

# アメリカ法人税の法定税率

河野 惟 隆

## 1 はじめに

アメリカの連邦税制の最大の特徴は法人税の法定税率の在り方に示されている。日本の税制と最も大きく異なっているのは法人税の法定税率である。他は大同小異である。そこで本稿では法人税の法定税率に焦点を絞って明らかにすることにする。

日本では法人税の法定税率には比例税率制が採用されているが、これに対してアメリカでは超過累進税率制が採用されている。しかし、単に超過累進税率制だけならば、殊更、真新しいことではない。日本でも、法人税ではないが、所得税において超過累進税率制が採用されているからである。

アメリカの超過累進税率制において特徴的なことは、課税所得が大きくなるに従って、傾向としては、より大きな法定税率が適用されるようになっているが、ただ、その際に、一部により低い法定税率が適用される個所がある、ということである。すなわち、ある課税所得を超えると、その超えられる課税所得に適用される法定税率に対して、超えた課税所得に適用される法定税率が、低くなっているのである。超過累進ではなく、超過累退となっているのである。このように超過累退となっている個所が2個所ある。本稿では、特に超過累退を明確にすることを、最大の目標とする。それと言うのも、管見の限りでは、この超過累退については明らかにした文献は皆無のように思われるからであ

る。

この超過累退は、超過累進に対して、独立ではなく、依存している。従って、超過累退を、超過累進と切り離して考察することは不可能であり、両者は同時に考察せざるをえない。そこで本稿でも両者を全面的に考察することにする。

しかし、本稿で、超過累進を考察するのは、単に、それが超過累退と関連しているから、という理由だけではない。そもそも、超過累進については、一般には誤解しかないからであり、それを糺すためでもある。超過累進に対する認識の誤りが、超過累退に対する思考を停止させているように思えるからである。

超過累進にしても、超過累退にしても、それらは、超過累…という一般的なものの、特殊なものでしかない。従って、両者を考察するということは、超過累…という一般的なものを考察することになる。

超過累進については一般には誤解しかなく、又、超過累退については一般には思考停止に陥っている、ということに鑑み、本稿では、法人税の法定税率について、あらゆるケースについて攻究することにする。悉く皆のケースを調べ上げる、という意味で、悉皆調査ならぬ悉皆攻究を行うことにする。

尚、予め、結論を述べておくと、上述の超過累退は現象的な外見上の見掛けでしかなく、本質的なことではない、ということになる。本質的なことは、結局、法人の課税所得が大きくなると、必ず、税額は大きくなる、ということである。

以下、次のような構成で述べて行くことにする。

2と3では、同じく、各法人の課税所得と法定税率との関係を明らかにする。何れにおいても図示する。何れにおいても、縦軸には同じく法定税率を取る。しかし、横軸には2と3で異なるものを取る。結果的に、2と3とでは図が異なってくる。同じく、各法人の課税所得と法人税率との関係を図示するのであるが、横軸に取るものが異なることによって、図が異なってくるのである。

このような試みを行うことの背景には、次のような事情がある。すなわち、

2で示された図は、課税所得と法定税率との関係を示すものとして、一般に考えられている図である。いわば通説による図である。しかし、詳細は2で述べるが、この図に対する通説の理解は誤りである。2の図を正しいものとするならば、通説が横軸に取っているものは誤りなのである。通説は誤ったものを横軸に取っているのである。そこで2では、2の図を正しいとしたうえで、横軸に取るものとして、正しいものを呈示することにする。正しいものを呈示して、図示を行うことにする。図の正しい説明を行うことになる。

それでは、通説が横軸に取ったものを、横軸に取った場合に、課税所得と法定税率との関係は、如何ように図示されるか、これが3の課題である。すなわち、通説が横軸に取ったものを、横軸に取った場合の、正しい図を3では呈示することにする。

このように相異なる2つの図を呈示することによって、課税所得と法定税率との関係を明らかにする。そして、それぞれにおいて、法定税率表を敷衍することにする。

4では、2と3で明らかにされた、課税所得と法定税率との関係の認識を踏まえて、各課税所得に対する税額を計算し、課税所得と税額との関係を図示する。税額の速算式についても言及する。

5では、課税所得に対する税額の比率を、平均税率と命名し、それを計算し、図示することにする。

最後に6では本稿の結論を述べることにする。

尚、本稿の最後尾に、法定税率表と、税額の速算式に関する法律の条文の原文たる英文を、参考資料として掲げておくことにする。

## 2 法人の課税所得と法定税率 ——その1——

### 2-1 はじめに

本節では、課税所得を4つのグループに区分して、それぞれのグループにつ

いて、課税所得と法定税率との関係を論ずることにする。これら4つのグループは、本論で詳述する、上乘せ税額による差益の、消失がない場合と、消失がある場合とに分割される。4つのうち1つが、消失がない場合であり、残りの3つが消失のある場合である。

次のような順序で2-2から2-5まで論ずることにする。

- 2-2 上乘せ税額による差益の消失がない場合———100,000ドルの課税所得と法定税率（0超100,000ドル以下も含めて）
- 2-3 上乘せ税額による差益の消失がある場合———335,000ドル超10,000,000ドル以下の課税所得と法定税率
- 2-4 上乘せ税額による差益の消失がある場合———100,000ドル超335,000ドル以下の課税所得と法定税率
- 2-5 上乘せ税額による差益の消失がある場合——— $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超の課税所得と法定税率（10,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル以下も含めて）

消失がない場合を、2-2として最初にしたのは、この場合を、2-3、2-4そして2-5の、消失がある場合が、前提とするからである。その上、この2-2の簡単な場合において、課税所得と法定税率との関係において、必要不可欠な基本的な事柄を述べるためでもある。

2-3と2-4とは基本的に同じ内容であり、課税所得の大きい方を前の方の2-3で論じ、小さい方を後のほうの2-4で論ずるのは、単に、説明の便宜のためでしかない。2-3ならびに2-4を、2-5の前に論ずるのは、後者が前者を前提とするからである。2-3と2-4とを一括することにすれば、2-2から、2-3と2-4を経て、2-5を論ずるのは、課税所得について、小さい方から順に論ずることになる。

尚、次の点については、誤解と濶濁を生じ兼ねないので、予め明らかにしておき、誤解と濶濁とを事前に防止しておきたい。消失がない場合と、消失があ

る場合とに二分割されるが、後者はさらに、消失を考慮しない場合と、消失を考慮する場合とに、二分割される。この後者のうちの、前の方の、消失を考慮しない場合は、前者の、消失がない場合とは、全く異なるものである。消失を考慮しない場合、というのは、考慮しないだけであって、消失自体は存在するのであり、これに対して、消失がない場合、というのは、消失自体が存在しないのである。以下において、消失がある場合に、絶えず、消失を考慮しない場合と、それを考慮する場合とに、二分割して述べてゆくが、前の方は、決して、消失がない場合、ではなく、消失がある場合、のことであるということを、予め、断っておく。

2-2 から 2-5 までにおいては、法人の課税所得それ自体を主として法定税率を考察するが、2-6 では、決定税率表を主として考察することにし、法定税率表を敷衍することにする。尚、後の 3-2-2 ならびに 3-3-2 でも、若干異なる表現で、同じ法定税率表を敷衍する。2-7 では本小節を要約する。

## 2-2 上乗せ税額による差益の消失がない場合——100,000ドルの課税所得と法定税率（0超100,000ドル以下も含めて）——

税法の条文では、税額は合計である、ということになっている。この合計の意味を明らかにしつつ、税法の意味を明らかにしてゆくことにする。課税所得として100,000ドルを有する法人を例にとって条文の意味を敷衍すると、次のようになる。

- (A) 課税所得100,000ドルのうち50,000ドルを超えない部分に対する15%の税額

$$0.15 \times 50,000$$

- (B) 課税所得100,000ドルのうち50,000ドルを超え75,000ドルを超えない部分に対する25%の税額

$$0.25 \times (75,000 - 50,000) = 0.25 \times 25,000$$

- (C) 課税所得100,000ドルのうち75,000ドルを超え100,000ドルを超えない部分  
に対する34%の税額

$$0.34 \times (100,000 - 75,000) = 0.34 \times 25,000$$

これら、15%、25%、34%の税率は、法律によって明示的に定められているものなので、法定税率表と命名して、以下では、法定税率と言うことにする。後になって、平均税率という概念を使用するので、これと区別するためでもある。これら、法定税率と課税所得との関係を含めた、上の、(A)、(B)、(C)を全体として、表ではないが、表にしようものなので、法定税率表と命名することに。尚、法定税率には、後になって、上述に付け加えられるものがあり、従って又、法定税率表も同様である。後になって付け加えられるものを包含することも予定して、法定税率、従って法定税率表と言うことにする。

さて、先の論点に戻ると、結局、合計とは、上の3つの税額の合計である、ということになる。すなわち、課税所得の100,000ドルを、50,000ドル、25,000ドル、25,000ドルの3つに分割し、それぞれに相異なる法定税率の15%、25%、34%を乗じ、得られた3つの税額を合計するのである。最初に、分割する、ということをしているので、結果として、合計する、ということを行っているのである。

しかも、その分割は、単なる分割、任意の分割ではない。実際、上の3つの分割のうち、2番目の25,000ドルと3番目の25,000ドルとは、同じく25,000ドルではあるが、2番目のそれには法定税率25%が、3番目のそれには34%が、それぞれ適用される、というようになっており、分割は特定化されている。すなわち、分割は順序づけられている。課税所得の100,000ドルから、先ず最初に50,000ドルを取り、次に2番目に25,000ドルを取り、残りの25,000ドルを3番目とする、というように順序づけられて分割するのである。

そうすると、法定税率表における課税所得は、法人が有する課税所得それ自体の大きさを表すのではない、ということが明白である。これは次のように説

明される。ここで所得は1ドルを1単位として課税される、とすれば、法定税率表における、例えば、75,000ドルを超え100,000ドルを超えない課税所得というのは、全部を列挙すれば、75,001ドル、75,002ドル、75,003ドル……99,998ドル、99,999ドル、100,000ドル、というものである。

ここで最初の75,001ドルが、課税所得の100,000ドルのうちの75,001ドルそれ自体を意味していないことは明らかである。実際、75,001ドルそれ自体に対して、法定税率の34%は乗ぜられていないからである。にも拘わらず、他方で、75,001ドルに34%が乗ぜられるとする、というのも真実である。そうであるとすると、34%が乗ぜられるとする時の75,001ドルとは何か。結論から先に言えば、75,001ドルとは言うものの、1ドルを意味している、ただし、75,001番目の1ドルを意味している。

先に述べたように、課税所得100,000ドルのうち、75,000ドルを超え100,000ドルを超えない部分に対して、法定税率の34%が適用される。というのは、 $(100,000\text{ドル} - 75,000\text{ドル}) = 25,000\text{ドル}$ に対して、34%が適用される、ということである。これは、25,000個の各1ドルに対して、34%が適用される、ということである。そして、先に述べたように、75,000ドルを超え100,000ドルを超えない課税所得を全部列挙すると、75,001ドル、75,002ドル、75,003ドル……99,998ドル、99,999ドル、100,000ドルであり、これは全部で25,000個のそれぞれに対して34%が適用される。かくして75,001ドルに34%が乗ぜられるとする、ということの意味は、1ドルに対して34%が乗ぜられる、ただし、75,001番目の1ドルに34%が乗ぜられるということなのである。75,001ドルとは、1ドルのことである、ただし、75,001番目の1ドルのことである、ということなのである。もちろん、75,000ドル以外も同様に解釈できる。100,000ドルまで同様に解釈できる。

結局、冒頭で述べた法定税率表のうち、(C)については次のように解されることになる。

(C) 課税所得100,000ドルのうち75,000ドルを超え100,000ドルを超えない部分に対する34%の税額

⇒課税所得100,000ドルのうち、75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルに対して34%の法定税率が適用される。

(A)と(B)に対しても同様に、次のように解されることになる。

(A) 課税所得100,000ドルのうち50,000ドルを超えない部分に対する15%の税額

⇒課税所得100,000ドルのうち、1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルに対して15%の法定税率が適用される。

(B) 課税所得100,000ドルのうち50,000ドルを超え75,000ドルを超えない部分に対する25%の税額

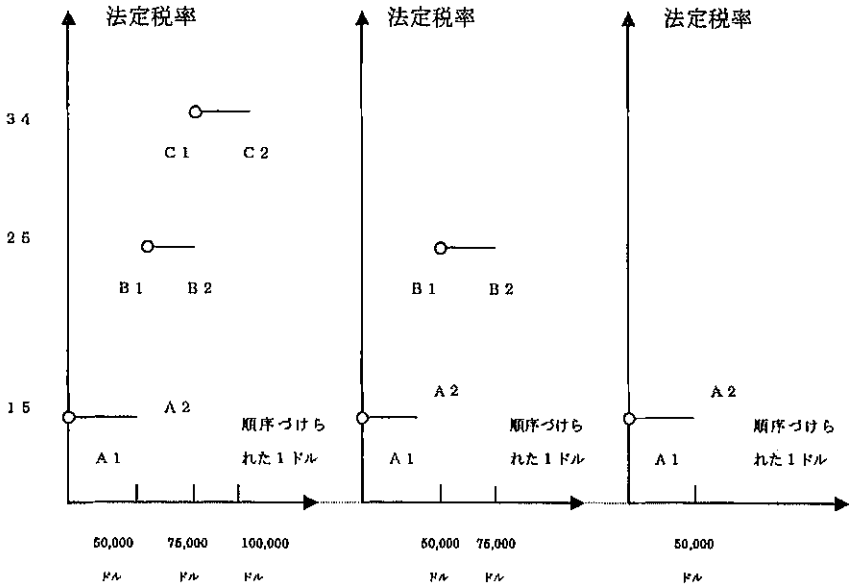
⇒課税所得100,000ドルのうち、50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルに対して24%の法定税率が適用される。

ここで、100,000ドルの課税所得を有する法人について、法定税率を図示することにする。縦軸には法定税率を取る。横軸には、1番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、100,000個の各1ドルを取ることにする。つまり、1番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまで、順序づけて、1ドルを取ることにする。順序づけられた1ドル、とすることにする。尚、強調しておくが、この1番目の1ドル、2番目の1ドル、……100,000番目の1ドルも、すべて、100,000ドルの課税所得を有する法人の、分割して順序づけた1ドルである。少なくとも、ここでは、例えば1番目の1ドルは課税所得それ自体として1ドルしか有しない法人の1ドルではない。2ドル以下も同様である。

そうすると、図表1の左図のように図示される。100,000ドルの課税所得を有する法人については、法定税率は、次のように、3つの線分によって図示されるのである。以下、本節で出てくる線分は、すべて横軸に平行な直線の一部であり、横軸に平行な線分と明記すべきであるが、煩瑣を極めるので、横軸に平



図表 1



行なという形容句は省略し、線分という語句の含意は横軸に平行な線分であることを当然視していることにする。

- 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は、含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、 $(75,000 - 50,000 =)$  25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は、含まれず、点 $B_2$ は、含まれる。
- 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、 $(100,000 - 75,000 =)$  25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_2$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_2$ は含まれる。

ここで留意すべきは、横軸に表示されている数値の、50,000ドル、75,000ドル、100,000ドルは、それぞれ、1ドルを意味している、ということである。但し、それぞれ、50,000番目の1ドル、75,000番目の1ドル、そして100,000番目の1ドルを意味している。決して、それぞれ、50,000ドルそれ自体、75,000ドルそれ自体、100,000ドルそれ自体を、意味してはいない。数値が明示されていない、例えば67,890ドルというような、他の数値も同様である。

以上が、法人の課税所得それ自体が100,000ドルの場合の、課税所得と法定税率との関係である。100,000ドルの場合について、次の点を補足していくことにする。

課税所得と税額との関係については、後の4において定式化し、それを図示するが、この2の図表においても、特に税額が図示されていることを述べておくことにする。横軸上の点を、記号( , )を使って、(横軸座標, 縦軸座標)で表し、この点と点との距離を線分とすれば、次のように、それぞれの面積は税額を表すことになる。

線分 $A_1A_2$ と、点(0, 0)と点(50,000, 0)との線分が形作る矩形の面積

$$(0.15 \times 50,000) \text{ ドル}$$

線分 $B_1B_2$ と、点(50,000, 0)と点(75,000, 0)との線分とが作る矩形の面積

$$\{0.25 \times (75,000 - 50,000)\} \text{ ドル}$$

線分 $C_1C_2$ と、点(75,000, 0)と点(100,000, 0)との線分とが作る矩形の面積

$$\{0.34 \times (100,000 - 75,000)\} \text{ ドル}$$

これら3つの線分と、横軸上の線分とが作る3つの矩形の面積の合計が、課税所得100,000ドルに対する税額を表すことになる。以下では、便宜上、線分と横軸との面積は税額を表す、とすることにする。

これまでは、100,000ドルの課税所得を有する法人について、法定税率表を考えてきた。75,000ドルの課税所得を有する法人、そして、50,000ドルの課税所得を有する法人についても同様に考えることができる。法定税率表については

誤解しかなく、それを糺す意味合いからも、これらについても記しておくことにする。

75,000ドルの課税所得を有する法人の場合。

(A) 課税所得75,000ドルのうち50,000ドルを超えない部分に対する15%の税額  
⇒課税所得75,000ドルのうち、1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルに対して15%の法定税率が適用される。

(B) 課税所得75,000ドルのうち50,000ドルを超え75,000ドルを超えない部分に対する25%の税額  
⇒課税所得75,000ドルのうち、50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルに対して25%の法定税率が適用される。

この場合は先の図表1の中図のように図示される。75,000ドルの課税所得を有する法人については、法定税率は、次のように、2つの線分によって図示されるのである。

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。

50,000ドルの課税所得を有する法人の場合。

(A) 課税所得50,000ドルのうち50,000ドルを超えない部分に対する15%の税額  
⇒課税所得50,000ドルの、1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルに対して15%の税率が適用される。

この場合は、先の図表1の右図のように図示される。50,000ドルの課税所得を有する法人については、法定税率は次のように1つの線分によって図示される。

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、  
法定税率15%との関係：線分 $A_1A_2$ 。点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。

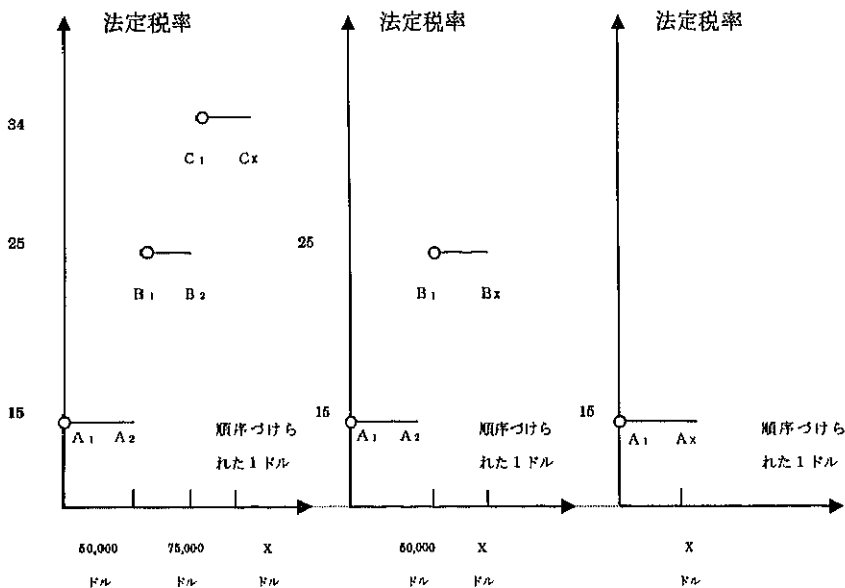
以下のそれぞれの場合も、これまでと同様に考えることができ、同様に図示できる。横軸上のXドルは、X番目の1ドルを表す。Xドルそれ自体を表すのではない。

法人が75,000ドル超100,000ドル以下の任意の課税所得Xドルを有する場合——図表2の左図。

課税所得Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、  
法定税率15%の関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ド

図表2



ルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。

- ・ 75,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-75,000)$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_x$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_x$ は含まれる。

法人が50,000ドル超75,000ドル以下の任意の課税所得Xドルを有する場合——図表2の中図。

課税所得Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- ・ 50,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-50,000)$ 個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_x$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_x$ は含まれる。

法人が0超50,000ドル以下の任意の課税所得Xドルを有する場合——図表2の右図。

課税所得Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、X個の各1ドルと、法定税率15%との関係：線分 $A_1A_x$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_x$ は含まれる。

以上において、まず、100,000ドルを有する法人について、課税所得と法定税率との関係を述べ、次いで、75,000ドルを有する法人と、50,000ドルを有する法人とについて、それぞれ同様のことを簡単に述べ、そして、個別ではなく、区分された課税所得を考え、75,000ドル超100,000ドル以下、50,000ドル超75,000ドル以下、そして0超50,000ドル以下の順で、それぞれ同様のことを述べてきた。個別の課税所得を、区分された課税所得に含め、又、順序を叙述とは逆にして小さい方から大きい方への順序で言えば、以上において、0超

100,000ドル以下の法人の課税所得それ自体を、0 超50,000ドル以下、50,000ドル超75,000ドル以下、そして75,000ドル超100,000ドル以下の3つに区分し、それぞれ課税所得と法定税率との関係について述べてきた。結局、この3つの全体の相互の関係については、次のようになっている。順番が同じ各1ドルに適用される法定税率は、すべての法人について同じになっている。同じ法定税率がすべての法人に適用されている。例えば、30,000番目の1ドルを有する、30,000ドル超100,000ドル以下の課税所得それ自体を有する、すべての法人について、その1ドルに同じ15%が適用されるし、又、70,000番目の1ドルを有する、70,000ドル超10,000ドル以下の課税所得それ自体を有する、すべての法人について、その1ドルに同じ25%が適用される、というようになっている。これが、以上の結論である。

法人の課税所得それ自体と税額との関係は後の4において全面的に考察されるが、ここでも次のようなことが分かる。

図表の何れにおいても、課税所得が大きくなれば、線分と横軸とが作る面積が大きくなり、税額が大きくなることが、明白である。この点を最後に補足しておくことにする。

### 2-3 上乗せ税額による差益の消失がある場合 ——335,000ドル超 10,000,000ドル以下の課税所得と法定税率——

税法では、課税所得が100,000ドルを超過する法人の場合は、その超過額の5%か、あるいは、11,750ドルか、何れか小さい金額だけ、一般的に規定されている税額に、特別に上乗せされる、と規定されている。この税法の意味を明らかにすることにする。先ず、後者の11,750ドルについて述べる。

11,750ドルについては次のような式が成り立っている。

$$(0.25-0.15) \times 50,000 + (0.34-0.25) \times 75,000 \\ = 5,000 + 6,750$$

$$\begin{aligned}
 &=11,750 \\
 &=0.05 \times 235,000 \\
 &=0.05 \times (335,000 - 100,000) \\
 &=0.05 \times 100,000 + 0.05 \times 135,000 \\
 &=0.05 \times (200,000 - 100,000) + 0.05 \times (335,000 - 200,000)
 \end{aligned}$$

上式は次のように解される。

上式の第3辺の11,750ドルが、100,000ドル超の課税所得を有する法人に対し上乗せされるということは、具体的には、第4辺と第5辺から明らかなように、335,000ドル以上の課税所得を有する法人の場合は、100,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、235,000個の各1ドルについて、34%の法定税率に対して5%の税率が上乗せされる、ということである。34%ではなく39%になる、ということである。この39%は法定税率である。

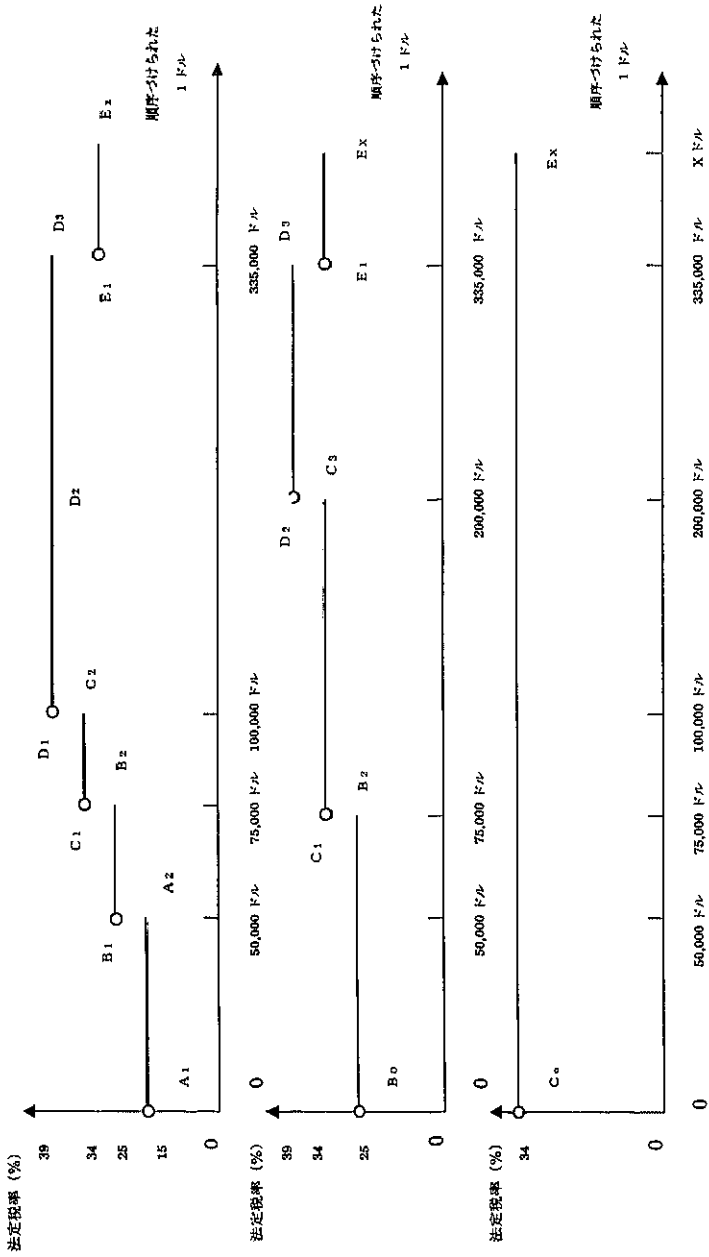
上乗せされるのは、335,000ドル以上の課税所得に対してであるが、便宜上、以下では335,000ドル超の課税所得について言及することにする。

335,000ドル超の課税所得を有する法人の任意の課税所得をXドルとする。さしあたり、335,000ドル超の課税所得を有する法人の法定税率は図表3の上図のように図示される。5つの線分によって表される。この場合の法定税率と、図とは、次のような対応になっている。

335,000ドル超の課税所得Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%の関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_2$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_2$ は

図表 3





含まれる。

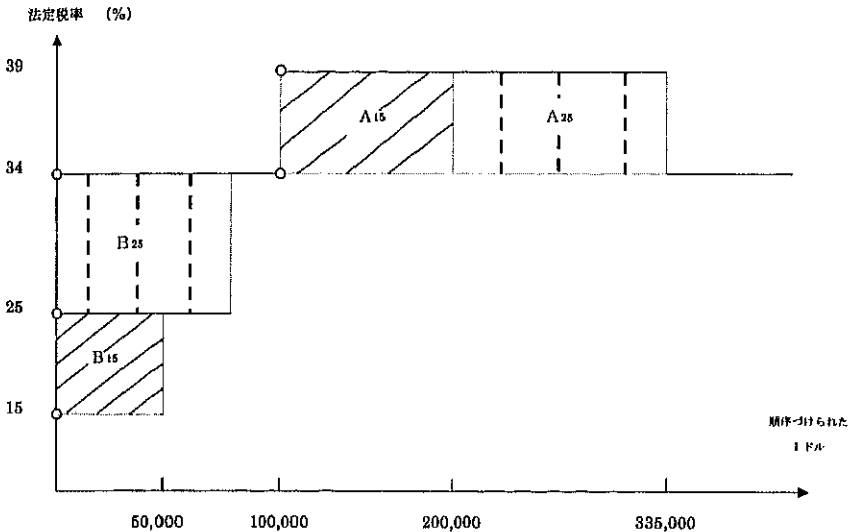
- 100,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、 $(200,000 - 100,000 =)$  100,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_1D_2$ 。但し、点 $D_1$ は含まれず、点 $D_2$ は含まれる。

(この場合と、次の場合とは、同じ直線 $D_1D_2D_3$ 上にあり、基本的には異なるが、後になって異なるので、ここでも一応、別々のものとみなすことにする)。

- 200,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、 $(335,000 - 200,000 =)$  235,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_2D_3$ 。但し、点 $D_2$ は含まれず、点 $D_3$ は含まれる。
- 335,001番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $(X - 335,000)$  個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $E_1Ex$ 。但し、点 $E_1$ は含まれず、点 $Ex$ は含まれる。

先の式において、上乘せ税額が析出されるが、その場合の法定税率表と図との対応は上述のようになる。しかし、先の式は、他方では次のように解せられる。すなわち、先の式の第1辺は次のようなことを意味する。第1辺の第1項は、1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルに対して、法定税率が15%ではなく、25%が適用されたとした場合の、25%と15%との差による差益を表す。この差益は図表4では斜線部 $B_{15}$ で表される。そして第2項は次のようになる。50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルに対しては、25%の法定税率が適用されるが、遡及して、1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルに対しても、25%の法定税率が適用されるとする。そうすると、1番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、75,000個の各1ドルに対して25%の法定税率が適用されることになる。この75,000個の各1ドルに34%の法定税率が適用されるとした場合の、34%と25%との差による差益を、第2項は表しているのである。

図表 4



この差益は図表 4 では点線部 $B_{25}$ で表される。結局、第 1 辺は差益の合計を表していることになる。

第 1 辺の差益の合計と、第 3 辺の上乗せ税額の 11,750 ドルとが等しい、ということとは、第 3 辺の上乗せ税額によって、第 1 辺の差益の合計を、消失させる、ということである。100,000 番目の 1 ドルから、335,000 番目の 1 ドルまでの、235,000 個の各 1 ドルに対して、39%ではなく、34%の法定税率を適用することにすれば、それは結果的に、遡及して、1 番目の 1 ドルから、75,000 番目の 1 ドルまでの、75,000 個の各 1 ドルに対して、15%ならびに 25%ではなく、34%の法定税率が適用されることになり、結局、1 番目の 1 ドルから、335,000 番目の 1 ドルまでの、335,000 個の、すべての各 1 ドルに対して、同じ 34%の法定税率が適用されることになる。

差益は 2 種類あり、従って、上乗せ税額による差益の消失には、実は順序が

あるのである。第1辺の第1項と第2項は、同じ順序で、同額として、第6辺の第1項と第2項、そして第7辺の第1項と第2項と、それぞれ対応している。つまり、25%と15%の差による差益は、第7辺の第1項によって消失させられ、次に、34%と25%の差による差益は、第7辺の第2項によって消失させられているのである。第7辺の第1項は、図表4では斜線部 $A_{15}$ で表され、第2項は点線部 $A_{25}$ で表されている。

335,000超の課税所得を有する差益の消失を考慮しなければ、先の図表3の上図のように表され、消失を考慮すると、中図そして下図のように表される。

中図と、法定税率表との対応は次のようになる。

335,000ドル超の課税所得 $X$ ドルのうち

- ・1番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、75,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_0B_2$ 。但し、点 $B_0$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。
- ・75,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、 $(200,000 - 75,000 =)$ 125,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_3$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_3$ は含まれる。
- ・200,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、 $(335,000 - 200,000 =)$ 135,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_2D_3$ 。但し、点 $D_2$ は含まれず、点 $D_3$ は含まれる。
- ・335,001番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $(X - 335,000)$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $E_1E_x$ 。但し、点 $E_1$ は含まれず、点 $E_x$ は含まれる。

最後に、下図と、法定税率表との対応は、次のようになる。

335,000ドル超の課税所得 $X$ ドルのうち

- ・1番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $X$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_0E_x$ 。但し、点 $C_0$ は含まれず、点 $E_x$ は含まれる。

以上の内容は、次の2-3と関連するので、その要約は、次の2-3の最後の方で、2-3と一括して行うことにする。

法人の課税所得それ自体と税額との関係は後の4において全面的に考察するが、ここでも次のようなことが分かる。

図表3の3つの図の、線分と横軸の作る面積は同じ大きさであり、何れにおいても、課税所得が大きくなっている。課税所得が大きくなる時、税額が上乘せされる法定税率よりも、低い法定税率が適用されるようになっても、税額は大きくなっているのである。税額の上乗せの目的が、差益を消失させることにあるのであるから、蓋し、当然のことである。この点を最後に補足しておくことにする。

#### 2-4 上乘せ税額による差益の消失がある場合

##### ——100,000ドル超335,000ドル以下の課税所得と法定税率——

先にも述べたように、税法では、課税所得が100,000ドルを超過する法人の場合は、その超過額の5%か、あるいは、11,750ドルか、何れか小さい金額だけ、一般的に規定されている税額に特別に上乘せされる、と規定されている。後者の11,750ドルについては上で述べたので、次に、前者の5%について述べることにする。

先に見たように、100,000ドル超の課税所得は、5%の上乗せ税額との関連では、100,000ドル超200,000ドル以下と、200,000ドル超335,000ドル以下との、2つに分割される。前者から述べることにする。

100,000ドル超200,000ドル以下の課税所得の場合。

任意の課税所得をXドルとする。上乘せ税額は次のように表せる。

$$0.05 \times (X - 100,000)$$

この上乘せ税額によって消失させられ、15%の法定税率が適用される、50,000個の各1ドルについての差益の率は次のようになる。

$$\frac{0.05 \times (X - 100,000)}{500,000}$$

次のように定義する。

$S_{15}(X)$ ：5%の上乗せ税額によって15%の差益が消失させられる時に、課税所得Xドルのうち、1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルに適用される法定税率。これは小数で表されており、%で表すためには100を乗じなければならないが、煩瑣になるのでそれは省き、小数と同時に%でも表されていることにする。後の $S_{25}(X)$ と $S_{34}(X)$ も同様にする。

$S_{15}(X)$ は次のように定式化される。

$$S_{15}(X) = 0.15 + \frac{0.05 \times (X - 100,000)}{500,000}$$

この場合の、法定税率は、5%の上乗せ税額による15%の差益の消失を考慮しない場合は、図表5の左図によって表示され、消失を考慮する場合は右図によって表示される。左図において、斜線部 $A_{15}$ の上乗せ税額によって斜線部の $B_{15}$ の差益が消失させられ、右図のようになるのである。

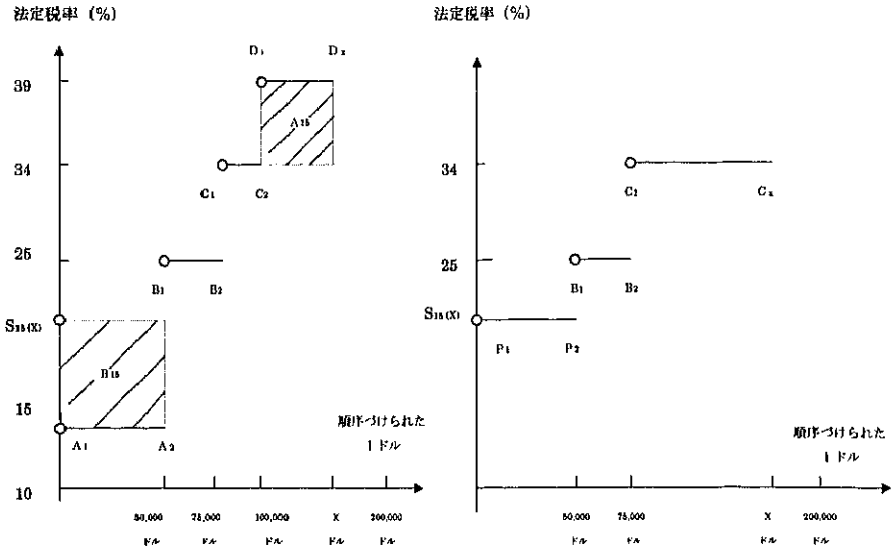
図表5の左図ならびに右図と、法定税率表との対応は、それぞれ、次のようになる。

上乗せ税額による15%の差益の消失を考慮しない場合——図表5の左図。

課税所得Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_2$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_2$ は含まれる。

図表 5



ルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_2$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_2$ は含まれる。

- ・ 100,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-100,000)$ 個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_1D_x$ 。但し、点 $D_1$ は含まれず、点 $D_x$ は含まれる。

上乗せ税額による15%の差益の消失を考慮する場合——図表5の右図。

課税所得Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率(X)との関係：線分 $P_1P_2$ 。但し、点 $P_1$ は含まれず、点 $P_2$ は含まれる。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_2$ は

含まれる。

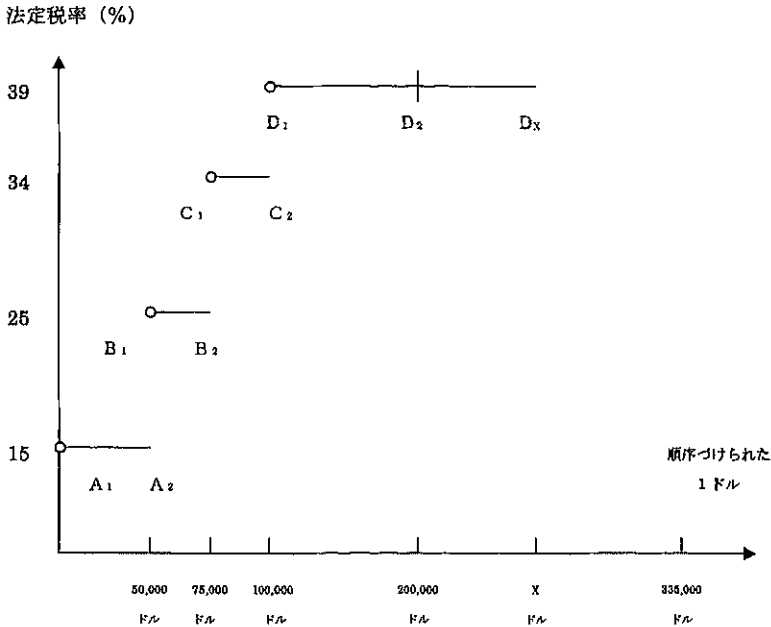
- ・75,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X - 75,000)$  個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_x$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、 $C_x$ は含まれる。

200,000ドル超335,000ドル以下の課税所得の場合。

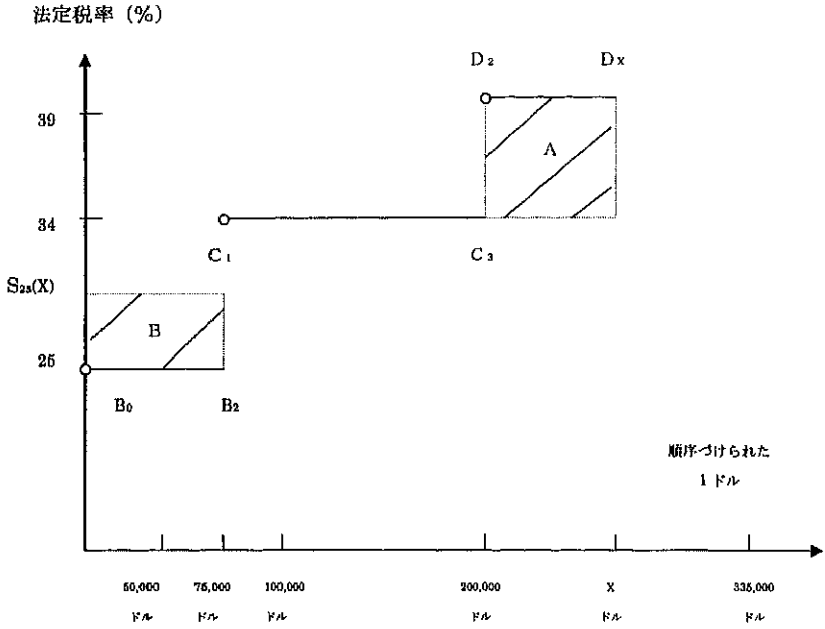
先ず、34%への5%の上乗せ税額による、25%と15%との差による差益の消失を考慮しない場合は、法定税率は図表6-1のようになる。

次に、25%と15%との差による差益の消失を考慮することにする。つまり、50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルだけでなく、1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1

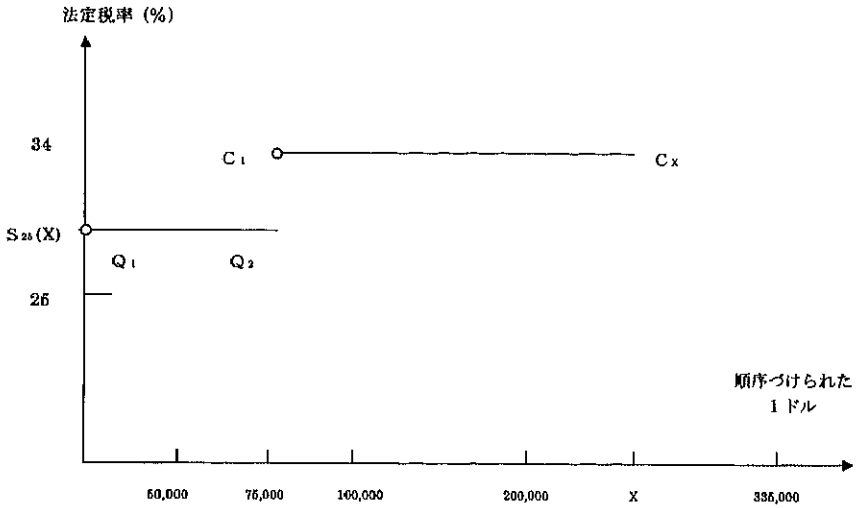
図表 6 - 1



図表 6 - 2



図表 6 - 3





ドルに対しても、25%の法定税率が適用される、とする。結局、75,000個の各1ドルに25%の法定税率が適用される。

任意の課税所得をXドルとする。上乘せ税額は次のように表せる。

$$0.05 \times (X - 200,000)$$

この上乘せ税額によって消失させられ、25%の法定税率が適用される、75,000個の各1ドルについての差益の率は次のようになる。

$$\frac{0.05 \times (X - 200,000)}{75,000}$$

次のように定義する。

$S_{25}(X)$ ：5%の上乘せ税額によって25%の差益が消失させられる時に、課税所得Xドルのうち、1番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、75,000個の各1ドルに適用される法定税率。小数で表されているが、%でも表されているとみなすことにする。

$S_{25}(X)$  は次のように定式化される。

$$S_{25}(X) = 0.25 + \frac{0.05 \times (X - 200,000)}{75,000}$$

法定税率は、5%の上乘せ税額による34%と25%との差益の消失を考慮しない場合は、図表6-2によって表され、消失を考慮する場合は図表6-3によって表される。6-2において、斜線部Aの上乘せ税額によって、斜線部Bの差益が消失させられ、6-3のようになるのである。

図表6-1、6-2、6-3それぞれと、法定税率表との対応は次のようになる。

上乘せ税額による、15%の25%との差益の消失を考慮しない場合——図表6-1。

課税所得Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_2$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_2$ は含まれる。
- ・ 100,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、100,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_1D_2$ 。但し、点 $D_1$ は含まれず、点 $D_2$ は含まれる。  
 (この場合と、次の場合とは、同一直線 $D_1D_2D_x$ 上にあるが、後になって異なる場合があるので、ここでも、一応、分割しておく。)
- ・ 200,001番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $(X-200,000)$ 個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_2D_x$ 。但し、点 $D_2$ は含まれず、点 $D_x$ は含まれる。

上乗せ税額による、25%の34%との差益の消失は考慮するが、25%の34%との差益の消失は考慮しない場合——図表6-2。

課税所得 $X$ ドルのうち、

- ・ 1番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、75,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_0B_2$ 。但し、点 $B_0$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。
- ・ 75,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、125,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：直線 $C_1C_3$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_3$ は含まれる。

- ・ 200,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-200,000)$  個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_2D_x$ 。但し、点 $D_2$ は含まれず、点 $D_x$ は含まれる。

上乗せ税額による、15%の25%との差益の消失だけでなく25%の34%との差益の消失も、共に考慮する場合——図表6-3。

課税所得Xドルのうち、

- ・ 1番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、75,000個の各1ドルと、法定税率(X)との関係：線分 $Q_1Q_2$ 。但し、点 $Q_1$ は含まれず、点 $Q_2$ は含まれる。
- ・ 75,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-75,000)$  個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_x$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_x$ は含まれる。

以上と、先の2-3とを一括して言えば、これまで、100,000ドル超10,000,000ドル以下の課税所得それ自体を、100,000ドル超200,000ドル以下と、200,000ドル超335,000ドル以下と、335,000ドル超10,000,000ドル以下との3つに区分して、それぞれ課税所得と法定税率との関係について述べてきた。結局、この3つ全体の相互の関係については、次のようになっている。差益の消失を全く考慮しない場合には、順番が同じ各1ドルに適用される法定税率は、すべての法人について同じになっている。同じ法定税率がすべての法人に適用されている。他方、差益の消失を全面的に考慮する場合には、75,001番目以降の各1ドルに適用される法定税率はすべての法人において、同じく34%であるが、1番目から75,000番目までの各1ドルに適用される法定税率は、区分される法人の課税所得それ自体が大きくなるに従って、徐々に大きくなり、最小の、1番目から50,000番目までの各1ドルへの $S_{15}(X)$ と、50,001番目から75,000番目までの各1ドルへの25%との両者から、一体化されて両者よりも高い $S_{25}(X)$ へ上昇し、さらに34%へと上昇し、最後の34%は、75,001番目以降の各1ドルに適用さ

れる法定税率34%と同じになっている。以上が、本小節と、先の2-3とを一括したものの結論である。

尚、ここで区分の最小の、100,000ドル超200,000ドル以下を、この直前の区分の、先の2-2で述べた区分のうち最大の、75,000ドル超100,000ドル以下と対比して言えば、前者で差益の消失を全く考慮しない場合には、先と同じく、順番が同じ各1ドルに適用される法定税率は、両者で、つまり、すべての法人について同じになっているが、前者で差益の消失を全面的に考慮する場合には、順番が後方の、50,001番目以降の各1ドルに適用される法定税率は両者で同じ25%と34%だが、順番が前方の、1番目から50,000番目までの各1ドルに適用される法定税率は、後者の15%から前者では $S_{15}(X)$ に上昇している。この点を補足しておくことにする。

法人の課税所得それ自体と税額との関係は後の4において全面的に考察するが、ここでも次のようなことが分かる。

図表5の2つの図の、又、図表6の3つの図の、それぞれ、線分と横軸の作る面積は同じ大きさであり、何れにおいても、課税所得が大きくなれば、面積も広くなり、税額は大きくなっている。

#### 2-5 上乗せ税額による差益の消失がある場合 —— $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超の課税所得と法定税率(10,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ 以下も含めて)

税法では、15,000,000ドルを超過する課税所得を有する法人の場合は、一般的に規定されている税額に、その超過額の3%か、あるいは、100,000ドルか、の何れか小さい金額が、税額として特別に上乗せされる、と規定されている。この規定の意味を以下、明らかにする。後者の100,000ドルから述べることにする。

先に見たように、335,000ドル超の課税所得を有する法人の場合は、1番目の

1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、10,000,000番目の各1ドルに適用される法定税率は、34%だけであると解せられる。そうすると、次のような式が展開される。

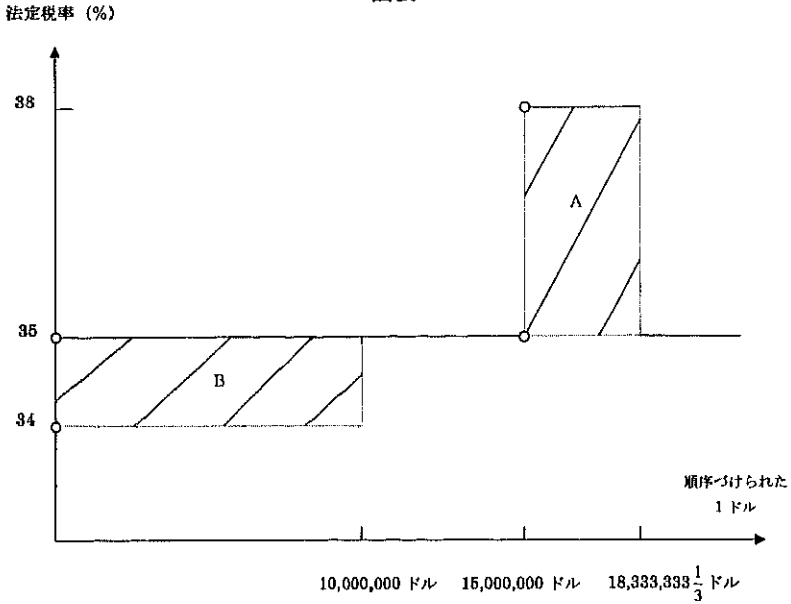
$$\begin{aligned}
 & (0.35 - 0.34) \times 10,000,000 \\
 & = 0.01 \times 10,000,000 \\
 & = 100,000 \\
 & = 0.03 \times \frac{10,000,000}{3} \\
 & = 0.03 \times \left\{ (15,000,000 + \frac{10,000,000}{3}) - 15,000,000 \right\} \\
 & = 0.03 \times \left\{ (10,000,000 + 3,333,333 + \frac{1}{3}) - 15,000,000 \right\} \\
 & = 0.03 \times \left\{ (18,333,333 + \frac{1}{3}) - 15,000,000 \right\}
 \end{aligned}$$

上式において、第3辺の上乗せ税額の100,000ドルと、第1辺の、35%と34%との差による差益とが等しい、ということは、前者の上乗せ税額によって、後者の差益は消失させられる、ということである。具体的に言えば、18,333,333プラス3分の1ドル以上の課税所得を有する法人の場合は、15,000,001番目の1ドルから、18,333,333番目の1ドルまでの、333,333個の各1ドルと、残りの3分の1ドルに対して、3%の税率が35%の税率に上乗せされ、この上乗せ税額によって、1番目の1ドルから、10,000,000番目までの、10,000,000個の各1ドルへの、35%と34%との差1%による差益が、消失させられる、ということである。図表7において斜線部Aの上乗せ税額によって斜線部Bの差益は消失させられる、ということである。18,333,333 $\frac{1}{3}$ ドル以上の課税所得を有する法人の場合は、上乗せ課税によって差益が消失させられると、法人税率は35%だけということになる。

上乗せされるのは、18,333,333 $\frac{1}{3}$ ドル以上の課税所得に対してであるが、便宜上、以下では、18,333,333 $\frac{1}{3}$ ドル超の課税所得について考慮することにする。

18,333,333 $\frac{1}{3}$ ドル超の任意の課税所得をXドルとすれば、このXドルに対する法定税率は図表8の上図、中図、下図のように図示される。法定税率表と図

図表 7



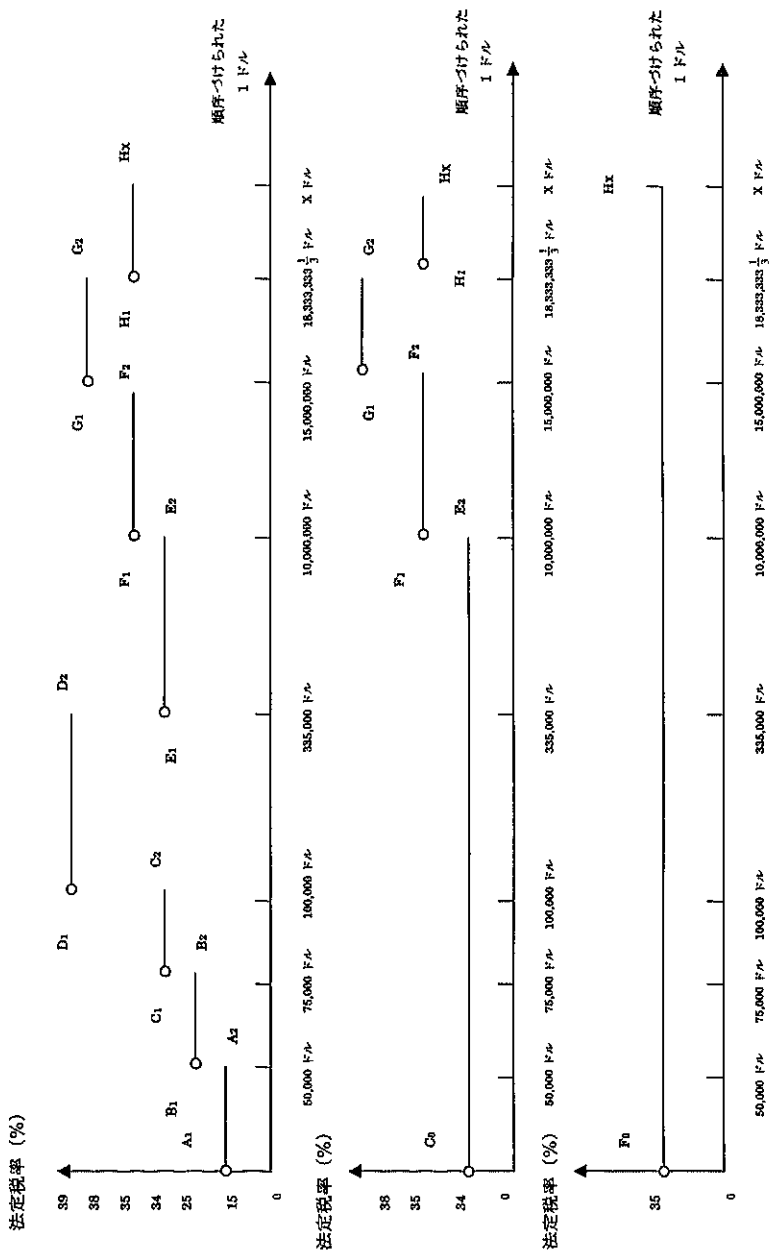
との対応は次のようになる。

上乗せ税額による差益の消失を全く考慮しない場合——図表 8 の上図。

Xドルのうち

- 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。
- 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_2$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_2$ は含まれる。

図表 8



- ・100,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、235,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_1D_2$ 。但し、点 $D_1$ は含まれず、点 $D_2$ は含まれる。
- ・335,001番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、 $(10,000,000 - 335,000 = )9,665,000$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $E_1E_2$ 。但し、点 $E_1$ は含まれず、点 $E_2$ は含まれる。
- ・10,000,001番目の1ドルから、15,000,000番目の1ドルまでの、 $(15,000,000 - 10,000,000 = )5,000,000$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：線分 $F_1F_2$ 。但し、点 $F_1$ は含まれず、点 $F_2$ は含まれる。
- ・15,000,001番目の1ドルから、18,333,333番目の1ドルまでの、 $(18,333,333 - 15,000,000 = )3,333,333$ 個の各1ドルと、残りのドルと、法定税率38%との関係：線分 $G_1G_2$ 。但し、点 $G_1$ は含まれず、点 $G_2$ は含まれる。
- ・18,333,334番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $(X - 18,333,333)$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：線分 $H_1H_x$ 。但し、点 $H_1$ は含まれず、点 $H_x$ は含まれる。

5%の上乗せ税額による、15%の25%との差益の消失、ならびに、25%と34%との差益の消失を考慮し、しかし、3%の上乗せ税額による、34%の35%との差益の消失は考慮しない場合——図表8の中図。

#### Xドルのうち

- ・ $I$ 番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、10,000,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_0E_2$ 。但し、点 $C_0$ は含まれず、点 $E_2$ は含まれる。
- ・10,000,001番目の1ドルから、15,000,000番目の1ドルまでの、5,000,000個の各1ドルと、法定税率35%との関係：線分 $F_1F_2$ 。但し、点 $F_1$ は含まれず、点 $F_2$ は含まれる。



- ・15,000,001番目の1ドルから、18,333,333番目の1ドルまでの、333,333,333個の各1ドルと、残りのドルと、法定税率38%との関係：線分 $G_1G_2$ 。但し、点 $G_1$ は含まれず、点 $G_2$ は含まれる。
- ・18,333,334番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $(X-18,333,333)$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：線分 $H_1H_x$ 。但し、点 $H_1$ は含まれず、点 $H_x$ は含まれる。

上乗せ税額による、差益の消失を全面的に考慮した場合——図表8の下図。

$X$ ドルのうち

- ・1番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $X$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：線分 $F_0H_x$ 。但し、点 $F_0$ は含まれず、点 $H_x$ は含まれる。

以上で、法人の課税所得それ自体が $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超の場合の、課税所得と法定税率との関係の叙述を終えることにする。

先に述べたように、税法では、15,000,000ドルを超過する課税所得を有する法人の場合は、一般的に規定されている税額に、その超過額の3%か、あるいは、100,000ドルか、の何れか小さい金額が、税額として特別に上乗せされる、と規定されている。これまでは、後者の100,000ドルについて述べてきた。次に、前者の3%について述べることにする。

15,000,000ドル超 $18,333,333$ プラス $\frac{1}{3}$ ドル以下の任意の課税所得を $X$ ドルとする。3%の上乗せ税額は次のようになる。

$$0.03 \times (X - 15,000,000)$$

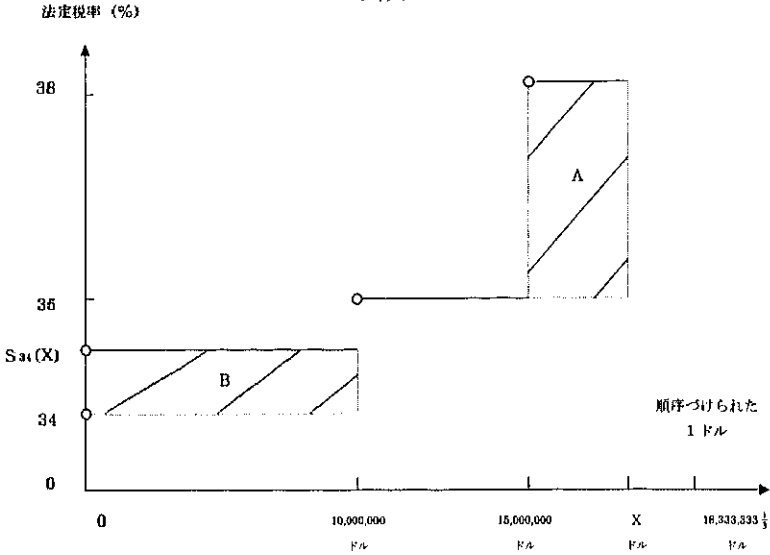
この上乗せ税額は、図表9においては、斜線部Aで表される。この斜線部Aによって消失させられる差益の率は、式では次のようになる。

$$\frac{0.03 \times (X - 15,000,000)}{10,000,000}$$

次のように定義する。

$S_{34}(X)$  : 15,000,000番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $(X-$

図表 9



15,000,000)個の各1ドルへの3%の上乗せ税率によって消失させられる、1番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、10,000,000個の各1ドルに適用される法定税率。これは小数で表されているが、%でも表されているとみなすことにする。

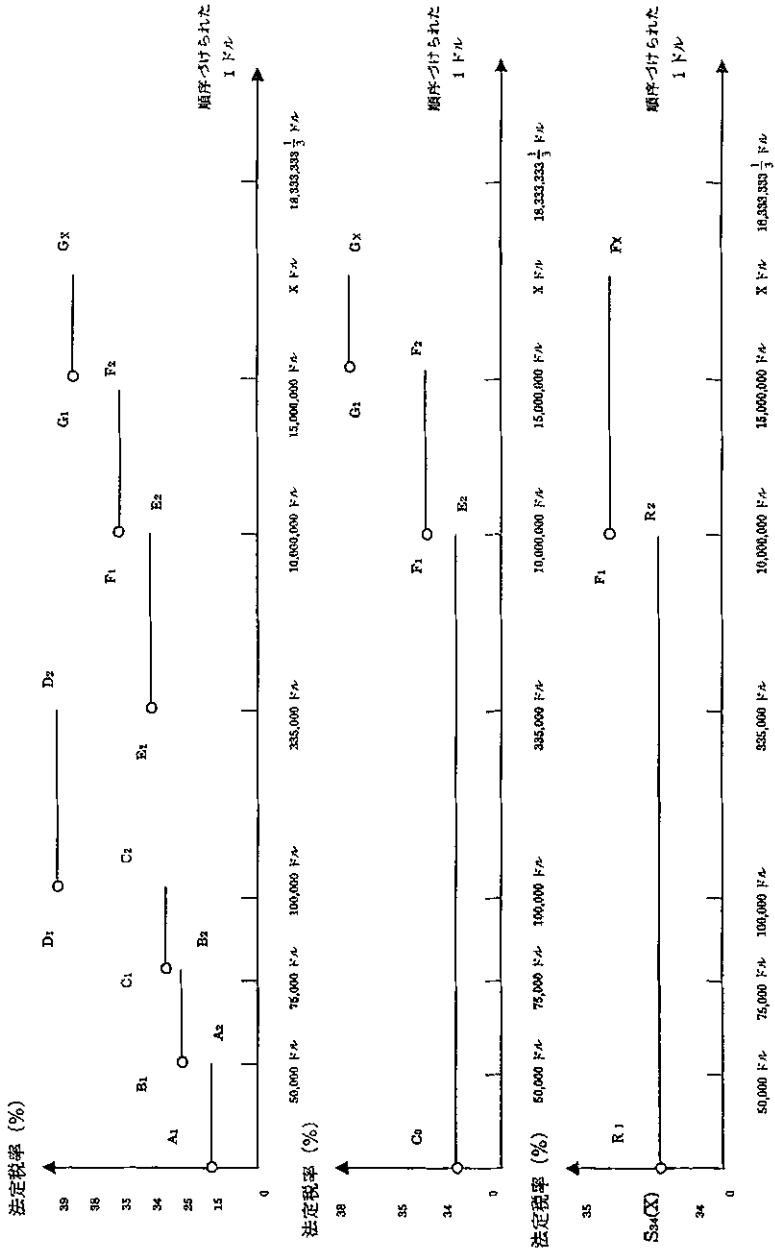
$S_{34}(X)$  は次のようになる。

$$S_{34}(X) = 0.34 + \frac{(X - 15,000,000)}{10,000,000}$$

$S_{34}(X)$  は図表9のように表される。従って上乗せ税額は斜線部Aによって表され、これによって消失させられる差益は斜線部Bによって表される、ということになる。

15,000,000ドル超18,333,333 $\frac{1}{3}$ ドル以下の任意の課税所得Xドルの場合、法定税率は、図表10の上図、中図、下図のように図示される。これは、次のように、説明される。

図表 10



上乗せ税額による差益の消失を全く考慮しない場合——図表10の上図。

課税所得Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：線分 $A_1A_2$ 。但し、点 $A_1$ は含まれず、点 $A_2$ は含まれる。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：線分 $B_1B_2$ 。但し、点 $B_1$ は含まれず、点 $B_2$ は含まれる。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_1C_2$ 。但し、点 $C_1$ は含まれず、点 $C_2$ は含まれる。
- ・ 100,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、235,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：線分 $D_1D_2$ 。但し、点 $D_1$ は含まれず、点 $D_2$ は含まれる。
- ・ 335,001番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、9,665,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $E_1E_2$ 。但し、点 $E_1$ は含まれず、点 $E_2$ は含まれる。
- ・ 10,000,001番目の1ドルから、15,000,000番目の1ドルまでの、5,000,000個の各1ドルと、法定税率35%との関係：線分 $F_1F_2$ 。但し、点 $F_1$ は含まれず、点 $F_2$ は含まれる。
- ・ 15,000,0001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-15,000,000)$ 個の各1ドルと、法定税率38%との関係：線分 $G_1G_x$ 。但し、点 $G_1$ は含まれず、点 $G_x$ は含まれる。

5%の上乗せ税額による、15%の25%との差益の消失、ならびに、25%の34%との差益の消失は考慮し、しかし、3%の上乗せ税額による、34%の35%との差益の消失は考慮しない場合——図表10の中図。

課税所得 $X$ ドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、10,000,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：線分 $C_0E_2$ 。但し、点 $C_0$ は含まれず、点 $E_2$ は含まれる。
- ・ 10,000,001番目の1ドルから、15,000,000番目の1ドルまでの、5,000,000個の各1ドルと、法定税率35%との関係：線分 $F_1F_2$ 。但し、点 $F_1$ は含まれず、点 $F_2$ は含まれる。
- ・ 15,000,001番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $(X-15,000,000)$ 個の各1ドルと、法定税率38%との関係：線分 $G_1G_x$ 。但し、点 $G_1$ は含まれず、点 $G_x$ は含まれる。

上乗せ税額による、差益の消失を全面的に考慮した場合——図表10の下図。

$X$ ドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、10,000,000個の各1ドルと、法定税率( $X$ )との関係：線分 $R_1R_2$ 。但し、点 $R_1$ は含まれず、点 $R_2$ は含まれる。
- ・ 10,000,001番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $(X-10,000,000)$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：線分 $F_1F_x$ 。但し、点 $F_1$ は含まれず、点 $F_x$ は含まれる。

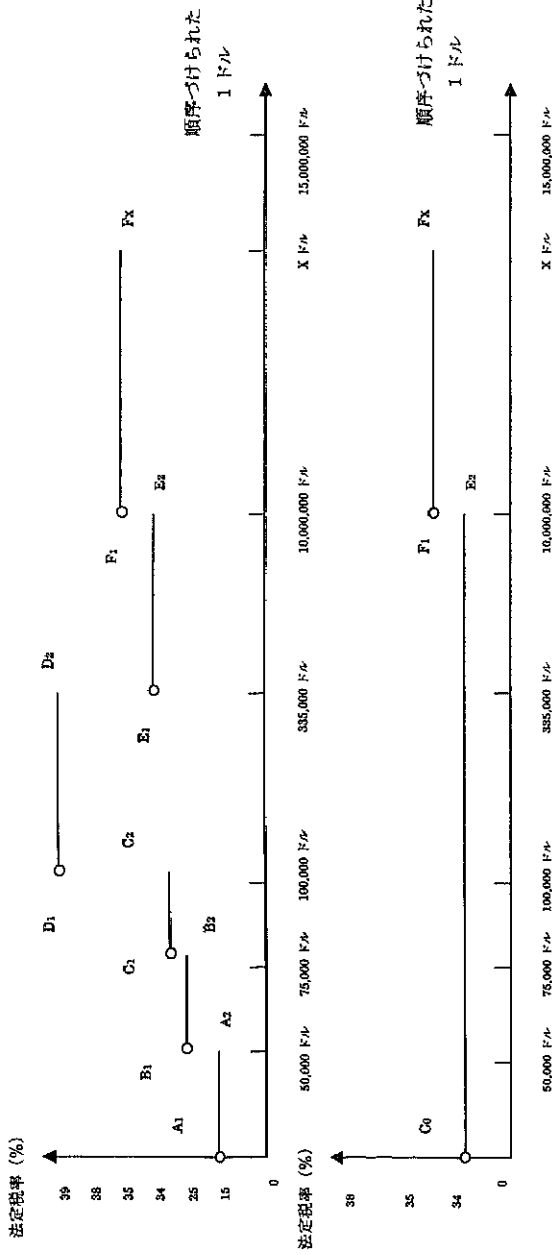
以上で、法人の課税所得それ自体が、15,000,000ドル超18,333,333ドル以下の場合の、課税所得と法定税率との関係の叙述を終えることにする。

10,000,000ドル超15,000,000ドル以下の任意の課税所得 $X$ ドルを有する法人の場合の法定税率は、図表11の上図と下図のように図示される。それぞれ次のように解される。

5%の上乗せ税額による、15%の25%との差益の消失、ならびに、25%の34%との差益の消失とを、共に考慮に入れない場合——図表11の上図。

課税所得 $X$ ドルのうち

図表 11



- ・ 1 番目の 1 ドルから、50,000 番目の 1 ドルまでの、50,000 個の各 1 ドルと、法定税率 15% との関係：線分  $A_1A_2$ 。但し、点  $A_1$  は含まれず、点  $A_2$  は含まれる。
- ・ 50,001 番目の 1 ドルから、75,000 番目の 1 ドルまでの、25,000 個の各 1 ドルと、法定税率 25% との関係：線分  $B_1B_2$ 。但し、点  $B_1$  は含まれず、点  $B_2$  は含まれる。
- ・ 75,001 番目の 1 ドルから、100,000 番目の 1 ドルまでの、25,000 個の各 1 ドルと、法定税率 34% との関係：線分  $C_1C_2$ 。但し、点  $C_1$  は含まれず、点  $C_2$  は含まれる。
- ・ 100,001 番目の 1 ドルから、335,000 番目の 1 ドルまでの、235,000 個の各 1 ドルと、法定税率 39% との関係：線分  $D_1D_2$ 。但し、点  $D_1$  は含まれず、点  $D_2$  は含まれる。
- ・ 335,001 番目の 1 ドルから、10,000,000 番目の 1 ドルまでの、9,665,000 個の各 1 ドルと、法定税率 34% との関係：線分  $E_1E_2$ 。但し、点  $E_1$  は含まれず、点  $E_2$  は含まれる。
- ・ 10,000,001 番目の 1 ドルから、 $X$  番目の 1 ドルまでの、 $(X-10,000,000)$  個の各 1 ドルと、法定税率 35% との関係：線分  $F_1F_2$ 。但し、点  $F_1$  は含まれず、点  $F_x$  は含まれる。

5% の上乗せ税額による、15% の 25% との差益の消失、ならびに、25% の 34% との差益の消失とを、共に考慮に入れる場合——図表 11 の下図。

課税所得  $X$  ドルのうち

- ・ 1 番目の 1 ドルから、10,000,000 番目の 1 ドルまでの、10,000,000 個の各 1 ドルと、法定税率 34% との関係：線分  $C_0E_2$ 。但し、点  $C_0$  は含まれず、点  $E_2$  は含まれる。
- ・ 10,000,001 番目の 1 ドルから、 $X$  番目の 1 ドルまでの、 $(X-10,000,000)$  個の各 1 ドルと、法定税率 35% との関係：線分  $F_1G_x$ 。但し、点  $F_1$  は含まれず、点  $F_x$  は含まれる。

以上で、法人の課税所得それ自体が10,000,000ドル超15,000,000ドル以下の場合の、課税所得と法定税率との関係の叙述を終えることにする。

以上において、法人の課税所得それ自体が、 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超と、15,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル以下と、10,000,000ドル超15,000,000ドル以下との、3つに区分されたものについて、それぞれ課税所得と法定税率との関係について述べてきた。叙述の順序を逆にして、法人の課税所得それ自体を小さい方から大きい方への順で言えば、法人の課税所得それ自体が10,000,000ドル超のものについて、10,000,000ドル超15,000,000ドル以下と、15,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル以下と、 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超との3つに区分して、それぞれ課税所得と法定税率との関係について述べてきた。後者の順序で言えば、結局、この3つの全体の相互の関係については、次のようになっている。差益の消失を全く考慮しない場合には、順番が同じ各1ドルに適用される法定税率は、すべての法人について同じになっている。同じ法定税率がすべての法人に適用されている。他方、差益の消失を全面的に考慮する場合には、10,000,001番目以降の各1ドルに適用される法定税率はすべての法人において、同じく35%であるが、1番目から10,000,000番目までの各1ドルに適用される法定税率は、区分される法人の課税所得それ自体が大きくなるに従って、徐々に大きくなり、34%から $S_{34}(X)$ 、そして35%となり、この35%は10,000,001番目以降の各1ドルに適用される法定税率35%と同じになっている。以上が本小節の結論である。

尚、ここでの区分の最小の、10,000,000ドル超15,000,000ドル以下を、この直前の区分の、先の2-3と2-4とで述べた区分のうち最大の、335,000ドル超10,000,000ドル以下と対比して言えば、差益の消失を全く考慮しない場合には、先と同じく、順番が同じ各1ドルに適用される法定税率は、両者で、つまり、すべての法人について同じになっているが、差益の消失を全面的に考慮する場合には、先とは逆に、順番が最初の方の、10,000,000番目以前の各1ドルに



適用される法定税率は両者で同じ34%だが、前者の、10,000,001番目以降の各1ドルについては、これとは異なる35%が適用されている。この点を補足しておくことにする。

法人の課税所得それ自体と税額との関係は後の4において全面的に考察するが、ここでも次のようなことが分かる。

図表8の3つの図の、又、図表10の3つの図の、そして、図表11の2つの図の、それぞれ、線分と横軸の作る面積は、同じ大きさであり、何れにおいても、課税所得が大きくなれば、面積も大きくなり、税額は大きくなっているのである。特に、最初の図表においても、課税所得が大きくなる時、税率が上乘せされる法定税率よりも、低い法定税率が適用されるようになっても、税額は大きくなっているのである。税率の上乗せの目的は、差益の消失であるから、蓋し、当然である。

## 2-6 法定税率表の敷衍 ——その1——

これまでの、2-2から2-5においては、法人を課税所得の大きさによって区分し、その区分された、法人の各課税所得に対して、法定税率が如何に適用されるか、ということを見てきた。法人の課税所得を言わば主として、法定税率を見てきた。これを逆にして、本小節では最後に、法定税率表を主にして見てゆくことにする。もちろん、単に、法定税率表を見てゆくのではなく、法人の課税所得と関連させて見てゆくことにし、その限りで、法定税率表を敷衍したことにする。

これまでにおいては、上乘せ税額による差益の消失がある場合は、法人の課税所得と法定税率との関係には、3種類のものがあった。すなわち、消失が全く考慮されないもの、消失が部分的に考慮されるもの、そして、消失が全面的に考慮されるもの、の3種類あった（2種類の場合は中間を考えないものとする）。ここでは、最初の全く考慮されないものと、最後の、全面的に考慮される

もの、の2つについて述べることにする。尚、後者の、全面的に考慮されるものは、法定税率表の課税所得の意味で、100,000ドル超の場合になるが、前者の、全く考慮されないものを、後者と対称的に取り扱うために、0超100,000ドル以下の場合も含めることとする。

上乘せ税額による差益の消失を全く考慮しない場合

これまで図表1, 2, 3, 5, 6, 8, 10, 1の8つの図表を図示してきた。これらを一括して一つの表にして、図表12を作成する。これは次のようになっている。

最左欄に、法定税率表の課税所得を取る。区分された課税所得を取る。最も下の行に、最も小さいものを取り、下から上にかけて、順に大きなものを取り、最も上の行に、最も大きなものを取る。課税所得は9つに区分されており、最も下の行を1と名付け、下から上にかけて、順に2, 3, 4と名づけ、最も上の行を9とする。この1から9までを下つき添数とする、 $X_1$ ドルから $X_9$ ドルまでを、各行の課税所得の任意のものを表すことにする。さらに、1から9まで

図表 12

単位 %

(18,333,333									35
18,333,333)									
(15,000,000,								38	38
15,000,000]									
(10,000,000,							35	35	35
10,000,000]									
(335,000,							34	34	34
335,000]									
(200,000,					39	39	39	39	39
200,000]									
(100,000,					39	39	39	39	39
100,000]									
(75,000,				34	34	34	34	34	34
75,000]									
(50,000,			25	25	25	25	25	25	25
50,000]									
(0,	15	15	15	15	15	15	15	15	15
0]									
1ドル	50,000]	75,000]	100,000]	200,000]	335,000]	10,000,000]	15,000,000]	18,333,333]	+∞)
各法人の課税所得ドル	(0,	(50,000,	(75,000,	(100,000,	(200,000,	(335,000,	(10,000,000,	(15,000,000,	(18,333,333,

注) 18,333,333の最後尾につけるべき1/3は省略した。

の行のうち任意のものを、 $i$ とし、 $X_i$ ドルを、 $i$ 行の課税所得とする。この $X_i$ ドルは、法定税率表の課税所得を表すことにしているから、これは、 $X_i$ 番目の1ドルという意味である。

この $X_i$ ドルという表記は、他方で、法人の課税所得それ自体を表すものとしても、使用可能である。従って、法定税率表の課税所得の意味で使うか、あるいは、法人の課税所得それ自体の意味で使うか、を明示すれば、同じ記号を、何れでも使用できる。 $X_i$ ドルという表現から、ドルを取れば、 $X_i$ は単なる数字を表し、これに番目という用語を語尾に付けると、順序を表し、 $X_i$ ドルで、 $X_i$ 番目の1ドルを意味することが可能となる。他方で、法人の課税所得それ自体を $X_i$ ドルだけで表せる。実は、元々、前者のように、 $X_i$ ドルで、 $X_i$ 番目の1ドルを表す、とすることに無理があり、不自然だったのであり、これが様々な誤解を惹起する原因となっているのである。しかし、それにも拘わらず、以下では、同じ $X_i$ ドルで、一々断りつつ、法定税率表の課税所得と、法人の課税所得それ自体の、両方を表すことにする。実は、今までも、そのようにしてきたのであるが、ここで改めてこの点を断っておくことにする。

最下欄には、法人の課税所得それ自体を取る。法人の課税所得それ自体を区分し、その区分された、法人の課税所得それ自体を、最下欄に取る。

最下欄の区分は、最左欄の区分と同じになっている。しかし、意味は全く異なる。最下欄では、法人の集合を、法人の課税所得それ自体の大きさによって、区分している。これに対して、最左欄では、各法人の課税所得それ自体を構成する1ドルの集合を、それぞれ、区分している、もちろん、順序づけて区分しているのである。

ただ、次のような対応がある。すなわち、最下欄の $X_i$ ドルは、最左欄の $X_i$ ドルを有する、下限の、課税所得それ自体になっている。最下欄の $X_i$ ドルは、 $X_i$ 番目の1ドルを有する、課税所得それ自体としては、下限をなすのである。 $X_i$ 番目の1ドルは、 $X_{i+1}$ ドル、 $X_{i+2}$ ドル等々の課税所得それ自体に含まれている

が、 $X_{i-1}$ ドル、 $X_{i-2}$ ドル等々の課税所得それ自体には含まれていないからである。例えば、 $X_7$ 番目の1ドルは、 $X_7$ ドルだけでなく、 $X_8$ ドル、 $X_9$ ドルの、課税所得自体にも含まれており、 $X_6$ ドル以下の課税所得それ自体には含まれていない。異なる区分ではあるが、同じような区分になっているのは、このような対応があるからである。

図表1, 2, 3, 5, 6, 8, 10, 11の8つの図表は、それぞれ、最下欄の、区分された課税所得それ自体に対する、法定税率の関係を表している。図表12の法定税率は、各図表から転記されたものである。最下欄の、区分された課税所得それ自体の、それぞれに対して、縦に、下の方から順に、法定税率を転記したのである。

次のように記号を表すことにする。

$\bar{X}_i$ ドル：最左欄の*i*行の上限の課税所得。但し、 $\bar{X}_0 = 0$ ドルとする。

$t_i\%$ ：最左欄の*i*行の課税所得 $X_i$ ドルに適用される法定税率。

この $X_i$ ドルの表記は、直ぐ上で述べたような理由から、最下欄の課税所得の大きさを表すのにも使用可能である。そうすると、法定税率表は次の最初の行のように一般的に表すことができるが、これは矢印の後のように、敷衍できる。

$X_{i-1}$ ドル超 $\bar{X}_i$ ドル以下の課税所得： $t_i\%$

→ $X_i$ 番目の1ドルを有する、従って、 $i$ ドルの課税所得それ自体以上を有する、すべての法人の、 $i$ 番目の1ドルに対して、法定税率 $t_i\%$ が適用される。

いわゆる超過累…が採用されているので、つまり、累進であれ累退であれ、超過累…が採用されているので、上記では、何よりも、すべて、ということが重要である。例えば、18,333,333ドル超の巨大課税所得を有している法人に対してすら、50,000ドル超75,000ドル以下の課税所得しか有しない法人に対してと同様に、15%なり、25%なりの法定税率が、その課税所得に適用されることになっているのである。この、すべて、を明示している所が、上述が、法定税

率表の敷衍になっている、とする所以である。

上乘せ税額による差益の消失を全面的に考慮する場合

図表1, 2, 3, 5, 6, 8, 10, 11の8つの図表を一括して一つの表にしたのが、図表13である。最左欄と最下欄とは、先の図表12と同様にしてある。そのうえで、法定税率が、上の8つの図表から、最下欄の区分された課税所得それ自体をそれぞれ固定して、転記してある。次のようになっている。

最下欄の、法人の課税所得それ自体が、 $X_3$ ドルから $X_6$ ドルに大きくなるに従って、最左欄の、 $X_3$ 番目以降の各1ドルに適用される法定税率は不変だが、 $X_1$ 番目の各1ドルと、 $X_2$ 番目の各1ドルそれぞれに適用される法定税率は、徐々に高い法定税率に代替され、最終的には前者の不変の高い法定税率に代替され、結局、 $X_6$ ドルの課税所得それ自体においては、適用される法定税率は $X_1$ 番目から $X_6$ 番目まですべて同じになっている。

次いで、最下欄において、 $X_6$ ドルから $X_7$ ドルに大きくなる場合は、新たな $X_7$ 番目の各1ドルに適用される法定税率が、 $X_1$ 番目から $X_6$ 番目までよりも、高く

図表 13

		単位 %							
(18,333,333 +∞)									35
18,333,333									35
(15,000,000, 15,000,000]								35	35
(10,000,000, 10,000,000]								35	35
(335,000, 10,000,000]						34	34	$S_{34}(X)$	35
(200,000, 335,000]					34	34	34	$S_{34}(X)$	35
(100,000, 200,000]				34	34	34	34	$S_{34}(X)$	35
(75,000, 100,000]			34	34	34	34	34	$S_{34}(X)$	35
(50,000, 75,000]		25	25	25	$S_{25}(X)$	34	34	$S_{25}(X)$	35
(0, 50,000]	15	15	15	$S_{15}(X)$	$S_{15}(X)$	34	34	$S_{15}(X)$	35
順序づけられた1ドル	50,000]	75,000]	100,000]	200,000]	335,000]	10,000,000]	16,000,000]	18,333,333]	+ ∞]
各法人の課税所得ドル	(0,	(50,000,	(75,000,	(100,000,	(200,000,	(335,000,	(10,000,000,	(16,000,000,	(18,333,333,

注) 18,333,333の最後尾につけるべき1/3は省略した。

なっている。もちろん、 $X_7$ ドルの場合の、 $X_1$ 番目から $X_6$ 番目までの各1ドルに対する法定税率は、 $X_6$ ドルの場合と同じで、一律になっている。

そして、最下欄において、 $X_7$ ドルから $X_8$ ドルへと、課税所得それ自体が大きくなるに従って、 $X_7$ 番目以降の各1ドルに適用される法定税率の大きさは不変だが、 $X_1$ 番目から $X_6$ 番目までの各1ドルに適用される法定税率は、一律の状態です。徐々に大きくなり、最終的には、前者の不変の高い法定税率と同じ大きさになっている。つまり、 $X_8$ ドルへの法定税率は一律である。

結局、最下欄において課税所得それ自体が、 $X_1$ ドルから $X_3$ ドルへ、又、 $X_6$ ドルから $X_7$ ドルへ、それぞれ大きくなる場合は、超過累進税率制になっており、その他の場合は、課税所得それ自体が大きくなる時、最小のそれを $X_i$ ドルとすれば、 $X_i$ 番目以降の各1ドルに適用される法定税率は不変の状態です。また、 $X_1$ 番目から $X_{i-1}$ 番目までの各1ドルへ適用される法定税率が徐々に高くなり、最終的には、前者の不変の高い法定税率になり、単一の法定税率となっている。

このことは、最下欄において、課税所得それ自体が大きくなると、税額が必ず大きくなる、ということである。1ドル大きくなっても、そうである、ということである。

## 2-7 おわりに

本節では、法人の課税所得と法定税率との関係を図示した。その際に、横軸に、1ドルを取った。法人の課税所得を各1ドルに分割し、それらを順序づけ、順序づけられた1ドルを横軸に取った。法人の課税所得を $X$ ドルとすれば、1番目の1ドルから、 $X$ 番目の1ドルまでの、 $X$ 個の各1ドルを順序づけ、その順序づけられた1ドルを横軸に取った。

順序づけられた各1ドルと法定税率との関係は横軸に平行な線分として図示された。上乗せ税額による差益の消失を考慮しなければ、課税所得が50,000ドル以下の場合だけは、1つの線分として図示されたが、50,000ドル超の課税所

得の場合は、複数の線分として図示された。

それでは何故に、横軸に1ドルを取ることを強調するのか。順序づけられた1ドルを取ることを強調するのか。それは通説の誤りを糺すためである。

通説は、本節のような、いくつかの線分から成るものを、法定税率表の図示と理解している。しかし、そのような理解は誤解である。と言うのは、通説は、その際に、横軸に、順序づけられた、というはおろか、そもそも1ドルを取っていないからである。1ドル、そして順序づけられた1ドルを取っているのは皆無である。

通説は、横軸に、法人の課税所得それ自体を取り、従って、法人の相異なる課税所得それ自体を取っている。そのうえで、本節のような図を、法定税率表の図示と理解している。しかし、このような理解は、現行の法定税率表を、単純累進税率制として解するものであり、誤りである。つまり、各法人の課税所得に対して、単一の法定税率が適用される、と解するものであり、誤りなのである。現行では、上乘せ税額による差益の消失を考慮に入れなければ、法人の課税所得が50,000ドル超の場合には、各法人の課税所得に対して、複数の法定税率が適用されるのであるから、つまり、超過累進税率制が現行では採用されているのであるから、通説のよう理解は誤りなのである。

それでは、横軸に、各法人の課税所得それ自体を取った時、現行の法定税率は正しくは如何ように図示されるか。これが次節の課題である。横軸に、各法人の課税所得それ自体を取り、本節とは異なる観点から、現行の法定税率表を明らかにすることにする。

尚、次節の内容を先取りして、本節との比較をしておけば、次節では、法定税率は図示されるが、税額は図示されない。これに対して、本節では、法定税率だけでなく、税額も図示されるのである。横軸に何を取るかによって、かような相異も見られるのである。

### 3 課税所得と法定税率 ——その2——

#### 3-1 はじめに

以下、3-2では、上乗せ税額による差益の消失を考慮しない場合について、3-3では考慮する場合について、それぞれ述べる。その際に、それぞれ、つまり3-2-1ならびに3-3-1で、課税所得と法定税率との関係について述べ、次に、つまり、3-2-2ならびに3-3-2で法定税率表を敷衍することにする。

次のように記号を定める。

Xドル：法人の有する任意の課税所得それ自体。

$\in$ ：に含まれている、ということを示す。

( , ]：例えば、(50,000, 75,000]は、50,000ドル超75,000ドル以下を示し、前者の ( の記号は超を表し、その直後の数値は、ある区間の下限を示し、且つ、その下限はその区間に含まれないことを示し、後者の ] の記号は以下を示し、その直前の数値はある区間の上限を示し、且つ、その上限はその区間に含まれることを示し、全体として区間を示す。尚、最後に一回だけ使用する、 $(18,333,333\frac{1}{3}, +\infty)$  のうち、後者の) の記号は未満を表す。

#### 3-2 上乗せ税額による差益の消失を考慮しない場合

##### 3-2-1 課税所得と法定税率

法人の課税所得と法定税率の関係は、図表14と図表15のように図示され、それぞれの課税所得について、図は以下のように解される。

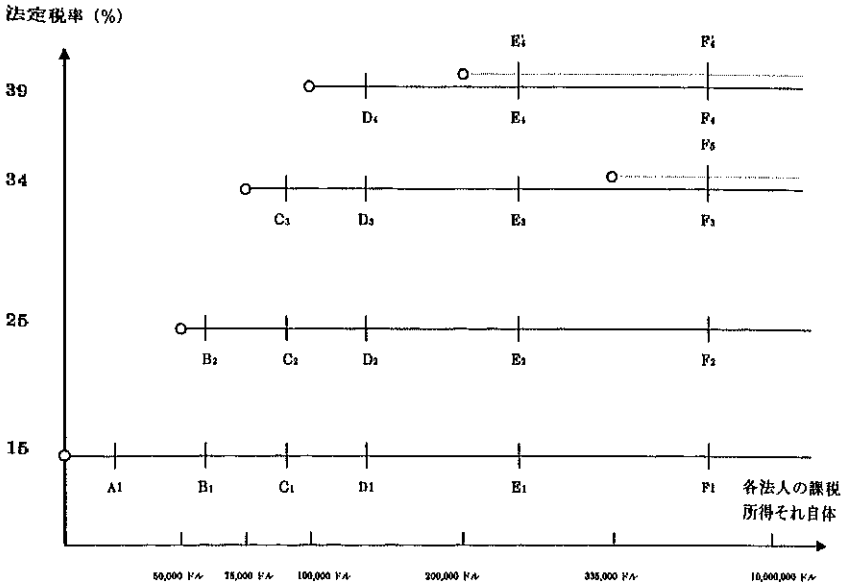
$X \in (0, 50,000]$

Xドルのうち

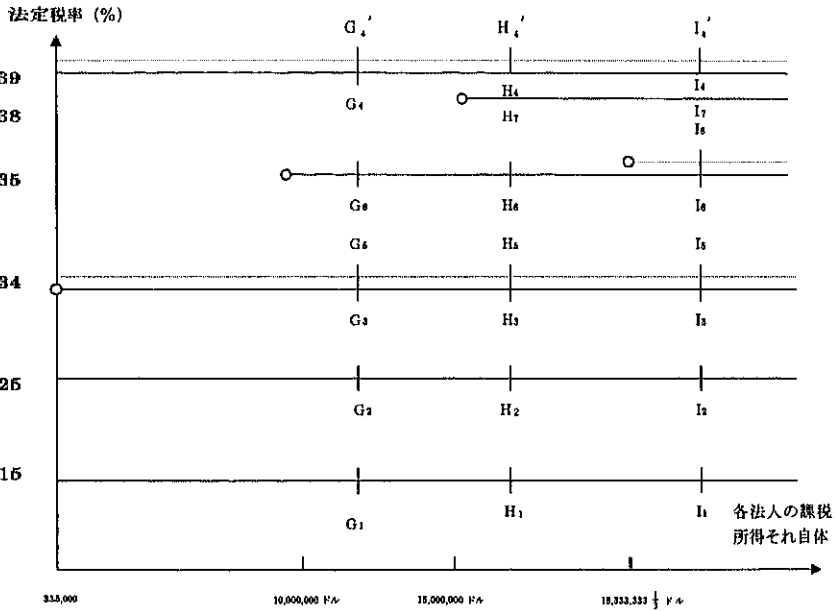
- ・ 1番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、X個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $A_1$ 。(A<sub>2</sub>以下はないが、他と符号を合わせるためにA<sub>1</sub>と



図表 14



図表 15



する)

$X \in (50,000, 75,000]$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $B_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-50,000)$ 個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $B_2$ 。

$X \in (75,000, 100,000]$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $C_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、 $(75,000-50,000=)$ 25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $C_2$ 。
- ・ 75,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-75,000)$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $C_3$ 。

$X \in (100,000, 200,000]$

Xドルうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $D_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $D_2$ 。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、 $(100,000-75,000=)$ 25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $D_3$ 。
- ・ 100,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-100,000)$ 個の各1ドルまでの、 $(X-100,000)$ 個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $D_4$ 。

$X \in (200,000, 335,000]$

Xドルのうち

- ・1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $E_1$ 。
- ・50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $E_2$ 。
- ・75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $E_3$ 。
- ・100,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、(200,000-100,000=) 100,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $E_4$ 。
- ・200,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、(X-200,000) 個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $E_4'$ 。

(図において、点 $E_4$ の高さと点 $E_4'$ の高さは同じく39%を表すが、つまり、点 $E_4$ が乗っている実線と、点 $E_4'$ が乗っている点線とは、同じ39%の直線上に位置しているが、便宜上、離して画いてある。それと言うのも、実線と点線とでは、法定税率の大きさは同じでも、適用される対象は異なるからである。なお、点 $E_4$ の場合と点 $E_4'$ の場合とは、一括しうが、後になって異なってくるので、ここでも別々に考えることにする。以下、同じ。)

$X \in (335,000, 1,000,000]$

Xドルのうち

- ・1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $F_1$ 。
- ・50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $F_2$ 。
- ・75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $F_3$ 。

(図において、点 $F_3$ の高さと点 $F_3'$ の高さは同じく34%を表すが、つまり、

点 $F_3$ が乗っている点線と、点 $F_5$ が乗っている実線とは、同じ34%の直線上に位置しているが、便宜上、離して画いてある。それと言うのも、実線と点線とでは、法定税率の大きさは同じでも適用される対象は異なるからである)。

- ・ 100,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、100,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $F_4$ 。
- ・ 200,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、(335,000－200,000＝) 135,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $F_4'$ 。
- ・ 335,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、(X－335,000) 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $F_5$ 。

$X \in (10,000,000, 15,000,000]$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $G_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $G_2$ 。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $G_3$ 。
- ・ 100,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、100,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $G_4$ 。
- ・ 200,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、135,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $G_4'$ 。
- ・ 335,001番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、(10,000,000－335,000＝) 9,665,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $G_5$ 。
- ・ 10,000,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、(X－10,000,000) 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：点 $G_6$ 。

$$X \in (15,000,000, 18,333,333\frac{1}{3}]$$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $H_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $H_2$ 。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $H_3$ 。
- ・ 100,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、100,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $H_4$ 。
- ・ 200,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、135,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $H_4'$ 。
- ・ 335,001番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、 $(10,000,000 - 335,000 =) 9,665,000$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $H_5$ 。
- ・ 10,000,001番目の1ドルから、15,000,000番目の1ドルまでの、 $(15,000,000 - 10,000,000 =) 5,000,000$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：点 $H_6$ 。
- ・ 15,000,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X - 15,000,000)$ 個の各1ドルと、法定税率38%との関係(Xが $18,333,333\frac{1}{3}$ の場合は $\frac{1}{3}$ は便宜上、最後の1ドルと合計し、その合計したものを1個とみなすことにする)： $H_7$ 。

$$X \in (18,333,333\frac{1}{3}, +\infty)$$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $I_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ド

ルと、法定税率25%との関係：点 $I_2$ 。

- 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $I_3$ 。
- 100,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、100,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $I_4$ 。
- 200,001番目の1ドルから、335,000番目の1ドルまでの、135,000個の各1ドルと、法定税率39%との関係：点 $I_4'$ 。
- 335,001番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、(10,000,000-335,000=) 9,665,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $I_5$ 。
- 10,000,001番目の1ドルから、15,000,000番目の1ドルまでの、5,000,000個の各1ドルと、法定税率35%との関係：点 $I_6$ (図において、点 $I_6$ の高さと、点 $I_5$ の高さは同じく35%を表すが、つまり、点 $I_6$ が乗っている実線と、点 $I_6$ が乗っている点線とは、同じ35%の直線上に位置しているが、便宜上、離して画いてある。それと言うのも、実線と点線とでは、法定税率の大きさは同じでも、適用される対象は異なるからである)。
- 15,000,001番目の1ドルから、18,333,333番目の1ドルまでの、(18,333,333-15,000,000=)3,333,333個の各1ドルと、法定税率38%との関係： $(\frac{1}{3})$ を便宜上、最後の1ドルと合計し、その合計したものを1個とみなすことにする)： $I_7$ 。
- 18,333,334番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、(X-18,333,333)個の各1ドルと、法定税率35%との関係：点 $I_8$ 。

以上で述べてきたことは次のようになる。法人の課税所得それ自体に対しては、50,000ドル以下の場合を除き、50,000ドル超の場合について言えば、複数の法定税率が適用される。従って、縦軸に法定税率を取ることが当然視して、横軸に、法人の課税所得それ自体を取れば、課税所得と法定税率との関係を表す、横軸に平行な線分の数は、複数、画かれることになる。このように複数、

画かれた図は、未だ、見られなかったものと言ってよい。

複数の法定税率は順序づけて適用されており、課税所得が大きくなるに従って、先ず、低いものから、高いものへ、その高いものから低いものへ、その低いものから高いものへ、そしてその高いものから低いものへ、という順序で、それぞれ適用されている。その際に、低下させられる法定税率の大きさは、その直々前の法定税率と同じである。図表14と図表15の、下つき添数がついたアルファベットの $A_1$ から $I_8$ までの、下つき添数で、この順序を言えば、1から4へかけて高くなり、4から5へかけて低くなり、5から7へかけて高くなり、そして7から8へかけて低くなっており、3と5、ならびに6と8はそれぞれ同じ大きさである。

結局、横軸に課税所得それ自体を取った場合の図が示すのは、課税所得それ自体に適用される法定税率の種類と、その適用の順序である。この図では、税額の大きさ、従って、上乗せ税額、差益の税額、前者による後者の消失は示されないのである。

### 3-2-2 法定税率表の敷衍 ——その2——

前小節においては、法人の課税所得それ自体と、それぞれに適用される法定税率の大きさの種類と、その順序との関係を、図表14と図表15とに依りつつ、明らかにした。このように、法定税率の種類と順序とを明らかにしたことは、実は、いわゆる法定税率表について明示的に述べたことを意味し、しかも、それについて敷衍したことを意味している。つまり、図表14と図表15とは、他面では、法定税率表の明示的な図にもなっているのである。そこで、本小節では、図表14と図表15に依りつつ、法定税率表を敷衍することにする。

図表14と図表15は他面では次のように解される。課税所得それ自体と法定税率との関係を表す、横軸に平行な各線分の左端の点の横座標は、それぞれ、その縦座標の法定税率が適用される最初の課税所得それ自体の大きさを示す。例えば、法定税率15%の場合、左端の点の横座標は、1ドルという課税所得それ

自体である。以下、25%の場合は50,001ドル、34%の場合は、実線は75,001ドル、点線は335,001ドル、39%の場合は、実線は100,001ドル、点線は200,001ドル、35%の場合は、実線は10,000,001ドル、点線は18,333,334ドル、そして、38%の場合は15,000,001ドルである。

これらの最初の課税所得それ自体は、他面では次のようにも解される。各法定税率が1ドルに適用される最初の順番と1ドルを表し、従って、その最初の順番の1ドルを有するすべての法人の、同じことだが、それぞれ最初の課税所得それ自体以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、最初の順番と1ドルを表わす、とも解される。それらを、特に実線と点線を区別して、整序して、最初から順序よく言わば、各横座標について、縦軸に近い順に言うことになり、次のように解される。15%の1ドルは1番目の1ドル、25%の50,001ドルは50,001番目の1ドル、実線の34%の75,001ドルは75,001番目の1ドル、実線の39%の100,001ドルは100,001番目の1ドル、点線の39%の200,001ドルは200,001番目の1ドル、点線の34%の335,001ドルは335,001番目の1ドル、実線の35%の10,000,001ドルは10,000,001番目の1ドル、38%の15,000,001ドルは15,000,001番目の1ドル、そして、点線の35%の18,333,334ドルは18,333,334番目の1ドルと解される。

そうすると、左端の点の直前の点の抜け丸の横座標は、直前の法定税率がない15%の場合を除き、直前の法定税率が適用される最後の1ドルを表していることになる。それぞれ次のようになる。

25%の50,000ドル：15%が適用される最後の50,000番目の1ドル。

実線の34%の75,000ドル：25%が適用される最後の75,000ドル。

実線の39%の100,000ドル：34%が適用される最後の100,000番目の1ドル。

点線の39%の200,000ドル：39%が適用される最後の200,000番目の1ドル。

点線の34%の335,000ドル：39%が適用される最後の335,000番目の1ドル。

実線の35%の10,000,000ドル：34%が適用される最後の10,000,000番目の1ドル。



ル。

38%の15,000,000ドル：35%が適用される最後の15,000,000番目の1ドル。

点線の35%の18,333,333 $\frac{1}{3}$ ドル：38%が適用される最後の18,333,333番目の1ドル。

以上で述べてきたことに基づき、以下、法定税率表のそれぞれを、先ず、最初に掲げ、それについて敷衍することにする。又、図表14と図表15との対応も述べることにするが、横軸に平行な各線分は、アルファベットのA<sub>1</sub>からI<sub>9</sub>の下つきの添数の数字で表すことにする。予め、法定税率が適用される1ドルについて、前小節の3-2-1と、以下との違いを述べておくと、前小節では、各法人の課税所得それぞれを固定して各1ドルについて考えたのに対し、以下では、特定の順序づけられた1ドルを有する、すべての法人の、1ドルについて考察する。

0超50,000ドル以下の課税所得（任意の課税所得をX<sub>1</sub>ドルとする）：15%。

1番目から、50,000番目までの、各1ドルに対して、15%の法定税率が適用される。任意のX<sub>1</sub>番目の1ドルを有するすべての、従って、X<sub>1</sub>ドル以上の課税所得を有するすべての法人の、X<sub>1</sub>番目の1ドルに対して、法定税率15%が適用される。下つき添数1の線分。

50,000ドル超75,000ドル以下の課税所得（任意の課税所得をX<sub>2</sub>ドルとする）：25%。

50,001番目から、75,000番目までの、各1ドルに対して、25%の法定税率が適用される。任意のX<sub>2</sub>番目の1ドルを有するすべての法人の、従って、X<sub>2</sub>ドル以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、X<sub>2</sub>番目の1ドルに対して、法定税率25%が適用される。下つき添数2の線分。

75,000ドル超100,000ドル以下の課税所得（任意の課税所得をX<sub>3</sub>ドルとする）：34%。

75,001番目から、100,000番目の、各1ドルに対して、法定税率34%が適用され

る。任意の $X_3$ 番目の1ドルを有するすべての法人の、従って、 $X_3$ ドル以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、 $X_3$ 番目の1ドルに対して、法定税率34%が適用される。下つき添数3の実線。

100,000ドル超200,000ドル以下の課税所得（任意の課税所得を $X_{4.1}$ ドルとする）：39%。

100,001番目から、200,000番目までの、各1ドルに対して、法定税率39%が適用される。任意の $X_{4.1}$ 番目の1ドルを有するすべての法人の、従って、 $X_{4.1}$ ドル以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、 $X_{4.1}$ 番目の1ドルに対して、法定税率39%が適用される。下つき添数4の実線。

上の場合と、次の場合とは一括できるものであるが、それは、ここでの取り扱いに限ることであって、後では異なってくるので、このことを念頭に入れて、一応、ここでも別々のものと見做することにする。

200,000ドル超335,000ドル以下の課税所得（任意の課税所得を $X_{4.2}$ ドルとする）：39%。

200,001番目から、335,000番目までの、各1ドルに対して、法定税率39%が適用される。任意の $X_{4.2}$ 番目の1ドルを有するすべての法人の、従って、 $X_{4.2}$ 番目以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、 $X_{4.2}$ 番目の1ドルに対して、法定税率39%が適用される。下つき添数4の点線。

335,000ドル超10,000,000ドル以下の課税所得（任意の課税所得を $X_5$ ドルとする）：34%。

335,001番目から、10,000,000番目までの、各1ドルに対して、法定税率34%が適用される。任意の $X_5$ 番目の1ドルを有するすべての法人の、従って、 $X_5$ ドル以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、 $X_5$ 番目の1ドルに対して、法定税率34%が適用される。下つき添数5の点線。

10,000,000ドル超15,000,000ドル以下の課税所得（任意の課税所得を $X_6$ ドルとする）：35%。

10,000,001番目から、15,000,000番目までの、各1ドルに対して、法定税率35%が適用される。任意の $X_6$ 番目の1ドルを有するすべての法人の、従って、 $X_6$ ドル以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、 $X_6$ 番目の1ドルに対して、法定税率35%が適用される。下つき添数6の実線。

15,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル以下の課税所得（任意の課税所得を $X_7$ ドルとする）：38%。

15,000,001番目から、 $18,333,333\frac{1}{3}$ 番目までの、各1ドルに対して、（ここで便宜的に、最後の1ドルと $\frac{1}{3}$ とを、1ドルと見做し、又、最後の順番の、1の位の $3\frac{1}{3}$ を、3と見做すことにする）、法定税率38%が適用される。任意の $X_7$ 番目の1ドルを有するすべての法人の、従って、 $X_7$ ドル以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、 $X_7$ 番目の1ドルに対して、法定税率38%が適用される。下つき添数7の実線。

$18,333,333\frac{1}{3}$ 超の課税所得（任意の課税所得を $X_8$ ドルとする。又、法人の有する課税所得それ自体を $X$ ドルとする）：35%。

18,333,334番目から、 $X$ 番目までの、各1ドルに対して、法定税率35%が適用される。任意の $X_8$ 番目の1ドルを有するすべての法人の、従って、 $X_8$ ドル以上の課税所得それ自体を有するすべての法人の、 $X_8$ 番目の1ドルに対して、法定税率35%が適用される。下つき添数8の点線。

結局、特徴的なことだけに限定して述べれば次のようになる。34%の法定税率が適用される、335,000ドル超10,000,000ドル以下の課税所得それ自体を有する法人に対しても、34%よりも低い15%と25%の法定税率が適用され、それ故に、その法人の課税所得の一部に、34%よりも高い39%の法定税率が、34%の法定税率が適用される直前に、適用されているのである。又、35%の法定税率が適用される、 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超の課税所得それ自体を有する法人に対しても、35%よりも低い34%の法定税率が適用され、それ故に、その法人の課税所得の一部に、35%よりも高い38%の法定税率が、35%の法定税率が適用される

直前に、適用されているのである。

ここでは、上乘せ税額による差益の消失を考慮しない場合において、法定税率表の敷衍を行ったが、同様のことを先に2-6でも行い、その際、図表12において総括しておいた。ここでの図表14ならびに15と、この先の図表12との違いについて以下、述べておく。この図表14ならびに15でも、先の図表でも同じく、法人の課税所得それ自体を、ここでは横軸、先では最下欄それぞれにとった。しかし、ここでは縦軸に法定税率をとったのに対して、先では最左欄に順序づけられた各1ドルをとった。それ故に、ここでは順序を補足する必要が生じ、先では法定税率を表示することが必要であった。ただし、前者のように、横軸ならびに最下欄に、同じく、法人の課税所得それ自体をとっているとしても、元々は、ここでは横軸に法人の課税所得それ自体をとっているが、先の、2-2から2-5にかけては、区分された法人の課税所得それ自体毎に、順序づけられた1ドルを、横軸にとっていた。同じく法定税率表であっても、その敷衍の仕方については、様々な前提を明確にし、その表現を明確にする必要がある。

### 3-3 上乘せ税額による差益の消失を考慮する場合

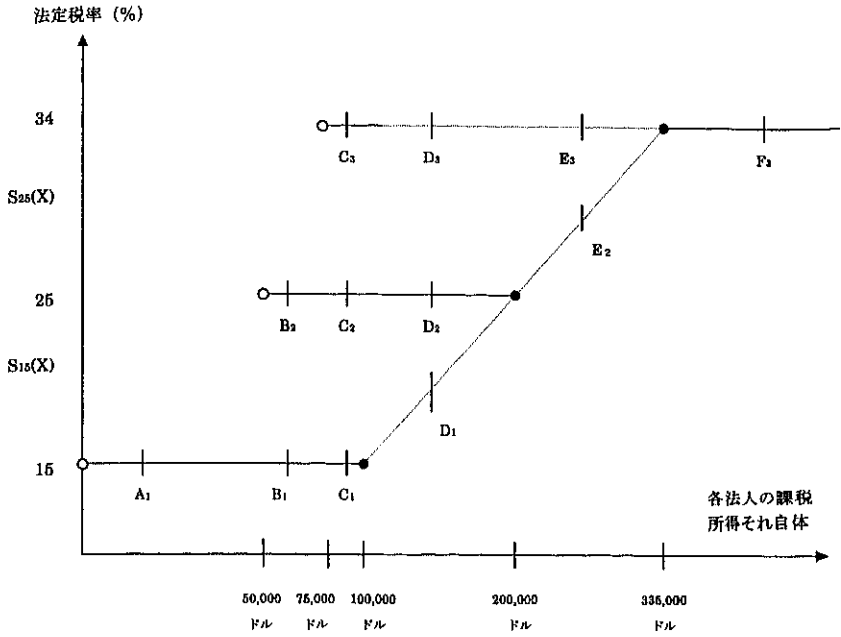
#### 3-3-1 課税所得と法定税率

上では、法人の課税所得と法定税率との関係を、上乘せ税額による差益の消失を考慮しない場合について述べたが、ここでは、それを考慮する場合について述べることにする。上の場合と異なるのは、100,000ドル超の場合であり、100,000ドル以下の、最初の3つの場合は、上と同様である。但し、この同じ場合も、一応記しておくことにする。図表16と図表17とは、次のように解される。  
 $X \in (0, 50,000]$

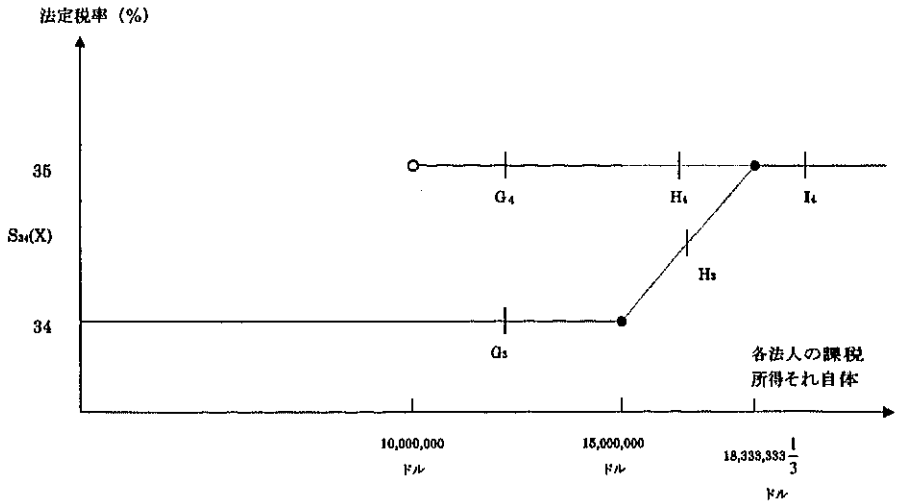
Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、X個の各1ドルと、法定税率

図表 16



図表 17



15%との関係：点 $A_1$ 。

$X \in (50,000, 75,000]$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $B_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-50,000)$ 個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $B_2$ 。

$X \in (75,000, 100,000]$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率15%との関係：点 $C_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $C_2$ 。
- ・ 75,001番目の1ドルから、X番目の1ドルと、法定税率34%との関係：点 $C_3$ 。

$X \in (100,000, 200,000]$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、50,000番目の1ドルまでの、50,000個の各1ドルと、法定税率 $S_{15}(X)$ との関係：点 $D_1$ 。
- ・ 50,001番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドルと、法定税率25%との関係：点 $D_2$ 。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドル、ならびに10,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-10,000)$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係、つまり、75,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-75,000)$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $D_3$ 。

$$X \in (200,000, 335,000]$$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、75,000番目の1ドルまでの、75,000個の各1ドルと、法定税率 $S_{25}(X)$ との関係：点 $E_2$  ( $E_1$ はないが、他と符号を合わせるために $E_2$ 、そして $E_3$ とする。以下、同様にする)。
- ・ 75,001番目の1ドルから、100,000番目の1ドルまでの、25,000個の各1ドル、ならびに、100,001番目の1ドルから、200,000番目の1ドルまでの、100,000個の各1ドル、そして、200,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-200,000)$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係、つまり、75,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-75,000)$ 個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $E_3$ 。

$$X \in (335,000, 10,000,000]$$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、X個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $F_3$ 。

$$X \in (10,000,000, 15,000,000]$$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、10,000,000個の各1ドルと、法定税率34%との関係：点 $G_3$ 。
- ・ 10,000,000番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-10,000,000)$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：点 $G_4$ 。

$$X \in (15,000,000, 18,333,333\frac{1}{3}]$$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、10,000,000番目の1ドルまでの、10,000,000個の各1ドルと、法定税率 $S_{34}(X)$ との関係：点 $H_3$ 。
- ・ 10,000,001番目の1ドルから、15,000,000番目の1ドルまでの、5,000,000

個の各1ドル、ならびに、15,000,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、X番目の1ドルまでの、 $(X-15,000,000)$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係、つまり、10,000,001番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、 $(X-10,000,000)$ 個の各1ドルと、法定税率35%との関係：点 $H_4$ 。

$$X \in (18,333,333\frac{1}{3}, +\infty)$$

Xドルのうち

- ・ 1番目の1ドルから、X番目の1ドルまでの、X個の各1ドルと、法定税率35%との関係：点 $I_4$ 。

結局、法人の課税所得と法定税率との関係を、上乗せ税額による差益の消失を考慮する場合は、順序づけられた各1ドルが同じであっても、課税所得それ自体が範囲を異にするに従って、適用される法定税率が異なってくるのである。同じこともあるが、異なってくるのが特徴である。特徴的なことは次のようになっている。同じく、1番目から、50,000番目のまでの、各1ドルに適用される法定税率は、課税所得それ自体が、50,000ドル超100,000ドル以下では15%、100,000ドル超200,000ドル以下では、 $S_{15}(X)$ 、200,000ドル超335,000ドル以下では $S_{25}(X)$ 、335,000ドル超15,000,000ドル以下では34%、15,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル以下では $S_{34}(X)$ 、そして $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超では35%である。

同じく、50,001番目から、75,000番目までの、各1ドルに適用される法定税率は、課税所得それ自体が、75,000ドル超200,000ドル以下では25%、200,000ドル超335,000ドル以下では $S_{25}(X)$ 、そして後は上と同様である。

さらに、上との重複は措いて問わないとして、1番目から、10,000,000番目までの、各1ドルに適用される法定税率は、課税所得それ自体が10,000,000ドル超15,000,000ドル以下では34%、15,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル以下では $S_{34}(X)$ 、そして、 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超では35%である。

以上が、上乗せ税額による差益の消失を考慮する場合の、法人の課税所得と



法定税率との関係である。

### 3-3-2 法定税率表の敷衍 ——その3——

上乘せ税額による差益の消失を考慮する場合は、考慮しない場合と比べて、法定税率表における、順序づけられた1ドルという意味での課税所得が、法人の課税所得それ自体の範囲によって、異なっている場合がある。そこで、ここでは前小節と異なり、法定税率表における法定税率のみをそれぞれ最初に掲げ、その後で、法人の課税所得それ自体の範囲と、順序づけられた1ドルという意味での、課税所得とについて、述べ、又、アルファベットの下つき添数で線分を示して図との対応を示すことにする。これを法定税率表の敷衍とすることにする。

図表16と図表17における、紛らわしい、重なる端点について、以下、述べる。以下で述べるように、含まれる端点と、含まれない点とは、重なり、一致しているのであるが、便宜上、離して画いてある。

- ・下つき添数1が乗っている線分のうち、実線について右端の点は実線に含まれ、点線については左端の抜け丸の点は点線に含まれず、右端の点は点線に含まれる。
- ・下つき添数2が乗っている線分のうち、実線については右端の点は実線に含まれ、点線については左端の抜け丸の点は点線に含まれず、右端の点は点線に含まれる。
- ・下つき添数3が乗っている線分のうち、最初の点線については右端の点は点線に含まれ、2番目の実線については、左端の抜け丸の点は実線に含まれず、右端の点は実線に含まれ、そして、2番目の点線については、左端の抜け丸の点は点線に含まれず、右端の点は点線に含まれる。
- ・下つき添数4が乗っている線分のうち、点線について右端の点は点線に含まれ、2番目の実線については左端の抜け丸の点は実線に含まれない。

以上のことを前提として以下、法定税率表を敷衍することにする。

### 法定税率15%

100,000ドル以下の課税所得それ自体を有する法人の、1番目から、50,000番目までの、各1ドルに適用される。但し、課税所得それ自体が50,000ドル未満のXドルの時は、X番目までである。下つき添数1の実線。

### 法定税率 $S_{15}(X)$

100,000ドル超200,000ドル以下の課税所得それ自体を有する法人の、1番目から、50,000番目までの、各1ドルに適用される。下つき添数1の点線。

下つき添数1の場合は、特に課税所得それ自体が50,000ドル超の時、法定税率が適用されるのは、実線も点線も同じで、1番目から、50,000番目までの、各1ドルである。

### 法定税率25%

50,000ドル超200,000ドル以下の課税所得それ自体を有する法人の、50,001番目から、75,000番目までの、各1ドルに適用される。但し、課税所得それ自体が75,000ドル未満のXドルの時は、X番目までである。下つき添数2の実線。

### 法定税率 $S_{25}(X)$

200,000ドル超335,000ドル以下の課税所得それ自体を有する法人の、1番目から、75,000番目までの、各1ドルに適用される。下つき添数2の点線。

先の下つき添数1の場合と異なり、下つき添数2の場合は、特に課税所得それ自体が75,000ドル超の時、法定税率が適用されるのは、実線では、50,001番目から、75,000番目までの、各1ドルであるが、点線では、その各1ドルを含むだけでなく、遡及して、1番目から、50,000番目までの、各1ドルも含んでいる。

### 法定税率34%

75,000ドル超335,000ドル以下の課税所得それ自体を有する法人の、75,001番目から、335,000番目までの、各1ドルに適用される。但し、課税所得それ自体が335,000ドル未満のXドルの時は、X番目までである。下つき添数3の左から最初の実線と最初の点線。又、335,000ドル超15,000,000ドル以下の課税所得それ

自体を有する法人の、1番目から、10,000,000番目までの、各1ドルに適用される。但し、課税所得それ自体が10,000,000ドル未満のXドルの時は、X番目までである。下つき添数3の2番目の実線。

下つき添数3で、最初の実線と最初の点線の場合は、課税所得それ自体が335,000ドル未満のXドルの時、法定税率が適用されるのは、75,001番目から、X番目までの、各1ドルであり、丁度335,000ドルの時、75,001番目から、335,000番目までの、各1ドルである。これに対して、下つき添数が同じく3であっても、2番目の実線の場合は、法定税率が適用されるのは、今述べた、75,001番目から、335,000番目までの、各1ドルを含むだけでなく、遡及して、1番目から、75,000番目までの、各1ドルを含み、他方、当然のこととして、335,001番目から、課税所得それ自体が10,000,000ドル未満のXドルの時はX番目までの、あるいは、10,000,000ドル以上の時は10,000,000番目までの、各1ドルを含んでいる。

法定税率 $S_{33}$  (X)

15,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ 以下の課税所得それ自体を有する法人の、1番目から、10,000,000番目までの、各1ドルに適用される。下つき添数3の2番目の点斜線。

下つき添数3で、直ぐ前でも述べた、課税所得それ自体が10,000,000ドル以上の、1番目の実線の場合と、2番目の点線の場合は、法定税率が適用されるのは、何れでも同じで、1番目から、10,000,000番目までの、各1ドルである。

法定税率35%

10,000,000ドル超 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル以下の課税所得それ自体を有する法人の、10,000,001番目から、 $18,333,333\frac{1}{3}$ 番目までの、各1ドルに適用される。但し、課税所得それ自体が $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル未満のXドルの時は、X番目までである。下つき添数4の最初の実線と点線。又、 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル超の任意の課税所得Xドルそれ自体を有する法人の、1番目から、X番目までの、各1ドルに適用さ

れる。下つき添数4の2番目の実線。

下つき添数4で、最初の実線と最初の点線の場合は、法定税率が適用されるのは、10,000,001番目から、課税所得それ自体が $18,333,333\frac{1}{3}$ ドル未満のXドルの時はX番目までの、あるいは丁度 $18,333,333\frac{1}{3}$ ドルの時は18,333,333番目までの、各1ドルである。これに対して、下つきの添数が同じく4であっても、2番目の実線の場合は、法定税率が適用されるのは、今述べた、10,000,001番目から、18,333,333番目までの、各1ドルを含むだけでなく、遡及して、1番目から、10,000,000番目までの、各1ドルを含み、他方、当然のこととして、18,333,334番目から、課税所得それ自体をXドルとすれば、X番目までの、各1ドルを含んでいる。

結局、次のようになっている。課税所得それ自体を、小さいものから成る前段と、大きなものから成る後段とに、2分割する。前段では、順序が最初の方の各1ドルに適用されている、低い法定税率を徐々に高くして、最終的には、高い法定税率の34%に、全面的に代える。後段でも同様にして、最終的にはより高い法定税率の35%に、全面的に代える。これが、敷衍した法定税率表である。

ここでは、上乘せ税額による差益の消失を考慮する場合において、法定税率表の敷衍を行ったが、同様のことを先に2-6でも行い、その際、同表13において総括しておいた。ここでの図表16ならびに17と、この先の図表13との、差異と類似性は、前に3-2-2の最後尾で述べたことと全く同様である。従って、これに関する叙述は先に述べたことに代替させ、ここでは省略する。

## 4 課税所得と税額との関係

### 4-1 課税所得と税額との関係

本小節では、課税所得と税額との関係について、計算をし、それを図示することにする。前節と同様に次のように記号を定める。T(X)だけが新しく新しく定めたものである。

Xドル：法人の有する課税所得それ自体。

T (X) ドル：Xに対する税額。

∈：に含まれている，ということを示す。

( , ]：例えば，(50,000 , 75,000] は50,000ドル超75,000ドル以下を示し，前者の ( の記号は超を示し，その直後の数値はある区間の下限を示し，且つ，その下限はその区間に含まれないことを示し，後者の ] の記号は以下を示し，その直前の数値はある区間の上限を示し，且つ，その上限はその区間に含まれることを示し，全体として区間を示す。尚，最後に一回だけ使用する， $(18,333,333\frac{1}{3}, +\infty)$  のうち，後者の) の記号は未満を表す。

T (X) は，それぞれ，次のように計算される。計算は，上乗せ税額による差益の消失がある場合には，先ず，消失を考慮しない形で示し，次に，消失を考慮した形で示すことにする。計算に併せて，図示することにし，図表18あるいは図表19において図示される部分も示すことにする。

$$X \in (0 , 50,000]$$

$$T (X) = 0.15X$$

図表18の線分OA。但し，点Oは含まれず，点Aは含まれる。勾配は0.15。

$$X \in (50,000 , 75,000]$$

$$T (X) = 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (X - 50,000)$$

図表18の線分AB。但し，点Aは含まれず，点Bは含まれる。勾配は0.25。

$$X \in (75,000 , 100,000]$$

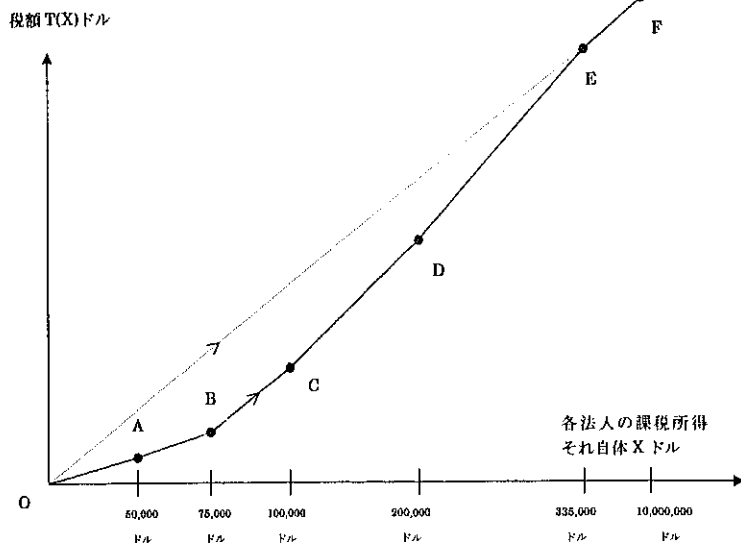
$$T (X) = 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) + 0.34 \times (X - 75,000)$$

図表18の線分BC。但し，点Bは含まれず，点Cは含まれる。勾配は0.34。これは三つ後の勾配0.34の線分EFの延長上の線分OEと平行になっている。

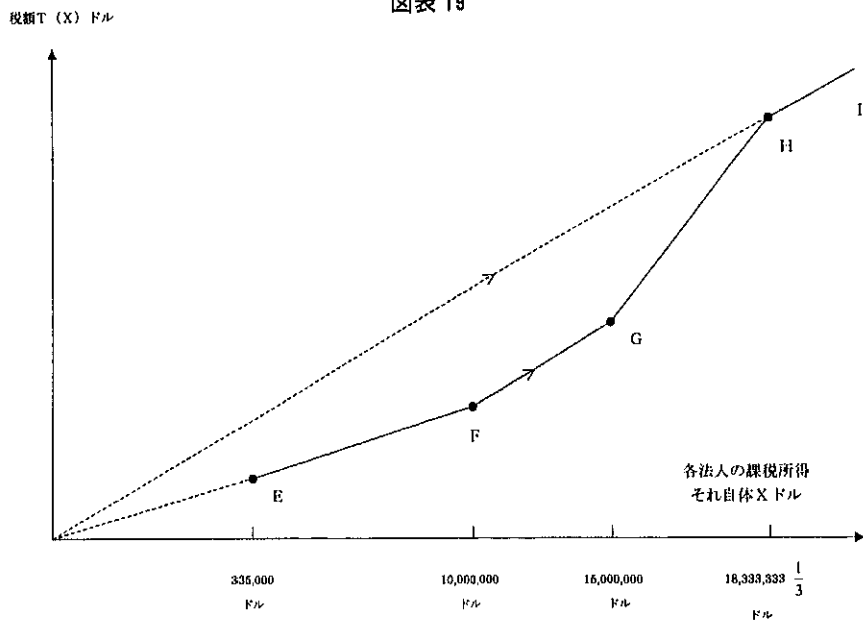
$$X \in (100,000 , 200,000]$$

$$T (X) = 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) + 0.34 \times (100,000 - 75,000)$$

図表 18



図表 19



$$\begin{aligned}
 &+0.39 \times (X-100,000) \\
 &=S_{15} (X) \times 50,000 + 0.25 \times (75,000-50,000) + 0.34 \times (X-75,000) \\
 &(0.15 < S_{15} (X) < 0.25)
 \end{aligned}$$

図表18の線分CD。但し、点Cは含まれず、点Dは含まれる。勾配は0.39。これは、次の線分DEと同じ直線上に位置している。

$$X \in (200,000, 335,000]$$

$$\begin{aligned}
 T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000-50,000) + 0.34 \times (100,000-75,000) \\
 &\quad + 0.39 \times (X-100,000) \\
 &= 0.25 \times 75,000 + 0.34 \times (200,000-75,000) + 0.39 \times (X-200,000) \\
 &= S_{25} (X) \times 75,000 + 0.34 \times (X-75,000) \\
 &(0.25 < S_{25} (X) < 0.34)
 \end{aligned}$$

図表18の線分DE。但し、点Dは含まれず、点Eは含まれる。勾配は0.39。これは直ぐ上の線分CDと同じ直線上に位置している。

$$X \in (335,000, 10,000,000]$$

$$\begin{aligned}
 T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000-50,000) \\
 &\quad + 0.34 \times (100,000-75,000) + 0.39 \times (335,000-100,000) \\
 &\quad + 0.34 \times (X-335,000) = 0.34X
 \end{aligned}$$

図表18の線分EF。但し、点Eは含まれず、点Fは含まれる。勾配は0.34。これは、直ぐ上で述べたように、勾配0.34の線分BCと平行な直線OEの延長線上に位置している。つまり線分EFは線分BCと平行になっている。

図表において、線分EFは、線分CDEの右上方に位置している。つまり、課税所得の全体に34%の法定税率が適用される場合の税額の方が、課税所得の一部に39%の法定税率が適用される場合の税額よりも、大きくなっている。これは、上述の、線分CDと線分DEの、それぞれの式の最後の辺と、線分EFの式の最後の辺との関係を表している。すなわち、線分EFの課税所得よりも小さい課税所得に対して、線分EFの場合に適用される法定税率の34%と同じ34%だけでな

く、それよりも小さい法定税率も適用される、ということを表している。そして、これは、34%への5%の上乗せ税額による、15%の25%との差益、ならびに、25%の34%との差益を、共に消失させようとするものの、当然の結果なのである。線分CDで表される課税所得に対して、線分OAの勾配による差益を消失させるために、その勾配を0.39とし、そして、線分DEで表される課税所得に対して、さらに、線分ABの勾配による差益を消失させるために、その勾配を0.39としていること、の当然の結果なのである。法定税率が39%から34%に低下することにより税額が減少する、ということは全く考えられないのである。

$$X \in (10,000,000, 15,000,000]$$

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\ &\quad + 0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.39 \times (335,000 - 100,000) \\ &\quad + 0.34 \times (10,000,000 - 335,000) + 0.35 \times (X - 10,000,000) \\ &= 0.34 \times 10,000,000 + 0.35 \times (X - 10,000,000) \end{aligned}$$

図表19の線分FG。但し、点Fは含まれず、点Gは含まれる。勾配は0.35。これは、次の次の勾配0.35の線分HIの延長線のOHと平行になっている。

$$X \in (15,000,000, 18,333,333\frac{1}{3}]$$

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\ &\quad + 0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.39 \times (335,000 - 100,000) \\ &\quad + 0.34 \times (10,000,000 - 335,000) + 0.35 \times (15,000,000 - 10,000,000) \\ &\quad + 0.38 \times (X - 15,000,000) \\ &= S_{34}(X) \times 10,000,000 + 0.35 \times (X - 10,000,000) \\ &(0.34 < S_{34}(X) < 0.35) \end{aligned}$$

図表19の線分GH。但し、点Gは含まれず、点Hは含まれる。勾配は0.38。

$$X \in (18,333,333\frac{1}{3}, +\infty)$$

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\ &\quad + 0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.39 \times (335,000 - 100,000) \end{aligned}$$



$$\begin{aligned}
& +0.34 \times (10,000,000 - 335,000) + 0.35 \times (15,000,000 - 10,000,000) \\
& + 0.38 \times (18,333,333\frac{1}{3} - 15,000,000) \\
& = 0.34 \times 10,000,000 + 0.35 \times (15,000,000 - 10,000,000) \\
& + 0.38 \times (18,333,333\frac{1}{3} - 15,000,000) \\
& + 0.35 (X - 18,333,333\frac{1}{3}) \\
& = 0.35X
\end{aligned}$$

図表19の半直線HI。但し、点Hは含まれず、点Iは不確定だが有限である。これは、直ぐ上で述べたように、勾配0.35の線分FGと平行な線分OHの延長線上に位置している。つまり、半直線HIは線分FGに平行になっている。

図表19において、線分HIは線分GHの右上方に位置している。つまり、課税所得の全体に35%の法定税率が適用される場合の税額の方が、課税所得の一部に38%の法定税率が適用される場合の税額よりも、大きくなっているのである。これは、上述の線分HIと線分GHとの、それぞれの辺の最後の辺の関係を表している。すなわち、線分HIで表される課税所得よりも小さい、線分GHで表される課税所得に対して、線分HIに適用される35%と同じ法定税率だけでなくそれよりも低い法定税率も適用される、ということを表している。これは、線分GHで表される課税所得に対して、線分EFの勾配による差益を消失させようとするとの、当然の結果である。法定税率の38%から35%への低下による税額の減少など、夢想だにできないのである。

以上述べてきたことを、税率が上乘せされた高い法定税率に関連してだけ言えば次のようになる。税率が上乘せされた高い法定税率が適用される課税所得の税額よりも、直後の、低い法定税率が適用される課税所得の税額の方が、必ず大きい、のである。

#### 4-2 税額の速算式

本小節では、図表20について述べる。これは、いわゆる速算式を呈示してい

図表 20 2001 の法人所得税率

法 人				
課税所得		最低確定税額 + 超過額への%		総額のうち 超過額
超	以下			
ドル	ドル	ドル	15 %	ドル
0	50,000	0		0
50,000	75,000	7,500	25	50,000
75,000	100,000	13,750	34	75,000
100,000	335,000	22,250	39	100,000
335,000	10,000,000	113,900	34	335,000
10,000,000	15,000,000	3,400,000	35	10,000,000
15,000,000	18,333,333	5,150,000	38	15,000,000
18,333,333	-----	6,416,667	35	18,333,333

る速算表である。そこで、ここでは、この表の全体は速算表と命名し、個々の式は速算式と命名して、以下、述べてゆくことにする。これらの速算式は、前小節で述べた、課税所得と税額の関係の式の、結果であることを、以下、示すことにする。その際に、正解を事前に示すようなものであるが、速算式が先の式の結果であることを明確に示すために、便宜上、予め、速算式が先の図表18ならびに図表19と対応する線分を示しておき、その後で、それぞれ、先の式を展開して、速算式に至ることを示すことにする。尚、ケースによっては、速算式が税法の意図することを完全に無視することを指摘し、又、速算表の示す速算式が迂遠であることを示し、より速い算式があることに言及することにする。本小節は、前小節の展開でしかないことになる。

$$X \in (0, 50,000]$$

図表18の線分OA。勾配は0.15。

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15X \\ &= 0 + 0.15 \times (X - 0) \end{aligned}$$

$$X \in (50,000, 75,000]$$

図表18の線分AB。勾配は0.25。

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (X - 50,000) \\ &= 7,500 + 0.25 \times (X - 50,000) \end{aligned}$$

$$X \in (75,000, 100,000]$$

図表18の線分BC。勾配は0.34。

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) + 0.34 \times (X - 75,000) \\ &= 7,500 + 6,250 + 0.34 \times (X - 75,000) \\ &= 13,750 + 0.34 \times (X - 75,000) \end{aligned}$$

$$X \in (100,000, 335,000]$$

図表18の線分CDと線分DEを結合した線分CDE。勾配は0.39。

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) + 0.34 \times (100,000 - 75,000) \\ &\quad + 0.39 \times (X - 100,000) \\ &= 7,500 + 6,250 + 8,500 + 0.39 \times (X - 100,000) \\ &= 13,750 + 8,500 + 0.39 \times (X - 100,000) \\ &= 22,250 + 0.39 \times (X - 100,000) \end{aligned}$$

上式において、最後の辺が速算式であるが、これは法定税率の適用の観点から見て、意味のあるものではない。すなわち、第2項の $0.39 \times (X - 100,000)$ においては、 $(X - 100,000)$ に対して0.39が乗ぜられるようになっているが、しかし、これは税額の計算としては、手段であっても、目的ではない。たとえ速算式ではあっても、目的だけは明確にしておく必要がある。以下、税額の計算として意味のあるものを、先にも述べたが再度、述べることにする。速算表では、課税所得としては、100,000ドル超335,000ドル以下を取っているが、しかし、意味のあるものとしては、100,000ドル超200,000ドル以下と、200,000ドル超335,000ドル以下との2つに分割する必要がある。このように分割して述べることにする。それぞれの場合について、上の式の第2辺を展開することにする。課税所得が100,000ドル超200,000ドル以下の場合

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) + 0.34 \times (100,000 - 75,000) \\ &\quad + 0.39 \times (X - 100,000) \\ &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
& +0.34 \times (100,000 - 75,000) \\
& +0.34 \times (X - 100,000) + 0.05 \times (X - 100,000) \\
& = \{0.15 \times 50,000 + 0.05 \times (X - 100,000) + 0.25 \times 75,000 - 50,000\} \\
& +0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.34 \times (X - 100,000) \\
& = \left\{0.15 + \frac{0.05 \times (X - 100,000)}{50,000}\right\} \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
& +0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.34 \times (X - 100,000)
\end{aligned}$$

上式の最後の辺について述べる。この辺の最後の第4項が、税法が意図することである。つまり、 $(X - 100,000)$  に対して、0.34を乗ずるのが目的であって、これに0.39を乗ずるのは手段である。具体的には、0.39と0.34との差額の0.05を、 $(X - 100,000)$  に乗ずるのは手段なのである。そのことは第1項の第1因子の中括弧に現れている。すなわち、 $(X - 100,000)$  に0.05を乗じて税額を上乘せし、これによって、50,000ドルに対して0.15の法定税率が適用されることによる、0.25の法定税率との差益を、部分的に消失させている。中括弧の第2項は、 $0.05 \times (X - 100,000)$  ドルの上乘せ税額を、50,000ドルで除することによって、1ドルについて消失させられる差益の率を表している。これに、50,000ドルを乗ずると、上乘せ税額によって消失させられる額が算出されることになる。かような点を、速算式は全く無視しているのである。

課税所得が200,000ドル超335,000ドル以下の場合

$$\begin{aligned}
T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
& +0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.39 \times (X - 100,000) \\
& = 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
& +0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.34 \times (X - 100,000) \\
& +0.05 \times (X - 100,000) \\
& = 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
& +0.34 \times (100,000 - 75,000) \\
& +0.34 \times (X - 200,000 + 200,000 - 100,000)
\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
& +0.05 \times (X-200,000+200,000-100,000) \\
& =0.15 \times 50,000+0.05 \times (200,000-100,000) \\
& +0.25 \times (75,000-50,000)+0.05 \times (X-200,000) \\
& +0.34 \times (100,000-75,000)+0.34 \times (200,000-100,000) \\
& +0.34 \times (X-200,000) \\
& =0.25 \times 50,000+0.25 \times (75,000-50,000)+0.05 \times (X-200,000) \\
& +0.34 \times (100,000-75,000) \\
& +0.34 \times (200,000-100,000)+0.34 \times (X-200,000) \\
& =0.25 \times 75,000+0.05 \times (X-200,000)+0.34 \times (100,000-75,000) \\
& +0.34 \times (200,000-100,000)+0.34 \times (X-200,000) \\
& =\left\{0.25+\frac{0.05 \times (X-200,000)}{75,000}\right\} \times 75,000+0.34 \times (100,000-75,000) \\
& +0.34 \times (200,000-100,000)+0.34 \times (X-200,000)
\end{aligned}$$

上式の最後の辺について述べる。第4項が税法の意図することである。すなわち、 $(X-200,000)$ に対して、0.39ではなく、0.34を乗ずるのが税法の意図することである。0.39を乗ずるのは、つまり具体的に言えば、0.05を上乗せするのは手段なのである。75,000ドルに適用されている25%の法定税率の、34%の法定税率との差益を、消失させるための手段なのである。この点は第1項に現れている。すなわち、第1項の第1因子の中括弧の中の、第2項は、上乗せ税額の $0.05 \times (X-200,000)$ を、25%の法定税率が適用される、75,000ドルで除することによって、消失させられる、1ドル当りの差益の率を表している。この差益の率を、75,000に乗ずることによって、消失させられる差益の額、それは上乗せ税額に等しいが、 $0.05 \times (X-200,000)$ が算出されることになる。かような点を、速算式は完全に無視しているのである。

$X \in (335,000, 10,000,000]$

図表19の線分EF。勾配は0.34。

$T(X) = 0.34X$

$$\begin{aligned}
&= 0.34 \times 335,000 + 0.34X - 0.34 \times 335,000 \\
&= 0.34 \times 335,000 + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&= 0.34 \times \{50,000 + (75,000 - 50,000) + (100,000 - 75,000) \\
&\quad + (335,000 - 100,000)\} + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&= 0.34 \times 50,000 + 0.34 \times (75,000 - 50,000) \\
&\quad + 0.34 \times (100,000 - 75,000) \\
&\quad + 0.34 \times (335,000 - 100,000) + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&= \{0.15 + (0.25 - 0.15) + (0.34 - 0.25)\} \times 50,000 \\
&\quad + \{0.25 + (0.34 - 0.25)\} \times (75,000 - 50,000) \\
&\quad + 0.34 \times (100,000 - 75,000) \\
&\quad + (0.39 - 0.05) \times (335,000 - 100,000) \\
&\quad + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&= 0.15 \times 50,000 + (0.25 - 0.15) \times 50,000 \\
&\quad + (0.34 - 0.25) \times \{50,000 + (75,000 - 50,000)\} \\
&\quad + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
&\quad + 0.34 \times (100,000 - 75,000) \\
&\quad + 0.39 \times (335,000 - 100,000) \\
&\quad - 0.05 \times (335,000 - 100,000) + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&= 0.15 \times 50,000 + 5,000 + 6,750 \\
&\quad + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
&\quad + 0.34 \times (100,000 - 75,000) \\
&\quad + 0.39 \times (335,000 - 100,000) \\
&\quad - 0.05 \times \{(200,000 - 100,000) + (335,000 - 200,000)\} \\
&\quad + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&= 0.15 \times 50,000 + 5,000 + 6,750 \\
&\quad + 0.25 \times (75,000 - 50,000)
\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
&+0.34 \times (100,000 - 75,000) \\
&+0.39 \times (335,000 - 100,000) \\
&-5,000 - 6,750 + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&=0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
&+0.34 \times (100,000 - 75,000) \\
&+0.39 \times (335,000 - 100,000) + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&=7,500 + 6,250 + 8,500 + 91,650 + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&=113,900 + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&=0.34 \times 335,000 + 0.34 \times (X - 335,000) \\
&=0.34X
\end{aligned}$$

この場合は、上の第13辺のような計算を行う必要はない。表が指示しているような計算、つまり、第13辺のように、この辺の第2項のような、 $0.34 \times (X - 33,500)$  という計算を行い、これを第1項の113,900に加算する、というような計算を行う必要はない。第2辺あるいは第15辺のように、課税所得Xドルに0.34の法定税率を乗ずるだけでよい。それと言うのも、第10辺あるいは第14辺が示すように、この場合は、上乘せ税額による差益の消失が全面的に行われているからである。尚、改めて述べるまでもないが、第14辺は第11辺の再記でしかない。

$$X \in (10,000,000, 15,000,000]$$

図表19の線分FG。勾配は0.35。

$$\begin{aligned}
T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
&+ 0.34 (100,000 - 75,000) + 0.39 \times (335,000 - 100,000) \\
&+ 0.34 \times (10,000,000 - 335,000) + 0.35 \times (X - 10,000,000) \\
&= 7,500 + 6,250 + 8,500 + 91,650 + 3,286,100 \\
&+ 0.35 \times (X - 10,000,000) \\
&= 3,400,000 + 0.35 \times (X - 10,000,000)
\end{aligned}$$

$$(=0.34 \times 10,000,000 + 0.35 \times (X - 10,000,000))$$

表が指示している計算は、上の式の第4辺である。これは、表の指示では、上の式の第5辺の結果ではなく、第3辺の結果である、と解される。と言うのは、直前の場合において、上乗せ税額による差益の消失は全く考慮されていないので、ここでもそれは考慮外である、と解されるからである。しかし、考慮して、第4辺は、第3辺よりも、第5辺の結果であると解する方が適切である。  
 $X \in (15,000,000, 18,333,333 \frac{1}{3})$

図表19の線分GH。勾配は0.38。

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\ &\quad + 0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.39 \times (335,000 - 100,000) \\ &\quad + 0.34 \times (10,000,000 - 335,000) + 0.35 \times (15,000,000 - 10,000,000) \\ &\quad + 0.38 \times (X - 15,000,000) \\ &= 7,500 + 6,250 + 8,500 + 91,650 + 3,286,100 \\ &\quad + 1,750,000 + 0.38 \times (X - 15,000,000) \\ &= 5,150,000 + 0.38 \times (X - 15,000,000) \\ &= 3,400,000 + 1,750,000 + 0.38 \times (X - 15,000,000) \\ &= 0.34 \times 10,000,000 + 0.35 \times (15,000,000 - 10,000,000) \\ &\quad + 0.38 \times (X - 15,000,000) \end{aligned}$$

表が指示している計算は、上の式の第4辺であり、これは、第2辺そして第3辺の結果として解されている。しかし、それは、第6辺そして第5辺の結果として解される方が望ましい。と言うのも、先にも述べたように、上乗せ税額による差益の消失が考慮されるのが望ましいからである。

$$X \in (18,333,333 \frac{1}{3}, +\infty)$$

図表19の半直線はHI。勾配は0.35。

$$\begin{aligned} T(X) &= 0.35X \\ &= 0.35 \times 15,000,000 - 100,000 \end{aligned}$$



$$\begin{aligned}
& +0.35 \times (18,333,333\frac{1}{3} - 15,000,000) \\
& +100,000 \\
& +0.35 \times (X - 18,333,333\frac{3}{1}) \\
& =0.35 \times 15,000,000 - (0.35 - 0.34) \times 10,000,000 \\
& +0.35 \times (18,333,333\frac{1}{3} - 15,000,000) \\
& +0.03 \times (18,333,333\frac{1}{3} - 15,000,000) \\
& +0.35 \times (X - 18,333,333\frac{1}{3}) \\
& =0.34 \times 10,000,000 + 0.35 \times (15,000,000 - 10,000,000) \\
& +0.38 \times (18,333,333\frac{1}{3} - 15,000,000) \\
& +0.35 \times (X - 18,333,333\frac{1}{3}) \\
& =0.15 \times 50,000 + 0.25 \times (75,000 - 50,000) \\
& +0.34 \times (100,000 - 75,000) + 0.39 \times (335,000 - 100,000) \\
& +0.34 \times (10,000,000 - 335,000) + 0.35 \times (15,000,000 - 10,000,000) \\
& +0.38 \times (18,333,333\frac{1}{3} - 15,000,000) + 0.35 \times (X - 18,333,333\frac{1}{3}) \\
& \text{(以下, } 18,333,333\frac{1}{3} \text{の} \frac{1}{3} \text{については表に合わせることにする。)} \\
& =7,500 + 6,250 + 8,500 + 91,650 + 3,286,100 \\
& +1,750,000 + 1,266,667 + 0.35 \times (X - 18,333,333) \\
& =6,416,667 + 0.35 \times (X - 18,333,333) \\
& =6,461,667 + 0.35X - 0.35 \times 18,333,333 \\
& =6,416,667 + 0.35X - 6,416,667 \\
& =0.35X
\end{aligned}$$

速算式が指示している計算は、上式の第8辺であり、これは、第6辺を出発し、そして第7辺を経由した、結果である。しかし、これは、第9辺そして第10辺のように展開され、第11辺ようになる。実は、元来、第6辺を出発すれば、第5辺、第4辺、そして第3辺の順で展開され、第2辺ようになるのである。従って、速算表の計算としては、第6辺よりも、第2辺、同じことだが、第11

辺を考慮するのが望ましい。

以上述べてきたことから明らかなように、速算式は、上乘せ税額により差益を消失させる、という税法の意図を完全に無視しており、又、その結果でもあるが、速算式には迂遠なものもあり、ヨリ速い算式を看過しているのである。

## 5 平均税率

本節では、各法人について課税所得に対する税額の比率を、計算し、図示することにする。この比率を平均税率と言うことにし、次のように定義する。

$$a(X) = T(X)/X$$

以下、それぞれの場合について $a(X)$ を計算し、図示することにする。 $a(X)$ は小数であるが、100を付けなくても%でも表されているものとみなすことにする。以下、それぞれの計算を行い、併せて、図表21あるいは22で図示することにする。前出の記号を踏襲できるものは踏襲することにする。尚、本節の $a(X)$ は、前節の図において、横軸上に $X$ をとった時の線分上の点 $(X, T(X))$ 、と、原点を結んだ線分が横軸となす勾配（厳密にはその正接）を表す。

$$X \in (0, 50,000)$$

$$a(X) = 0.15$$

図表21の線分OA。但し、点Oは含まれず、点Aは含まれる。これは定数の0.15であり、横軸に平行である。

$$X \in (50,000, 75,000]$$

$$a(X) = -(0.25 - 0.15) \times 50,000 / X + 0.25$$

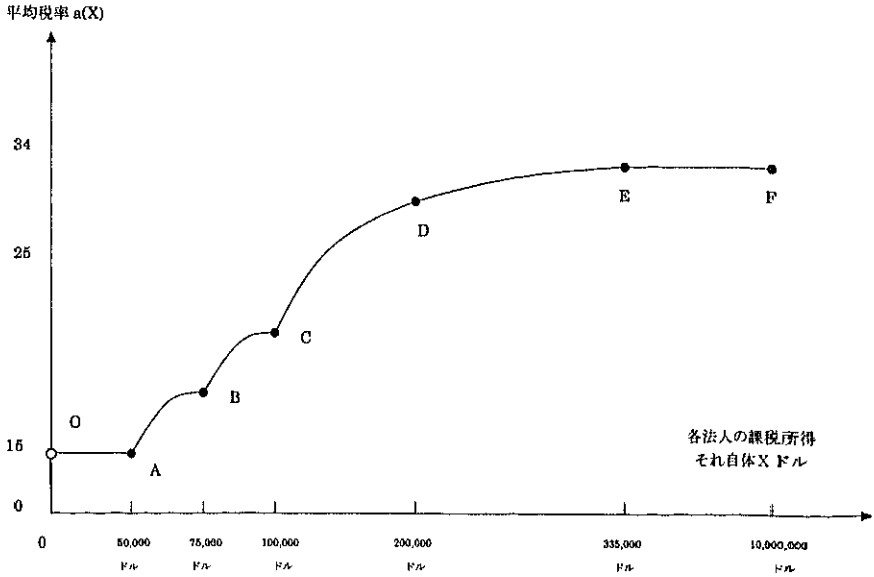
図表21の線分AB。但し、点Aは含まれず、点Bは含まれる。これは直角双曲線の一部であり、必ず0.25未満である。

$$X \in (75,000, 100,000]$$

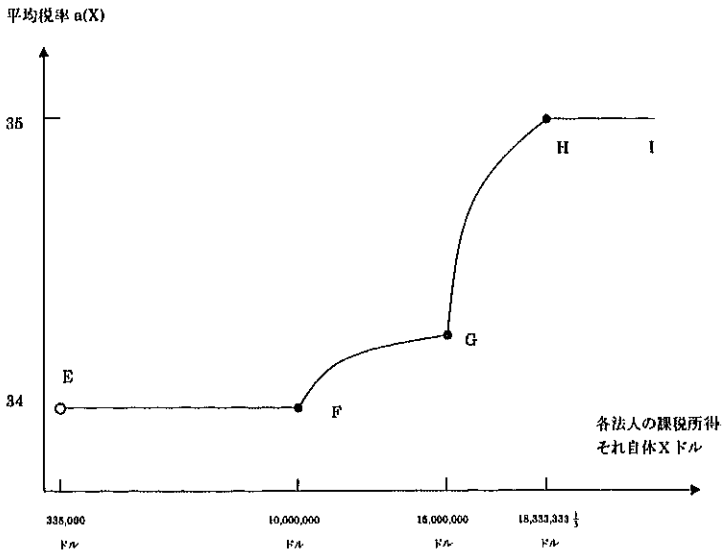
$$a(X) = -(0.34 - 0.15) \times 75,000 + (0.25 - 0.15) \times 50,000 / X + 0.34$$

図表21の線分BC。但し、点Bは含まれず、点Cは含まれる。これは、直角双曲

図表 21



図表 22



線の一部であり、必ず0.34未満である。この範囲では0.25未満となっている。

$$X \in (200,000, 335,000)$$

$$a(X) = - (0.39 - 0.34) \times 100,000 + (0.34 - 0.25) \times 75,000 \\ + (0.25 - 0.15) \times 50,000 / X + 0.39$$

図表20の線分CD。但し、点Cは含まれず、点Dは含まれる。これは、直角双曲線の一部であり、次の曲線と同じ曲線である。必ず0.39未満であるが、この範囲では0.34未満となっている。法定税率34%への5%の上乗せは、法定税率15%の25%との差益の消失のためであるから、これは当然のことである。

$$X \in (100,000, 335,000]$$

$$a(X) = - (0.39 - 0.34) \times 100,000 + (0.34 - 0.25) \times 75,000 \\ + (0.25 - 0.15) \times 50,000 / X + 0.39$$

図表21の線分DE。但し、点Dは含まれず、点Eは含まれる。直角双曲線の一部であり、上の曲線と同じ曲線である。必ず、0.39未満であるが、この範囲では上限が0.34となっている。法定税率34%への5%の上乗せは、法定税率25%の34%との差益の消失のためであるから、これは当然のことである。

以上の線分AB、線分BC、線分CDEのそれぞれにおいては、同じ法定税率が適用されているが、それぞれの範囲において、課税所得が大きくなれば必ず平均税率は上昇しているのである。

$$X \in (335,000, 10,000,000]$$

$$a(X) = 0.34$$

図表21の線分EF、同じことであるが、図表22の線分EF。但し、点Eは含まれず、点Fは含まれる。これは、定数の0.34であり、横軸に平行である。平均税率は一定であるが課税所得が大きくなると必ず税額は大きくなっている。

$$X \in (10,000,000, 15,000,000]$$

$$a(X) = - (0.35 - 0.34) \times 100,000 + 0.35$$

図表22の線分FG。但し、点Fは含まれず、点Gは含まれる。これは直角双曲線

の一部であり、必ず0.35未満である。

$$X \in (15,000,000, 18,333,333\frac{1}{3}]$$

$$a(X) = -(0.38 - 0.35) \times 15,000,000 + (0.35 - 0.34) \times 10,000,000/X + 0.38$$

図表21の線分GH。但し、点Gは含まれず、点Hは含まれる。直角双曲線の一部である。必ず0.38未満であるが、この範囲では上限が0.35となっている。法定税率35%への3%の上乗せは、法定税率34%の35%との差益の消失のためであるから、これは当然のことである。以上の線分FGと線分GHのそれぞれにおいては同じ法定税率が適用されているが、それぞれの範囲において課税所得が大きくなれば平均税率は必ず上昇する。

$$X \in (18,333,333\frac{1}{3}, +\infty)$$

$$a(X) = 0.35$$

図表22の半直線HI。但し、点Hは含まれず、点Iは不確定だが、無限ではなく、有限である。これは、定数の0.35であり、横軸に平行である。平均税率は一定であるが、課税所得が大きくなると、税額は必ず大きくなる。

以上述べてきたことを、税率が上乗せされた高い法定税率を中心にして言えば次のようになる。税率が上乗せされた高い法定税率が適用される課税所得の平均税率よりも、税率が上乗せされない、直後の低い法定税率が適用される課税所得の平均税率の方が、高い。この直後の低い法定税率は、その課税所得の全体に対して適用され、従って、この課税所得に適用される法定税率の数は単一であり、その法定税率と平均税率とは同一のものである。この低い法定税率は、税率が上乗せされた高い法定税率の、直前の、低い法定税率と同じ大きさである。この直前の、低い法定税率は、課税所得の一部にしか適用されていない。この低い法定税率を、課税所得の全体に適用するために、税率が上乗せされ、その直前の、低い法定税率よりも、更に低い法定税率による差益が消失されているのである。それ故に、税率が上乗せされた高い法定税率が適用される課税所得の平均税率よりも、税率が上乗せされない、直後の法定税率が適用さ

れる課税所得の平均税率の方が、高い、のは当然である。

## 6 おわりに

アメリカの法人税の法定税率における最大の特徴は、傾向として、超過累進税率制が採用される中で、一部に超過累退税率制が採用されている、ということである。すなわち、課税所得が大きくなるに従って、傾向的にはより高い法定税率が適用されるが、一部では、直前の法定税率よりも低い法定税率が適用されるようになっている、ということである。

しかし、4で明らかにしたように、課税所得が大きくなれば、税額は必ず大きくなっている。これは、不思議でも何でもなく、当然の事柄である。たとえ累退税率制であっても、それが超過である限り、当然である。と言うのは、超過する直前の課税所得への税額は不変としておき、それに対して、課税所得の超過額への税額が、たとえ低い法定税率の適用によるものであっても、加えられるからである。

不思議と思うとすれば、それは、累退税率制を、超過ではなく、単純で考える場合である。すなわち、課税所得に対して適用される法定税率の数を、超過額の数に対応する複数ではなく、単純に単一と考える場合は、課税所得が大きくなるに従って、低い法定税率が適用されるとすると、隣接する所では、税額が絶対的に減少するからである。しかし、現行では、累退税率制も、単純ではなく、超過なので、課税所得が大きくなれば、税額も絶対的に大きくなるのである。

この点は2の図からも明らかである。税額を表す面積が、課税所得が大きくなるに従って、必ず大きくなるからである。

実は、そもそも、超過であれ、累退と認識すること自体に問題があるのである。累退というのは、あくまで現象的に外見上見えるということであって、本質的には累退ではないのである、税負担を軽減する、という意味で、累退では

ないのである。翻って、高い法定税率から低い法定税率に転換する、直前の段階では、この高い法定税率へ低い法定税率から上昇しているが、この上昇も、単に現象的に外見上、累進的に見えるだけで、本質的には累進ではないのである。税負担を重くする、という意味では、累進ではないのである。ともあれ、これら、低い法定税率から高い法定税率へ、これから低い法定税率へ、という転換は、本質的には累進でもなければ、累退でもないのである。

2で詳細に見たように、上の、高い法定税率を前後で挟む隣接する低い法定税率は同じ大きさである。前の方の、低い法定税率の、直前の法定税率は、ヨリ低い法定税率ということになるが、この、ヨリ低い法定税率による、上の低い法定税率との差益を消失させるために、この低い法定税率に税率が上乘せされ高い法定税率となっているのである。高い法定税率が適用される課税所得の部分に対しても、前後と同じ法定税率を適用するために、高い法定税率となっているのである。上乘せ税額による差益の消失の結果、高い法定税率が適用される部分についても、前後の低い法定税率と同じ法定税率が適用されることになっている。累進も累退も外見上の見掛けでしかないのである。手段でしかないのである。結局、課税所得が大きくなれば、必ず税額は大きくなっているのである。

<参考資料>

## PART II—TAX ON CORPORATIONS

[Sec. 11]

### SEC. 11. TAX IMPOSED.

[Sec. 11(a)]

(a) CORPORATIONS IN GENERAL.—A tax is hereby imposed for each year on the taxable income of every corporation.

[Sec. 11(b)]

## (a) AMOUNT OF TAX

- (1) IN GENERAL.—The amount of the tax imposed by subsection (a) shall be the sum of
- (A) 15 percent of so much of the taxable income as does not exceed \$ 50,000,
  - (B) 25 percent of so much of the taxable income as exceeds \$ 50,000 but does not exceed \$ 75,000,
  - (C) 34% percent of so much of the taxable income as exceeds 75,000 but does not exceed \$ 10,000,000, and
  - (D) 35 percent of so much of the taxable income as exceeds \$ 10,000,000

In the case of a corporation which has taxable income in excess of \$ 100,000 for any taxable year, the amount of tax determined under the preceding sentence for such taxable year shall be increased by the lesser of (i) 5 percent of such excess ; or (ii) \$ 11,750. In the case of a corporation which has taxable income in excess of \$ 15,000,000, the amount of the tax determined under the forgoing provisions of this paragraph shall be increased by additional amount equal to the lesser of (i) 3 percent of such excess, or (ii) \$ 100,000.



## CORPORATION INCOME TAX RATES FOR 2001

## Corporations

Taxable income Over But, not Over		Pay	% on Excess	of the amount over—
\$ 0—	\$ 50,000	\$ 0	15%	\$ 0
50,000—	75,000	75,000	25	50,000
75,000—	100,000	13,750	34	75,000
100,000—	335,000	22,250	39	100,000
335,000—	10,000,000	113,900	34	335,000
10,000,000—	15,000,000	3,400,000	35	10,000,000
15,000,000—	18,333,333	5,150,000	38	15,000,000
18,333,333—		6,416,667	35	18,333,333