

# 尾道青色申告会とその形状

川 田 一 義

## Onomichi-BRA and Its Configuration

Kazuyoshi Kawada

青色申告とは、一定の帳簿書類を備え付け、それに基づいて正確な所得を計算し申告する納税者に対して、税制上の特典を認める制度である。この特典を受けようとする場合には、税務署長より確定申告を青色の特別な申告書で提出することの承認を受けなければならない。

青色申告の普及・育成を通じて、正しい申告・納税と企業経営の合理化を図ることを目的として、個人事業主によって組織されている団体が青色申告会（Blue Return Association）である。現在、全国で3000会以上、会員は100万人を超えている。

ここでは、尾道の青色申告会の変遷を例に取りながら、青色申告制度の創設、推移、及び、今後のあり方等を考える。

キーワード：青色申告 社団化 シャウプ勧告 公平課税

### 目次

- |              |                |
|--------------|----------------|
| はじめに         | 3. シャウプ博士の基本理念 |
| 1. 尾道青色申告会   | (1) 公平課税       |
| (1) 4つの青色申告会 | (2) 情報の共有と研究   |
| (2) 社団化      | 4. 青色申告制度      |
| (3) 今後の問題点   | (1) 手続き        |
| (4) 50年の歩み   | (2) 特典         |
| 2. シャウプ勧告    | おわりに           |
| (1) 時代背景     |                |
| (2) 使節団の来日   |                |
| (3) 全国視察     |                |

## はじめに

青色申告制度は、戦後の申告納税制度の定着を目的として、シャープ勧告により昭和24年に創設された制度である。当時は帳簿書類の備え付けをしている者が少なかったことから、公平課税の観点からこれを何とかして是正しようと考えた。帳簿記帳を普及しそれに基づいた正確な申告を奨励するために、その呼び水作戦の一つとして一定の要件を満たす者に対して、税制上の特典を与えた。それが青色申告の制度である。

現在、個人事業主で青色申告を選択している者は、100万人で、これは自営業の納税者の約半分である。法人の場合には、ほとんどが青色申告をしている。一方、個人事業を営む青色申告者は税務署単位、又は、市町村単位で青色申告会を組織し、青色申告の普及、会員に対する記帳指導、経営指導等の幅広い活動を行っている。そこで、主として個人に関する青色申告の実態について、尾道青色申告会を通して以下分析してみたい。

### 1. 尾道青色申告会

尾道は明治31年(1898年)4月1日に市制が布かれた、古い歴史のある町である。当時は、世帯数4,679世帯、人口21,792人、面積は約4平方キロメートルであった。それに比べ平成12年(2000年)現在では、世帯数34,087世帯、人口92,586人、面積は約111平方キロメートルとなっている。<sup>1)</sup>

絵のまち尾道(Aenomachi Onomichi)といわれるように、絵のように美しい町である。前を天然の運河が走り、後ろには千光寺山をはじめいくつかの小高い丘が続いている。運河はフェルメールの「デルフト眺望」に描かれたライン・スヒー運河(Rijn-Schie kanaal)に似ている。アーケード街——入り口には、「海が見えた。<sup>2)</sup> 海が見える。五年振りに見る尾道の海はなつかしい。」の碑が林芙美子の像の前に立っている。——から運河に向かって幾つもの細い小路(しょうじ)が網の目のように張り巡らされている。そんな小路の中程に社団法人尾道青色申告会の事務所がある。今夏、同事務所を訪れ、会長の吉光繁文氏との面談を通じて有意義な資料・見解等を数多く得、青色申告の現状についての分析に大いに役立った。この場をお借りして心から感謝申し上げる。

---

1) 尾道市企画課(2005)『統計おのみち』(2004年版) p.10

なお、平成の大合併により、2005年3月28日に御調町及び向島町が、2006年1月10日に因島市及び瀬戸田町が、それぞれ尾道市と合併することとなった。

2) フランス・ドルヌ+小林康夫(2005)「日本語の森を歩いて」(講談社現代新書)が助詞等の使い方に関して参考になる。

## (1) 4つの青色申告会

尾道税務署管内<sup>3)</sup>には、もともと尾道、御調、世羅、因島の4つの青色申告会があり、これらの各会が尾道税務署管内青色申告会連絡協議会を形成していた。通常、青色申告会は各地の商工会、又は、商工会議所等との兼務が多いが、尾道青色申告会は独立した会であり、自前の会費でもって会を運営してきた。広島県内の96の青色申告会のうち、商工会、商工会議所等と関係なく独立した青色申告会は合計6つ（広島東、広島西、広島南、西条、福山、そして尾道）しかなかったことからしても、尾道青色申告会は特異な存在であった。平成13年頃、市町村合併の気運が日増しに高まってくると共に、商工会議所等の合併も展望されるようになった。広島国税局の見方としても、地域的歴史性もあってその統合は難しいことではあるが全国的流れである1署1会（1税務署管内には1青色申告会）の方向に向いていたといえよう。一方で、それまで小さな政府ということで公務員の削減が実施されつつあった。国税職員が減少するという事は換言すれば青色申告会のような関係民間協力団体に対する依存度が高まることを意味する。従って、これまで商工会等と兼務で運営を行ってきた青色申告会等が独立して組織強化を図り、独自の使命を果たすことを強く期待されるようになった。そこでまず上記6つの独立会をコアにして青色申告会の商工会等からの分離独立、ひいては社団法人化を進めていくこととした。

社団法人化の考え方<sup>4)</sup>は、例えば、東京の板橋青色申告会や神奈川県の小田原青色申告会の専務理事が言うように、これからは「お好みクラブ」のような任意団体ではだめで、社会の一構成員として認知される社団法人にしなければならない、との強い思いから始まり、平成5年に板橋（2月5日）、小田原（3月22日）、千葉東（3月22日）の3会がまず社団法人化した。その後、他の会においても社団法人化が続き、例えば、平成6年に6会、平成7年に17会、平成8年に11会が社団法人化し、更に、県連合会も平成10年5月に東京青色申告会連合会（昭和26年創立）、続いて神奈川県青色申告会連合会が社団法人化した。

なお、全国青色申告会総連合（昭和30年創立）の雲林院元会長は、「社団法人化は公益性を発揮するための手段です。地域に認められ基盤が強化されれば、次代に私達の活動をバトナッチすることができる訳です。」と言っている。

平成6年5月25日に広島西青色申告会が広島局管内で最初（全国で7番目）の青色申告会の社団法人化を行った。尾道青色申告会にあっては、広島局管内50の税務署で唯一社団

3) 広島国税局総務部企画課（2005）『広島国税局統計書』（平成15年度）p.17によると、尾道税務署の管轄区域は、尾道市・因島市・御調郡・世羅郡で、面積593平方キロメートル、世帯数62,809世帯、人口168,040人である。

なお、広島国税局管内の申告納税者数は433,592人、青色申告者数は営業等所得者63,082人、農業所得者2,726人、その他所得者66,020人、合計131,828人である。（p.31）

4) 高橋昭典（2003）『申告所得税の半世紀』p.18

化した広島西のことについてはことあるごとに話を聞かされ、広島県青色申告会連合会からもできるだけ指導もするので是非社団化してほしいとの強い要請があった。そこで、尾道署管内の他の3会と一緒に社団化しないかと声をかけ勧誘した。しかし、社団化して会費が高くなれば、社団化したメリットは何か、と厳しく会員から問われることも予想され、それ以外にも種々の困難な問題が山積していた。

広島西青色申告会の管内は、広島市の中区の一部と西区からなっており、そのすべてが街区であることから、会費等が統一されていたので社団化がやりやすかったのではないかとと思われる。一方、尾道署管内の青色申告会は、社団化前の会費を見ると御調2,400円、因島3,000円、世羅4,800円、尾道6,000円と各会毎にまちまちであった。なお、連絡協議会の本部運営費は定額（3万円×4会＝12万円）と人数割り額（一人40円×2,000人＝8万円）の合計20万円であった。

## (2) 社団化

そんな中、会費が現状維持されるのなら社団化に踏み切ってもいいとの合意に達し（上記各会の会費は現在も変わっていない）、管内の4つの各青色申告会は各地区会（尾道地区会、御調郡地区会、世羅郡地区会、因島地区会、）に名称変更すると共に、例えば尾道地区会長のように4つの地区会長ができ、これらが構成員となって平成14年12月17日、広島局管内2番目（全国75番目）の社団法人化を成し遂げた。商工会内に事務局があったところはそれを継承し、新しい社団法人として各地区会が互助の精神でやっていくことで合意した。なお、最近の平成の大合併により若干、市町村のデマケーションが行われた結果、社団法人尾道青色申告会の世羅地区会では、管内の世羅郡4町（世羅町、世羅西町、甲山町、久井町）のうち久井町が三原市（三原税務署管内）に移ると共に、尾道地区会に現在三原税務署管内の瀬戸田町が移ってくるようになった。

社団化の主な条件としては、①独立した職員が3名以上いること、②基本財産（資産）が500万円以上あること、③会員組織率（青色申告会への入会率）が50%以上であること、等であり、尾道会はこれらの条件をクリアーしていることから社団化が可能となった。

その後、平成15年6月23日、広島南青色申告会が広島局管内3番目（全国79番目）の社団化をしたが、当時の広島南青色申告会会長は広島県青色申告会連合会の会長でもあった。広島南青色申告会の管内には能美島等（能美3町）を抱えており、社団化がかなり困難であったが、尾道青色申告会が社団化に踏み切ったこともあって、各地区会をつくりそれらを構成員とする社団化方法即ち、尾道方式で社団化を実現した。ここでも尾道方式が大いに役立った。

ところで、社団化という形はできたがその中身の充実を如何にするか。仏作って魂入れず

では困る。全国の社団化した青色申告会を見てみると、公益性を発揮するためにまず財政基盤の充実が大切であり、その財政基盤の確保のために収益事業を行っているところが多い。例えば、会員の行っている事業（葬儀社）と連携して冠婚葬祭業を行うとか、簡易保険の取り扱い（保険業は団体扱いになると安くなることから手数料が入ってくる）、郵便局の下請け等で手数料収入を得る等により財政の充実を図っている。

### (3) 今後の問題点

青色申告会の今後の問題点等を考えてみると次のようなことが浮かび上がってくる。

まずはじめに、平成 21 年を目途に、現在広島県内に 89 の商工会があるが、これからの淘汰、合併、併合等によりその数が三分の一の約 30 会程度に減少することが予想される。商工会の数が減少すると、多くの税務署管内において、1 署 1 会が実現されるために税務署のフォローはしやすくなるのではなかろうか。しかし、青色申告会は自主的な任意の協力団体（補助金を貰っている確固たる団体ではない）であり、ボランティアで活動をしているのが実態である。平成 6 年の広島西、平成 14 年の尾道、更には、平成 15 年の広島南の各青色申告会の社団化が行われた以後、全国的に見てもあまり社団化は進んでいないことからしても、果たしてこの商工会の減少傾向が青色申告会の社団化の推進にとって上げ潮となるのか否かについては今のところ何ともいえない。

青色申告会にも色々あるが、大半が商工会（中小企業庁所管。なお、商工会議所は経産省所管）内に併設会として存している。先ずは独立した会をもっていることが内容の充実した活動を行うための前提条件となるであろう。もっとも、大都市の青色申告会の中には、会員一万人とか、予算数億円というのもあり、青色申告会相互間には大きな地域格差が存しているのが実情である。

現在、少子高齢化が進んでいるが、税収確保の点からも今後は高齢者に対する税制上の優遇制度を是正して高齢者もそれなりに税の負担（勿論消費税をも含めて）をして貰う必要がある。最近では事業主の高齢化に伴って既存商店の廃業が目立つが、これは後継者難のためである。社会構造の変化により儲からない業種には後継者がなかなか見つからず、廃業せざるをえなくなり、ひいては会員の脱会者が増えるという悪循環に陥るのである。特に個人の所有財産を事業用に使っているような場合の相続財産の取り扱いに問題があり、事業の継承がうまくいかないこともあると考えられるが、経営者にとっては直接税よりも間接税である消費税の方がより公平なのではないかと考えている経営者も多いのである。

民間の任意納税協力団体（青色申告会、納税貯蓄組合、間税会、法人会、税理士会等）の将来のあるべき姿としては、これら団体間の横の連絡を取りながらやっていくことが大切なのではなかろうか。特に、小さな政府の下ではそうならざるを得ないのである。これら各団

体にとっては会員の増強が全てである。あらゆる機会を通じて、種をまき、会の PR をことある毎に心がけている。税務署が消費税の説明会を行うと聞けば、青色申告会も手伝わせてくださいと御願ひし、納税者には入会して一緒に勉強しましょう、共済制度もありますよとして勧誘に努めている。そのときは、うちに帰ってよく話し合ってくると言ったりして、後日電話がかかってくることもある。

また、個人事業者の帳簿記録における IT 化との戦いにもなっただろう。最近のパソコンによる会計ソフトの普及により従来のような広い事務所がいらなくなってきた。更に、電子申告の普及がそれに追い打ちをかけるかも知れない。現在では減価償却の計算もソフトを使って自動的にできる。品名、耐用年数、取得年月日、取得金額、定額（又は定率）、100%事業用（又は案分比率）等を打ち込めば答えがすぐに出てくるのである。

平成 17 年 4 月から施行されている個人情報保護法により更に神経を使うことになった。

例えば、社団化の全国順位等については、当初から設立年月日か登録年月日かの問題もあったが、個人情報保護法施行後は年月日の公表自体も厳しくなってきた。

青色申告会という事業者や商売人の会であったが、今後は納税者一般（サラリーマン、老人等の申告者）も対象にしていくようにすることが大切である。分からないことがあれば青色申告会を大いに利用して貰う。共に助ける共済事業として、横のつながりで懇親を深めることは商売にも役立つ。また同業者のみのつきあいではなく他業種、多業種との交流の場の提供をすることもできる。

納税することによって国を支えているという自覚（納税義務の自覚）が生き甲斐になって、自分も 1 万円納めて国を支えているという気持ち（内面的気持ちの高揚）が醸成されると、納めるだけでは物足りなくなってきた、税金の使い方の方にもちゃんとした目が向くようになるかも知れない。義務と責任の両方をもった会員さんになって貰いたいと尾道青色申告会は考えている。

#### (4)50 年の歩み

ここで尾道青色申告会の 50 年の歩みを振り返ってみる。なお、昭和 28 年に尾道青色申告会が創設されて以来、丁度 50 年目に社団化になったというのも不思議な縁と言えよう。

昭和 28 年 尾道税務署管内に於いても青色申告を申請する者が増えてきたが、9 月 18 日税務署の斡旋で同志 21 名の発起人会を開き、設立趣意書を青色申告者 383 名の全員に配布し、前年度より創設の特典、専従者控除（配偶者以外の親族で 18 歳以上の者で 5 万円）、及び、本年度より採用の簡易簿記を宣伝した。その結果、203 名の会員を得て、10 月 13 日尾道商工会議所で、尾道市青色申告協力会の創立総会を開催した。予算総額 20 万円、会員は業種別に 1～8 部会に分かれ、会費は月額 50 円である。

- 昭和 29 年 尾道市青色申告会と改称し、部会も 11 部会になる。専従者控除の改正で、配偶者及び 15 歳以上の親族で 8 万円となった。
- 昭和 30 年 尾道税務署管内の因島青色申告会、世羅青色申告会と当会の 3 団体で尾道青色申告会連合会を結成した。2 月、会報第 1 号を発刊。4 月、税務署より独立して専任事務員 1 名を雇用し、常任理事 7 名で運営にあたる。会員数 500 名、予算額 363,656 円となる。10 月、全国青色申告会総連合が東京で創立総会を開催し、当会からも幹事が出席した。なお、この年、宇高連絡船「紫雲丸」が衝突沈没している。
- 昭和 33 年 量より質と当局の指導育成策は急転換し、事後調査の本格的強化によって 31 年より脱会者が出始め、会員数も 457 名へと漸減してきた。
- 昭和 35 年 商工会設立（2 郡 6 町）、商工会法制定により商工会議所より分離（久井、向島、向東、御調、世羅）
- 昭和 36 年 7 月、税制調査会が「国税通則法の制定に関する答申」を発表してから、量より質への転換で停滞気味であった青色申告推進運動も情勢が変化してきた。
- 昭和 39 年 商工会議所・商工会、税理士会、税務署間で三者協定が結ばれ、経営改善普及事業、及び、税務指導・記帳代行を強化していくことになり、個人別指導に重点を置いた運営をすることとなった。
- 昭和 40 年 予算額が初めて百万円を超えて 1,060,970 円となり、会員も 548 名に増加した。
- 昭和 41 年 国税庁が青色申告者の増大確保に積極策をとり、専従者給与の限度額の引き上げもあって全国で青色申告者数が百万人を突破し、本会の会員数も 620 名に増加した。9 月、長期経営経理学校（青色学校）を開校する。
- 昭和 42 年 税制簡素化運動の一つである国税（所得税）、県税（個人事業税）、市税（住民税）の一本化が実現した。また、小規模業者には、現金主義による所得計算の特例が認められた。5 月、短期経営経理学校（青色学校）を開校する。会員数 777 名。
- 昭和 43 年 1 月、長年運動し続けた専従者完全給与制が実施された。4 月、春季に短期経営経理学校、秋季に長期経営経理学校を商工会議所と共済で実施。会員数は千名を超え 1,005 名、予算額も二百万円台に乗り 2,477,461 円となる。
- 昭和 44 年 4 月、専従者完全給与制が地方税でも認められることになった。会員数 1,083 名、予算額 3,429,297 円となる。
- 昭和 45 年 尾道市は御調郡向東町と合併して人口 10 万人超となる。この年の 11 月には三島由紀夫が割腹自殺する。
- 昭和 47 年 2 月、決算指導を地区別に呼び出す方法で好成績をあげる。青色事業主特別経費準備金制度を解消し、青色申告控除を新設する。予算額 5,316,737 円。
- 昭和 48 年 11 月、尾道税務署管内納税協力会が結成され、本会も参加する。長年の努力の

結果、事業主報酬制度（みなし法人課税）が実現し、早速研究会を開く。また、記帳巡回指導を行う。この年、尾道の木を「さくら」に決定する。

昭和 49 年 本会傘下にあった御調町に青色申告会が生まれた。記帳相談員、及び、尾道市青色申告会相談所を各役員宅に置く。決算書配布の袋に注意事項を印刷する。申告即是認という理想の第一歩として、決算指導の際「記帳確認」を実施し、82%の成績を揚げた。

昭和 50 年 6 月、婦人有志 30 名が婦人部を結成する。記帳確認の実施により記帳状況等の向上が顕著に現れる。青色交通傷害保険、及び、青色生命共済加入の促進に努める。会員数 1,257 名、予算額 8,091,946 円。この年、山陽新幹線博多まで全線開通、尾道税務署新庁舎落成（古浜町）。

昭和 55 年 11 月、会員 82 名が青年部を結成し、後継者養成と組織強化等に積極的に乗り出す。

昭和 56 年 3 月、55 年度決算額が 10,284,037 円と初めて一千万円台に乗る。9 月、青年部機関誌「おのみち」を発刊。10 月、協栄生命保険の代理店契約が発効し、福祉活動の一環として従来の青色交通傷害保険（住友海上）、所得補償保険（大同生命）に加えて、協栄生命の年金・保険への加入推進により、本会の財政確保に寄与する。11 月、みなし法人選択者は、会員数 1,376 名中 147 名で普及率 10.8%である。

昭和 58 年 4 月、尾道市青色申告会を尾道青色申告会に改称する。12 月、税務当局はそれまで黙視してきた専従者給与にメスを入れ始めた。会の指導体制の再構築が緊急課題となる。

昭和 59 年 5 月 11 日、高松青色申告会との姉妹提携が成り、広島・高松の両国税局、及び、尾道・高松の両税務署の仲介による調印式が、高松東急インホテルに於いて盛大に挙行された。11 月、みなし法人部会の設立総会（部会員 56 名）。

昭和 60 年、小規模企業共済事務取扱業務の認可を受ける。

平成 2 年 10 月、青色申告会の会章が改新された。Union（きずな）と Unite（つながり）を示す二つの U が一体となり、濃いブルーは誠実と信頼、薄いブルーは未来と希望を意味する。

平成 4 年 8 月、青色申告特別控除 35 万円の活用に向けて、正規の複式簿記の普及推進のための 5 カ年計画を策定する。第一年目は、8 / 28 ~ 10 / 9 まで毎週金曜日に 7 回に亘って夜間講習会を開催する。

平成 5 年 1 月、青色申告特別控除制度が始まる。個人事業税の事業主控除額が 240 万円から 270 万円に引き上げられる。

平成 7 年 1 月、全青連が開発した会計ソフト「ブルーリターン」の普及推進を図る。この



ソフトは、会員の事業の発展と記帳水準の向上を希求し、自計主義に基づく複式簿記の普及の一環として開発されたものである。

平成13年3月、12年度決算額15,584,578円、会員数1,277名。9月、経営セミナー開校(夜間)。10月、本会の飛躍を目差して、署連として1署1会の社団化について検討する。

## 2. シャウプ勧告

シャウプ勧告に基づいて青色申告制度が創設されたのであるが、同勧告がおこなわれた時代背景等をみていくと次の通りである。<sup>5)</sup>

### (1) 時代背景

終戦直後の当時は激しいインフレの時代であった。昭和21年には財産税法<sup>6)</sup>が制定された。これは税の基本である歳入の確保と富の再配分を目的として、個人の純財産の金額のうち10万円を超える部分に対し25%～90%の超過累進税率で1回限りの財産税を課するものである。

昭和22年5月3日には、新憲法が施行されたが、この年は税制面でも種々の改正が行われた。

第一に、申告納税制度の採用である。これに伴い、税務署長が賦課決定を行う際の諮問機関であった所得調査委員会は廃止された。

当時の状況を見てみると<sup>7)</sup>、所得税は賦課課税制度で、「所得金額ハ…所得調査委員会の

---

5) 金子宏(2003)「租税法(第9版)」弘文堂 p.61

6) 川田一義(2004)『経済情報論集』(Vol.4 No.2)尾道大学経済情報学部 p.104

7) 前掲4) p.9 他

なお、青色申告の関連事項についてみると概略次の通りである。昭和24年当時の個人事業者には記帳の慣習はほとんどなかったため、まず、帳簿の作成、帳簿の記入といった記帳の技術指導から始めなければならなかった。しかし、最初に所得税法が定めた帳簿は「正規の簿記の方法」という難しい方法だったので、青色申告はなかなか普及せず、全国の青色申告者数は昭和25年11万人、昭和26年12万人と極めて少なかった。そこで昭和28年に記帳要件を大幅に緩和した「簡易簿記の方法」を認めて、青色申告の普及育成に大々的に乗り出すと共に、署の記帳指導体制の確立と充実を図った。

上記の簡易簿記は、売上、仕入を中心に記帳し、これに売掛金など若干の事項の記録を加え、その結果に棚卸その他の決算整理を行えば損益計算書が作成できる程度の、簡易な単式簿記であったので、この簡易簿記の導入により昭和29年には、青色申告者数は32万人強へと飛躍的に増加した。

また、国税庁では、帳簿記帳の技術指導用に「標準簡易帳簿」という簡易簿記の要件に適合する帳簿様式のひな形(現金出納帳、売掛帳、買掛帳、経費帳、固定資産台帳の5冊)を作成した。更に、記帳例題による「標準簡易帳簿の記帳から決算まで」のような記帳の手引きを業種別に作成したりして普及に努めた結果、青色申告者数は急激に伸びた。

税制面では、昭和27年の青色事業専従者控除制度の創設、28年の簡易帳簿方式の採用、43年の青色事業専従者給与の完全給与制の採用、47年の青色申告控除制度の創設、48年のみなし法人課税制度の創設(平成4年に廃止され、替わって青色申告特別控除制度が創設された)等が主な動きである。

青色申告制度の導入から約半世紀経った現在では、個人の青色申告者数(営業業、農業、不動産、山林の各所得者合計)は平成15年分で495万人に達し、個人事業者では半数以上の者に普及してきた。なお、導入からの約10年間の推移を眺てみると、昭和27年までは10万人前後で「低迷時代」、28年から30年までは簡易記帳のお陰で18万人、33万人、52万人と急増した「普及時代」、31年から38年までは56万人前後で横ばいの「質的向上時代」であった。その後は、40年の78万人、41年の98万人、そして42年には初めて百万人の大台に乗せて117万人となった。順調に増加し、48年に209万人と二百万人台に達し、54年に304万人、62年に403万人とそれぞれ三百万人台、四百万人台に達し、現在に至っている。

調査ニ依リ政府ニ於テ之ヲ決定ス」と定められていた。

すなわち、1年間の所得金額を政府で調査し、その調査した所得金額を所得調査委員会の議を経て政府で決定し、その所得税税額を政府で計算して、これを納税義務者に通知して納付させるのである。より具体的に言うと、納税義務者は毎年3月15日までに所得金額等の申告を行い、税務署ではこれを基礎として所得調査書を作成する。4月下旬から5月にかけて所得調査委員会の審査を受けた上で、6月中旬頃に税務署長が賦課決定を行う。なお、税金の徴収は市町村に委託し、税務署は督促や滞納処分のみを行っていた。

申告納税制度は、昭和22年度の税制改正で所得税法（納税者8,336千人。以下同じ。）、法人税法（57千社）、相続税（139千人）の3税に同時に導入された。

第二に、所得税において、それまでの分類所得税と総合所得税の二本立ての制度が廃止され、総合所得税のみとなり、同時に課税範囲が拡大され、譲渡所得等も課税の対象となった。

当時の税制では、第一種所得税が法人税、第二種所得税が利子所得税、第三種所得税が個人所得税であった。うち、第三種所得税（昭和12年で納税者148万人）は分類所得税（不動産、配当、事業、勤労、山林、退職の6種類に分類し、4%～10%の比例税率を適用）と総合所得税（所得金額を総合して5,000円を超える金額に対し10%～65%の12段階の累進税率を適用）の二本立てで課税されていた。

昭和23年には、国税として税率1%の取引高税（累積的多段階一般消費税）が創設されたが、結局昭和24年の末日をもって廃止された。なお、この年の暮れには占領軍総司令官のマッカーサーから経済安定9原則が示された。

そして昭和24年であるが、この年を年表で見ると、如何にこの年がエポックメイキングな年であったかが分かる。

- 1月 1日 大都市への転入抑制解除
- 3月 7日 経済安定9原則に関するドッジライン声明、これに基づき超均衡予算が編成されたことによりインフレはやや収束に向かう
- 4月 1日 旧制高校、専門学校、師範学校の69校が新制大学に
- 4月 23日 1ドル360円の単一為替レート設定
- 5月 8日 初の「母の日」
- 7月 6日 下山事件
- 8月 17日 松川事件
- 8月 26日 税制改革のシャープ勧告
- 10月 1日 中華人民共和国成立
- 11月 3日 湯川秀樹、ノーベル物理学賞受賞の発表<sup>8)</sup>

8) (2005)「にっぽん60年前」毎日新聞社 p.122

## (2) 使節団の来日

このような激動の時代背景の中、昭和24年5月10日にコロンビア大学のシャウプ (Carl.S.Shoup : 1903年～2000年) 博士を団長とする使節団が約3ヶ月半にわたって日本の税制の現状を実地に調査しその結果をまとめて公表した報告書“Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission” (シャウプ使節団日本税制報告書) がいわゆるシャウプ勧告と言われているものである。なお、同使節団は翌年7月に再来日し当該報告書のアフター・ケア (Second Report on Japanese Taxation by the Shoup Mission on September 21 1950) を同年9月に発表している。

また、同年5月4日には、シャウプ視察団の手筈を整えたハロルド・モスの提言によりGHQが、税務機構改革に関する覚書きを発し、これに基づき約1ヶ月間の検討を経て、6月1日に大蔵省の外局として国税庁が創設されている。

金子宏氏によると、シャウプ勧告は、国と地方を通ずる税制全体の長期的あり方を勧告しており、その基本方針は、①公平な租税制度の確立、②租税行政の改善、③地方財政の強化の3点に要約できるが、特に青色申告制度に関連するところは次の通りである。

「負担の公平を図るためには、制度面で公平が維持されているだけでなく、租税法規を適正に執行し脱税を防止することが不可欠であるとの考え方から、租税行政の改善、罰則の強化、申告納税制度の充実等を勧告する一方、協議団制度の創設等、納税者の権利保護制度の改善を勧告したが、この点で特に注目されるのは、青色申告制度の提案である。租税行政に対する納税者の協力を確保し、申告納税の水準を高めるためには、納税者が帳簿書類を備えて、それに収入・支出を正確に記入し、それを基礎として所得と税額を正しく計算し申告する、という慣行の定着が必要である。しかし、当時は、帳簿書類を備え付け、それに取引を記帳している納税者は少なかった。そこで、そのような慣行を定着させ、ひいては申告納税の水準を高めるために考え出されたのが、青色申告の構想であって、一定の帳簿書類を備え付け、それを基礎として申告を行う納税者には、青色の申告書を用いて申告することを認める一方、青色申告者に種々の特典を与えることとしたのである。この構想はきわめてユニークなものであり、わが国の申告納税制度の発達に貢献するところが大きかった。」

シャウプ勧告<sup>9)</sup> 第4巻附録D所得税及び法人税の執行のC. 所得税及び法人税の執行面に於ける手続的措置 / 3. 所得税の申告及び最終納付の項には、「納税をする国民一般は1月31日の確定申告書提出の機構についてかなり熟知したように見うけられる。この点についての今後の課題は、現在の状態を断えず改善することである。次の提案はそのためのものである。」と書かれているが、同勧告書にはこれ以外にも、当時の納税環境がかいま見えてくるような記述が数多くなされている。

---

9) 福田幸弘 (1985) 「シャウプの税制勧告」霞出版社 p.373

続いて、同項の a 申告書の様式の簡素化の小項目には、「現在の申告書の様式は、普通の納税者にとっては複雑すぎる。このことは申告書の添付書類に対しても同様である。この複雑性の相当部分は、もちろん、法律そのものの複雑性に起因している。所得税の構成を実質的に簡素化し、申告書の様式と添付書類とを相当簡素化できる根本的な改正を勧告した。そのうえ形式、用語、印刷、表示方法、配置等の見地から申告書と添付書類との簡素化に注意を払うべきである。納税者および税務職員が容易に見分けがつくように、異なった種類の申告書は違った色で印刷するのがよいであろう。」とあり、前半部分は現在もその複雑性についていわれていることと内容的には寸分の違いもないものである。やはり税法そのものを簡素化するしかないのかも知れない。後半部分では、申告書の色を変えることを勧告している。

更に、E. 附帯問題 / 2. 帳簿と記録 / a. 現在の不十分な記帳の小項目には、「申告納税制度のもとにおける適正な納税者の協力は、納税者が自分の所得を算定するため正確な帳簿と記録をする場合にのみ可能であるということは自明の理である。今日、日本における記帳は概げかわしい状態にある。多くの営利会社は帳簿記録を全然もたない。他の会社は帳簿記録をありあまるほど多く備えているが、その納税者にしかどれが本当のものでどれが仮装のものにすぎないかがわからない。その結果は悪循環となる。すなわち、税務職員は正確な信用すべき帳簿がないから標準率およびその他の平均額を基礎とする賦課課税によるほかはないと主張する。一方納税者は、例え、正規の帳簿をつける能力があったとしても、税務職員が帳簿を信用しないから、それは意味がないという。この悪循環を断ち切らなければならない。納税者が帳簿をもち、正確に記帳し、その正確な帳簿を税のために使用するよう奨励、援助するようあらゆる努力と工夫を傾けなければならない。同様に、税務職員がそのような正確な記帳に基づいた申告を尊重するようあらゆる努力と工夫を傾注しなければならない。」として、お互いを信用しないという悪循環を断ち切る必要があることを提示している。

一方、b. 大企業の項目では、「大企業についてはあまり困難な問題はない。大会社は正しい帳簿と会計を行うのに十分な職員をもっている。」とし、現在と変わらない現象を示している。

問題は中小企業である。c. 中小企業の項目は、次のように細かく分類した上でそれぞれについて具体的に勧告されている。

- ① 大問題なのは、あらゆる種類の中小企業の会計実務の改善である。農業者についても同じ問題がある。…… その大部分は教育の必要である。このような会社および個人の活動に関係する全ての団体は、正確な帳簿記録をつけることの重要性を強調しなければならない。このような提案には商工会議所、同業組合およびその他の事業団体、農業協同組合およびこれに類するものの協力が得られねばならない。中等学校でも簿

記の科目を重視し、また成人教育にあたっている機関はこのような教程を同様に促進すべきである。

## ② 記帳の模範的な様式の作成

このような教育活動の効果をあげるためには、かかる会社および個人にその職業および教育水準に適合した帳簿様式を提示することが必要である。このような方向への前進が各所で見られており、その結果は非常に有望である。……このような努力に対して大蔵省は国税庁、国税局および税務署を通じて全面的に協力すべきである。…

## ③ 正しい記録を行うための誘引策——税務署の態度

教育と道具の提示だけでは恐らく不十分であろう。このような道具を納税者が利用するように積極的に奨励する見返りを与えねばならない。一つの可能性は帳簿記録を行う納税者には特別な行政上の取扱いを規定することである。こうして、このような特別な取扱いを希望する納税者は正確な帳簿記録を行う意図があることを税務署に登録する。これらの帳簿は税務署で認可された様式を用いて記録される。……このように帳簿記録を行なっている納税者は他の納税者と区別されるように異った色の申告書を提出することを認められる。税務署はこのような納税者がもしそのような帳簿を記録し、申告をこの特別用紙ですればその年の所得を実地調査しない限り、更正決定を行わないことを保証する。また、更正決定を行ったらその明確な理由を示さなければならぬ。

他方、このような帳簿記録を行っていない納税者は更正決定前に調査することが保証されず、標準率によって更正決定される。そのうえ、後者に属する納税者は国税局に不服の申立てをすることは許されない。

帳簿を記録することを申告した納税者に対して、税務署はある場合には、その年の中途に予備調査を実施して記帳を照査し、納税者が正直に行っている場合にはこれを援助し、必要なレベルまで記帳していない場合には特別申告の特権を取り消すことができる。……

前記の制度はそれゆえ正確な記帳をする誘引手段となるだろう。しかし他の誘引策も考慮しなければならない。……記帳のない者に対しては減価償却と繰越し欠損を認めない。適正な税務行政においてこの問題はあまりにも重大であり、またその解決はあまりにも重要なので、記帳を必要な程度まで高めさせるため全努力を集中すべきである。

以上のような具体的かつ日本にとって有益な内容を含むシャープ勧告に基づき、ほぼ勧告通りに構成された青色申告制度が、昭和24年12月の「所得税法の臨時特例に関する法律」を踏まえて、翌昭和25年3月に所得税法及び法人税法に規定されたことから、この年は青

色元年と呼ばれている。<sup>10)</sup>

### (3) 全国視察

当時の新聞報道によると、シャープ税制使節団の一行（シャープ博士、ポーエン〈イリノイ大学教授〉、ハットフィールド〈ミネソタ州税務官〉氏ら）は総司令部モス歳入課長、原大蔵省税制課長らと共に地方の納税状況、労働事情、農村の実情などを視察するために、昭和24年6月20日から12日間にわたり、広島（21日到着。以下同じ。）、八幡、福岡（22日）、熊本（23日）、鹿児島（24日）、別府（25、6日）、浜田（27日）、鳥取（28日）、金沢、京都（29日）、長野（30日）を巡回して7月1日に帰京した。<sup>11)</sup> また、同使節団のうちコーエン、サリー両氏らの別のグループは6月24日の北海道を皮切りに、青森、秋田を經由し同月30日夜、山形から仙台に入り、翌7月1日仙台国税局、並びに、北税務署を視察の上、同夜帰京した。このようにシャープ博士らは限られた日数のうちに日本全国を積極的かつ精力的に視察巡回して税務現場の実情把握に努めた。

この視察によって各地で様々な生の意見にも接している。例えば、シャープ使節団の来県に備えて、金沢商工会議所では事前に要望書をまとめているが、その要望書の項目の一つに、税法運用について「更正決定の過大なる実情を陳情しても証拠がないとの一点ばかりで相手にしない。そういう税務当局も更正決定したさいの資料は何ももっていない。国民には納得できない場面をなくすること。」というのがある。税務当局と納税者の双方が、証拠に基づいて議論しなければならないにもかかわらず、その基となる帳簿記帳がそれほど普及していないことがここから読みとれる。しかし、熊本市内での視察（6月24日）においては、シャープ博士は朝9時半にホテルを出て新町の某農器具工場を訪ね、ここでは従業員8人という小工業の経営について主人に詳しく質問すると共に、帳簿を見せてもらったり従業員に収入と税金の関係を聞いたりして1時間以上も熱心に調査した、との新聞報道もあり、いくら戦後の混乱期とはいえある程度の規模以上を有する事業者の間では当然のことながら帳簿の記帳は当時でもあったのである。

青色申告制度の創設時には、それまで納税者が賦課課税制度になじんでいたこと、また、個人事業主は記帳慣習がほとんどなかったこと等により、青色申告制度の普及は、会計帳簿

---

10) <http://www.ntc.nta.go.jp/kenkyu/ronsou/41/kato/ronsou.pdf>

11) 福田幸弘（1988）「シャープの税制勧告 新聞資料編」霞出版社 p.233～

の基礎がある法人では昭和 25 年には早くも 50 %の普及率に達した<sup>12)</sup> のに対し、個人の営業所得者への普及はわずか 5 %の 9 万 4 千人にとどまった。<sup>13)</sup>

現在においても、帳簿記帳の推進を目的に導入された青色申告制度は、法人部門（法人税関係）にあっては青色申告の取り消しによる特典不適用が問題になる程度で、帳簿記帳なくして法人経営は成り立たないことから当然のことながら記帳の普及という観点からの必要性は特に認められない。従って、青色申告の普及・推進と言うことに関しては、主として個人部門（所得税関係）の事業所得者や不動産所得者等を対象として問題になってくるのである。

### 3. シャープ博士の基本理念

税制の究極の課題は、まず第一に財源確保（税収確保といっても意味はほぼ同じである。）であり、第二に公平課税（不公平是正と言い換えても同じである）である。前者の財源確保は目的であり、後者の公平課税は手段である。ここに言う公平課税は広義のものであり、税制の 3 原則とされている、公平、簡素、中立、のうちの公平は狭義のものといえよう。広義の公平課税には、3 原則内の簡素、及び、中立の理念をも包含していると考えられる。税法上よく議論される実質課税、或いは、実質所得者課税といわれている理論の背後にはこの財源確保（目的）と公平課税（手段）の二つの理念の確執が絡まって存しているといえよう。同様に、節税と脱税の区分、又は、その分類・分析方法の根底に存する原理も財源確保と公平課税である。

#### (1) 公平課税

法学上、デュー・プロセス・オブ・ロー（Due process of law）といわれている適正手続の考え方があがるが、税法上も、一方で税収確保を図りつつ、他方では公平課税を達成するためにできる限り恣意性を排除するよう租税法律主義に則り適正手続を維持しようとしている。

財源の必要でないところに税制なし、ということは明白である。しかし、現在の大多数の

---

12) 柳裕治（2004）「税法会計制度の研究」森山書店 p.162 によると、青色申告法人の全法人数に占める割合は、昭和 25 年当時 50.3 %、35 年 69.7 %、45 年 82.3 %と漸次増加し、昭和 55 年には 91.1 %まで普及するにいたり、それ以後現在までほぼ横ばいの状況で推移してきている。

ちなみに、法人税法第 126 条（青色申告法人の帳簿書類）は、「第 121 条第 1 項（青色申告）の承認を受けている内国法人は、大蔵省令で定めるところにより、帳簿書類を備え付けてこれにその取引を記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならない。」と規定し、又、決算については、「その資産、負債及び資本に影響を及ぼす一切の取引につき複式簿記の原則に従い、整然と、かつ、明りょうに記録し、その記録に基づいて決算を行わなければならない。」（法人税法施行規則第 53 条）旨を定めている。

13) <http://www.tabisland.ne.jp/zeidb/50year/50year06.htm>

国が財源を必要としているため各種の税制を有している。そこで問題は、国内外の個人・法人等の納税者がいかなる方法で税を負担するかということになる。当該必要財源の負担配分において、納税者間の公平性が保持されなければ、中長期的に観て即ち租税債権者である政府に対する信用が薄れ、租税回避が起りやすくなる租税環境を醸成することになり、ひいては最終目的である財源の確保が不完全に終わることになる。これを長期にわたって繰り返すことになると、ついには、歳入面における財政破綻が発生し国家存亡の危機に直面するかも知れないのである。以上のような考え方と基本的にほぼ同じことがシャープ博士の序文<sup>14)</sup> (July 25, 1985) 中で真摯に述べられている。

…… the basic principles of taxation were emphasized, notably fairness (equity), economic efficiency, and administrative feasibility. ……

Important though economic goals are, fairness (equity) in the tax system is even more important. "A tax system can be successful only if it is equitable, and the taxpayers must realize that it is equitable" (P.16, Vol. I, 1949 Report). Without perceived equity a tax system becomes prey to elaborate avoidance devices developed chiefly by disgruntled taxpayers, and to outright evasion. …… Without a high degree of perceived equity, a tax system will ultimately fail to reach any of its goals. ……

そしていよいよシャープ博士の青色申告制度創設理由の核心に至る。

Perceived fairness depends of course on the ability of the taxpaying body to perceive ---to understand, to appreciate. Without an educated and understanding tax "electorate" no tax system is likely to be accepted as fair, no matter how fair in fact it is.

In 1949-1950 we of the Tax Mission thought that this power to perceive was crucial in Japan. Among the most substantial results of our discussions with Japanese taxpayers and tax officials were developments in this field of perception, examples being the formation of tax associations (Japan Tax Association, Blue Return Taxpayers' Association) and the creation of tax-law professorships in Japanese universities. ……

このような基本的理念に基づいて青色申告制度が日本に生まれたのである。

## (2) 情報の共有と研究

上記英文の最後のところで言及されている日本の大学における税法学者の養成に関連して、勸告書第二巻第十四章<sup>15)</sup>の租税に対する学究的関心の項目では次のように述べられている。

---

14) 前掲9) p.5~6

15) 前掲9) p.259



「租税に関する研究がもっと重要視されればされるだけ、日本の租税はもっと効果的なものとなるであろう。なぜなら、租税の研究に向う頭脳明敏な者が多くなればなるほど、かれらは、ますます重要で知的関心を呼ぶような問題をこの分野において提起するであろう。このことは、法律および会計の実務を行っている者、大学で教授し、かつ調査を続けている者および政府の調査部局にいる者にもあてはまる。

政府がこのような研究を助長するためとることのできる最も効果的な措置は、所得税のみならず他のすべての租税の申告から得られる大量の統計資料を、定期的に編纂し公表することである。これは、中央政府だけではなく、都道府県および市町村についても同様である。」

この勧告が出された戦後間もない頃とはうって変わって、現在ほど情報公開が叫ばれている時期は今までなかったのではなからうか。勧告にもあるように、わが国が国民にマッチした最適な税制を今後とも構築していくには、その前提として国民が国、地方公共団体を問わず税制に関連するあらゆる資料内容を知る権利があるのかも知れない。かつて、納税した財源がどのように使われるかという歳出面については、必ずしも納税者としての国民はそれほど関心を示さないのではないかという問題提起がなされたことがあった。実施機関・部門が歳入と歳出に二分化されているため、一般国民は双方を関連づけて検討・評価するということはなかなかしないものと考えられる。その結果、税への批判・不満は専ら手段であるところの公平課税の局面に限って起こってくるが多くなっていく。自分と同一水準の所得を得ている他の人が自分より低い税負担をしているのが許せないと言うようなたぐいの苦情がよく聞かれる。実情はほぼこれに似た状況であるが、歳入と歳出の関連についてというような抽象的かつマクロ的な議論になってくると、急に情報がほとんど国民に周知されていないとの批判が起こってくる。

しかし、最近ではネット上も含め国、地方の歳出、歳入等、財政に関する情報は有り余るほど公開されているのではなからうか。後は如何に活用するかの問題である。ただし、一般国民はマスメディアを通じての簡易で耳障りのいい情報の方をより好むという傾向があるのも又事実である。従って、この選好傾向に合った情報提供を心がける必要があるであろう。あくまでも公平課税のために、税に関心を持つような情報提供が望まれている。

#### 4. 青色申告制度

シャープ勧告によって導入された青色申告制度は創設後幾多の変遷を経て現在に至った。現在でも大小様々な改正が続いているが、今年度現在の青色申告制度の概要を観てみると次の通りである。

## (1) 手続き

青色申告書の提出の承認を受けようとする人は、下記の期限までに、青色申告承認申請書を提出しなければならない。(所 § 144)

原則 …… 青色申告を受けようとする年の3月15日まで

その年の1月16日以後、新規開業した場合 …… その業務を開始した日から2月以内  
青色申告者は、その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額、及び、山林所得の金額が正確に計算できるように、仕訳帳、総勘定元帳、その他必要な帳簿を備えて、すべての取引を正規の帳簿の原則に従い、整然と、かつ、明瞭に記録しなければならない。また、これらの帳簿書類を7年間保存しなければならない。(所 § 148)

## (2) 特典

一定の要件を充足するものに対して、40以上の多くの特典が認められている。要件の1つとして、青色申告者になると、複式簿記による帳簿を作成し、これに基づいて損益計算書と貸借対照表を申告書に添付しなければならない。なお、青色申告を選択できるのは、不動産所得者、事業所得者、及び、山林所得者に限られ、給与所得のみの者は選択できない。青色申告をすれば、次のような特典が受けられる。

## ① 青色事業専従者給与の必要経費(費用)算入(所 § 57)

青色申告の特典の中でも、家族を青色事業専従者にして、その給与を必要経費にすることができるのは魅力の一つである。

但し、この特典を受けるには、「青色事業専従者給与に関する届出書」を税務署に提出しなければならない。届出書には、専従者の氏名、職務の内容、給与の金額、支給期などを記載する。

青色事業専従者とは、青色申告者である事業主と生計を一にする配偶者、及び、その他の親族(その年の12月31日現在で15歳以上)で、原則として年間6ヶ月を越えて事業主の事業に従事(新規開業や結婚、病気など、特別な場合は、従事可能期間の2分の1を超えて従事)している人をいう。仕事や勉強のために一緒に住んでいなくても、生活費を送金しているとか、休みの日には一緒に生活しているなどという場合には、「生計を一にしている」ことになる。

事業主が、上記届出書に記載されている金額の範囲内で給料、賞与など(退職金は除く。)を支払った場合には、その支払った金額は全額必要経費になる。しかし、専従者給与の額については、本来その労務に相当する金額であり、地域、業種、事業規模、収益状況、類似業種との比較等を総合的に判断して適切に決定されるべきもので、

特別な金額基準というものはない。当然のことながら、過大と認められる部分は必要経費としては認められない。

なお、生計を一にする親族を青色事業専従者にすると、扶養控除などの対象から除外される。

一方、青色申告者でない場合には、その事業者の家族従業員（事業専従者といい、青色事業専従者の要件と同じものが適用される。）に対する事業専従者給与の控除額は、支給の有無にかかわらず必要経費になる。但し、④事業専従者が事業主の配偶者であれば86万円、配偶者でなければ専従者1人に付き50万円、⑤この控除をする前の事業の所得金額を、専従者の数に1を足した数で割った金額、の金額のいずれか少ない金額とする。

## ② 青色申告特別控除（最高65万円）（措§25の2）

青色申告者は、不動産所得の金額、事業所得の金額、又は、山林所得の金額を計算するとき、青色申告特別控除額として10万円を、不動産所得、事業所得、山林所得の順にその所得金額から差し引くことができる。なお、医師等の保険診療にかかる所得からは、青色申告特別控除はできない。

更に特例として、不動産所得（不動産所得しかない者で、かつ、貸付の規模が、例えば、貸家で5棟未満、アパートなどで10世帯未満等の小規模の場合は除かれる。）又は事業所得を生ずべき事業を営んでおり、正規の簿記（複式簿記）によって記帳しており、かつ、損益計算書、貸借対照表等を申告書に添付して期限内に申告した場合には、上記10万円に代えて65万円を差し引くことができる。

青色申告者の記帳の方法には、イ、正規の簿記（損益計算書、貸借対照表の作成）、ロ、簡易簿記（正規の簿記より簡易で、損益計算書が作成できる程度の記帳方法。標準簡易帳簿は、現金出納帳、売掛金、買掛金、経費帳、固定資産台帳の5つ。）、ハ、現金式簡易簿記（簡易簿記より更に簡易な現金主義による記帳方法）の3つがある。（ちなみに昭和59年に導入された記録及び記帳に基づく申告制度（所§231の2）の記帳様式は、上記ロとハの中間に位置するものである。参照、法§150の2）

イの記帳方法をとると65万円の青色申告特別控除が受けられ、ロ及びハの記帳方法では10万円の控除しか受けられない（平成17年前までは、ロによって記帳している者は、45万円の控除が受けられた。）。なお、ハの記帳方法は、税務署への届出を前提に、前々年の不動産所得・事業所得の合計が300万円以下の人しか採用できない。

## ③ 引当金、準備金等の特例（所§52～54、措§20、22等）

青色申告をすると、色々な引当金や準備金を設定することによって、必要経費（費

用)にできる。事業を営んでいると、売掛金や貸付金などが貸し倒れ(回収不能)になってしまうことがある。貸倒引当金は、こうした貸し倒れの見込み額を必要経費に計上して、貸し倒れに備えようとするもので、事業所得についてのみ、繰り入れが認められている。

貸し倒れに備えて、繰入限度額までの金額を貸倒引当金勘定に繰り入れたときは、その金額を必要経費にすることができる。

なお、現金式簡易帳簿で記帳している者は、貸倒引当金を繰り入れることができない。

- ④ 棚卸資産の低価法による評価の選択(所令 § 99 ①)
- ⑤ 減価償却の特例(所令 § 133, 133 の 2)
- ⑥ 純損失の繰越控除(所 § 70)と繰戻還付(所 § 140)

その年の所得が赤字の場合には、その赤字の金額を翌年以降3年間にわたって順次各年分の黒字の金額から控除することができる。また、前年に繰り戻して前年分の所得税額の還付を受けることもできる。

- ⑦ 更正の制限、理由附記(所 § 155 ①、②)

青色申告者には帳簿の備え付けが義務づけられていることから、税務調査において当該帳簿書類が尊重される。従って、帳簿書類に誤りが認められなければ更正や決定の処分はされない。更に、税務署が青色申告者に対して更正通知をする場合には、その理由を附記しなければならない。

- ⑧ 推計課税の禁止(所 § 156)

推計課税は、納税者の所得金額を、収支計算に基づき実額で算定できない場合に間接的な資料によって算定し、更正、又は、決定することであることから、当然のことながら帳簿記帳している青色申告者については推計課税はできない。

- ⑨ 直接審査請求(通則法 § 75 ④)

税務署の更正又は決定に不服があるときに、税務署に対する異議申し立てを経ずして、最初から国税不服審判所に対して審査請求をすることができる。

- ⑨ 家事関連費(所令 § 96)

事業主の所得を計算する際に、生活費のような純然たる家事上の経費は、必要経費として認められないが、事業用部分と家事用部分とが一体となっている経費、すなわち、家事関連費(固定資産税、賃借料、減価償却費、水道光熱費、通信費、火災保険料等)については、青色申告者であれば、帳簿の証拠資料によって事業用であることが明確に区分されていることを前提に、事業に必要な部分が仮に50%以下であっても必要部分を必要経費にすることができる。

### おわりに

青色申告制度が導入されてから、約 55 年の年月が経った。公平課税という手段を全うするためにその前提としての帳簿記帳を普及すると言うことが当時において喫緊の課題であった。シャープ勧告を読んでいてそこにかかれている当時のことが全くそのまま現在にも当てはまるのではないかと思われる箇所がいくつもあった。西洋と東洋という民族性の違いによるのかも知れないが、それほど当時と状況は変わっていないのではないかというのが率直な感想である。しかし、このことは或いは逆にこうも言えるのではなからうか。すなわち、シャープ博士の慧眼は半世紀先をも見通していたと。これからも青色申告の目差す記帳の普及に努めると共に、より良い記帳制度のあり方を模索し続けなければ、申告納税制度それ自体が形骸化しかねないのである。

### 参考文献

- [1] 池本征男著 (2005) 『所得税法 理論と計算』 税務経理協会
- [2] 金子宏 編著 (2001) 『所得税の理論と課題』 税務経理協会
- [3] 所得税法研究会編 (2005) 『四訂版 注解 所得税法』 大蔵財務協会
- [4] 税務大学校 (1999) 『税務大学校論叢 34』
- [5] 野水鶴雄 (2004) 『要説所得税法』 税務経理協会
- [6] 福田幸弘監修 (2004) 『シャープの第二次税制勧告』 霞出版社
- [7] 山本守之著 (2004) 『租税法の基礎理論』 税務経理協会