| II. 終戦後の法人税制とシャープ勧告 | 2. 主税局による特別償却制度 |
| III. 特別償却制度の導入 | |

IV. 法人税率引上げと特別措置・引当金制度の拡大

1. 法人税率引上げの背景
2. 蔵相池田による法人税率の引上げ

3. 増税の緩和策としての特別償却・準備金・引当金制度の拡大

V. おわりに

I. はじめに

占領期の税制に関する研究は、シャープ勧告の意図とその論理を中心としてこれまで蓄積されてきている。シャープ勧告は「資本蓄積」的な税制であるとする評価が当初なされていたが、1970年代から、勧告は税の公平性を重視したものであり「資本蓄積」的な税制ではないという再評価が行われた¹⁾。後者の評価が今日では通説的であるが、この立場からすれば、「資本蓄積」的な制度は、基本的にシャープ勧告に基づく税制の導入以降に採り入れられていくのであり、それはシャープ税制の「崩壊」過程であると同時に、「非シャープ的・資本蓄積型税制」の形成過程であると捉えられることとなる²⁾。その一つの証左とされるものが、シャープ税制以降の法人課税に関する改正であり、中でも租税特別措置ないしは引当金制度等の導入・拡大である。事実、1951年には特別償却制度が導入された後、特に52年には特別償却制度の拡大、価格変動準備金および退職給与引当金の導入などが行われ、後述のようにその規模も大きく拡大した。

一方、シャープ税制以降の法人課税改正の過程を明らかにしようとする実証的な研究はこれまでほとんど行われてこなかった。それは、特別措置の導入といった改正が、経済成長ないしは資本蓄積の促進という政策目標が採られた結果から生ずる、当然の出来事であると見られる

ことも多かったためであるとも考えられる。しかしここで、特別措置、引当金制度等が導入・拡大される一方、51年度末に法人税率の7%ポイントの引上げ(35%から42%へ)が行われていることは注目に値すると思われる。すなわち、法人税率の引上げという、一見「資本蓄積」とは矛盾するような改正も同時期に行われていたのである³⁾。その意味で、この時期の法人課税問題は、必ずしも「資本蓄積型税制」化という視点からだけでは説明できない側面を持っていると言えよう。しかしながら、この点は、シャープ税制以降を「非シャープ的・資本蓄積型税制」の形成過程と捉える上記の論者からはほとんど重要視されてこなかった⁴⁾。

他方、産業政策としての租税政策という視点からこの時期の租税特別措置の拡大に注目する研究も出されている⁵⁾。そこでは、特定産業に向けられていた措置(重要物産免税、特別償却制度)が、52年から産業全体を対象とする措置(価格変動準備金・退職給与引当金など)に重点が移されたという意味で、租税政策の「大きな転換」が見られたとされる⁶⁾。しかし、それでも52年(正確には51年度補正予算)にそのような租税特別措置、引当金制度等が拡大された経緯は十分に明らかにされていない。

したがって、本稿ではシャープ税制導入以後の占領期末における法人課税の改正過程を見ていくことで、法人税率の引上げと租税特別措置あるいは引当金制度等の拡大という政策が行われるに至った過程を明らかにする⁷⁾。ここで、

その後の税制問題との関係に付言しておくとするれば、この時期の特別措置・引当金制度の導入・拡大は重要な点である。なぜなら、この時期に導入された特別措置・引当金制度の規模がその後も拡大したことで、それらが60年代以降における「不公平税制」批判の一つの大きな原因となったからである。したがって、本稿は戦後日本の「不公平税制」の形成過程を明らかにするという点でも重要な意味を持つ。

II. 終戦後の法人税制とシャウプ勧告

初めに、終戦後の法人税制について、本論との関係で重要なものを簡単に見ていく。第一に、法人所得に課税するものとして、法人税と超過所得税が存在していた。第二に、1946年に租税特別措置法が制定されたが、それは戦時期の臨時租税措置法の内容を大幅に整理した上で改称されたものであり、その内容は限定的なものであった。第三に、法人は有する資産について、その減価評価を行った場合、その評価額が時価あるいは原価より低いとしても、それは一定の範囲内で認められることとなっていた。すなわち、時価あるいは原価のいずれか低いものと比較して、その評価減差額が10%（土地については5%）を超過しない場合は、それが是認され、損金に算入することができた。

以上のような法人税制は、1949年のシャウプ勧告によって大きく変更を加えられることとなる。法人課税に関する勧告の内容は以下のようなものであった。勧告の大きな特徴は法人擬制説の立場をとっていることであるが、したがって、勧告において法人課税の問題は基本的に所得課税の問題に解消されることとなる。具体的

な法人課税の内容は次のようなものであった。

第一に、法人の所得に対し、現行と同じ35%の課税を行う一方で、第二に、株主は受け取り配当の25%（現行は15%）を所得税から控除するものとした。第三に、法人の内部留保の累積額に対し毎年1%（同族会社に対しては6%）の「利子附加税」を課すものとした。使節団にとって、法人課税は以上の3つの措置で完結するものであった。したがって、超過所得税、清算所得に対する課税などの現行制度は、その廃止が勧告された。

その他、法人課税に関わるものとして、第一に棚卸資産の経理方法について研究することを勧告するとともに、それまで認められていた棚卸資産の10%評価減の制度を廃止するように勧告した。第二に、金融機関などから要望が強かった「貸倒準備金」（貸倒に備えた引当金を課税所得から控除できることとするもの）の創設に関するいくつかの提案を行っていた。その提案では、貸倒準備金は金融機関だけでなく全ての企業において設定できるものであった。その他、資産の再評価、欠損の繰越・繰戻制度の創設なども勧告された⁸⁾。

一方、勧告において租税特別措置に対する言及はほとんどなされていない。これは終戦後の整理によって、大きな特別措置そのものがほとんど存在していなかったためであろう。ただし、税の水平的な公平性を特に重視していた使節団の立場からすると、ある特定の産業に対して特別な税の軽減を行うことには反対であった。そのような特定の産業の助成は、税の軽減ではなく、歳出面の補助金で行うべきだという考えだったのである⁹⁾。

以上の勧告は翌50年度の改正においてほぼ実現されることとなった¹⁰⁾。

Ⅲ. 特別償却制度の導入

1. 産業機械設備近代化法案

以上のようにシャープ勧告に基づいた税制改正が1950年度に行われたが、翌年以降、その内容に修正を加えていく改正が行われていくこととなる。特別償却制度の導入がその一つである。ここでは、51年度に特別償却制度が導入された過程を見ていく。

特別償却の問題は、当時における産業合理化の問題と深く関わっている。ドッジ・ラインに伴う景気後退、金融逼迫などの状況により、企業は合理化を迫られた。しかしその内容は、過剰労働力の整理のほか、若干の機械設備の補修、改善が行われたに過ぎなかった。多くの設備が陳腐化・老朽化した状態に陥っていたのであり、機械設備の近代化が最大の問題とされたのである¹¹⁾。したがって、通商産業省において機械設備の近代化を推し進める政策が検討されることとなった。その具体的な方策として、50年の半ば頃から検討されていたものが、「産業機械設備近代化法案」であった¹²⁾。

同法案の内容は次のようなものであった。第一は税制上の措置である。すなわち、政府から承認を受けた事業者が、新たに政府の指定した機械設備を取得した場合、その取得価格の50%を特別積立金として積立て、それを取得年における事業者の課税所得から控除するものとしていた。その特別積立金は、機械設備の購入などに充てるほかは、一定の期間、取り崩しを認めないというものであった¹³⁾。したがって、これは機械設備の減価償却費の単なる割増とは異なるものであった。第二は、助成金の交付、指定

機械設備の貸付などの措置である。

通産省は51年度の予算編成に際し、同法における助成金の交付などを実行するための費用として、約60億円の予算要求を行っていた。しかしながら、大蔵省の査定によって大きく減額された上、最終的に決定された予算においてはその項目が削除されるに至った¹⁴⁾。そのため、通産省は近代化法における助成金の項目を無くした上で、新たに特別会計を設置し、見返資金、預金部資金等を財源として機械設備の貸付、分割払いによる譲渡をできるものとする案へと切り替えた¹⁵⁾。しかし、特別会計の設置が予算の関係上認められなかった上、特別積立金の設置なども大蔵省と合意に至らなかった¹⁶⁾。したがって、通産省は産業機械設備近代化法案の提出を断念せざるを得ないこととなったのである。

2. 主税局による特別償却制度

一方、51年度の税制改正の議論はどのように進められていたのか。

50年6月の参議院選挙を控えた自由党が、価格調整費を中心とする予算規模削減とそれに伴う減税を公約したこともあり¹⁷⁾、51年度の予算編成は、予算総額を削減した上で所得税を中心とした減税を行うという方向に進められた¹⁸⁾。51年度予算および税制改正の概要は50年9月に決定され¹⁹⁾、11月には総司令部(GHQ/SCAP)との合意に至っていた。そこで合意されていた税制改正の内容は、各控除の引上げおよび税率区分の改正による所得税の減税の他、物品税、酒税、揮発油税の減税、および砂糖消費税の改正であった²⁰⁾。

しかし、51年の初頭に、大蔵省より「資本蓄積策」としての新たな税制改正案が示された。

それは次のような内容を含むものであった²¹⁾。第一は、預金利子所得に対する50%の源泉選択課税の導入である。第二は、法人の留保所得に対する利子附加税の廃止（同族会社に対しては税率を7%から2%へ引下げ）である。第三は、特定の新規機械設備を取得した場合、3年間、通常の5割増の減価償却を認める特別償却制度の導入である。

この新たな改正案がどのように作成されたのかという点は必ずしも明らかではないが²²⁾、年末に政府内において資本蓄積促進策などを盛り込んだ新たな経済政策が立案されており、それとの関係で税制においても預金利子所得に対する源泉選択課税などの導入案が出されたものと推測される²³⁾。

ここで盛り込まれていた設備近代化のための措置は特別償却制度であり、上記の通産省による特別積立金制度とは異なるものであったことがわかる。ここで特別償却制度の導入が考えられた点について、当時大蔵省主税局長であった平田敬一郎は後に次のように述べている。

「もともと減価償却の特例というのは率直に言って、まけっ放しではなくて、税金の後どりみたいな形になるから、税制上も比較的負担公平上マイナスが少ない、これによって資本の蓄積、企業の設備投資が促進されて、経済の発展に役立ち、それが自然増収になって税にはね返ってくる、というわけで、結局大胆に踏み切ることにしました。」²⁴⁾

すなわち、減価償却費の初期の割増は、同時にその後における減価償却費の減少を意味する。これは単なる課税の繰り延べと見ることもできるので、特定の産業・企業の税の減免と比較して、「税制上も比較的負担公平上マイナス

が少ない」と見られた。その見方が一因となり、平田は特別償却制度の導入については、むしろ「相当積極的だった」のである²⁵⁾。一方、通産省による特別積立金案では、課税の繰り延べではなく法人税の減免が生ずることとなる。そのため、産業の合理化が求められる中であっても、平田は特別償却制度の導入を選択したと考えられる²⁶⁾。

こうして、シャープ税制導入の翌年、早くもシャープ法人税制の一つの重要な要素であった利子附加税が廃止され、特定の企業・産業に対する助成となる特別償却制度も導入されることとなったのである²⁷⁾。そして前述のように、特別償却制度は通産省で考えられていた措置とは異なるものであり、これはむしろ主税局の主導によって導入されたと言える。ただし、これらの措置の規模は非常に小さいものであった。すなわち、改正前税制による51年度の法人税収見込額666億円に対し、利子附加税の廃止および特別償却制度の導入によって生ずると予想された法人税の減収は、それぞれ5億4千万円および7億5千万円であった²⁸⁾。より大規模な特別措置等の導入は、51年度の補正予算に関する税制改正以降のことであった。

IV. 法人税率引上げと特別措置・引当金制度の拡大

1. 法人税率引上げの背景

1951年度における上述の改正の後、52年度にかけて法人課税に関する大きな改正が行われることとなる。その第一は、51年度の補正予算に関わる税制改正において行われた、法人税率の引上げである。法人税率の引上げが行われた背

景を見ると、その第一は朝鮮戦争以降における経済の跛行性およびインフレーション再発の問題であった。

(1) 経済の跛行性とインフレ問題

50年6月に勃発した朝鮮戦争に伴う特需により、企業の収益は大きく増大した。しかし、その一方で、第一に、特需による利益が一部の産業に集中する傾向があり、特に中小企業、農業ではそれらの企業と比較して恩恵を受けていないと言われていた²⁹⁾。この点は国会において特に野党から指摘され、特需により大きな利益を挙げている企業に対し、超過所得税のような臨時的な課税を行うべきであるという意見が出された³⁰⁾。

朝鮮戦争以降の第二の問題は、インフレーションの再発である。朝鮮戦争に伴う需要の増大および輸出の増大などにより、ドッジ・ライン以降に落ち着きを見せていた物価が再び上昇を始めていた。すなわち、卸売物価指数は50年6月から同年末にかけて20%以上上昇し、年明けにもさらなる上昇が続いた。その結果、51年4月には50年6月と比較して、卸売物価は1.5倍以上にまで上昇していた。一方、消費者物価指数は卸売物価ほどの上昇は見せていなかったものの、50年の末から51年の初めにかけて特に上昇を見せ、51年4月の消費者物価は50年6月比で1.2倍以上となっていた³¹⁾。

この朝鮮戦争以降のインフレは日米経済協力の議論の中で特に大きな問題となった。日米経済協力の議論は51年の初頭より開始されたが、同年5月に発表された「マーカット声明」において明確に表明されたように³²⁾、アメリカによる日本からの物資調達に商業採算を原則として行われるものであった。そのため、日本の物資

の価格高騰は経済協力の上で問題となる。しかし実際に、国内の物価上昇と同時に、日本の輸出品の価格も朝鮮戦争以降大きく上昇していた³³⁾。したがって、日米経済協力を進めていく上で、総司令部よりインフレの抑制が繰り返し求められることとなったのである³⁴⁾。マーカット声明後、その経済協力に対応するための新たな経済政策の策定が求められたが、そこで議論の俎上に上げられたものの一つが法人税の問題であった。すなわち、法人税の調整が、インフレの抑制策であると同時に、前記の経済の不均衡に対する方策としても考えられたのである。例えば、5月の段階における経済安定本部の新経済政策では、法人所得に対する超過所得税を設けるという項目が含まれていた³⁵⁾。

(2) 講和以降の財源問題と減税

法人税引上げの背景の第二は、講和以降の財源問題である。当時、アメリカの対日講和、すなわち占領の終了に向けた準備が進められていたが、その中で大きな問題の一つは、講和に伴う日本の財政負担であった。ほぼ占領終了後の予算となる52年度予算に関する議論は51年度の早いうちから行われていた。そこでは、講和に伴い発生する財政負担がどの程度のものとなるか不明瞭であることが問題であったが、総司令部側から「講和成立に伴って治安等関係経費の相当龐大な予算要求が提出される見込」であるとされていた³⁶⁾。現実には、51年8月末における52年度予算の政府推計では、講和に伴う防衛関係費および債務処理費が全体で1,000億円ないしは1,200億円とされていたのに対し(予算額全体では約7,400億円ないし7,200億円)、総司令部側からは同費用として2,500億円程度必要であるという数字が出された³⁷⁾。これに対し

大蔵省側は反対し、防衛関係費を削減するために総司令部との交渉を行っていくこととなったものの³⁸⁾、52年度の歳出規模が増大することは必至の情勢であった。

第三は、所得税を中心とする減税の問題である。これは第二の問題とも大きく関わっている。占領期には所得税の減税が非常に大きな問題となり、シャープ勧告を経て50年度の税制改正において実現されたが、51年度以降も引き続き所得税減税は重要な課題であった³⁹⁾。実際に、大蔵大臣の池田勇人は51年度の当初から減税の方針を明らかにし、補正予算において所得税を中心とする減税を行う具体案を明らかにしていた⁴⁰⁾。しかし、前記のように講和に伴う多額の財政負担が求められていた状況においては、このような減税案は総司令部からの強い反対を招いた。例えば、8月に行われた総司令部内の要職による会談や、9月のESS財政課のリード (Eugene. M. Reed) によるメモランダムでは、52年度の予算が決定する前に51年度の補正予算における減税が決定されるべきではない、ということが述べられていた⁴¹⁾。さらに、9月7日のドッジ (Joseph M. Dodge) による池田蔵相宛ての書簡では、51年度に歳入の余剰があるからといってこれを減税に充てることは、講和後の財政負担を考えると問題であり、結局将来の増税を引き起こすものとなると警告していた。そこでは、「講和条約後の財政的義務は過小評価されるべきではない」とはっきり述べられていたのである⁴²⁾。

2. 蔵相池田による法人税率の引上げ

このような状況の中で、池田の採った方策が、法人税率の7%ポイント引上げ (35%から42%へ) であった。池田は、臨時利得税・超過

所得税の導入には反対であるということを手早いから表明していたが、6月には今後の政策として所得税減税などを行うと同時に、法人税の一般的な税率を5%ポイント程度引上げる方針を明らかにした⁴³⁾。これは、さらに税率の引上げ幅が7%ポイントへと拡大された上で、51年度の補正予算における税制改正案に盛り込まれることとなったのである。

この法人税の引上げは当時、法人の利益が増大していると同時に、個人事業者の税負担に対して法人の税負担が小さくなっていることから、それを調整するために行うものと説明されていた⁴⁴⁾。しかしながら、その中心的な狙いは別のところにあった。この点を当時主税局税制課長であった泉美之松は次のように述べている。

「朝鮮動乱が起きて、当時、池田さんが大蔵大臣で、池田さんは理論家じゃなしに実務派ですから、それまで税収が少なく、毎年予算編成に苦しんでいたの、いいチャンスだとお考えになった。朝鮮動乱で日本の企業がもうかって利益が出てくるなら、この機会に法人税率を引き上げようということになった。それまでは… (中略) …日本経済は冷え上がるんじゃないかと心配されていたのだが、朝鮮動乱でもうけが出るようになったものだから、この機会に法人税率を上げて、税収を確保して予算編成を楽にしようという考えで、(昭和：引用者注) 27年1月1日以後、税率を35%から42%、2割引き上げたわけです。」⁴⁵⁾

すなわち、法人税率の一般的な引上げは池田が考えたものであり、それは税収の確保を目的とするものだったのである⁴⁶⁾。そして、法人税の引上げを行ってまで税収を獲得しようとした

大きな理由は、所得税減税のための財源を捻出するためであった⁴⁷⁾。既述のように独立後の財政負担の増加が予想される当時の状況下において、減税の実施は困難視されていた。事実、与党の自由党においても、「減税などは期待できない」と言われていたほどであった⁴⁸⁾。しかし、池田は51年度当初から明らかにしていた減税の方針を貫き、その一方で減税財源を捻出するために法人税率の引上げを同時に盛り込んだのである。

ただし、この法人税率の引上げは52年1月より実施されることとなっていたが、それによって51年度中に挙がる税収は非常に小さいものであり、実質的な増税は52年度に行われるものであった⁴⁹⁾。それにも関わらず、51年度の補正予算における税制改正においてこれが実現されたのは、総司令部に対する配慮が存在したためであると考えられる。補正予算における所得税減税のための改正は、52年度の当初予算においてもそのまま継続されると見られていたため、52年度予算に与える影響が問題視され、51年度内の減税に対し既述のような総司令部からの反対がなされていた。したがって、ただ単に所得税の減税を行うのではなく、同時に52年度に実際的な効果をもたらす法人税の増税も盛り込むことが、総司令部から減税の承認を得るために有効であると考えられたのだと思われる。

3. 増税の緩和策としての特別償却・準備金・引当金制度の拡大

(1) 価格変動準備金と特別償却の拡大

一方、法人税率の引上げと同時に行われたのが、価格変動準備金の導入、特別償却の拡大などの租税特別措置の拡大であった。これを積極

的に推し進めたのは主税局長の平田敬一郎であった。

平田は池田の案である法人税率の引上げに反対の立場であった⁵⁰⁾。平田は特別措置の導入によって、税率引上げによる税負担の増大を緩和しようとした。すなわち、「日本経済の復興にとってきわめて重要な役割を果たすようなところは、税率が引き上げられてもあまり税負担がふえないようにということでそういう形(租税特別措置の拡大：引用者注)をとった」のである⁵¹⁾。

その特別措置の第一は、価格変動準備金の導入であった。既述のように、シャープ勧告により、それ以前に認められていた棚卸資産の評価減制度が否定された。棚卸資産の評価減制度の廃止は当初より財界から反発を受けていたが、例えば関西経済連合会では評価減制度の廃止による評価引上げ部分に関しては、それを「価格変動準備金」に繰入れ、免税とするべきであるという意見を提出していた⁵²⁾。朝鮮戦争後、大きな物価変動が生じてくる中で、棚卸資産評価の問題が大きなものとなってきた。特に、51年3月頃から生じた繊維価格の暴落が繊維産業において大きな問題となり⁵³⁾、棚卸資産の評価減制度の復活、あるいは「価格変動準備金」ないし「価格下落準備金」の創設に関する議論が盛んになっていた⁵⁴⁾。このような状況の中で、企業が棚卸資産等の減価に備えるための特別措置の一つとして、価格変動準備金の導入が検討されるに至ったのである⁵⁵⁾。

第二の特別措置は、特別償却制度の拡大である。通産省は「産業機械設備近代化法」創設の挫折後、それに代わる「企業合理化促進法案」の検討を始めた。「合理化促進法」は、「近代化法」と類似した内容も多かったが、設備の近代

化を促進するための税制上の措置として、「機械設備近代化留保金」の創設を考案していた⁵⁶⁾。同留保金は「近代化法」における「特別積立金」とは少し異なっていたが、いずれにしても通産省では特別償却制度の拡大ではなく、新たな留保金制度の導入を考えていたことがわかる⁵⁷⁾。しかし、大蔵省はこの留保金制度に反対しており、設備近代化の助成措置としては特別償却制度で十分であるとしていた⁵⁸⁾。そのため、通産省と大蔵省との間で調整が行われていたが、蔵相の池田が留保金制度に強く反対したため、同法案の国会提出は一度見合わされることとなった⁵⁹⁾。その後も留保金制度に関する折衝が続けられたが、大蔵省の認めるところとはならず、最終的に通産省は留保金制度を採用しない代わりに、特別償却制度の拡充を求めるとのこととなったのである⁶⁰⁾。既述のように、主税局長の平田は特別償却制度には肯定的な立場だったのであり、さらに法人税増税に対する緩和策を講じようとしていた。そのため、特定の産業設備に対する初年度2分の1償却という、51年度に導入された特別償却制度（3年間5割増償却）よりもさらに加速度の大きい特別償却制度案が出されることとなったのである。

（2）退職給与引当金

一方、同じ時期に議論されていたものとして、退職積立金ないし退職引当金に対する課税の問題がある。戦後、退職金規定を制定する企業が著しく増大しており、51年5月時点に行われた調査では、事業所数の83%が退職金規定を設けており、従業員数で見ると91%のものが退職金規定を持つ事業所に属していた⁶¹⁾。しかしその一方で、当時、企業が従業員の退職に備えて退職給与金の引き当てないし積み立てを行う

場合、それは損金に計上することができず、現実に支給した際にその額を損金に算入できるものとされていた。それに対し、特に財界から退職給与引当金・積立金を損金に計上できるようにすべきだという意見が繰り返し出されていた⁶²⁾。このような強い要望を受けて、第10回国会では衆参両院において「退職金並びに退職積立金に対する課税減免に関する決議」を行うに至っていた。そこでは、退職積立金に対する課税が「社会政策的見地より見て必要とせられる最少限度の退職積立金の積立をも困難ならしめている」と批判し、積立金に対する課税減免を求めていた⁶³⁾。以上のように51年には退職積立金ないし引当金に対する課税減免、すなわち損金算入が強く求められたのであるが、51年度補正予算における法人税増税を機会にとり、退職給与引当金制度の導入が図られることとなったのである⁶⁴⁾。

（3）総司令部による承認

既述のように、総司令部は51年度補正予算の議論において、52年度予算との関係を重視し、減税も52年度予算が確定する前に決定すべきではないという立場であった。また、主に予算についての助言を行うためドッジが10月末に来日する予定となっており、合衆国本国は総司令部に対し、ドッジの来日まで補正予算の国会提出を留保することを求めていた。しかし一方で、日本政府内における補正予算の審議は進行しており、10月5日には51年度補正予算案を閣議決定し、10日に召集される臨時国会において審議されることとなっていた。経済科学局長のマーカット（William F. Marquat）は、このような状況下における補正予算の国会提出否認を問題視するに至った。すなわちマーカットは、「（補

正予算案の国会提出の：引用者注）否認は重大な問題を引き起こし、疑いなく辛辣な議論を国会で引き起こすだろう」とし、ドッジの来日前に補正予算案の国会提出を承認することと決定したのである⁶⁵⁾。こうして51年度補正予算案は総司令部によって承認され、同予算案の数字の前提であった所得税減税および法人税増税も総司令部の認めるところとなったのである⁶⁶⁾。

ただし、具体的な税制改正案の中で総司令部より問題視されたものもあった。それは価格変動準備金である。なぜなら、価格変動準備金の導入によって、特に棚卸資産の価格が帳簿価額よりも低い場合、資産を保持するインセンティブが生じ、それがインフレ要因となると見られたからであった⁶⁷⁾。しかし、価格変動準備金の導入も同時に行うのであれば、7%の法人税率引上げに対する同意を国会で得ることができずと見られたため、同準備金の創設は最終的に総司令部に認められることとなった⁶⁸⁾。

こうして、51年度の補正予算に関わる税制改正において、法人税率の7%引上げがなされた一方、価格変動準備金の導入、特別償却制度の拡大、退職給与引当金制度などが相次いで導入されたのである⁶⁹⁾。その他、貸倒準備金の繰入限度額の拡大、電気事業における濁水準備金の導入なども同時期に行われた。

ここで、以上の改正によって見込まれた52年度における税収の増減を見ると⁷⁰⁾、法人税率の引上げによって約309億円の増収が見込まれていた一方、租税特別措置の拡大・引当金制度等の導入によって約118億円の減収が見込まれていた。法人税収予算額が約1,880億円と、51年度(636億円)より大幅に増大しているものの、51年度の特別償却制度の導入による減収額がわずか7億5千万円であったことを考えると、52

年度に新たに導入された特別措置等による減収規模が急激に増大していることがわかる。この特別措置等による減収の内訳は示されていないが、価格変動準備金および退職給与引当金の両者が大部分を占めていたと見られる⁷¹⁾。同時に重要であるのは、特別措置等による緩和措置が採られたものの、法人課税の改正全体において200億円近い増収となっていることである。池田による財源の確保という意図がここに現れている。一方、所得税の税制改正による減税額は約1,006億円と非常に大きなものであったが、法人税の増税はこの所得税減税の実現を助ける役割を果たしたと言えよう。

V. おわりに

このように、講和後の財政負担の増大が予想される中において、主として減税に必要な財源を確保するために行われた池田による法人税増税、そしてその負担を緩和するための平田による租税特別措置の拡大、この両者により、51年度補正予算に関わる税制改正案が形成された⁷²⁾。こうして租税特別措置・引当金制度が急激に拡大したのであるが、ただし、財源の確保という意味で、法人課税全体としては200億円に近い増収となっていることが当時の改正として重要な点であったのである。したがって、いわゆる資本蓄積型税制は、法人課税に関して言えば、それは法人税負担が増大される中で形成されてくるという、一種矛盾した様相を呈することとなる。その意味で、これまでの研究は法人税の増税という側面を軽視してきた点は否めないであろう。

もっとも、これまでも法人税増税を特別措置の拡大の要因として指摘するものがある⁷³⁾。

しかし、そこでは特別措置拡大の「口実」となったという意味において法人税増税の重要性を認めるなど⁷⁴⁾、租税特別措置の拡大という点にのみ議論の焦点が当てられ、法人に対し全体として増税だったことが、当時の改正として重要であった点が看過されている⁷⁵⁾。

他方、52年に産業政策としての租税政策の転換が起こったという評価も一定の留保が必要であろう。その転換が意識されて、特定産業ではなくむしろ産業全体に適用できるような特別措置・引当金の拡大がなされていたようには見られない。むしろ、法人税増税を契機として、それまでに議論が盛んとなっていた価格変動準備金・退職給与引当金が導入され、その結果として、特定の産業を対象とする特別措置の割合が大きく減少したと言えよう。

本稿で明らかにしたことから新たに見えてくるものは、当時における所得税減税の重要性である。所得税減税が占領期に非常に大きな課題となった点はすでに別稿で明らかにした⁷⁶⁾、少なくとも池田は、法人税の増税という、当時問題となっていた「資本蓄積」に反する方法を採ってでも、所得税減税の財源を確保しようとしたのである。

一方、主税局長の平田も、法人税増税に対する緩和措置を採ったといっても、所得税減税に反対だったわけではない。むしろ、所得税減税は主税局長の当時における最重要課題であった。ただし、そこで財源として考えられていたものは、法人税の増徴ではなく間接税の増徴であった⁷⁷⁾。その点、主税局長と池田との間で大きな違いが存在したと言えよう⁷⁸⁾。

最後に、本稿で見えてきた内容とシャープ税制、およびその後の税制問題との関わりについてそれぞれ付言しておく。

既に述べたように、シャープ税制は法人擬制説に基づき、法人税と所得税との統合を図ろうとするものであった。したがって、その論理に則る限り、法人税率を調整する場合は、所得税における配当控除も同時に調整する必要がある。しかし、51年度の法人税率引上げの際、配当控除の引上げは行われなかった。51年度当初の利子附加税の廃止にもあるように、主税局長はシャープ勧告的な法人税制を支持していなかったと言えるだろう。事実、主税局長においても「(法人：引用者注) 擬制説はどうせだめ」であるという見方があったことから、二重課税の排除という点からは一貫しない負債利子控除の制度が、50年度の当初から法人税制に導入されていたのである⁷⁹⁾。むしろ、配当所得控除が問題とされたのは法人税との関係というより、利子所得課税との関係においてであった。例えば、1955年度の税制改正によって、一時的に配当控除が25%から30%へ引き上げられたが、それは配当課税と利子課税との均衡という観点からなされた。しかし一方で、同じ55年度の改正において法人税率は42%から40%へ引き下げられていたのである。シャープ税制導入の当時から、法人擬制説的な見方が必ずしも支持されず、法人税と所得税との調整が十分に行われなかったという事実は、法人税との調整ではなく利子所得課税との調整が問題とされたという、戦後日本の配当所得課税の展開の仕方の一つの示唆を与えるものと言えよう。

続いて、本稿の内容とその後の税制問題との関わりであるが、この時期に多く新設された特別措置・引当金は、その後の高度成長の中で規模が拡大されていった。冒頭でも述べたように、それは60年代以降の「不公平税制」批判の一つの焦点となったのである⁸⁰⁾。事実、法人の

準備金の中で最も大きい規模であったのは価格変動準備金であり、利益留保の性格が強いとして、特別措置の中で最も批判の多いものとなった。また、退職給与引当金も各種引当金の中で最大のものであり、同様に強い批判を受けることとなった⁸¹⁾。そして、このような「不公平税制」批判は、70年代の財政危機下において考えられた増税を挫折させる原因の一つとなったのである。70年代の「一般消費税」構想に対して、増税の前に「不公平税制」の是正が先決であるという主張が強い批判の一つとなり、最終的に同構想が挫折に終わった上、「増税なき財政再建」へと向かわざるを得なかったことは周知の通りである。このように、本稿で見た時期に「負担公平上マイナスが少ない」として選択されたはずの租税特別措置制度は、皮肉にもその後「不公平税制」批判的となり、財政危機下における増税が受けられない一つの要因を形成したのである。

注

- 1) 宮島 [1972] [1973], 林 [1974]。
- 2) 林 [1974], 257頁。
- 3) 事実、当時財界からも「資本蓄積」を唱える一方で法人税率の引上げを行うことは矛盾しているという指摘がなされていた。例えば第12回国会、参議院予算委員会第7号、1951年11月1日における福島正雄（経団連事務局長）による発言を参照。
- 4) 一方、租税特別措置等の拡大との関係で、この法人税率の引上げにも注目する論者も存在するが、それについては本稿の最後で触れることとする。
- 5) ソボレフ [2004a] [2004b]。
- 6) ソボレフ [2004a], 109頁。
- 7) 本稿では法人課税に焦点を当てるが、所得税におけるシャープ税制後の「資本蓄積」的な改正については、Muramatsu and Brownlee [forthcoming]を参照。
- 8) シャープ使節団 [1949] 第2巻第7章。
- 9) 原・塩崎 [1955], 59-60頁。
- 10) ただし、当時の金利の状況に照らして利子附加税の税率が1%から2%（同族会社へは7%）へ引き上げられるなど、勧告と比較していくつかの変更も加えられた。
- 11) 「日本産業の機械設備は例えば鉄鋼圧延設備能力の約40%が1930年以前建設のものである等その大半は非常に

進歩した世界水準に比して既にスクラップの値打ちしかない」と言われていた（石原 [1951], 8頁）。

- 12) 通商機械局「産業機械設備近代化法案（未定稿）」、1950年10月20日（経済産業研究所蔵資料。以下、「経産資料」とする）。
- 13) 10月20日付けの法案では、特別積立金は機械設備の購入などに充てるものとされていたが、12月の法案では、損失の補填に充てるものとされていた。その他、同機械設備に対する地方税の固定資産税および輸入税を一定期間免除するという規定も盛り込まれていた。
- 14) 日本経済新聞1950年9月6日、日産協産業部 [1951]。
- 15) 「産業機械設備近代化法案概要」、1950年12月12日（経産資料）、準備室「産業機械設備近代化特別会計設置要領（案）」、1950年11月30日（経産資料）、通産省「産業機械設備近代化法案要綱（未定稿）」、1950年12月12日（『石川一郎文書』R-239）、後藤 [1951]。新たな法案では、特別積立金の額が機械設備取得価額の70%と引き上げられており、積立金の用途も損失の補填とされていた。
- 16) 時事新報1951年1月30日。
- 17) 読売新聞1950年5月31日。
- 18) 「昭和26年度予算編成方針」（1950年7月11日閣議決定、大蔵省財政史室編 [1982], 104-105頁）。所得税減税が当時の重要な課題となった経緯については村松 [2011] を参照。
- 19) 読売新聞1950年9月20日。
- 20) H. Moss, "Weekly Tax Report," Nov. 25, 1950, File Folder: "300.63 Memorandum for Chief, ESS," Box 7507, The U.S. National Archives and Record Administration (NARA)。以下で引用する英文一次資料は断りのない限り全てNARAのものであり、全てRecord Group 331のものである。
- 21) ここで記したものの他、再度の資産再評価などの措置も含まれていた。Ministry of Finance, "Special Measures concerning the Tax System to Promote the Accumulation of Capital," Jan. 6, 1951, File Folder: "Taxes," Box 7501, 日本経済新聞1951年1月4日。
- 22) 総司令部の経済科学局内国歳入課における"Weekly Tax Report"を見て、50年以内に上記のような改正案に関する記述はない。
- 23) 日本経済新聞1950年12月29日。渡辺武の日記に拠れば、12月27日に蔵相の池田勇人が総司令部との会議において、貯蓄増強策として預金利子に対する源泉課税などを提案しており、翌28日には資本蓄積策に関する大蔵省内の会議が開かれ、そこで源泉課税を決定している（大蔵省財政史室編 [1983], 612頁）。
- 24) 平田他 [1979a], 521頁。
- 25) 平田他 [1979b], 267頁。
- 26) 当時の主税局では、シャープ税制を「理想税制」と言えるほど、租税負担の公平性を重要視していた（平田他 [1979a], 466頁）。この点は、Muramatsu and Brownlee [forthcoming]も参照されたい。
- 27) 紙幅の関係上、総司令部に関する議論を詳細に記述することはできないが、特に内国歳入課において利子所得に対する源泉選択課税の導入が問題視されていた。一

- 方、特別償却の導入や利子附加税の廃止はそれほど問題にされていなかった。大蔵省財政史室編 [1983], 622頁などを参照。
- 28) 大蔵省主税局調査課 [1952], 286-287頁。資産再評価に伴う減価償却額の増加による減収なども合わせると、法人税において約30億円の減収が見込まれており、法人税収予算額は約636億円であった。一方、51年度予算における税収および印紙収入の全体は4,445億円であった。
- 29) 中小企業側からは、「朝鮮動乱以後においても、親企業の支払遅延、金融の硬塞、徴税の強化等の悪条件は大して変化しておらず、かえって原料高、製品安の傾向によって金繰りが苦しい」とも言われていた（「迫る年末の明暗相 特需はどこを調したか」『エコノミスト』, 1950年12月1日）。
- 30) 第8回国会、衆議院大蔵委員会第12号, 1950年7月29日における高田富之（日本共産党）、第10回国会、衆議院大蔵委員会第10号, 1951年2月7日における宮腰喜助（民主党）、同17号, 1951年2月19日における田中織之進（日本社会党）の各発言などを参照。
- 31) 大蔵省財政史室編 [1976], 480-481頁。
- 32) 「日米経済協力に関するマーケット司令部経済科学局長声明」（1951年5月16日司令部発表。大蔵省財政史室編 [1981], 101-104頁）。
- 33) 大蔵省財政史室編 [1976], 478-479頁。
- 34) 日本経済新聞1951年3月24日、6月14日、6月30日、7月12日など。
- 35) 日本経済新聞1951年5月21日。
- 36) 次官室会議「昭和27年度予算編成方針案に関する問題点」（1951年7月2日。財務省保有資料）。
- 37) 大蔵省財政史室編 [1994], 12, 20頁, 鈴木・河野 [1956], 1頁。総司令部案において特に大きな費用と見込まれていたのは警察予備隊の費用であり、それは51年度時点で75,000人であった予備隊の規模を、52年度にはさらに10万人増大させるという総司令部側の計画があったためである。
- 38) 例えば, E. M. Reed, "Meeting with Mr. Ikeda on 2 August 1951," Aug. 24, 1951, File Folder: "ESS Finance Division," Box 5977.
- 39) 村松 [2011]。
- 40) 読売新聞1951年4月21日, 朝日新聞1951年6月24日。
- 41) F. W. Moorman, "Conference, Chief of Staff Conference Room, 1445, 14 August," Aug. 15, 1951, E. M. Reed, "Post Treaty Costs of Japanese Security and Their Relation to the Current Budget," Sep. 22, 1951, File Folder: "Japanese Government Budget - 1952," Box 5979.
- 42) Dodge to Ikeda, Sep. 7, 1951, File Folder: "San Francisco Conference," Box 2, JAPAN 1951 series, Joseph M. Dodge Papers, Detroit Public Library.
- 43) 日本経済新聞1951年3月8日, 6月24日。
- 44) 例えば泉 [1952]。
- 45) エコノミスト編集部編 [1977], 19-20頁。傍点は引用者。
- 46) 泉は次のようにも述べている。「超過利得税的な考え方は主税局でもいろいろ検討してはいたんだけど、池田さんから『税率上げじゃ』ということを知ってきた」（エコノミスト編集部編 [1977], 22頁）。
- 47) 明里・市丸吉 [1955], 19-20頁。
- 48) 日本経済新聞1951年8月25日。
- 49) 年度内にその増収がほとんどない理由は「1月末に終わる事業年度の法人が少ないのと2月末以降の分は翌年度税収に入ってくる関係で法人税引上げの影響が出てくるのは（昭和：引用者注）27年度からとなる」からであった（日本経済新聞1951年10月6日）。
- 50) エコノミスト編集部編 [1977], 20頁。
- 51) 同上, 22頁。
- 52) 「法人税法施行規則に関する意見」（1950年7月21日。関西経済連合会 [1951], 51-53頁）。
- 53) 51年3月から8月頃にかけて、繊維価格は30%以上下落した（日本繊維連合会 [1952], 34頁）。
- 54) 西野 [1951], 日本租税研究協会編 [1951]。
- 55) 価格変動準備金は、棚卸資産および株式などの有価証券の価格下落に備えて設けられるものとされ、同準備金への繰入額を所得の計算上、費用として算定するというものであった。ただし、同準備金の設定は青色申告書を提出する事業者に限られ、その繰入限度額は、棚卸資産の事業年度末における帳簿価額が、同じく事業年度末におけるその時価の90%（有価証券については95%）をこえる金額とされた（ただし、経過措置として、実施当初は上記の繰入額を認めず、53年度までに段階的に繰入限度額を引き上げるものとされた）。この繰入額は、当該事業年度において損金に算入されるが、その翌事業年度においては益金に算入されることとなっており、課税の減免というよりは、課税の繰り延べという性格を持つものであった。
- 56) 事業者が機械設備近代化のための支出に充てるため、「機械設備近代化留保金」として資金を留保した場合、同留保金を当該事業年度の費用として算入できるものとされた。留保金制度を利用する場合は、特別償却制度を同時に利用できないこととしていた。「企業合理化促進法要綱（案）, 1951年2月14日（『石川一郎文書』R-101）, 「企業合理化の促進に関する法律（案）第二読会修正案」, 1951年3月30日（経産資料）。
- 57) 通産省が留保金制度をより望ましいとした理由は、次のように述べられていた。「大規模な機械設備の更新、特に輸入機械設備の取得には相当の時日を要するものが多く、これらについては、償却開始までの収益を特別償却費にふり向けることが不可能な場合が少なくないと考えられる。又、特別償却が開始される頃にも現在のような企業収益が期待できるか否かも甚だ疑問である」（「本要綱案における特別償却制度と留保金制度（代案）との比較検討について」, 日付不明, 経産資料）。また、「特別償却制度はいわば償却の繰上げに過ぎず、本質的には免税措置ではない」とも述べられていた（「機械設備近代化留保金」制度について, 日付不明, 『石川一郎文書』R-101）。
- 58) 「機械設備近代化留保金」制度について, 日付不明（『石川一郎文書』R-101）。
- 59) 日本経済新聞1951年5月28日, 5月30日, 6月1日。
- 60) 日本経済新聞1951年10月17日。

- 61) 労働基準局 [1951]。
- 62) 第9回国会, 参議院大蔵委員会第4号, 1950年11月29日における内山徳治(経団連理事)による発言, 関西経済連合会「税法改正に関する意見」, 1951年1月22日(関西経済連合会 [1951], 65-70頁), 第10回国会, 衆議院大蔵委員会公聴会第1号, 1951年2月17日における金子佐一郎(十條製紙株式会社常務取締役)の発言など。
- 63) 第10回国会, 参議院大蔵委員会第43号, 1951年5月28日, 参議院本会議第50号1951年5月31日, 衆議院本会議第46号, 1951年6月2日における議論を参照。その決議では、「退職積立金として留保される部分に対して法人税が課せられることは勤労者の生活を擁護せんとする目的に反し, ために勤労者の勤勞意欲を阻害するのみならず, 企業の負担を一層重くする」と述べられていた。
- 64) 大島他 [1996], 152頁。
- 65) W. F. Marquat, "Status of the Japanese Government Supplementary Budget," Oct. 14, 1951, File Folder: "110.01: Budget Systems for Government and Business, Estimated for Appropriations, Appropriations, Finance, Laws Governing Reports and Statements as to Appropriation, Governmental Expenditure, Vol. 1," Box 6290.
- 66) E. Reed, "Bill for Temporary Exceptions to the Income Tax Law," Oct 21, 1951, File Folder: "012.11: Income Tax - Law and Regulations," Box 7626. E. Reed, "Bill for Partial Amendments to the Corporation Tax Law," Oct. 21, 1951, File Folder: "012.12 Corporation Tax - Laws and Regulations," Box 7626. 所得税減税は「所得税法の臨時特例に関する法律」によって規定された。
- 67) E. Reed, "Weekly Tax Report," Oct. 6, 1951, File Folder: "Weekly Tax Report 1951," Box 7469. E. Reed, "Draft Legislation - Bill for Partial Amends to Special Taxation Measures Law," Nov. 15, 1951, File Folder: "Legislation, General," Box 7505. ただし, 棚卸資産の価格が下落している際に, それらを保持するインセンティブがより働くようになることが, インフレ要因と呼べるかどうかは必ずしも明らかではないように思われる。
- 68) E. Reed, "Draft Legislation - Bill for Partial Amends to Special Taxation Measures Law," Nov. 15, 1951, File Folder: "Legislation, General," Box 7505. E. Reed, "Weekly Tax Report," Nov. 17, 1951, File Folder: "Weekly Tax Report 1951," Box 7469.
- 69) 特別償却制度の拡大は, 直接的な租税特別措置法の改正ではなく, 企業合理化促進法の附則において租税特別措置法の改正を規定するという形で導入された。一方, 退職給与引当金は, 法人税法の改正ではなく, 52年2月に行われた法人税法施行規則の改正によって導入された。
- 70) 大蔵省主税局調査課 [1952], 310頁。
- 71) 平田は, 国会において価格変動準備金と退職給与引当金がそれぞれ40億あるいは50億円となるのではないかと述べていた(第12回国会, 参議院大蔵委員会第19号, 1951年11月22日)。一方, 特別償却による減収額は約17億円とされていた(第13回国会, 参議院通商産業委員会第15号, 1952年3月4日における泉の発言)。
- 72) 池田には特別措置を導入して増税の影響を緩和しようという考えはなかった(エコノミスト編集部編 [1977], 22頁)。
- 73) 佐藤 [1970], 和田 [1992], 34-39頁。
- 74) 佐藤 [1970], 256頁。
- 75) もっとも, ここで当時の税制改正が「資本蓄積税制」へ向かうものだったか否かという点を論じたいわけではない。52年に法人税増税が行われたといっても, 所得税の改正なども合わせて, 総体として「資本蓄積的」な面があったことは事実であろう。むしろここで指摘したいのは, 「資本蓄積」という目標の下で税制も「資本蓄積型」のそれになっていった, という見方は単純に過ぎることと, 後に述べるように, 所得税減税の当時における重要性である。
- 76) 村松 [2011]。
- 77) 52年より主税局調査課長となった庭山慶一郎は, 「直接税を減税する場合には, 代り財源として間接税の増徴ということを, 常に考えていた」と述べている(庭山 [1958], 13頁)。52年度の改正においては, 砂糖消費税および関税の増税が行われ, 合計で約71億円の増収となっている。村松 [2011] も参照。
- 78) ただし複雑な問題は, 平田が特別償却などの租税特別措置に積極的だったとはいっても, それは必ずしも主税局の一致した見解であったとは言えないことである。60年代に主税局長を務めた塩崎潤のように, 租税特別措置による税制の経済政策的な利用について積極的な評価を下す者もいる一方(平田他 [1979b], 254-255頁), 主税局としては税の公平性に反する租税特別措置には反対の立場であったとも言われる。すなわち, 60年代に主税局長を務めた吉国二郎は, 「特別措置が不公平なことは最初からわかっている。主税局はつねに特別措置に反対していた立場にある」と述べており(エコノミスト編集部編 [1977], 45頁), また, 平田自身も租税特別措置を導入していったという点について, 「わたしは主税局のオーソドックスの考え方については少し見解を異にしていた」と述べているのである(平田・泉 [1958], 19頁)。この点, 平田が主税局長を退いた後, 54年以降早くも主税局が, 「課税の公平の原則から」特別措置整理の方向へ動き出していたことは示唆的であるが(庭山 [1958], 17頁), 主税局内においても見方は一枚岩でなかったと言えよう。
- 79) また, 平田も法人実在説的な見方が主税局の伝統であったと述べている(平田他 [1979a], 81, 425-426頁)。このような法人税に対する主税局の立場は, 同局が所得税に関するシャープ勧告を理想的なものと考え, それを積極的に支持していたことと対照的であるが, 興味深いことは, 総司令部においてもシャープの法人税制に固執する様子は見られなかったことである。
- 80) 例えば, 東京都新財源構想研究会 [1976], 熊沢 [1977]。
- 81) 水野 [2006], 227-233頁, 熊沢 [1977], 72-74頁。

参 考 文 献

- 明里長太郎・市丸吉左衛門口述[1955]「戦後の法人税及び所得税変遷について」『戦後財政史口述資料』, 大蔵省大臣官房調査課, 第3冊。
- 石原武夫 [1951]「産業の合理化について」『通産時報』第6巻1号, 通商産業省大臣官房調査統計部, 7-10頁。
- 泉美之松 [1952]「補正予算に伴う税制改正」『財政』第17巻1号, 大蔵財務協会, 32-47頁。
- 市丸吉左エ門 [1952]「価格変動準備金制度について」『産業経理』第12巻1号, 産業経理協会, 27-30頁。
- 伊藤光晴監修・エコノミスト編集部編 [1977]『戦後産業史への証言 一 産業政策』, 毎日新聞社。
- 大蔵省財政史室編 [1976]『昭和財政史一終戦から講和まで一 第12巻 金融(1)』, 東洋経済新報社。
- 大蔵省財政史室編 [1977]『昭和財政史一終戦から講和まで一 第8巻 租税(2)・税務行政』, 東洋経済新報社。
- 大蔵省財政史室編 [1981]『昭和財政史一終戦から講和まで一 第17巻 資料(1)』, 東洋経済新報社。
- 大蔵省財政史室編 [1982]『昭和財政史一終戦から講和まで一 第18巻 資料(2)』, 東洋経済新報社。
- 大蔵省財政史室編 [1983]『対占領軍交渉秘録 渡辺武日記』, 東洋経済新報社。
- 大蔵省財政史室編 [1994]『昭和財政史 昭和27~48年度 第3巻 予算(1)』, 東洋経済新報社。
- 大蔵省主税局調査課 [1952]『昭和の税制改正』, 大蔵財務協会。
- 大蔵省主税局調査課 [1955]『所得税・法人税制度 史草稿』。
- 大島隆夫・市丸吉左エ門・武田昌輔編, 吉国二郎総監修 [1996]『戦後法人税制史』, 税務研究会。
- 関西経済連合会 [1951]『昭和25年度 関経連の歩み 発表意見書輯録』, 関西経済連合会。
- 熊沢通夫 [1977]『戦後日本の税制 不公平税制の仕組みと役割』, 東洋経済新報社。
- 後藤一正 [1951]「産業機械設備近代化法案について」『通産時報』第6巻2号, 通商産業省大臣官房調査統計部, 14-24頁。
- 佐藤進 [1970]『現代税制論』, 日本評論社。
- シャウプ使節団 [1949]『シャウプ使節団日本税制報告書』第1-4巻。
- 鈴木源吾・河野一之口述 [1956]「行政協定締結の経緯」『戦後財政史口述資料』, 大蔵省大臣官房調査課, 第2冊。
- ソボレフ・ロマン [2004a]「移行期における租税政策(1)一戦後日本の租税特別措置の再検討」『都市問題』第95巻8号, 101-121頁。
- ソボレフ・ロマン [2004b]「移行期における租税政策(2・完)一戦後日本の租税特別措置の再検討」『都市問題』第95巻9号, 89-114頁。
- 東京都新財源構想研究会 [1976]『不公平税制と財政構造の改革』, 東京都都民生活局広報部都民資料室。
- 西野嘉一郎 [1951]「棚卸資産の評価問題一棚卸資産評価減制度復活の要望に関連して一」『産業経理』第11巻8号, 産業経理協会, 17-21頁。
- 日産協産業部 [1951]「産業機械設備近代化法の顛末と問題点」『日産協月報』第6巻3号, 日本産業協議会, 24-26頁。
- 日本繊維連合会 [1952]『繊維年鑑 1953』, 繊維年鑑刊行会。
- 日本租税研究協会編 [1951]『講和条約後の日本税制一第三回研究大会記録』, 日本租税研究協会。
- 庭山慶一郎口述 [1958]「講和後における税制改革の構想について」(財務省保有資料)。
- 林健久 [1974]「シャウプ勧告と税制改革」東京大学社会科学研究所編『戦後改革7 経済改革』, 東京大学出版会, 205-259頁。
- 原純夫・塩崎潤口述 [1955]「シャウプ勧告をめぐ

- る経緯」『戦後財政史口述資料』, 大蔵省大臣官房調査課, 第3冊。
- 平田敬一郎・泉美之松口述 [1958] 「昭和27, 8年税制の諸問題」(東京大学大学院法学政治学研究科附属近代日本法政史料センター原資料部, 「平田敬一郎関係文書」所収)
- 平田敬一郎・忠佐市・泉美之松共編 [1979a] 『昭和税制の回顧と展望 上巻』, 大蔵財務協会。
- 平田敬一郎・忠佐市・泉美之松共編 [1979b] 『昭和税制の回顧と展望 下巻』, 大蔵財務協会。
- 水野勝 [2006] 『税制改正五十年—回顧と展望』, 大蔵財務協会。
- 宮島洋 [1972] 「『シャープ勸告』の再検討—1930年代におけるアメリカ租税政策との関連で—」『経済評論』第21巻4号, 日本評論社, 176-191頁。
- 宮島洋 [1973] 「シャープ改革の評価—企業税制について—」林健久・貝塚啓明編『日本の財政』, 東京大学出版会, 229-255頁。
- 村松怜 [2011] 「占領期日本における税務行政と所得税減税—戦後減税政策の開始—」『三田学会雑誌』第104巻2号, 慶應義塾経済学会, 207-250頁。
- 矢部俊雄 [1927] 『会社の改正所得税・営業収益税・資本利子税とその実際』, 文精社。
- 労働基準局 [1951] 「我が国における退職金の現状」『労働時報』第4巻11号, 第一法規出版, 28-31頁。
- 和田八束 [1992] 『租税特別措置 歴史と構造』, 有斐閣。
- Ryo Muramatsu and Elliot Brownlee [forthcoming] "Tax Reform and the American Occupation of Japan: Who Killed Shoup?," Elliot Brownlee, Eisaku Ide and Yasunori Fukagai eds., *The Political Economy of Transnational Tax Reform: The Shoup Mission to Japan in Historical Context*, Cambridge University Press.
- * 米国国立公文書館 (NARA) 資料などの一次資料は脚注に記載した。本研究は科学研究費補助金 (特別研究員奨励費, 課題番号 22・2290) の助成を受けた。
- (慶應義塾大学大学院経済学研究科後期博士課程・日本学術振興会特別研究員)