

# 同族会社認定と所得税負担

武田晴人

はじめに

- 一 大正九年の所得税制度改正
- 二 同族会社問題の発生
- 三 税務署との交渉経緯
- 四 認定配当金に対する処理
- 五 社員預金の運用
- 六 大正一五年税制改正後の所得税支払い  
おわりに

はじめに

大正一四（一九二五）年八月、三井合名会計課は、同社の所得税務を所管する永代橋税務署から、一三年上下両期の

積立金合計九五三万二二三二円を配当と見なして所得を決定する旨の通知を受け取った。<sup>(1)</sup> それは、「税務署ニ於テ所得税法第七十三条ノ二其他所謂保全会社ニ関スル条項」を適用することとしたからであったが、税務署はこの措置に伴い、「審査委員会ニ付議スルコトヲ省略スル為右兩期ノ利益金処分案ヲ変更シ法人所得申告書差換方税務署長ヨリ懇々懇憑」してきた。つまり、税務署の認定に合わせるように、すでに合名会社において議決し、これに基づいて行われた会計処理を白紙に戻し、合名会社の利益金処分の議決を変更することを求めてきた。三井合名は、八月一四日に会計課が起草した「永代橋税務署ヨリ懇憑アリタル決算変更方拒否ノ件」に基づいて、これを拒否することとしたが、そのためもあって、これから数年間、異例の会計処理が行われるとともに、三井合名の利益金処分手続きが改められることになった。本稿では、この経過を追うことによって、このような税務当局の動きが三井合名の財務・税務に与えた影響を明らかにする。

(1) 会計課議案「永代橋税務署ヨリ懇憑アリタル決算変更方拒否ノ件」大正一四年八月一四日、会計課『大正十四年 会計課議案並報告』三井文庫所蔵史料 合名三五二。

## 一 大正九年の所得税制度改正

問題の背景を明らかにするためには、第一次世界大戦後の所得税制の改正を、法人に対する課税制度変更を中心に見ておく必要がある。

第一次世界大戦期の日本では、戦時の財政膨張を背景に法人に対する課税の強化が課題となっていた。それまで、所

得税は、法人所得を対象とする第一種、国債の利子、預貯金の金利などを対象とする第二種、個人の所得に対する第三種とに分けて制度化され、受取配当に対する課税が免除され、法人の税率が相対的に低いことなど、法人に対する軽課が特徴的であった。<sup>(1)</sup>しかし、大正九（一九二〇）年の税制改正によって、第一に、配当所得について、受取配当については法人も個人も所得に総合して課税すること、第二に、これに伴って法人の所得を四種に分けて課税することとなった。<sup>(2)</sup>第一点目は、すでに所得税を課せられた法人から受け取った配当金についても課税対象となる所得に参入することによって、法人税制度の原則が法人実在説に基づくものに転換したという画期的な意味をもつものであった。<sup>(3)</sup>法人の配当金については、配当金相当分の法人所得に対しても、支払先の個人所得としても課税対象となる二重課税が認められたからである。また、第二点目に関しては、法人所得に超過所得、留保所得などの区分を設けた課税制度が新設された。<sup>(4)</sup>このうち超過所得とは、「各事業年度における所得金額が同年度の資本金額（払込株式金額、出資金額、相互保険会社の基金及び積立金額の合計額）に対して「年一割をこえるときは、その超過額を超過所得と認定するもので、これに対して超過累進税率を適用して課税することになった。<sup>(5)</sup>税率は、年一割超二割以下では四％、年二割超三割以下では一〇％、年三割超では二〇％の累進税率であった。これが通常の法人所得税に上乘せ（加算）されることになるため、高収益企業に対してはかなりの課税強化であるが、その趣旨は、「法人企業の所得は…法人特殊の有利な地位に基づいて獲得するものであるから、資本に対し普通利回り以上の所得を有するときは、これに相当の負担を課するを当然と認めたこと」にあると説明されている。

もう一つの留保所得への課税については、「法人の各事業年度の所得中、配当その他の処分をなさず、社内に留保した金額（各種積立金及び後期繰越金）をもって留保所得」と認定され、社内留保額が払込資本金の半額以下のときは五％、社内留保額が払込資本金額の半額を超過するときはその超過分に対して一〇％、社内留保額が払込資本金額を超過

内部留保 B (積立 金・繰越金等)	超過所得 A(資本割 超過部分)
配当金 C	
その他	

第1図 法人所得の区分  
注) その他は役員賞与など

するときはその超過分に対して二〇%の累進制となった。ただし、社内留保額が払込資本金額を超過するときであっても、留保所得中その事業年度の所得総額の二〇分の一の金額については五%が課税されることになった。この改正は、配当されずに内部留保された利益額に対する税率を引き上げるものであったから、企業の利益金処分の際に、過剰な利益留保を抑止して配当を促すものであり、受取配当金の非課税廃止という改正に伴う法人・個人に関する総合課税によって一層の課税強化を狙ったものであったといふべきであろう。なお、配当課税については、所得税法改正に関する審議の中で、税率の引き下げや配当金に対する四割控除などの修正が施された。

以上の課税制度を対象となる法人所得の区分に沿って示すと第1図の通りで、超過所得Aが超過所得税の対象部分、内部留保Bが留保所得税の対象部分、配当金Cが配当所得税の対象部分である。

一方、個人に対する課税(第三種所得課税)については、勤労所得控除や扶養家族控除が導入され、その結果、それまで五〇〇円であった免税点は、実質的に一〇〇〇円ほどに引き上げられることになった。税率は、八〇〇円以下・五%から三〇〇万円超の三六%までの超過累進税率であった。<sup>6)</sup>この第三種所得税率は、それ以前には最高税率が三〇%であったことに比べると、個人所得についても税負担の増加につながるものであった。急いで付け加えると、免税点が比較的高かったこともあって、有業者中で第三種所得税の納税者比率は、大正九年には四・九%、一四年には六・八%、昭和五年には三・三%にすぎなかったから、この個人課税強化は限られた富裕層に対する増税であった。それゆえ、三井同族は配当所得への課税によって税負担の増加に直面することになった。

(1) この点を強調したのは、中村政則『近代日本地主制史研究・資本主義と地主制』東京大学出版会、一九七九年である。  
(2) 以下の税制改正に関する記述は、大蔵省編『所得税・法人税制度史稿』一九五五年、および大蔵省編『明治大正財政史』財政経済学会、一九三七年、第六卷内国税（上）、大蔵省財政史編纂室編『昭和財政史』東洋経済新報社、一九五七年、第五巻租税などによる。

(3) この変更に伴って、「税法施行地において支払いを受けた公社債の利子（第二種所得）は法人の益金からの控除を廃止し、すべて益金として課税すること」となった（大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』一三頁）。

(4) 正確にはこの改正によって、法人課税については、超過所得・留保所得のほか、清算所得、外国法人の所得の四種に分けて課税されることになった（大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』一五頁）。

(5) 超過所得課税は原案では、年八％を超える場合には一％となっていたが、議会の修正で一割を超過するものとなった。

(6) 大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』一五～一七頁。

(7) 神野直彦「社会政策的租税政策の展開——一九二〇年代の租税政策」『経済学雑誌』（大阪市立大学）八六巻三号、一九八五年、一七頁。また、一連の所得税制の改正について、同族会社の課税問題から明らかにしたものとして、村上泰治「同族会社の行為計算否認規定の沿革からの考察」『税務大学校論叢』一一号、一九七七年がある。この文献については、三井文庫の研究会において井澤龍氏からご教授を得た。記して謝意を表したい。

## 二 同族会社問題の発生

前節で見たように、大正九（一九二〇）年の所得税法改正では、「法人から受ける配当金を第三種所得として総合課税したこと、これに伴う第一種所得の課税組織に変革を加えたことがその中心をなすもの」であった。『所得税・法人税制度史稿』は、この点について、「最も問題となるのは配当金の総合課税と留保所得に対する課税との関係であっ

た。もともと留保所得に対する課税は、配当金を総合課税することとなったことにより、個人の大所得者が超過累進による総合課税を免れるために一族の所有する全資産を出資して同族会社を設立し、利益があっても配当せずこれをことごとく社内に留保して所謂合法的脱税を図るといような弊害が生ずるであろうということを予想し、これを防止するため、留保所得に対し五ないし二〇%の累進課税を行うこととしたのであった」と説明している。<sup>1)</sup>

ところが、改正法の施行に対して、「留保所得に対する税率が比較的軽度」であり、「第三種所得に対する平均税率が所得金額三万五千円のあたりですでに一〇%をこえ、所得金額三五万円の場合には留保所得の最高税率二〇%を超える」ものであったことから、「同族会社の利用による脱税行為は逐年増加」した。具体的には大正一一年には全国四万四千の法人のなかで同族会社と見なされる数が一万一五〇〇余社の多数に上っていた。個人所得が三・五万円を超える場合には、受取配当の総合課税によって第三種所得税を支払うよりは、同族会社を設立して個人の配当受取を減額して同族会社の留保所得として課税を受け、個人の総合課税の税負担を小さくすることが便宜の方策としてとられることになったのである。

かつて、日露戦後の所得税法改正では、株主二〇名以下の株式会社や合資・合名会社は、所得税率が高く、それ故、少数出資者で構成される同族会社は税負担上不利であり、多額の所得が得られる法人企業に対しては、株式会社化が促された。そして、財閥などでは、受取配当非課税という制度的な枠組みのもとで、持株会社設立が望ましい選択肢の一つとなつて、三井合名などの持株会社化、コンツェルン組織の形成へとつながっていた。

しかし、大正九年改正では、すでにふれたように、このような関係が大きく変化した。持株会社も含めて法人企業に關しても受取配当は所得に加算して留保所得や超過所得などとして課税対象となり、これらの課税負担を考慮した財務政策が必要となつたからである。その一方で、個人大株主は、上述のように同族会社を設立して、利益を留保し、個人

に対する高率の総合課税を免れようという動きを生むことになった。大正九年以降の「法人成り」の流行は、このように税制改正が強く影響していた。

同族会社が所得留保により課税を逃れようとする状況に対して政府は、大正一二年四月に所得税法を改正して当面の措置をとった。このときの改正は、「所得税法第七十三条の二乃至第七十三条の四の各条に於て所謂保全会社又は同族会社等の個人的会社に対する脱税防止の特別規定を設くるに至つたもの」と説明されているとあり、臨時財政経済調査会の議を経て実現したものであった。改正の趣旨は、同族会社の課税逃れに対する「制裁的課税法」を実施するもので、「其の一は会社に於ける不当なる利益の留保即ち其の目的は利益配当金の個人的課税を免かれむとするに在るものと認めらるるものに対する特別課税、其の二は会社と個人との形式的経済関係を利用し依て以て所得税の免脱を企図するものある場合の特別課税に相当するもの」と言われている。<sup>(3)</sup> 具体的な改正点は次のようなものであった。<sup>(4)</sup>

第一に、同族会社を、「株主または社員の一人及びその縁故者の株式金額または出資金額がその法人の資本金額の二分の一以上を占める法人」と定義し、該当する法人に対しては、留保所得のなから、一定の条件に当てはまるものに限って、「所得審査委員会の決議によつて、これを株主または社員に配当したものとみなすことができる」ものとした。「一定の条件」とは、「事業年度末における積立金及びその事業年度の所得中の留保額の合計が、当該事業年度末における払込資本金額の二分の一を超過するときは、その超過金額に属する留保額から当該事業年度の所得の二〇分の一を控除した金額」、また「留保金額が当該事業年度の所得の一〇分の三を超過するときはその超過金額」であった。つまり、それまで内部留保された積立金などと当該年度の留保額の合計が払込資本金を超過した場合、さらに留保額が所得の三割を超過する場合は、超過分は配当したと見なし、出資者・株主の個人総合課税の対象と見なすことができることになった。第二に、「同族会社とその株主、または社員及び縁故者との間の行為につき所得税通脱の目的があると認めらるる場

合」は、所得審査委員会の決議に基づいて所得計算をできることなども定められていた。第三に、「第三種所得の決定に脱漏があることを発見したときは、その決定をなすべきであった年の翌年から三年間はなお所得調査委員会の調査により政府においてその所得金額を決定することができること」なども規定された。<sup>(5)</sup>このように同族会社については、所得額が税務当局によって認定されるという新たな考え方が導入され、その乱用・弊害を避けるために所得審査委員会が設けられ、その審議に付すこととなった。<sup>(6)</sup>なお、この法改正によって「同族会社」が定義されたことにより、それまで税制に関する文献などでは、保全会社と同族会社との区別が曖昧なままであったが、これ以降は、税務上では、同族会社が専ら用いられるようになったようである。ただし、これが法文上で用いられるのは大正一五年改正法（同法第二十一条ノ二）であった。<sup>(7)</sup>

以上の改正点の中で三井合名にとって最も影響があったのが、「配当したものと見なすことができる」ということであった。三井合名の出資者構成・積立金等の内部留保額が「同族会社」の要件を満たしていたから、同族会社に対する特別規定の適用は免れることはできなかった。冒頭で紹介した永代橋税務署からの所得税に関する通知は、この法改正によって実施されることになった「特別規定」に依拠したものであった。

この同族会社認定に関わる問題に立ち入る前に、大正一二年改正後の所得税制改正について説明しておきたい。政府は一二年改正は当面の措置であるとの認識を持っており、税制整理という懸案解決に向けて大蔵省内に税制調査会を設けて、直接国税では財産税や収益税の導入などを検討することになった。しかし、いずれも採用することはできないとの判断から、<sup>(8)</sup>地租・営業税等の収益税をもつて所得税制を補完する制度が存続することとなった。そうした制約の下でも課税標準の根本的な改正の必要を認めた政府は、第一に、地租の課税標準を地価から賃貸価格に改めるとともに、第二に、営業税を廃止して営業収益税を創設し、第三に、地租、営業収益税との「権衡上」新たに資本金子税を起すこと



とした。<sup>(9)</sup>このような税制整理方針に沿って改正法が準備され、その中で所得税については、大正一五年一月に以下のような要綱の改正案が議会に提出された。

改正の要点は、第一に、「法人の留保所得に対する累進的課税を廃止し、留保所得と配当所得（配当金）との区分をせず法人の所得総額から非課税所得を控除した普通所得に対し5%の比例税率をもつて課税することとしたこと<sup>(10)</sup>」であった。<sup>(10)</sup>これにより、前掲第1図のBとCの区分が撤廃された。これは、留保所得課税が「法人の社内留保を少からしめることとなつて事業の基礎を薄弱ならしめる」という批判や、「すべての法人に対して一律の取扱をするために実際上配当金の総合課税を免れようとする意思のない法人に対しても適用されること」は適当でない<sup>(11)</sup>と認めためたため、一般の法人については、留保所得に対する累進課税を撤廃して所得の総額に対し5%の比例税率を課税するものであった。

ただし、第二に「同族会社」については、「合法的脱税の防止策」として、それまでは「一定限度をこえた留保所得」は、「配当したものとみなす」制度であったのを改め、「同族会社の一定の限度をこえる留保に対しては10%ないし30%の超過累進税率をもつて算出した税額を、当該同族会社の普通所得に対する税額に加算して徴収することとした<sup>(11)</sup>」。この区分の撤廃に伴い、累進税率の上限が20%から30%に引き上げられ、課税逃れを抑止する措置としては強化された。

第三に、「同族会社の所得計算上所得税通脱の目的があると認める場合の認定課税の範囲を拡張し、単に同族会社とその株主、社員、縁故者との間の行為のみでなく、広く同族会社の行為または計算でその所得またはその株主、社員、縁故者の所得につき脱税の目的があると認められる場合には、これらの者の所得金額を認定により計算することができることとした<sup>(12)</sup>」ことであった。

このほか重複課税を防ぐために、第一種所得税額からその事業年度において納付した第二種所得税額を控除すること

としたこと、清算所得の計算方法を改めたこと、などが法人に関わる税制の改正点であった。個人に対する第三種所得税については、免税点を八〇〇円から一二〇〇円に引き上げるなどの負担の軽減する措置がとられた。<sup>(13)</sup> この改正案は、大正一五年三月法律第八号をもって公布、同年四月一日から施行され、この制度が昭和一五年に所得税の根本的改組が行われるまで存続することになった。<sup>(14)</sup>

さらに、こうして確定した新しい所得税制度においても、第一種所得税の課税標準である法人の「普通所得」の算定の基準となる個々の損益の帰属については法令上には規定がなく、「企業の成果計算における個々の具体的事実について何を益金と、何を損金とするかの判断は税務官庁の解釈認定に一任されていた」ことから、解釈を巡って、創業費の扱い、資産の評価益、固定資産の減価償却などについては、昭和二年一月に「主秘第一号通牒」として各税務監督局に通達され、これによって税務当局の税務執行上の内規として重視されることになったが、その解釈の正当性に異議を申し立てる行政訴訟において争われたことも一再ならずあつたという。<sup>(15)</sup> このうち、固定資産の減価償却については、法人による任意の償却が行われていたのに対して、税務当局が適正な耐用年数、償却比率などを定めることによって、計算方法の統一が図られることになったことは、企業会計のあり方にも大きな影響を与えることになったことは留意されてよい。

- (1) 大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』一五〇一七頁。
- (2) 藤沢弘『株式配当金と所得税』日本租税学会、一九二五年、一四八頁。
- (3) 藤沢弘、前掲『株式配当金と所得税』一四八〜一四九頁。
- (4) 大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』二九〜三五頁。

- (5) 貴族院は五項目にわたる希望条件（配当所得に対して第二種所得として源泉課税をなすこと、同族会社であっても通脱の目的を有しない善意の法人については過当な圧迫を加えないこと、第二種所得を法人の総益金から控除すること等）を付した上で可決している。なお、原案では、「所得税通脱犯の未遂に対しても罰則を適用する」ことが盛り込まれていたが、これは成立案では削除された。また、個人所得の見直しの期間については、成立案では一年となったが、原案では三年であった（大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』三〇頁）。
- (6) この改正では、「銀行預金利子に対し広く第二種所得税を課税」することも実施されることになった。この銀行預金利子については当時定期預金利子のみが第二種所得として課税され、他の預金利子は第三種所得に属していたため申告に際し課税洩れとなるものが多く負担の公平を得ないものが多かつたといわれており、その是正を企図していた（大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』二九～三〇頁）。
- (7) 山本泰治、前掲「同族会社の行為計算否認規定の沿革からの考察」二四一頁。なお、「保全会社」については、法令解説などでは「所謂保全会社」と表記されるようになり、それは「有価証券又ハ不動産等ノ保全ヲ主タル目的する会社」とされている（大蔵省主税局長「同族会社に対する所得税法第二二条の二の加算税額に関する規定等の適用取扱方通牒の件」大正一五年八月九日、アジア歴史資料センター公開資料、レファレンスコード1270383）。同族会社の基準に即してみると、三菱合資会社や住友合資会社にも当てはまるが、現時点で、三菱については損益計算と納税に関する詳細な記録が見当たらない。住友については、山本一雄『住友本社史』（上、京都大学出版会、二〇一〇年）に大正一五年改正後の超過所得課税に対する「加算税」の負担処理のための配当政策が変更されたことが明らかにされている。住友の場合には、住友友純の死去に伴う相続税問題が生じたこともあり、租税問題は一五年以降昭和期にかけて重要な経営課題となったようであった（同書、七三一～七三七、九二四～九三八頁）。これを別にすると、一五年改正までについて具体的な検討ができるのは、現在のところ三井合名のケースに限られている。
- (8) 税制調査会は、第一の特別所得税案については、「特別所得税が一般所得税と同様調査の困難な純収入を課税標準とする結果一般所得税の欠陥をかえって増大せしめ、ひとたび調査に過誤があるときは各人の負担において二重の不均衡を来

し、ひいては脱税を助長するという見地において採用することはできない」とし、第二の財産税法案についても、「一面においては、資産所得重課の目的を達し得ること、無収益財産を収益財産化せしめる反射作用を有すること、土地その他の自然増価に課税し得ること等の長所を認めながらも、国民の思想及び社会事情からみて、しいて実行すれば種々の困難に遭遇すべきこと等を考慮して遂に採択するに至ら」なかつた（大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』三五頁）。

(9) なお地租と並んで収益税の一翼となる家屋税は当時地方税として賦課されていたので、これを国税に移管するかどうかが問題となつたが、地方の財源等を考慮して便宜上地方税として賦課することとなつた。

(10) 大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』三六頁。

(11) 大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』三六頁。この改正後、留保所得の超過分に対する課税が超過所得税とよばれることになつた。

(12) 同前、三六頁。

(13) このほか第三種所得税については、①一二〇〇円以下の金額に対する税率を〇・八%、一二〇〇円を超える金額に対する税率を二%としたこと、②山林所得については、その所得額を五分した金額に対する税額を五倍したものをもってその税額とすること、③所得の計算方法を原則として、前年実績によることとしたこと、④勤労所得の控除額を、所得総額六〇〇〇円以下に属する金額については二割、六〇〇〇円をこえる分に属する金額については一割としたこと、⑤扶養家族の控除を、所得総額三〇〇〇円以下の者については、扶養家族一人につき一律に一〇〇円を控除することとしたこと、⑥第三種所得金額の決定時期を従来の八月から五月に繰り上げ、これに伴つて申告期限も四月末から三月一五日までと改めたこと、⑦第三種所得税の納期を、従来の九月、十一月、一月、三月の四期から、七月、一〇月、一月、三月の四期としたこと、などであつた（大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』三七〜三八頁）。

(14) この所得税制については、田中豊『税法』（三笠書房、一九三九年、九〇頁）が、「所得を総合した上で、最低生活費とか家族控除費等の人的考慮を行ひ、斯くして算出したる課税所得に累進税率を以て課税して始めて所得税が折角総合課税主義を採用しなから、一部の利子所得に付源泉課税の例外を認めてゐることは理論上は慥かに一の欠陥であろう」と指摘

しているという（大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』三八頁より再引用）。

(15) 大蔵省編、前掲『所得税・法人税制度史稿』四八頁

### 三 税務署との交渉経緯

以上のように、冒頭で示した永代橋税務署からの「懲慚」は、大正一二（一九二三）年四月に所得税法改正により新設された「所謂保全会社又は同族会社等の個人的会社に対する脱税防止の特別規定」に沿ったものであった。

とはいえ、制度上は税務当局が「配当したと見なして」課税することが基本であったにもかかわらず、永代税務署は、この認定の妥当性について「審査委員会ニ付議スルコトヲ省略スル為右兩期ノ利益金処分案ヲ変更シ法人所得申告書差換方」を「懲慚」してきたことから、三井合名は、次のように回答した。

税務署が当会社ヲ保全会社トシテ取扱フコトヲ当社ニ内示スル迄ニハ上級官庁ト熟議ノ上ナル由、且ツ当社ノ状況ハ税法ノ条件ニ適合致シ居リ候ニ付キ此ノ取扱方ニ対シテハ異議申立ノ余地有之間敷ト存候

税務署ガ審査委員会ニ付議スルコトヲ省略セントスルハ審査委員中ニ民間側ヨリ任命セラレタル者混在スルニ付キ之等ノ委員ニ内容ヲ関知セシメサルコトヲ得ハ徵税上ノ秘事ヲ小範圍ニ局限スル所以ナリトスル親切ニ出ツルモノニ候

然ルニ審査委員会ノ付議省略ハ当社ノ欲セサル所ニハ無之候へ共、審査委員以外ニモ税務官吏中多数ノ関与者有之義ニ付キ審査委員会ノミヲ顧慮スルニ急ニシテ商法ノ条項ニ違反シテ迄デ会社總會決議済ノ利益処分変更ナル税

務署ノ提案ヲ容ルルハ聊カ事ノ大小ヲ忘ルル嫌アリト存候<sup>(1)</sup>

つまり、「保全会社（同族会社）」と認定されたことについては異議はなく、また納税上の秘密保持を配慮した税務署の判断についても理解を示しながらも、社員総会において、定款に従って議決済みの利益金処分を変更することは「商法違反」と判断して拒否したのである。

この回答について永代橋税務所長より追加的な説明が求められたため、商法の専門家である原嘉道の意見も聞いた上で、三井合名会計課は、次のように回答した（傍線部が原による加筆部分）

### ○要旨

合名会社純益金処分ノ決議変更ハ無効ナリ

理由 商法第二十六条、第二十七条、第六十七条及び条理ニ依ル

### ○説明

順序トシテ決議変更ナル字句ノ内容ヲ検ス

イ 後ノ社員総会ニ於テ前ノ総会ノ決議ヲ取消シ且ツ之ニ代ル后ノ決議ノ効力ヲ遡及セシム

□ 后ノ総会ニ於テ前ノ総会ニ於テ決議シタル事項ニ変更ヲ加フルコトヲ決議スルモ其ノ決議ニ遡及力ヲ認めメス  
将来ニ対シテノミ効力ヲ生セシム

右二様ノ場合ヲ呼ブニ当リ往々共ニ決議変更ナル字句ヲ使用スルコトアリ、然ルニ□ハ世上普通ニ行ハルル所ニシテ勿論有効ナレ共其実質ハ決議ノ変更ト名ツクルヨリモ寧ロ新規ノ決議ナリト解スルヲ適當トス、イハ俗ニ謂フ

決議ノ仕直シニシテ決議變更ナル字句に適合スレ共其ノ効力ハ消極ニ解スルコト穩当ナルガ如シ。何トナレハ既ニ効力ヲ生シタル事項ヲ變更スルカ如キハ之カ為メニ他ニ利害關係ヲ及ボサス、又秩序ニ影響ヲ及ボササル場合ノ外、認容セラルヘキモノニアラズ、然ルニ若シイヨモ有効ナリトスルトキハ会社内外ノ關係ニ於テ甚シク秩序ヲ混乱セシム、定款ノ變更役員ノ解任其他一見決議ノ變更ト見ユルコトアレ共実ハ口に属ス、イニ属スル遡及力アル決議變更ハ常識的ニモ許容セラルベキニアラズ、株式会社ノ規定中一六三条ノ二ニ於テ無効ノ決議ニスラ一ヶ月内ニ訴ニ依ル異議ナキトキハ遂ニ有効ナル決議トナリ了ル旨ノ定メアルモ亦タ秩序維持ノ精神ヨリ株主總會決議ノ確定性ヲ尊重スル必要ニ出タルモノト解セラル

利益金処分ノ決議變更モ同様ノ理由ニ依リ之ニ遡及力ヲ認ムルコトヲ得ズ、若シイニ属セシメ后日既往年度ノ利益配当額ニ變更ヲ加ヘ得ルトセンカ出資者ハ正当ニ行ハレタル既取ノ配当金ヲ取返サルコトアリテ不測ノ損害ヲ受ク可ク、会社ノ債権者及出資者ノ債権者モ亦之カ為メニ迷惑ヲ蒙ルヲ免レス、又タ稅務上ニハ實際後ニ行ハルル配当金ニ對シ既往改廃ノ稅法ヲ適用セサルベカラサルコトナリ共ニ公序ヲ乱ルノ結果ヲ来スヘシ

故ニ既往年度ノ利益処分變更ヲ必要トスル場合ニ於テ採リ得可キ手段ハ後ノ決議ヲ以テ既往年度ノ決議ヲ取消シ且ツ之ニ代フル決議ニ遡及力ヲ認ムル方法ニアラズシテ後ノ決議ニ於テ新ニ別ノ配当ヲ為スコトニ依リ爾后ノ会社ノ計算狀況ヲ變更シ得ベキノミ、配当及ビ賞与金ノ減少ハ之ヲ議決スルモ其効ナシ、從テ前ノ決議ト後ノ決議トノ中間ニ於ケル狀況ハ之ヲ更訂シ得可キモノニアラス

而シテ新決議ニ依リ配当ヲ為スニハ六七条一〇五条一九五条ニ遵ヒ損失ノ補填ヲ必要トシ損失ノ有無ハ一九〇条所定ノ書類ヲ作成シ（即チ決算ヲ行ヒ）テ之ヲ檢セサルヘカラス、合名会社ノ条項中カカル明文ナシト雖モ二六条、六七条遵奉ノ道程トシテ同様ノ手續ヲ必要トス、況ンヤ本会社ニハ二七条ノ適用アルヲ以テ配当期ニ作リタル貸借

対照表ニ依ラズシテ利益ノ配当ヲ為シ得ベキニアラザルニ於テオヤ

既往年度ノ決算ニ際シ幾何ニ多額ノ積立金ヲ剩シタリトモ現在夫レ以上ノ損失ヲ醸シ居ランカ其ノ会社ハ欠損ノ状況ニ在ルモノニシテ配当ヲ為スコトヲ得ズ第二七条ノ規定モカカル誤謬ヲ回避セシムル趣旨ナラン

世上中間配当ト称シ決算ヲ為サスシテ配当ヲ為ス向アレ共吾等ハ之ヲ以ト商法違反ナリト目スルモノナリ<sup>(2)</sup>

要点は、法理論上、総会決議の確定後の変更は、どのようなかたちで利害関係者に影響を及ぼすか明瞭ではないことであった。しかも内部留保率は定款によって利益金の三分の一以上と定められており、これに従わない決議に対する同族各家の理解を得にくいものであった。それだけではなく、このような抗弁には、三井同族と三井合名との関係において、決議変更に伴って生じるであろう問題点に関する危惧が存在していたと推測される。それは、変更に伴う税額の増加であった。

『大正十四年会計課議案』に綴りこまれている文書の中に、大正一三年上下両期の申告額と税務署決定額が第1表のように示されている。

これによると、税務署は法令に沿って大正一三年度上下期の利益から申告では八三〇万円であった配当金を一七五五万円の支払と見なし、三井合名の所得税額を五二万円ほど減額する一方で、一四年度に当該配当によって生ずる三井家同族の所得税負担を一七四万円弱増加することを決定していた。これに関連して、会計課では、第1表に示した計数に続けて、年間利益額が二二〇万円となることを前提として、普通会社と保全会社の税負担について、計算例を報告していた(第2表)。年間利益の想定額は大正一三年度実績に見合うものであったが、この計算例によると、合名会社の税負担は保全会社(同族会社)認定によって七一万円ほど軽減される一方、受取配当額が増加する同族の個人所得税負



第1表 大正13年度申告額と税務署決定額の対照

単位：円

大正13年		申告額	税務署決定	
上期	総所得	10,956,141	10,956,141	
	留保金	2,593,628	547,807	
	配当金	5,300,000	7,345,821	
	留保税	214,610	25,340	
	配当税	245,166	339,801	
	付加税	94,714	75,219	
	小計	554,490	440,360	△114,130
下期	総所得	11,091,905	11,091,905	
	留保金	7,760,905	554,595	
	配当金	3,000,000	10,206,310	
	留保税	701,265	25,984	
	配当税	140,560	478,200	
	付加税	173,416	103,861	
	小計	1,015,241	608,045	△407,196
会社所得税減額				△521,326
大正14年度		申告額	改正金額	
所得額	北家	1,296,780	2,573,573	
	伊皿子家外4家	3,352,076	6,544,061	
	松坂家外4家	1,213,297	2,295,797	
	小計	5,862,153	11,413,431	
所得税	北家	310,096	672,037	
	伊皿子家外4家	737,846	1,566,723	
	松坂家外4家	228,988	478,865	
	小計	1,276,930	2,717,625	
付加税		263,047	559,830	
再計		1,539,977	3,277,455	1,737,478
差引増加額				1,216,152

出典) 会計課『大正一四年 会計課議案並報告(税務関係)』三井文庫所蔵資料, 合名352。

「改正金額」とは保全会社と認定したことに伴う課税額。なお、東京税務監督局が作成した「三井合名会社大正十三年度所得税関係書」では、「概算」として同族の負担増合計140万円、法人の負担減43.2万円という計算結果が示されている(アジア歴史資料センター公開資料, レファレンスコード1270241)。

第2表 普通会社と保全会社の税負担比較

	普通会社	保全会社	差引
益金	22,000,000	22,000,000	
益金処分			
賞与金	662,000	662,000	
積立金	15,338,000	1,100,000	
配当金	6,000,000	20,238,000	
小計	22,000,000	22,000,000	
会社税金			
留保税	1,478,800	55,000	
配当税	300,000	1,011,900	
小計	1,778,800	1,066,900	△711,900
個人税金			
北家	212,466	769,966	
本家	549,830	1,824,830	
連家	225,830	637,330	
小計	988,126	3,232,126	2,244,000
本税計	2,766,926	4,299,026	1,532,100
付加税 20%	553,385	859,805	306,420
税合計	3,320,311	5,158,831	1,838,520
外に資本利子税	120,000	404,760	

出典) 前表と同じ。

注) 資本利子税は税制改正を見越したものの。

担は二二四万円ほど増加し、差引一五三万円の増税(付加税を合わせれば一八四万円の増税)となると見込まれていた。さらに同族は資本利子税四〇万円ほどの支払も求められる計算であった。

多額の所得税の支払いを三井同族各家は求められることになっており、その金額は三〇〇万円を超えるもので、増額は簡単に受け入れられるものではなかった。しかし、税制の改正に伴う増税に抵抗することは難しく、三井合名は、税務署が求めた利益金処分決議をやり直すことは拒否しながら、実質的には税の増額負担を受け入れざるを得なかった。

その場合、問題は同族各家に対して徴求される個人所得税のうち、認定配当金に対する課税分は同族各家に配当され、三井同族は認定によって増加した一七〇万円あまりを個人資産から支払う必要が生じること、また、次年度以降の決算において、この認定配当金をどのように経理処理するかであった。さらに、同族会社認定によって以後の利益金処分などの財務政策を改める必要が生じた。<sup>(3)</sup>

(1) 会計課議案、前掲「永代橋税務署ヨリ懲憑アリタル決算変更方拒否ノ件」大正一四年八月一四日。

(2) 同前。

(3) なお、このような所得課税の負担変更と増税に関して、三井合名が制度的な変化への対応を十分には自覚していなかった可能性が高い。なぜなら、大正一四年三月に会計課は「名義貸株式配当金大正十四年度第三種所得申告依頼ノ件」を起案・承認を受けて、三井八郎右衛門以下の社員に対して、三井物産など子会社株の保有に伴い「代理受領」している配当金については、これを社員個人所得として申告することを求めていたが、合名会社の配当については言及がなかったからである（前掲『大正十四年 会計課議案並報告税務関係』所収）。

#### 四 認定配当金に対する処理

法令の実際の運用について詳細不明の点があるが、認定配当金に対する所得税を三井合名が支払うことができればともかく、税額は同族各家の所得に対する総合課税によって決定されているから、最終的には、それぞれが支払負担を負うものであった。そのため、三井合名では大正一四（一九二五）年一〇月に「仮支出金之件」を会計課が起案して、必要な資金を社員に交付することにした。

大正十四年十月五日

議案 仮支出金之件

一金 百六拾九万八千百六拾円五拾四銭

社員仮交付金

第3表 大正14年度所得税及付加税額

単位：円

	個人分	特別配当分	4社分	交付金	合計
三井八郎右衛門	187,518	197,525	459	425,006	810,509
三井元之助	106,656	91,692	426	197,290	396,065
三井源右衛門	108,460	91,847	3,770	197,622	401,699
三井高精	89,241	90,735	532	195,230	375,739
三井寿太郎	71,239	89,741	417	193,091	354,488
三井高修	81,081	90,283	420	194,258	366,042
三井高達	28,554	27,463	188	59,091	115,297
三井守之助	52,297	28,293	266	60,877	141,733
三井高昶	16,583	27,049	185	58,199	102,016
三井弁藏	27,704	27,437	188	59,036	114,365
三井高光	18,824	27,170	186	58,460	104,640
計	788,158	789,235	7,039	1,698,161	3,282,593

注)「交付金」とは「認定配当金に対する税金支弁のための」もの。「特別配当分」とは、当年度に実施した臨時配当に対するもの。

三井源右衛門の「4社分」が多額であるのは、三井銀行株3000株を保有しているため、同行株は、同族では三井高精100株の保有があるのみ。

出典)「大正十四年十月五日 議案 仮支出金之件」前掲『大正十四年 会計課議案並報告(税務関係)』所収。

右金額ハ大正十三年上下両期当会社所得額決定ニ際シ留保  
 金中九百弍拾五万弍千百参拾弍円ヲ稅務署ニ於テ配当金ト  
 見做シタルニ伴ヒ各社員ニ對シ大正十四年度箇人所得ニ加  
 へ賦課セラレタル所得稅及付加稅合計額ニ有之候処納期ニ  
 當リ各社員へ交付致シ可然哉

追テ 右整理方ニ就テハ後ヨリ御評議相願可申候<sup>(2)</sup>

この文書には、第3表のような一覧が付されている。

大正一三年度の配当に基づいて、翌一四年度同族各家に賦課される個人の所得税・付加税は、従前通りの配当に対する課税(表中の「個人分」)に加えて、ほぼ同額「特別配当分」の課税がそれぞれ八〇万円弱に達し、これに三井物産・三井銀行・三井鉱山・東神倉庫の直系四社からの配当金を加えると、それだけで合計一五八万円あまりの課税であった。これに認定配当金に対する課税に見合う「交付金」を加えると、総額で三二八万円に達することになった。このうち、特別配当金に対する課税は、当期の例外的な条件で、三井合名では一三年度上期に三三〇万円、下期に一〇〇万円の特別配当を実施していたことから、

これが加算されていた。これを除いて、それまで通りの配当による個人所得税の負担額八〇万円に比べると、同族会社認定による税額増加が一七〇万円となる計算であった。

この課税に対して三井合名は**第3表**の通り総額一七〇万円ほどを同族に交付した。なお、一四年度に申告された同族の配当収入額は、三井八郎右衛門が四〇四万円（うち追加認定額二一三万円）、三井元之助ほか四家二〇二万円（同、一〇六万円）、三井高達ほか四家六八万円（同、三六万円）の合計六七四万円で、この所得に対する**第三種所得税額**は、申告額一五四万円に一七四万円ほどの追加改定があつて三二八万円（うち付加税五六万円）であつた。<sup>(3)</sup>**第3表**に比べてやや増加しているのは、役員賞与などの所得が加算されているものと考えられる。

大正一四年度分の納税資金として「交付」された資金がどのように経理されたかは、決算書や会計課の議案書などからは辿ることはできない。この時期の三井合名の決算表は、**第4表**の貸借対照表、**第5表**の損益計算書・利益金処分のとおりであるが、交付金にかかわる勘定項目は明示されていない。大正一三年下期に積立金二〇〇〇万円を取り崩して特別準備金に振り替えたこと、一五年上期に公称資本金が三億円（うち未払込資本金八三〇〇万円）となったことがとりわけて大きな変化である。ここから交付金の経理の痕跡を見出すことは難しい。法人課税の減税分と差し引いて二二〇万円ほどの追加支出であり、個人所得税は四期に分けて納入することから、当面の資金繰りには大きな影響はなかったものと考えられるから、これ以上穿鑿する必要はないだろう。<sup>(5)</sup>

しかし、問題は**大正一三年度**配当に基づく**一四年度**個人課税の処理だけでは解決されなかった。この点を明らかにするために、前後の時期の**三井合名**の所得額と税負担の推移をみると、——関東大震災の影響で史料が残されていない**大正一二年**下期からの状況しか確認できないが、一五年に再度の税制改正に至るまでの期間、**三井合名**は**第6表**のような所得額を申告していた。念のために付け加えておけば、**第6表**および**第7表**は**三井合名**が税務申告した数値

第4表 三井合名貸借対照表（大正13～15年度）

単位：1000円

	大正13年		大正14年		大正15年	
	上期	下期	上期	下期	上期	下期
貸方 資本・負債合計	329,522	333,590	341,113	346,608	433,460	431,965
資本金	200,000	200,000	200,000	200,000	300,000	300,000
積立金	86,500	73,500	80,500	87,500	72,190	72,890
特別準備金	14,500	33,200	33,782	34,357	33,332	33,332
恩給基金	499	609	767	905	1,083	1,280
前期繰越金	1,286	811	879	1,175	1,175	1,175
借入金	11,000	10,000	9,000	8,000	7,000	6,000
預り金	3,303	2,503	2,670	2,365	2,644	2,078
その他	1,578	1,986	2,314	2,087	3,964	2,595
損益	10,856	10,981	11,202	10,220	12,071	12,615
借方 資産合計	329,522	333,590	341,113	346,608	434,460	431,965
未払込資本金					83,000	76,000
有価証券	294,850	296,614	300,234	306,778	307,156	313,206
土地	8,058	8,140	8,278	8,588	9,650	8,526
建物	2,879	3,234	3,218	5,165	5,136	5,067
起業費	4,305	4,643	4,818	5,180	5,582	6,087
貯蔵品	36	34	90	62	89	86
繰替金	5,289	5,298	5,494	5,336	4,536	5,687
三井物産	5	18	19		3	
未決済勘定	5,858	6,350	5,674	6,527	4,710	8,753
台湾拓殖製茶	1	2				
銀行勘定	8,223	9,241	12,258	7,955	12,575	6,519
預ケ金			1,000	1,000	2,000	2,000
正貨	19	16	28	17	23	35

出典) 三井合名『決算表』各年により作成。三井文庫所蔵資料，合名416-421。

によって作成されており、最終的な税負担の水準を示していない。しかし、三井合名が大正九年税制改正後の法人所得への課税について、どのように所得認識し、納税額を算出していたのかわかる上で、申告書ベースの所得計算を見ておくことは有用だろう。繰り返しになるが、ここで計算された申告納税額が実際の税負担を示しているわけではない。

以上を留意した上で、**第6表**を見ると、震災の影響がある一二年下期を別にすると、毎半期一〇〇〇万円前後の総益金を計上し、恩給基金の出入りや非課税所得として残された国債利子を控除しても、一〇〇〇万円ほどの所得額であった。

ただし、同表下段にあるように、こ

第5表 三井合名の損益計算と利益金処分（大正13～15年度） 単位：1000円

損益計算	大正13年		大正14年		大正15年	
	上期	下期	上期	下期	上期	下期
総益金	14,196	14,244	15,032	14,861	17,686	16,966
総損金	3,340	3,263	3,830	4,641	5,615	4,350
純益金	10,856	10,981	11,202	10,220	12,071	12,615
積立金繰入	20,000			15,652		
特別準備金繰入	1,300			1,060		
利益金処分						
積立金	7,000	7,000	7,000	342	700	
特別準備金	20,000	582	575	36		
配当金	2,000	2,000	2,000	26,223	11,040	12,284
特別配当金	3,300	1,000	1,000			
賞与及交際費	332	331	331	331	331	331
後期繰越金	811	879	1,175	1,175	1,175	1,175

出典) 前表と同じ。

の時期の三井合名の自己資本金（払込資本金と積立金の合計額の月次平均から、国債資産を控除した金額が基準）に対して、年額所得が1割を超えないことから、三井合名は超過所得の課税は一貫して免れていた。しかし、課税の基礎となる資本金額が二・八億円前後であったことは、年額に直して二二〇〇万円程度の利益計算では超過所得課税が発生しないことは確実ではあったが、上限は基準額の一割の二八〇〇万円であったから、二割程度の増益があれば超過所得となる可能性があったことは、自己資本の充実を図る必要性があったことを示唆している。

これに対して、留保所得については、第7表のように、一三年上期から一四年上期にかけての三期については毎期七〇〇万円を積立していたことから、相当額の留保所得が計算されていた。ただし、一三年上期については、関東大震災に対する救護寄付金支出に対する補填分を差し引いて二六〇万円ほどであった。なお、同期の積立金二〇〇〇万円の取崩は、前掲第5表からも分かるように、特別積立金に振り替えられたもので、留保所得の増減に影響はなかった。こうして震災の影響から解放された一三年下期から一四年上期には、三井合名は八〇〇万円近い留保所得を計上し、その一割弱に当たる七〇万円ほどを納税

第6表 三井合名の法人所得計算（大正12年下期～15年上期）

単位：1000円

所得計算書	大正12年下期 1924.1.31	13年上期 1924.7.31	13年下期 1925.1.31	14年上期 1925.7.31	14年下期 1926.1.31	15年上期 1926.7.31
総益金	3,761	10,856	10,981	11,202	10,220	12,071
恩給基金当期積立額	118	124	146	178	210	208
第二種所得税当期納付分還元高						11
恩給基金当期払出額	△32	△24	△36	△20	△72	△31
差引総所得 A	3,847	10,956	11,092	11,359	10,359	12,260
内非課税所得 国債利子控除	△846	△820	△698	△646	△703	△804
再差引課税所得 B	3,002	10,136	10,394	10,713	9,656	11,456
第2種所得税控除申請加算						0
普通所得税 5%						573
超過所得計算						
課税の基礎となる資本金						
平均資本金 C	300,423	302,701	308,022	315,808	323,825	324,651
課税資産 D	288,357	295,413	303,155	311,385	313,996	314,402
総資産 E	320,838	324,487	327,799	334,860	341,692	344,575
うち控除 国債の資産	△32,481	△29,073	△24,643	△23,475	△27,696	△30,173
課税の基礎となる資本金 C*D/E	270,008	275,579	284,866	293,668	297,577	296,222
超過所得課税は課税所得が資本金の10分の1を超えないため課税なし						

出典) 三井合名会計課『会計課議案並報告』大正一三～一五年各年次より作成。0は500円未満。

することを申告していた。これが税務署では認められなかったことは、すでにふれたとおりである。

第7表からは、さらに一四年下期から留保所得額が大きく減少し、これに伴い留保所得税額も二・四万円という少額となった。その理由は、同期の利益金処分において積立金が大きく削減されたからであった。多額の内部留保は税金逃れの可能性があるという「同族会社」に対する課税方針に沿って、所得申告書の税額計算も大きく内容を変えた。

この変更は、同時に配当に関する税額計算にも影響を及ぼした。第7表の下段示される配当に対する課税額は一三年上期の特別配当二三〇万円などによって每期変化しているが、一四年上期までは、合名会社支払配当に対して、一割弱の水



準で推移していた。しかし、この数値は、認定された配当金が合名会社から同族に支払われなまま、納税資金としては交付金を合名会社から同族に貸し渡して資金繰りをつけたものであったから、その時点では、三井合名は税務署の指導で支払うべき配当金の未払いがあり、他方で同族は合名から納税資金を借り入れているという関係にあった。これを解消するために大正一四年度下期において、前掲**第5表**にあるように、三井合名は積立金一五六五万円を取り崩して利益金処分計算の原資に加え、総額二六二万円余を同族に配当した。この利益金処分は、大正一五年一月三〇日に三井合名理事会において、内部留保される積立金に関する「毎期純益金の三分の一以上」と義務づけられていた規定の削除が承認されたことに基づいて実行されたものであった。<sup>(6)</sup>この配当増加によつて、三井合名は留保所得への課税の軽減を図る一方で、同族に対する交付金（納税資金の立替）を相殺回収したものと考えられる。

留保利益を配当として同族に分配することを前提とした申告に対して、税務署は大正一五年八月三日に次のような一四年度上下両期の所得税対象額と税額を通知してきた。<sup>(7)</sup>

大正拾四年上期及下期当会社所得税決定ノ件

当会社所得税対象拾四年上下両期分七月二十九日付ヲ以テ永代橋税務署ヨリ左ノ通り決定通知有之候

大正拾四年上期分

留保所得額 七、五七一、三六六円

配当所得額 二、八二九、三九二円

税額 八七一、八二三・九〇円

大正拾四年下期分

配当所得額 一六、二八一、九〇六円

税額 八一四、〇九五・三〇円

この金額は、まず留保所得については、一四年下期末に配当増額のために第7表の申告額とは異なって多額の積立金取崩（配当原資として利益金処分し繰り入れたこと）に対応して、当該期の留保所得はマイナスと認定して課税なしとする一方で、配当金については配当額二六二二万円の内一三年上下期両期の認定配当額九二五万円を控除した一六二八万円と計算し、これに対して八一万円余を税額としたものであった。<sup>(8)</sup>このように税務署の決定額は、一四年上期分については、第7表の申告額と一致しているが、下期については、申告額とは異なり、八四万円余の納税を求めるものであった。

これについて、通知内容を報告した会計課の書類には、「拾四年上期積立金ニ保全会社取締役規定ノ適用ナカリシ事、並ニ之レカ為ニ生セシ税額ノ差違」が生じたと説明している。すなわち、税務署は一三年分については同族会社とみなして積立金の大半を配当とみなして課税したのに対して、一四年分については、上期の積立金七四六万円を同一の方針に沿って配当とみなして課税するのではなく、三井合名が同年下期に積立金を取り崩して配当に充当したことから、上

単位：1000円

14年下期	15年上期
342.0	
36.0	
1,174.8	
210.1	208.5
△71.7	△30.7
△1,174.8	
516.4	177.7
516.4	177.7
200,000.0	217,000.0
123,936.5	108,480.1
123,936.5	108,480.1
516.4	177.7
124,452.9	108,657.9
481.4	166.1
481.4	
24.1	
0.0	
0.0	
24.1	
14年下期	15年上期
26,223.3	
△2,045.8	
△7,206.3	
△7,460.0	
9,511.3	
8,866.0	
443.3	

得に対する課税となったこと

第7表 留保所得税と配当所得税（大正12年下期～15年上期）

留保所得金	12年下期	13年上期	13年下期	14年上期
積立金	500.0	7,000.0	7,000.0	7,000.0
特別準備金	1,500.0	20,000.0	582.0	574.7
後期繰越金	1,286.4	810.6	878.8	1,174.8
恩給基金当期積立額	118.3	123.8	146.3	177.7
恩給基金当期払出額	△31.9	△23.7	△35.7	△20.5
前期繰越金	△1,103.5	△1,286.4	△810.6	△878.8
積立金の内当期益金処分に繰入分		△20,000.0		
特別準備金の内当期益金処分に繰入分		△1,300.0		
差引当期留保所得	2,269.3	5,324.3	7,760.9	8,027.9
取崩積立金500万円（震災救護寄付金）の補填		△2,730.7		
再差引当期留保所得 F	2,269.3	2,593.6	7,760.9	8,027.9
留保所得税計算				
払込資本金	200,000.0	200,000.0	200,000.0	200,000.0
期末現在積立金	100,415.7	102,684.9	108,009.3	115,770.2
期末現在留保所得金	100,415.7	102,684.9	108,009.3	115,770.2
当期留保所得金 F	2,269.3	2,593.6	7,760.9	8,027.9
当期末留保所得	102,684.9	105,278.6	115,770.2	123,798.1
課税留保所得金 F*B/A				
	1,770.6	2,399.5	7,272.5	7,571.4
留保所得税				
100分の5適用分課税所得	150.1	506.8	519.7	535.6
100分の5適用分の留保所得税	7.5	25.3	26.0	26.8
10分の1適用分の課税所得	1,620.5	1,892.7	6,752.8	7,035.7
10分の1適用分の留保所得税	162.0	189.3	675.3	703.6
留保所得税合計	169.6	214.6	701.3	730.4
配当所得税				
配当金 G	1,330.0	5,300.0	3,000.0	3,000.0
控除 13年上期分認定配当金				
12年下期分認定配当金				
留保分取崩分				
差引				
課税配当所得 G*B/A	1,037.7	4,903.3	2,811.2	2,829.4
配当課税 税率5%	51.9	245.2	140.6	141.5

出典) 前表と同じ。15年上期の税額は、配当所得と留保所得の区分が廃止され、第6表の普通所とによる。表中のA、Bは第6表参照。

期分についても「最早ヤ保全会社取締規定ヲ適用シテ積立金ヲ配当金ニ認定変更スルコト、即チ会社ノ決議ヲ稅務上無視スルカ如キ処置ハ為ス可キ理由ナシ」として合名の利益金処分に即して積立金には留保稅を、配当金には配当稅を課すことにしたということであった。

この措置については、三井合名側は上期下期に区分した場合に、上期に積立金として留保所得稅を課せられた上に、下期にこれを含めた積立金の取崩による配当金についても課稅されることになるのは、同一所得に對する二重課稅になること、もし「保全会社トシテ取扱フ場合、即チ上期積立ヲ配当ト見做シテ同期ニ配当稅ヲ課シ、下期ニ於ケル積立金取崩配当金ニ對シテハ上期分認定配当ノ実行トシテ無稅トナル場合ニ較フレハ、本稅約七拾万円付加稅ト合セ約八拾四万円ノ差違ヲ生ス」と疑問を呈していた。このような考え方を稅務署に内々に伝えたのに対し、稅務署は改めて上期決算・利益金処分をやり直すのであれば、それに基づく修正は受け入れるとの回答であつた。<sup>(9)</sup>つまり、稅務署は、利益金処分の変更という当初の方針をあくまで譲らなかつた。これに對して、三井合名は、納稅額を減らすために商法に違反するような変更という不法行為を行うことはできないと拒否することとした。しかし、上下期兩期を通して「保全会社取締規定ノ適用ヲ為サザリシ稅務署ノ処分ニモ相当ノ道理アル次第」と受け取め、通知された二期分の所得稅は「稅務署通知ニ忍從シ之ヲ納入スルヲ以テ穩当ナル処置ナリト思料ス」と判断することになった。

こうして三井合名の所得稅申告は、大正一四年下期にそれまでの稅務と会社經理との齟齬を解消することになる。なお、この間の経緯について、『三井事業史』は、定款改定については「大正拾四年八月当社ヲ保全会社ト認定セラレタルニ伴ヒ稅務ノ關係上每期利益ノ内從來積立金ト為シタルモノヲ社員ニ配当シ該資金ヲ以テ資本金増加ノ払込ニ充ツルヲ適當トスル事情アルニ依ル」と指摘したうえで、これらは「三億円増資と連動しており、從來内部留保に努めた積立金を社員配當に振替え、その配當金を増資払込みに充當するためであつた」と捉えている。<sup>(10)</sup>積立金の取崩によって、認

定された配当金分までを同族に支払うことよって、確かに三井合名の内部留保は大きく損なわれる危険があった。そのため、同族にいったん支払われた資金を再び三井合名に還流させる必要が生じた。そうでなければ、三井合名の資金繰りは重大な支障が生じると考えられたからであろう。三井家同族会は合名の定款を改正した一週間後の二月四日に次のような提案を可決した。<sup>(1)</sup>

一 三井合名会社ニ保管スル予備積立金保管手続変更ノ件

可決

毎半期積立ツル予備積立金及其利殖金并ニ各家準備積立金ノ内、三井合名会社ニ保管ノ分ニ対スル利殖金ハ是迄同会社積立金（特別準備金ト称ス）ノ中ニ積立テ保管致来リ候処、先般所得税法改正ノ結果三井合名会社毎期利益金ハ其百分ノ五ヲ積立金ト為シ得ルモ、其以上ノ金額ハ之ヲ配当シタルモノト認メ課税セラル、事ト相成候為メ、同会社ニ於テハ便宜上大正十三年上期以後積立ノ内右配当シタルモノト認メラレタル金額ハ此際總テ社員配当金トシテ分配シ、更ニ同金額ヲ「社員預金」トシテ預ケ入レタルモトシ、預金ノ形式ヲ以テ保管スルコト、シ、今後積立ノ分モ同様ノ手続トスルコト、相成候ニ就テハ、当方予備積立金并ニ各家準備積立金モ同期以降ニ属スル分ハ同一手続ニ依リ保管ノ事ニ相成可申候ニ付、右承認相成可然哉

但右予備積立金并各家準備積立金ノ支出ハ總テ従来ノ規定ノ通り取扱ヲ為スコト

この決定によつて三井合名は、同族会社認定にともなう内部留保率の引き下げに対して、配当金のうち認定配当金に相当する程度の金額を社員預金として預かることになった。預金の預りであれば、内部留保とは見なされることはなく、

同時に積立金の取崩によって減少を余儀なくされた自己資本の不足を補うことが可能であった。

- (1) 「最終的には」とした意味は、認定配当金に対する課税を納税する主体が同族会社であるか、株主であるかは法改正案の説明等からは読み取りにくいからである。留保所得に対する課税である限り法人が納税主体とも考えられるが、三井合名の場合には、利益金処分案のやり直しを拒絶したのち、認定配当金に関する処理については、同族に対する「交付金」によって納税を完了したとみられることから、このケースでは、認定配当金の納税主体は出資者である同族各家となることと処理された。
- (2) 「仮支出金之件」(大正一四年一〇月五日) 前掲『大正十四年 会計課議案並報告(稅務關係)』。
- (3) 「報告大正拾三年度所得額決定ノ件」(大正一四年八月二五日) 前掲『大正十四年 会計課議案並報告(稅務關係)』。
- (4) このうち前者で増加した特別積立金は、三井合名が「管理運用している同族予備積立金と各家積立金」を記帳したものであったから、何らかの理由で同族の共同財産部分を増加させるものであった。ただし、これが同族会社認定による所得増税と連動したものとは考えにくい、理由は不明である。
- (5) 稅務署に報告した資産内容の追加説明の中で、未決算勘定の内訳として「社員立替金」という勘定項目があることから、未決算の勘定の一つとして経理された可能性はある(前掲『大正十四年 会計課議案並報告(稅務關係)』)。
- (6) この時期の三井合名の決算期末日は大正一四年下期であれば一五年一月三日であったから、この理事会決定が同期からの利益金処分方法の変更を認めるためのものであったことが明らかであろう。
- (7) 會計課報告「大正拾四年上期及同下期当会社所得稅決定ノ件」會計課『大正十五年昭和元年 會計課議案並報告(稅務)』三井文庫所藏資料、合名三五四。
- (8) 同前。
- (9) 稅務当局が利益金処分のやり直しに固執した背景については、『明治大正財政史』が一五年改正について同族会社の所

得計算について認定課税の範囲を拡張し、「単に同族会社の株主・社員・縁故者との間に於ける行為」に租税回避の行為が認められる場合に限らず、「同族会社の行為又は計算に同様の目的を認める場合には認定計算できる」としたことが参考になるかもしれない（六巻、一一九三頁）。なお検討の余地があろう。

(10) 三井文庫篇『三井事業史』本篇、第三卷中（春日豊執筆）、一九九四年、二五頁。

(11) 三井文庫篇、前掲『三井事業史』本篇、第三卷中、二六頁。

## 五 社員預金の運用

こうして新設された社員預金については、『三井事業史』によれば、甲・乙の二種があり、三井合名に預けられた乙勘定社員預金の「一部は同族予備積立金に繰り入れられたほか、所得などの税金引当金として積み立てられた」と解説されている。また、甲勘定積立金（預金）は、「営業勘定」（三井合名出資金と社員預金〈甲〉）からの配当金を同族に一定額分配した後の残額を預け入れられたとされている。しかし、この説明は、必ずしも正確ではないようである。三井合名の『会計課議案』各年に繰り込まれている中に、この社員預金の払出に関する報告書類があり、それによると、末尾の付表のように払出が記録されている。

預金の用途はさまざまであるが、大別すると、払込資本金や所得および相続税の納税、そして同族家族の私的な用途となる。まず、三億円増資について大正一五年二月の第一回払込から昭和六年一月の第八回払込まで、**第8表**のように同族各家が払込を行ったことが確認される。合計四四〇〇万円が追加出資されている。

これに対して、社員預金の払出記録から該当する資金支出を抽出すると**第9表**のようになる。このうち、昭和五年一

第8表 三井合名の資本払込

単位：1000円

社員	資本金 増資後	増資前	大正15年 2月 第1回払込	払込資本金額 昭和6年 1月21日 第8回払込済	未払込 資本金
三井八郎右衛門	69,000	46,000	3,910	56,120	12,880
三井元之助	34,500	23,000	1,955	28,060	6,440
三井源右衛門	34,500	23,000	1,955	28,060	6,440
三井高精	34,500	23,000	1,955	28,060	6,440
三井寿太郎	34,500	23,000	1,955	28,060	6,440
三井高修	34,500	23,000	1,955	28,060	6,440
三井高達	11,700	7,800	663	9,516	2,184
三井守之助	11,700	7,800	663	9,516	2,184
三井高昶	11,700	7,800	663	9,516	2,184
三井弁藏	11,700	7,800	663	9,516	2,184
三井高光	11,700	7,800	663	9,516	2,184
	300,000	200,000	17,000	244,000	56,000

出典) 付表より抽出作成。

第9表 社員預金の払出 (1) 払込資本金充当

単位：1000円

日付	金額	うち甲口	うち乙口	摘要
大正15年2月16日	17,000			合名第1回払込に充当
9月15日	7,000			合名第2回払込に充当
昭和2年7月15日	4,500		4,500	合名会社資本払込に充当
昭和3年7月17日	3,500	3,500		三井合名出資金第4回払込金充当
昭和4年1月30日	1,500	1,500		合名増資第5回払込に充当
7月27日	4,000	4,000		増加資本第6回払込引当金
昭和5年1月28日	1,500	1,500		(説明なし)
昭和6年1月27日	5,000			第8回払込金に充当
	44,000	10,500	4,500	

出典) 同前。

月二八日の一五〇万円については、議案書に用途についての説明はなく、前後にも「説明なし」というまとまった金額の払出記録があるが、払込累計額が四四〇〇万円となるのはこのケースを含むことが整合的なために表中に含めてある。この点に不明瞭な点は残るが、三億円増資が社員預金を引き出して実行されていたことは間違いないだろう。それ故、三億円増資のため次にわたる払込は、三井合名にとつて追加的資金が提供されたわけではなく、それ以前にも行われていた積立金などの内部留保を資本金に振り替



第10表 甲口社員預金の残高

単位：円

昭和2年7月15日現在		昭和2年12月27日現在	
前期繰越高	15,829	甲口預金残高	2,937,969
当期預入高	8,825,176	所得税引当**	765,434
計	8,841,005	残額	2,172,535
当期払出高	3,512,917		
差引 現在高	5,328,088		
うち引当金*	764,518		
再差引残高	4,563,570		

出典) 会計課『昭和二年 会計課議案並報告(税務以外)』三井文庫所蔵資料, 合名355。

\*昭和2年度第1期社員所得税引当

\*\*昭和3年1月払出第三期所得税

える増資の変形であった。同族会社認定によって内部留保の蓄積に制限を受けた三井合名は、増加した配当金を同族から社員預金として預り、それを順次払込資本金として受け入れていたのである。ただし、この預金の引出のうち、判明する限りでは一〇五〇万円分は甲口預金から、四五〇万円が乙口預金であった。第一回と第二回の払込に充当された預金が甲・乙の別が判明しないが、増資は同族の共同財産として三井合名が管理している乙勘定からではなく、甲勘定から主として充当されたと考えてよいだろう。

これに関連して、昭和二年七月と一二月の甲口社員預金の残高等が判明する第10表の資料が残っている。これによると、第三回払込が行われた七月一五日の残高は所得税引当金を除いて四五六万円で前後の払出高なども勘案すると甲口預金から第三回払込必要とする四五〇万円を捻出することは難しかったことが想像される。それ故、この時だけ例外的に乙口預金から払込資金が引き出されたのではないかと考えられる<sup>1)</sup>。そして、甲口預金を払込資金の原資とするところが原則であったと理解する方が、営業資産の充実に対応する増資の主旨に合っているだろう。

次に社員預金と所得税納税との関係を見ると、大正一五年二月一六日に一六九万八五一円を「一四年社員所得税納付金に充当」とあるのをはじめ、毎年四回の納税時期に合わせて、当年度の所得税および付加税の納付金相当額の預金がい出されていた。このうち、昭和二年七月一五日には同年度第一期分として九二万円余がい出されているが、これについては、「本来積立金ト成ル

第 11 表 所得税及び同付加税納税資金充当のための預金引出額 円

	昭和 2 年度	昭和 3 年度	昭和 4 年度	昭和 5 年度
三井八郎右衛門	949,484	686,663	715,248	782,403
三井元之助	428,659	317,960	330,747	360,944
三井源右衛門	434,164	321,483	333,930	364,441
三井高精	426,482	316,042	328,733	358,963
三井寿太郎	421,503	312,052	325,347	355,703
三井高修	423,634	313,393	424,761	356,230
三井高達	127,676	95,004	98,611	107,785
三井守之助	132,008	97,815	101,730	111,116
三井高昶	126,371	93,777	97,429	106,284
三井弁藏	128,868	94,878	98,471	107,894
三井高光	126,915	94,059	97,687	106,615
合計	3,725,763	2,743,126	2,952,694	3,118,377

(出典) 付表より抽出作成。注) 昭和 2 年度分には、3 年度に追加徴求された分も含む。

可キモノヲ稅務上配当金トスル為メ之ニ課セラルル社員ノ所得稅ニシテ昭和二年第一期分也配当金ハ之ヲ為シ預金ニ振替アル故ニ前記所得稅ハ預金中ヨリ払出支弁致候」と説明が追記されている。<sup>(2)</sup> この所得稅・付加稅の支払いのための預金払出は、甲口と乙口の両方から引き出されているが、これは三井合名の資産中の營業資産から生まれる収益と同族の共同財産である乙勘定から生まれる収益を区分經理し、それぞれに負担すべき稅額を算出し、それに即して引き出していたものであった。昭和二、五年度の同族の所得稅・同付加稅の納稅額は第 11 表の通りで、三〇〇万円前後の納稅が必要となっていた。同じ期間の三井合名配当金累計額は七三七一万円であったから、<sup>(3)</sup> 實質稅負担率は一七%ほどであった。

このほか納稅關係では、一九二六年から三井寿太郎家、三井高達家、三井弁藏家、三井高光家、三井高精家で相続稅の支払いが発生し、これも甲口と乙口の預金から引き出されていた。寿太郎家の場合には八八万円あまりを五回分割納付しており、総額は約四四〇万円であった。また、高達家では一一〇万円、さらに三二年三月までに高精家では三一一万円、高光家

と弁藏家ではそれぞれ一〇七万円前後が納稅されている(付表参照)。甲・乙別では五家の相続稅支払総額九八八万円に対して、甲口預金の引出額が九七九万円とほとんどを占めており、相続稅支払いが、同族が管理する乙勘定(共同財産)からではなく、營業資産である甲勘定の取崩によって可能となったということができよう。<sup>(4)</sup>

第12表 社員預金払出（2）同族の私用分

単位：円

	金額	うち 甲口	うち乙口	摘要
大正15年12月22日	810,000			物産、鉦山、東神株式買い受け代金に充当
昭和2年2月24日	20,000			真盛寺緑替金
4月6日	37,500		37,500	貼り紙にて、「成瀬氏恩給一時金残金額」とあり
昭和3年3月30日	120,000		120,000	三井弁蔵殿緑替金返済に充当
10月2日	811,500		600,000	小石川様改築費
			115,500	北様、祥子様
			96,000	新町様、高寛様
12月21日	886,229		886,229	国債買い入れに使用 「同族会」との貼り紙あり
昭和4年2月7日	1,000,000		1,000,000	三井弁蔵殿渡方
6月3日	510,000		510,000	三井元之助殿建築資金充当
	300,000		300,000	三井高精殿本邸買入資金充当
	96,524		96,524	三井高寛殿分与金補助額充当
	78,670		78,670	三井祥子殿分与金補助額充当
6月27日	125,000			三井守之助殿本邸修繕費引当金
7月22日	44,700		44,700	若葉会館新築建物代に充当。同右付帯諸設備費に充当
9月14日	800,000		800,000	社員に戻す、社員は銀行定期預金に預入
昭和5年1月28日	360,877		360,877	銀行預金に預入
2月8日	34,653		34,653	銀行預金に預入
7月29日	277,938		277,938	京都鷹ヶ峰土地買入代金に充当
12月19日	14,000		14,000	三井守之助殿へ交付金に充当の為
昭和6年5月26日	54,897		54,897	三井守之助殿渡倭子分與金補助金に充当
8月7日	14,000		14,000	南家三井和子殿婚姻費補助金に充当
10月3日	69,222		69,222	南家三井和子殿分与金補助金に充当

出典）同前。

これに対して、一九二八年一〇月の「小石川様改築費」六〇万円など同族の私用に供したと考えられる費用の支弁のためにも預金引き出されているが、それらは、第12表にみるように、すべて乙口預金の引出であった。家屋敷の新築・改築などの費用が大きかったほか、三一年の南家三井和子の結婚に伴う分与金なども含まれていた。このなかで、やや異質なのが、二六年一二月の「物産、鉦山、東神株買い受け代金」八一万円と二九年九月から三〇年二月にかけて三件の銀行預金への振替が見られることであろう。

このうち、株買い受けは、三井合名が所有していた三井物産株二一〇株、三井鉦山株二一五〇株、東神

倉庫株二一五〇株が三井同族によって買い取られた際のものであった。これによって三井八郎右衛門の所有株数は五九〇株から六九〇株になるなど、持ち株数を本家、分家で一〇〇株、連家で五〇株ほど増加させることになる一方、三井合名がこの売却によって、合計一七万四〇〇〇円の売却益を計上している。<sup>(5)</sup>なお、銀行預金への預け替えの背景となった事情については、明らかにできる資料を見いだし得ていない。

(1) 七月一五日の預金払出に関する議案に、七月一五日現在の社員預金残高表が添付されたことも、この時の乙口預金の払出しが例外的なものであったことを推測させるものである。この措置は、見方を変えると、第三回増資では甲口預金の残高不足によって同族の共同財産である乙口に増資資金を求めたという限りで、内部留保による増資という方式が限界に直面したことを示唆しているが、これについては今後の検討課題である。

(2) 「社員預金払出ノ件」(昭和二年七月一五日) 三井合名会計課『昭和二年 会計課議案(税務外)』。三井文庫所蔵資料、合名三五六。

(3) 『三井事業史』本篇三巻中、二七頁、表1-9による。なお、アジア歴史資料センターが公開している昭和財政史関係の資料には、「三井、三菱関係法人個人負担所得税額調」(レファレンスコード434377)があり、それによると、三井同族の昭和三、四年度納税額は、同年中の預金払出額を若干上回っているため、差額部分は個人資産からの支払が行われた可能性がある。アジア歴史資料センター資料の存在については、研究会で鈴木邦夫氏からご教授を得た。記して謝意を表したい。

(4) 相続税の支払という同族各家に固有の税負担のための支出が、乙勘定ではなく、営業資産である甲勘定から支払われていることは、営業財産と共同財産の区分の曖昧さを示していると考えられることができる。ただし、この時点で各家の準備金などの積立では相続税の支払いができない状態にあったことは、戦時期に問題となり三井合名の異例の組織変更につながる問題がすでに三井同族には胚胎されていたことを示唆されている。今後の課題であろう。

(5) 「株式売却ノ件」(大正一五年一月一六日) 前掲『大正一五年昭和元年 会計課議案並報告 税務関係外之部』。この株取引で三井合名は、共同財産である乙口預金からの資金で株式を買取り、資産評価益を取得していたことには注意すべきことだろう。

## 六 大正一五年税制改正後の所得税支払い

大正一四下期の配当金増額などの措置によって、同族会社認定に伴う税務当局との交渉は一段落を遂げた。しかし、同年の税制改正によって所得税制の枠組みに変更があり、第一節でみたように、留保所得を区分した課税が廃止され、配当所得も合算した普通所得に対する課税となるとともに、「同族会社」については、「配当したものとみなす」との制度を改め、一定限度を超える法人所得については累進税率(一〇〜三〇%)を課すこととなった。この改正において、法人所得の限度は、普通所得の三割を超えるか、年度末の積立金と当該年度の普通所得から留保した所得の合計額が払込資本金額の二分の一を超えることであつたから、この時期の三井合名の配当政策によって要件の一は回避されており、また要件の二についても、三億円増資によって、例えば昭和二年度を例にとると、払込資本金二億二八五〇万円など課税の基礎となる資本金額は三・四億円で、この期の積立金残高一億九四二万円と当期内部留保額四〇〇万円ほどを加えても、資本金額の半額一・七億円には達せず、留保額の超過に伴う課税は免れていた。

従って、様式が改められた申告書による大正一五下期(昭和元年度下期)以降の課税申告は、**第13表**の通り、普通所得に対する税額計算となった。

課税計算はそれまでより簡素化されたが、新たに営業収益税が導入されたことから、三井合名の納税申告は、普通所

得に対する第一種所得税と営業収益税の二本立てとなった。法人所得に対する税額は、申告ベースでは表示期間中を通じて付加税を含めて五〇〜七〇万円ほどであり、税率は付加税込みで六％ほどであった。また新設された営業収益税は、適用されるのが昭和二年一月以降であったことから、昭和元年下期について二年一月分のみが課税対象となり、その後は七〇万円から一〇〇万円の水準であった。両者をあわせると改正前に比べて増税となったことは確かであった。

ただし、この三井合名の申告に対して、税務署はいくつかの点で費用の認識などに修正を求めてきた。昭和元年度からの三期間について、その差異が生じた理由を示したのが、**第14表**である。

これによると、法人所得から控除されていた重役賞与金、交際費など否認し、課税対象に含まれると認定された。この否認にもかかわらず三井合名は昭和二年下期まで連続して申告時には非課税扱いで申告していた。ただし、三年四月の報告によれば、この扱いは「従前ヨリノ慣例ニシテ異議ノ余地ナシ」と受け容れる姿勢を示していた。<sup>(1)</sup>

また、株式売却益金については、「各社員ニ売渡シタル物産、鉦山、東神三社株式価格計算ノ相違」によるもので、「当社ハ積立金ヲ内輪ニ計算シタルニ対シ税務署ハ各社ノ貸借表ニ掲上ナキ店内留保金ヲモ加算シタルニ因ル」と説明されており、これも受け容れざるを得ないものであった。寄付金については、この時期に一一〜一四万円の寄付を行いそれを課税対象外として三井合名は申告していたが、そのうち一部が否認された。これについては、それまで「寄付金ノ損金計上」を認めていた税務当局が取扱を変更し（前述の「主秘第一号通牒」による）、「同族会社ノ寄付金ハ直接営

単位：1000円

5年	
上期	下期
15,090	13,165
227	267
15,317	13,432
5,398	4,804
16	35
5,415	4,839
9,903	8,593
644	683
9,258	7,909
8	10
9,267	7,920
463	396
△8	△10
146	125
601	511
4.7%	4.6%
6.1%	5.9%
9,903	8,593
37	△14
33	36
9,973	8,615
359	310
△33	△36
462	394
787	668
3.6%	3.6%
7.9%	7.8%

なったのは、昭和2

第13表 課税所得計算 大正15年下期～昭和5年下期

課税所得計算書	15年 下期	昭和2年		3年		4年	
		上期	下期	上期	下期	上期	下期
所得計算							
損益計算書の益金額	16,966	15,902	14,698	16,129	15,785	16,158	16,984
恩給基金積立額	198	215	211	238	211	239	240
小計	17,164	16,117	14,909	16,366	15,997	16,398	17,224
損益計算書の損金額	4,350	3,635	4,823	4,892	4,358	4,834	5,521
恩給基金払出額	1	2	2	73	10	12	11
小計	4,352	3,637	4,826	4,965	4,367	4,846	5,532
差引総所得額	12,813	12,480	10,083	11,401	11,629	11,551	11,692
非課税所得	805	646	702	677	596	596	586
差引課税所得総額	12,008	11,834	9,381	10,724	11,034	10,956	11,106
第2種所得税控除（加算）	12	12	15	11	13	12	9
普通所得	12,020	11,846	9,396	10,735	11,047	10,967	11,116
同税額	589	592	470	537	552	548	556
内第2諸所得税控除		△12	△15	△11	△13	△12	△9
同附加税額	145	146	112	132	136	135	137
所得税同付加税合計	734	726	567	658	675	672	683
実質所得税率	4.6%	4.7%	4.7%	4.7%	4.7%	4.7%	4.8%
含む附加税	5.7%	5.8%	5.6%	5.8%	5.8%	5.8%	5.8%
営業純益金計算							
営業純益金	12,813	12,480	10,083	11,401	11,629	11,551	11,692
海外収益控除	△24	△21	△52	△3	△34	△63	△75
地租資本利子額加算						34	33
再差引課税総純益	12,788	12,459	10,031	11,399	11,595	11,523	11,651
同税額	71	449	361	410	417	415	419
地租・資本利子税控除		△39	△34	△39	△31	△34	△33
同付加税額	105	605	441	526	546	537	543
営業収益税同付加税合計	176	1,015	768	897	932	918	929
実質営業税率	3.3%	3.6%	3.6%	3.6%	3.6%	3.6%	3.6%
含む附加税	8.2%	8.1%	7.7%	7.9%	8.0%	8.0%	8.0%

注）海外収益控除は山林事業収益中の台湾・朝鮮の益金。15年の営業純益金のうち、課税対象と  
年1月分の211.5万円であり、税率はこれによって算出。

出典 『会計課議案（税務関係）』各年より作成。

第14表 所得税の申告額と決定額（昭和元年下期～2年下期）

単位：円

昭和3年3月3日決定 第1種所得金額並全税額			
摘要	昭和元年下期	昭和2年上期	昭和2年下期
当社申告普通所得	12,019,695	11,845,613	9,395,675
税務署において増加せる分			
賞与金	409,000	419,000	417,000
交際費	200,000	210,000	200,000
寄付金のうち否認	30,000	50,400	21,500
有価証券売却差益増	117,398		
非課税国債利子中より資本利子税控除	15,708	12,924	14,176
売却国債利子否認	26,730		
差引 税務署決定普通所得	12,818,531	12,537,937	10,048,351
税額	640,927	626,897	502,418
第二種所得税控除	△12,010	△12,000	△14,538
差引納税額	628,917	614,897	487,880
昭和3年3月3日決定 営業純益金並同税額			
摘要	昭和元年下期	昭和2年上期	昭和2年下期
営業純益金 当社申告額	12,788,118	12,458,809	10,031,063
うち昭和2年1月分	2,154,519		
普通所得決定に於ける増（賞与交際費寄付金否認等）	756,398	679,400	638,500
非課税：施行地外益金当社申告額	24,399	21,288	51,937
同上 税務署決定額	△92,443	△73,371	△112,242
差引純益金	13,476,472	13,086,125	10,609,258
うち昭和2年1月分	2,270,492		
地租	1,818	10,810	9,507
資本利子税	3,473	18,003	20,130
営業純益金決定額	2,275,783	13,114,938	10,638,894
税額	81,929	472,137.76	383,000
地租控除	△1,819	△10,810	△9,507
資本利子税控除	△3,473	△18,004	△20,130
差引納税額	76,637	443,324	353,363

出典) 昭和3年4月20日報告「昭和元年下期、2年上期 同下期 当社所得税並ニ営業収益税決定ノ件」会計課『昭和三年 会計課議案並報告（税務関係）』（三井文庫所蔵資料，合名358）より作成。



第15表 所得税・営業収益税の申告額と納税決定額

単位：1000円

	3年上期	3年下期	4年上期	4年下期	5年上期	5年下期
申告額						
普通所得	10,735	11,047	10,967	11,116	9,267	7,920
同税額	537	552	548	556	463	396
同付加税	132	136	135	137	146	125
営業純益額	11,399	11,595	11,523	11,651	9,973	8,615
同税額	410	417	415	419	359	310
同付加税	526	546	537	543	462	394
申告税額合計	1,605	1,651	1,635	1,655	1,430	1,225
決定額						
普通所得	11,786	11,816	11,766	12,025	10,164	8,651
同税額	578	577	577	592	500	422
同付加税	145	144	144	148	160	135
営業純益額	12,409	12,322	12,318	12,636	10,907	9,388
同税額	418	420	417	429	366	306
同付加税	585	588	584	601	512	428
決定税額合計	1,726	1,729	1,722	1,770	1,538	1,291
申告額と税額の差	121	78	87	115	108	66

出典)『会計課議案(税務関係)』各年より作成。

注) 決定額の付加税額は、申告における本税と付加税の比率、所得税については昭和4年度まで本税の25%、5年度32%、営業税については、本税の140%として決定額の本税から算出した推定値。

業二関係ナキモノナルトキハ之ヲ会社ノ損金ト認メ  
 ス出資者の出捐同様ニ取扱ヒ課税スルコト」になっ  
 たことによる否認であった。これについては、「直  
 接営業二関係」があるかどうかの認識において、申  
 告側と税務当局に差があり、毎期の申告に際して繰  
 り返し疑義が出され、税務当局との協議が行われて  
 いる。ただし、三井合名の基本的なスタンスとして  
 は、異議申立の理由は十分にあるとは判断するもの  
 の、さしあたり「金額少ニ過ギ悪宣伝ノ材料トナル  
 怖アリ」として、同じ時期に三菱合資が審査請求し  
 ている成行を見守り、「隠忍」するとの方針であっ  
 た。

このような申告税額に対して修正を求める税務当  
 局の判断は毎期のように繰り返されることになり、  
 たとえば昭和三年上期には三井高精の欧米出張費が  
 経費とは認められなかったこと、三年上期の漢城銀  
 行減資、四年上期の時事新報社減資、五年下期の芝  
 浦製作所減資、同じく東京発電と東京電灯の合併に

伴う損金などが否認された。その結果、**第15表**のように申告額と税務署決定額とに一〇万円前後の差異が生じたが、それらは三井合名の経営に大きな影響を及ぼすことはなかったと考えてよいであろう。

(1) 昭和三年四月二〇日報告「昭和元年下期、三年上期 同下期 当社所得税並ニ營業収益税決定ノ件」會計課『昭和三年會計課議案並報告（稅務關係）』三井文庫所藏資料、合名三五八。

### おわりに

大正九年稅制改正から一五年改正にかけて、日本の所得稅制は主として法人に対する課稅制度に關して大きな變革を遂げた。受取配當所得に対する總合課稅によつて持株会社も所得稅を負担する所得の範圍が擴張され、九年改正では留保所得、配當所得に区分した課稅に加えて超過所得稅が創設された。しかし、この枠組みは、個人株主が受取配當によつて増加する課稅所得に対する總合課稅を回避するために、所有株式などを出資して資產保全會社を設立して保全會社・同族會社に利益を留保して課稅を逃れる「法人成り」を加速させた。そのため、一二年の部分改正によつて「同族會社」に対する特別規定を導入して、多額の内部留保に対しては稅務當局が「配當したと見なす」ことを認定できる制度が導入された。その後、大正一五年の改正によつて留保所得と配當所得の区分が廢止され、法人の所得は区分なく總合課稅されることになるとともに、新たに營業収益稅が導入された。

現代所得稅制の起点となると評価される一連の稅制改正は、法人企業からみれば、受け容れる以外に選擇肢のない制度改正であつたが、法人稅の節稅を企圖して「法人成り」を図つた多くの資產家層であればともかく、三井合名にとつ

ては内部留保を重視し、蓄積された内部資金によって自己資本を増加させてきたそれまでの財務政策に対し、大きな変更を求められた。そのため、定款を改定して内部留保率を引き下げることになった。三井合名の処分利益における配当金比率は大正一三年度の一八・七％から一四年度以降には、八〇％を超える高水準となり、留保所得税が一時的な課税制度であったにもかかわらず、三井合名は利益金処分において内部留保率を再び引き上げることはなかった。

一方、増加した配当金については増加相当分を社員預金として預り、配当金として社外流失した資金を補うこととした。この社員預金は、従来からの財務政策である積立金の資本金への振替という方式の代わりに三億円増資の払込資金として払い出されたが、それだけであれば、三井合名の財務状態を根本的に変更する必要はなかった。しかし、社員預金は同族の所得税支払いや相続税の支払いのためにも費消され、内部留保率の引き下げを補填する機能を制限することになった。それは、所得課税の増税を背景として、三井合名の資本蓄積を制約するものとなり、それまでのような内部留保を原資とする増資という基本的な構図が維持できなくなっていたことを意味する。三井同族会が営業資産として社員預金として預けていた金額は、昭和二年度末には二九四万円を計上していたが、三年度末には四・五万円、四年度末には四三万円に過ぎず、蓄積資金としては不安定で量的にも僅少となっていた。高い配当性向が維持されたにもかかわらず、同族会からの資金の還流は限られていた。とりわけ、相続税の支払いにも営業資産に組み入れられた甲口社員預金の払出を必要としたことは、営業資産といえども同族の資産であることからみれば特別なことはいえないものの、それまで合名会社と同族の資産の区分を明確に定め、年々の収益について再投資を優先する三井合名体制の原則が揺らいでいることを示唆している。後年、相続税支払いのために三井合名を三井物産に合併させるという異例の組織変更を必要となったことから考えると、そうした問題の端緒は、この昭和初期にすでに見出すことができるものであった。ただし、このような捉え方は、昭和恐慌期以降の資料に即して分析を重ねる必要がある、それは今後の課題である。

- (1) 前掲『三井事業史』本編第三巻中、二七頁、第1―9表による。
- (2) 同前、二九頁、第1―11表による。
- (3) 細かなことだが、三井合名の利益金処分では、大正一四年上期から一五年下期まで一一七万四七九六円、昭和二年上期から三年下期まで二〇万円減額して九七万四七九六円、さらに四年上期から五年下期までさらに二〇万円減額した七七万四七九六円と後期繰越金が固定され、利益額から役員賞与と定額の繰越金を差し引いた全額が配当に充当されるといふ、やや奇妙な決算処理が行われている（前掲三井合名『決算表』による）。どのような意図かについては、詳細不明である。
- (4) 三井合名の改組問題については、春日豊「戦時体制への移行と財閥の再編成」『三井文庫論叢』二一号、一九八七年、および武田晴人『日本経済の発展と財閥本社』東京大学出版会、二〇二〇年、二〇四―二〇六頁参照。これに関連して、山本一雄、前掲『住友本社史』が明らかにしたように、住友家・住友合資会社では、「加算税」対策のための配当政策の変更だけでなく、住友友純の相続税支払い問題を教訓に、相続税に関する積立などの住友家の担税力の強化に配慮していたことが知られている。こうした動きと対比すると、三井同族・三井合名の動きは明確な将来への見通しを欠いていたのではないかとの疑いがあり、それが異常な改組へとつながったように思われる。

## 付表 社員預金払出一覧 大正15—昭和6年10月

単位：円

日付	金額	うち甲口	うち乙口	摘要
大正15年 2月16日	17,000,000 869,665 1,698,151			合名第1回払込に充当 三井寿太郎家相続税第1年賦分に充当 14年社員所得税納付金に充当
9月15日	7,000,000			合名第2回払込に充当
12月22日	810,000			物産、鋤山、東神株式買い受け代金に充当
昭和2年 2月24日	1,953,491 881,683 20,000	1,818,475 869,665	135,016 12,019	社員大正15年度第1, 2, 3, 期分所得税に充当 三井寿太郎殿相続税第2年賦納付金に充当 真盛寺縁替金
3月22日	741,174 219,861	606,158 218,619	135,016 1,242	社員大正15年昭和元年度第4期分所得税に充当 三井高遠殿相続税第1年賦納付金に充当
4月6日	37,500		37,500	貼り紙にて、「成瀬氏恩給一時金残金額」とあり
5月17日	827,611		827,611	
7月15日	4,500,000		4,500,000	合名会社資本払込に充当
7月15日	920,580	764,597	155,983	本来積立金ト成ル可キモノヲ税務上配当金トスル為メ之ニ課セラルル社員ノ所得税ニシテ昭和二年第一期分也配当金ハ之ヲ為シ預金ニ振替アル故ニ前記所得税ハ預金中ヨリ払出支弁致候
10月21日	922,226	766,243	155,983	第2期社員所得税引当金 921417.28円、第1期分追加 808.44円
11月4日	760,000 509,000		760,000 509,000	(説明なし) (説明なし)
12月16日	881,683	869,665	12,019	三井寿太郎殿相続税5ヶ年賦第3回納付金に充当
12月27日	2,000,000			(説明なし)
昭和3年 1月21日	921,304	765,321	155,983	昭和2年度第3期分社員所得税及同付加税充当金
2月28日	472,259		472,259	(説明なし)
3月19日	1,283,097	618,842 218,618 211,756 213,319	11,396 1,242 4,545 3,379	三井高精殿相続税5ヶ年賦第1期分充当 三井高遠殿相続税5ヶ年賦第2期分充当 三井弁藏殿相続税5ヶ年賦第1期分充当 三井高光殿相続税5ヶ年賦第1期分充当
3月19日	921,304	765,321	155,983	昭和2年度第4期分社員所得税及同付加税充当金

日付	金額	うち甲口	うち乙口	摘要
3月30日	120,000		120,000	三井弁蔵殿繰替金返済に充当
7月4日	805,944		805,944	(説明なし)
7月17日	685,782 3,500,000	498,084 3,500,000	187,698	昭和3年度第1期分所得税及同付加税引当金 三井合名出資金第4回払込金充当
10月2日	811,500		600,000 115,500 96,000	小石川様改築費 北様, 祥子様 新町様, 高寔様
10月22日	685,781	498,083	187,698	昭和3年度第2期分所得税及同付加税引当金
12月19日	881,683	869,665	12,019	三井寿太郎殿相続税年賦第4回分引当金
12月21日	886,229		886,229	国債買入れに使用 「同族会」との貼り紙あり
昭和4年 1月20日	1,000,000			(説明なし)
1月22日	685,781 19,336	498,083 19,336	187,698	昭和3年度第3期分所得税及同付加税充当金 昭和2年度追加分
1月30日	1,500,000	1,500,000		合名増資第5回払込に充当
2月7日	1,000,000		1,000,000	三井弁蔵殿渡方
3月19日	685,781 630,235 219,859 216,301 216,698	498,083 618,839 218,618 211,756 213,319	187,698 11,396 1,242 4,545 3,379	昭和3年度第3期分所得税及同附加税充当金 三井高精殿相続税5ヶ年賦第2期分充当 三井高達殿相続税5ヶ年賦第3期分充当 三井弁蔵殿相続税5ヶ年賦第2期分充当 三井高光殿相続税5ヶ年賦第2期分充当
6月3日	510,000 300,000 96,524 78,670		510,000 300,000 96,524 78,670	三井元之助殿建築資金充当 三井高精殿本邸買入資金充当 三井高寛殿分与金補助額充当 三井祥子殿分与金補助額充当
6月27日	125,000			三井守之助殿本邸修繕費引当金
7月22日	738,173 21,012	567,954 21,012	170,219	昭和4年度第1期分所得税及同付加税引当金 昭和2年度追加分
7月22日	44,700		44,700	若葉会館新築建物代に充当。同右付帯諸設備費に充当
7月27日	4,000,000	4,000,000		増加資本第6回払込引当金
9月14日	800,000		800,000	社員に戻す, 社員は銀行定期預金に預入
9月28日	1,500,000 738,173	567,954	170,219	(説明なし) 昭和4年度第2期分所得税及同付加税引当金
12月14日	881,683	869,665	12,019	三井寿太郎殿相続税年賦第5回(最終)分に充当

同族会社認定と所得税負担（武田）

日付	金額	うち甲口	うち乙口	摘要
昭和5年 1月28日	360,877 1,500,000 738,173	1,500,000 567,954	360,877 170,219	銀行預金に預入 (説明なし) 昭和4年度第3期分所得税及同付加税引当金
2月8日	34,653		34,653	銀行預金に預入
3月20日	738,173 618,839 218,618 211,756 213,318	567,954 618,839 218,618 211,756 213,318	170,219	昭和4年度第4期分所得税及同付加税引当金 三井高精殿相続税5ヶ年賦第3期分充当 三井高達殿相続税5ヶ年賦第4期分充当 三井弁蔵殿相続税5ヶ年賦第3期分充当 三井高光殿相続税5ヶ年賦第3期分充当
7月23日	779,495	599,184	180,310	昭和5年度第1期分所得税及同付加税引当金
7月29日	277,938		277,938	京都鷹ヶ峰土地買入代金に充当
10月18日	2,000,000			(説明なし)
10月22日	779,494	599,184	180,310	昭和5年度第2期分所得税及同付加税引当金
12月19日	14,000		14,000	三井守之助殿へ交付金に充当の為
昭和6年 1月27日	5,000,000 779,494	599,184	180,310	第8回払込金に充当 昭和5年度第3期分所得税及同付加税引当金
3月18日	618,839 218,618 211,756 213,318	618,839 218,618 211,756 213,318		三井高精殿相続税5ヶ年賦第4期分充当 三井高達殿相続税5ヶ年賦第5期分充当 三井弁蔵殿相続税5ヶ年賦第4期分充当 三井高光殿相続税5ヶ年賦第4期分充当
3月19日	779,494	599,184	180,310	昭和5年度第4期分所得税及同付加税引当金
5月26日	54,897		54,897	三井守之助殿渡倭子分與金補助金に充当
7月24日	592,506	414,488	178,018	昭和6年度第1期分所得税及同付加税引当金
7月25日	3,000,000		3,000,000	第9回払込金に充当
8月7日	14,000		14,000	南家三井和子殿婚費補助金に充当
10月3日	69,222		69,222	南家三井和子殿分與金補助金に充当
10月20日	592,506	414,488	178,018	昭和6年度第2期分所得税及同付加税引当金

出典) 三井合名会計課『会計課議案』各年より作成。

