

科学研究費助成事業 研究成果報告書

平成 26 年 6 月 16 日現在

機関番号：14701

研究種目：基盤研究(C)

研究期間：2011～2013

課題番号：23530576

研究課題名(和文) 所得概念生成史の研究－19世紀ドイツの所得概念論争とローマ法の果実概念－

研究課題名(英文) A research on the genesis of the income concept

研究代表者

川端 保至 (KAWABATA, Yasushi)

和歌山大学・観光学部・教授

研究者番号：80140094

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 500,000円、(間接経費) 150,000円

研究成果の概要(和文)：19世紀の所得税法の所得源泉説はローマ法の果実概念から誕生した。所得源泉説は基本財産と収益を分離し、基本財産自体の売買損益を所得とはしない。

ローマ法の歴史ではまず女奴隷の子供の果実性と、嫁資(妻の持参財産)からの果実(夫が利用可能)が問題となった。その後無機質なもの(大理石等)へ拡張し、最後に販売目的の規則的な収穫物も果実となった。この果実概念を19世紀の所得税法が所得源泉説として採用した。

研究成果の概要(英文)："Quellentheorie" is developed in European income tax law in 19th century. However the origin of this theory is the fruit concept of Roman law. Quellentheorie distinguishes fundamental property from profit. The issue in the history of Roman law was the coverage of fruit, specifically whether children of female slave are fruit or not, and whether dowry is fruit or not. Later on, inorganic substance (marble stone etc.) has been accounted fruit and finally regular harvest for selling has been also accounted fruit. Those concepts of fruit have been adopted as an income concept in European income tax law in 19th century.

研究分野：社会科学

科研費の分科・細目：経営学・税務会計

キーワード：税務会計 会計史 所得概念 所得源泉説 果実概念 ローマ法 純資産増加説

## 1. 研究開始当初の背景

(1) 所得税法は19世紀初めに英国で誕生した(1803年アディントン所得税法)。当時採用されたのが所得源泉説の所得概念であった。これは基本財産と(それから生み出された)純収益を分離し、基本財産自体の売却益は所得ではない(課税対象とはしない)という考え方であった。所得源泉説の淵源は2000年以上にわたるローマ法の伝統(果実概念)を受け継いだものであった。その後1842年英国ピールの所得税法も、1862年ドイツ・ブレイメンの所得税法も、1891年ドイツ・プロイセンの所得税法も所得源泉説の所得概念を採用して課税所得を算出した。

(2) 20世紀に入ってから所得税法は1820年ドイツ・ライヒ所得税法を嚆矢として我が国の所得税法も含めて純資産増加説の所得概念を採用する。純資産増加説の所得概念では基本財産の売却益も課税対象にする。純資産増加説の所得概念導入後約100年の今の現代では消費税が国家財政の主要税目となりつつある。これは全世界共通の動きである。法人所得に対する課税として法人税に代わってキャッシュ・フロー法人税を提唱する動きもある。これはいわば所得源泉説の所得概念ないし課税所得方式への先祖返りと考えられることでもある。

(3) 本研究は19世紀まで2000年以上にわたりヨーロッパの法律・経済に影響したローマ法の果実概念をもとに、19世紀の所得税法が採用した所得源泉説の所得概念の誕生を歴史的に検証する。本研究によって21世紀のあるべき所得ないし法人税制度構築の手がかりを提供したいと考える。

## 2. 研究の目的

(1) 研究目的は、ヨーロッパの伝統的思想であるローマ法の「果実概念」と「所得源泉説」との関係について所得概念が転換する19世紀後半から20世紀初頭のドイツの租税判例と法律、経済学、ローマ法等文献を手がかりに「所得概念の生成史」を明らかにすることにある。

(2) 所得概念は「所得源泉説」から「純資産増加説」へ変遷したと言われている。前者の所得源泉説は英国の1803年アディントン所得税法が採用した理論である。後者の純資産増加説はシャントツの1896年論文「所得概念と所得税法」をもって嚆矢とする(1938年に米国のサイモンズが同じ説を展開した)。所得税法としては1920年のライヒ所得税法の採用が最初である。その後約100年間全世界の所得税法の所得概念として君臨し続けている。その結果所得源泉説は古くさい遺物と見なされている。

(3) しかし所得源泉説はローマ法が影響を

及ぼしたヨーロッパ社会で2000年以上にわたる生活風土に根ざした伝統である「果実概念」をもとに徐々に発展してきた概念である。所得源泉説は、周期的に流入するものだけが所得である(周期説)とか、一定の所得源泉のみから流入するものが所得である(収益範疇説)というような単純な学説ではない。本研究を通じて現代では古くさい遺物と見なされている所得源泉説の生成・発展の歴史を検証する。

## 3. 研究の方法

(1) 研究はまず19世紀ドイツ語文献(プロイセン上級行政裁判所判例等判例集、1891年プロイセン所得税法等、税法教科書・コメントール、財政学・会計学文献等)から開始した。研究の重点は、基本財産と収益とを分離する思考方法が19世紀になぜ支配的なのかという点であった。所得源泉説の理論的解説書としてはフィスティング著『プロイセンの直接税』が重要である。同時に所得源泉説を批判した研究としてシャントツ稿「所得税と所得税法」(邦訳あり)も同時に重要文献であった。その他に19世紀最初の1903年英国アディントン所得税法、1942年英国ピール所得税法、1864年ブレイメン所得税法等の法律本文を入手して研究した。これら所得税法の誕生史としてセリグマン著『所得税』(邦訳なし)を利用して研究した。

(2) ローマ法の果実概念については重要なものはLeo v. Petrazycki著『所得論』(1893年)とライヘル稿「ローマ法とドイツ民法典の果実の概念」(1967年)である。これら研究はローマ法の原典(『学説彙纂』(Digesta)等)を手がかりにローマ法の果実ないし所得理論の発展史を論じている。現代の研究ではシュナイダーの研究が卓越している。シュナイダーは多数の先行研究を基にしてなぜ所得源泉説が2000年以上にわたってヨーロッパ世界で支配的地位を占めることができたのかを論証している。同時にシャントツの主張した純資産増加説の問題点も指摘している。各研究はローマ法の原典として学説彙纂の各条文を指示している。ラテン語原文のドイツ語訳、英語訳、邦訳がある。それらを比較して研究した。

## 4. 研究成果

(1) 所得源泉説とローマ法の果実概念  
本研究は19世紀の英独所得税法の採用した所得源泉説という所得概念が約2000年以上にわたるローマ法の果実概念を起源にしていることを論証したものである。

(2) 税法の所得概念は所得源泉説(Quellen- bzw. Reinertragstheorie)と純資産増加説(Vermögenszugangstheorie)の2学説からなる。後者は20世紀以降に我が国をはじめ世界の所得税法が採用している。前者の所得源

泉説は所得税をはじめて導入した 19 世紀の所得税法が採用していた。所得源泉説の特徴は 3 点ある。フイスティング(Fuisting, Bernhard, *Die Preußischen direkten Steuern*, 4. Band, Grundzüge der Steuerlehre, Berlin Carl Heymanns Verlag, 1902, SS.135-151.)は所得源泉説を 1891 年プロイセン所得税法の所得概念を手がかりにまとめている(Schneider, Dieter, *Die Wissenschaftsgeschichte der Trennung von Kapital und Einkommen: Ökonomische Zwänge gegen gesellschaftliche Konvention in: Neumark, Fritz, Studien zur Entwicklung der ökonomischen Theorie*, Duncker & Humboldt Berlin, 1981, SS.132-161. hier SS.149-150.)。

③基本財からの収益だけが所得である。基本財を売却して得た利益は所得ではない。所得は、所得稼得のための継続的源泉からの収入だけである。資本利得は所得ではない。

④収益取得のための費用だけが所得を減少させる(必要経費である)。基本財産(継続的源泉)を取得する支出も、基本財を維持する支出も、所得を減少させない。

⑤所得の計算は財産貸借対照表の比較では行わない。原則として収入余剰として計算する。そのため固定資産の価値上昇や価値下落は所得計算の対象外である。例えば工場が火災によって価値減少しても、減少額は、所得から控除しない。

(3)このようなプロイセン所得税法の考え方は 19 世紀の所得税法では通常であった。1862 年プレーメン所得税法(5 条 4 号)は宝くじ等の利益、相続、遺贈、贈与等による収入は所得ではない、これらは基本資産を増加させると述べている((Barth, Kuno, *Die Entwicklung des deutschen Bilanzrechts und der auf ihm beruhenden Bilanzauffassungen, handelsrechtlich und steuerrechtlich*, Band II, Steuerrecht, 1955, Stuttgart Anhang S.15\*.)。1874 年ザクセン所得税法(17 条)は相続財産等による臨時収入は所得ではなく基本財産の増加であると規定している。むろん基本財産自体の損失も所得に影響しない(Barth, Kuno, *a.a.O.*, S.16\*.)。

(4)英国の 1842 年ピール所得税法も事業所得の計算について類似の規定を設けている。この法律は、①建物の修繕費や改良費は所得から控除できない、②借入金の利息は控除できない、③未回収債権は所得から控除してはならない、と規定している(Barth, Kuno, *a.a.O.*, SS.10\*-11\*; John Paget, *The Income Tax Act, 5 & 6 Vict. c. 35, with a practical and explaining Introduction and Index*, London, Thomas Blenkarn, 1842, pp.75-77; Fr. A. v. L., *Das Englische Einkommensteuer-Gesetz vom 22. Juni 1842*, München, Georg Franz, 1853, SS.65-67.)

(5)それに先立つ 1803 年英国アディントン所得税法も事業所得について同じ規定である。この法律は、事業所得に関して所得からの控除項目をまとめている(Fr. A. v. L., *a.a.O.*, SS.131-147, hier SS.137-138.)。控除して良いのは固定資産と什器の取替支出(3 年間平均額) むろん臨時の支出は控除できない。これは基本財産自体の負担だからである。その他控除できない項目として、借入金の利息(英国外居住者からの借入金利息は控除可能)、臨時的ないし特別損失、未回収債権額(貸倒額)、資本支出、住居費、食費などである。財政学者セリグマンも 1803 年アディントン所得税法について同じ課税所得計算方法を紹介している(Seligman, Edwin R. A., *The Income Tax: a study of the history, theory, and practice of income taxation at home and abroad*, Reprints of economic classics, A. M. Kelley, 1970, pp.95-96.)

(6)セリグマンは 1880 年代の英国での課税実務として固定資産の減価償却に代わり固定資産の取替費用を所得から控除することを認めるという裁判所判決が出たと述べている(Seligman, *op. cit.*, p.184, 189.)。理由は当期の収益に対応する支出として当期の実際額での支出が所得計算として適正だということにある。この処理は基本財産自体の能力維持を 1880 年代でも考慮に入れていることの証明でもある。

(7) ローマ法の果実概念の発展史

このような(現代の考え方とは異なる)純収益概念ないし所得源泉説とよばれている所得概念の淵源はローマ法の果実概念にある(Schneider, *a.a.O.*, S.150.)。ローマ法の所得概念は次のような段階を経て展開した(Reichel, Hans, *Der Begriff der Frucht im römischen Recht und im deutschen B.G.B.*, in: *Iherings Jahrbücher für die Dogmatik des bürgerlichen Rechts*, 32.Bd., 1967, SS.205-308, hier SS.210-229.)。

第 1 段階: 土地と奴隷の用益権

第 2 段階: 嫁資(dos)の問題

第 3 段階: 無機質なものへ果実概念の拡張

第 4 段階: (自家消費を超えて) 販売目的

の規則的な収穫物まで果実概念の拡張:

第 1 段階で果実概念が問題となった始まりは土地と奴隷の用益権であった。用益権者は権利として果実を利用するのに対して、義務として基本財産を無条件に維持する義務を負っていた。第 2 段階は嫁資(dos)の問題である。嫁資とは結婚時に妻が持参する財産である。夫は嫁資の用益権をもち、果実だけを利用しないし消費できた(スザンネ・レブシウス / 松本尚子訳「婚姻と嫁資と死」(上智法学論集、52 巻 4 号、2009 年、57-90 頁参照)。離婚時には嫁資自体は妻へ返還しなければならなかった。嫁資の問題は嫁資自体(基本財産)と果実を分けることにあった。嫁資を

巡る議論は、純収益の理論として、消費した果実について、果実権利者に対する補償の問題として発展した。第3段階は果実概念の拡張である。果実とはもともと消費可能な食料品を意味していた。その後無機物(砂や石灰)も果実となっていく。ただし利用するものは自家消費に限定されていた。この意味で果実とは家計の欲求充足を目的とした財の消費と利用を意味していた。第4段階では自家消費をこえて販売を目的とした規則的な収穫物にまで拡張した。つまり欲求充足の目的で家計が取得できるすべてのものにまで果実概念が広がった。具体的には、㉔それまでの自然の果実だけでなく、㉕規則的に反復して生ずる支払い、例えば小作料や運賃収入まで果実となった。「㉕」は果実概念が貨幣収入へ拡張したことを意味した。

#### (8) ローマ法で果実となる収入

ローマ法の果実概念で注意すべきことは総収益についても純収益についても fructus (果実) という語を使っている点である (Schneider, Dieter, Der Gewinnbegriff vor der Betriebswirtschaftslehre und die Substanzerhaltungsdiskussion heute, in: zfbf, 28 (1976), SS.724-743, hier S.726.)。これは果実概念の明確化に混乱をもたらす。総収益の区分方法によって果実となったり基本財産の一部を販売したことになったりする。Reichel によると、果実とは、基本財産に付加された収益である (Reichel, Hans, a.a.O., S.254)。これらのことを念頭にローマ法の果実概念と基本財産の考え方に關しシュナイダーを参考に見てみよう (Schneider, Dieter, Der Gewinnbegriff vor der Betriebswirtschaftslehre und die Substanzerhaltungsdiskussion heute, a.a.O., hier SS.724-729.)。

#### (9) ローマ法の果実概念の具体例

まずは石灰や大理石である。壊れた石灰はもともと基本財産の一部だった。しかし Octavius Javolenus (約 60~120 年) は壊れた石を収穫した穀物と同じく、果実として扱う (『学説彙纂』(D. XXIII, 5, 18)、京都大学西洋法史研究会「ユスチニアヌス帝学説彙纂第 23 卷邦訳(六)」『法学論叢』、68 卷 2 号、頁)。理由は碎石や鉱床の経済的目的として十分な利益をあげるなら果実として扱うということである。つまりローマ法では果実とは経済的目的概念として扱っていることが分かる (Reichel, Hans, a.a.O., S.254)。

動物の子供や女奴隷の子供についてはどうか。動物の子供が果実であることははっきりしている。しかし女奴隷の子供は果実ではない。なぜか。乳児のための遺産として女奴隷を与え、乳児を親戚に預けたケースを考えよう。女奴隷は基本財産である。女奴隷は 20 年後使えなくなり無能力となる。女奴隷に子

供が生まれると 20 年後は働き盛りである。女奴隷の子供が果実なら子供は親戚の所有となる。子供が基本財産に含まれるなら相続財産のままである。基本財産として働き盛りの子供は経済的価値を有している。女奴隷の子供が果実に属するのかどうかは古代ローマの経済にとって重要であった。すでに紀元前 2 世紀中頃に奴隷の子供は果実ではないという見解がとられていた。Gaius は約 300 年後に人間が果実であるという考えはばかげたことである、なぜなら自然は人間のためにすべての果実を捧げたからである、と述べた (『学説彙纂』D. XXII, 1, 28 §1)。この言明はストア派哲学から出てきたローマの法律家の高い倫理観から出てきたと考えられていた。しかし紀元前 2 世紀頃の判断はローマ人は奴隷を食べることはないということの意味しているにすぎない。というのは果実とは当時一般的に食べるものを意味していたからである (Petrazycki, Leo v., Die Lehre vom Einkommen, I. Band, Grundbegriffe, Berlin 1893, H. W. Müller, S.229.)。奴隷の子供が果実ではなく、基本財産に属することの経済効果は、基本財産を量的に維持するだけでなく、(子供が加わることによって) 経済的給付能力も維持することになる。

ローマ時代の主要財産である家畜の群れは経済的単位として物的な 1 つの全体 (corpus ex distatibus) と見なされていた (以下は Reichel, Hans, a.a.O., SS.214-216 参照)。家畜の群れでは子供ははじめから果実としては扱わない。子供はまず第 1 にその群れを完全な数で維持するために使う。果実権利者 (用益権者、例えば夫) は、家畜の子供が死亡したときにはじめて、家畜の子供に対する所有権を取得する。というのは死亡によって群れ全体の数を維持する目的が達成できなくなったことが明らかになったからであり、次に新しい子供が生まれると群れの数が全部揃うためである (『学説彙纂』D. , 1, 68-70. 千賀鶴太郎訳『ユスチニアヌス帝学説彙纂第 7 卷 (用益権・使用権)』(有斐閣、1923 年、228-238 頁)、家畜の群れとともに、森、植木畑、狩猟地も、物的全体として基本財産と見なされていた。当時の経済は、継続的所得源泉として、領地の中やその他の自然経済単位の中だけにあった。

手工業や営利活動は当時奴隷労働が担っていた。そのため法源泉には手工業経営による果実の規定はなかった。収益は個々のもの (奴隷) に属していた (Schneider, Dieter, Der Gewinnbegriff vor der Betriebswirtschaftslehre und die Substanzerhaltungsdiskussion heute, a.a. O., S.728.)。

ローマ法では商業は果実を生み出さないものであった。なぜなら商業とは当時ものを生み出さずに、ものを移動するだけと考えら

れていたからである(Ebenda, S.729)。

自由市民の報酬(医者医療行為)はものを生み出していないので果実ではない。アダム・スミス『諸国民の富』で同じことを述べている(アダム・スミス著、水田洋訳『国富論(上)』、河出書房新社、1865年、第2編第3章、281-282頁)。

資本利子が果実かどうかは、これまで述べた基準から判断すると、果実に含まれるのは難しい。Pomponiusは『学説彙纂』D. L. 16, 121)によると利子は果実ではないという。この意見は疑わしい(『学説彙纂』D, XXII, 1, 34. 京都大学西洋法史研究会訳「ユスチニアヌス帝学説彙纂第22巻邦訳(三)」『法学論叢』66巻1号、6頁)。Reichelによると「すでに古代において利息を隠喩的に資本の生産物、若者と見なしていた。…ギリシャ人は資本を父、利息を子と見なしていた。」と述べている(Reichel, Hans, *a.a.O.*, S.226.)。その後の法律家たちはPomponiusの見解に賛成しなかった(Reichel, Hans, *a.a.O.*, S.228.)。

#### (10) ローマ法の費用概念

現代の会計学は利益計算の目的で支出を次の4つに分類する(Schneider, Dieter, *a.a.O.*, S.729ff.)。

- ④ 個々の収益獲得のために直接関係する支出：個別原価ないし個別費用
- ⑤ 間接費：経営することによって発生し、すべて収益をもって負担する費用
- ⑥ 成果中性的支出：利益計算に影響しない支出、借入金の返済支出
- ⑦ 利益から支払う支出：税金、配当金

①「④」の個別支出についてはローマ法は取り上げていない。ローマ法で果実を意味しているのは、物的な総収益であったり、取得支出控除後の総収益(限界利益)であったりする。具体例を見てみよう。新しく生じた果実が誰に属するののかの問題では果実は例えば収穫した100袋の穀物である。これに対して果実補償問題では、支出(種籾、雄牛の食料、納付の食料)を控除したあとの収穫した100袋の穀物を補償の対象としている。(『学説彙纂』D. 22, 1, 46「果実の収受のために使ったものは果実自体を減少させなければならぬ。」;『学説彙纂』D. 17, 1, 10, §9「…果実を返還するように強制されるように果実の収受に要した費用を控除しなければならない。」)とはいえ不完全な費用概念はそのまま続いた。なぜなら個別費用控除後のものも果実と見なしていたからであり、他方で総収益全体も果実と見なしていたからである。総収益から個別費用を控除して、利益を算出するという考え方がローマ法にはなかった。

ローマ法で、果実算出のさいに負担すべきことが明白な支出は「期間的成果」を算出す

際の支出である。これは果実取得のために直接生じた支出ではない。例えば穀物を収穫できなかったときに「穀物の種」はブドウの収穫から控除しており、果実に対する税として、用益権者が行うべき汚水ダムの掃除(『学説彙纂』D. 25, 1, 1, §3)や市民の兵役の負担(『学説彙纂』D. 7, 1, 27, §3)等を控除する。これらを控除したのちのものを果実と考えている。ローマ法はこの種間接費を費用として扱っている。

成果中性的支出(資本的支出)を見てみよう。これは基本財産が《所有者が》負担すべき支出である。例えば離婚時に妻が夫に弁済すべき嫁資維持のための支出である。この点についてのローマ法の特徴は2点ある。1つは「成果作用性」の定義が現代と異なっていること、第2はローマの法律家が個々に異なる決定を出していることである。そのため理論上の区別が難しい。はっきりさせたいのは、不可欠の支出とはなにか、有用な支出とは何か、《奴隷、井戸、畑など》より美しくなるための支出の区別である。具体例は穀物倉や水車の建設が資本的支出となっている(『学説彙纂』D. L. 16, 79; Petrazycki, Leo v., *a.a.O.*, S.299.)。資本的支出(成果中性的支出)の典型例は離婚時に夫に補償すべき支出である。堤防、穀物の風車、倉庫建設の支出、倒壊寸前の建物の大修繕の支出、新しいブドウ樹の支出、(焼け野原となった農場の)植林のための支出、奴隷の病気治療の支出、奴隷を強盗から取り戻すための支出、嫁資の強制競売回避の支出などである(Schneider, Dieter, *Der Gewinnbegriff vor der Betriebswirtschaftslehre und die Substanzerhaltungsdiskussion heute, a.a.O.*, S.730.)。これら支出は果実計算とは無関係の支出である。

逆に成果作用的支出(費用支出)の例は、④奴隷の食費、奴隷の訓練の支出、⑦利子支出、税の支払い、⑥建物を手入れするための支出である。また用益権者(夫)は、過去に倒壊していた建物を修繕する義務はなく、嵐で引き抜かれた樹木を植林する義務もない。

#### (11) ローマ法の支出のまとめ

これまで議論からローマ法が基本財産の所有者の負担分と果実権利者の負担分とをどのように区別していたのかがわかる。

④基本財産の所有者は特別支出ないし臨時支出を負担しなければならない。

⑥果実権利者(用益権者)は「一定の規則性」をもって「反復」して生ずる支出を負担する。

⑦の支出は収益計算に関係しない(基本財産の所有者の負担)。これは建物の大修繕の支出や奴隷の病気のための支出である。⑥の支出は費用として収益を減少させる。

ローマ法は特別支出を期間配分して純収益を算定しようという考え方はなかった。換言すると費用項目を設定して実体維持を達成しようという考え方はなかった。基本財産自体は収益とは無関係に存在していた。そのため大修繕や女奴隷の病気に備えるための引当ては行っていない。むしろ固定資産の減価償却の考え方もなかった。

#### (12) 実体維持後の余剰としての純収益

ローマ法の果実概念の特徴は「実体の保持」、つまり実体を傷つけない、害しないということにある。この基準が「果実」と「非果実」を区別する基準である。具体的な「もの」自体に注目し、それをそのまま維持するということである。このことからローマ法の実体維持の特徴が4つ出てくる。第1は基本財産の維持を金銭支払いで解決しようという試みは行っていないことである。第2はその結果名目資本維持という考え方は当時全くなかった。基本財産はそのまま維持して《つまり「物自体」を維持して》果実とは区別する。第3に果実は現金化することを前提としている。自家消費は当然「普通価値」(gemeiner Wert)で計算する。第4に実体の保持は《財貨量だけでなく》果実源泉の「経済的給付能力の維持」をも目的にしている。このことについて、Reichel は、動物の群れ、森、狩猟に関して「果実とはあるもの(基本財産)が経済的用途をずっと完全にはたすという能力を低下させずにその物(基本財産)が提供する成果である。」と述べている(Reichel, Hans, *a.a.O.*, S.254.)。このことは逆に言うと、果実を収穫してもそれを生み出したもの《基本財産》の経済的用途は害しない、ということの意味する。つまり果実収穫は基本財産の経済的給付能力を害するものであってはならないということになる。

実体維持をローマ法では2つの措置で実行する。第1は規則的な経営上通常の財貨の収入だけを収益としたことである。基本財産自体の売却益は収益ではない。その結果財貨全体として実体《基本財産》が本来の量で維持されていないなら、経営上通常の収入でも《例えば家畜の子供は通常は果実であるが》果実を含めないということになった。というのは、一群の群れを基本財産として、その量で維持するからである。もし病気などで全体の頭数が当初よりも少ないとき、子供が生まれると基本財産に含めるという処置をとる。この場合は収益とはしない。第2は純収益の計算方法として、経営上の通常の収入から経営上通常の支出を控除することである。そのため純収益計算にさいして特別支出(資本的支出)を期間配分《例えば減価償却》して純収益を計算することはない。特別支出は基本財産の負担となる。その結果ローマ法の純収益は消耗する設備(減価償却資産)についてきちんと計算できない。逆に自然経済の基本

財産(森、畑、狩猟林)ではきちんと実体維持を行うことができる。自然経済で実体維持が達成できる理由は、実体(基本財産)の経済的給付能力の維持にあわせて収益(果実)を計算するためである。金銭的にきちんと計算しているからではない。

(13)このようなローマ法の果実についての考え方が19世紀の所得税法の所得概念の基礎となった。のちにシャントツが所得源泉説と名づける所得概念である。所得源泉説の特徴3点は前述した。所得源泉説を批判してシャントツは1896年に純資産増加説(Vermögenszugangstheorie)として基本財産の売買損益をも所得に含めるという主張を展開する。(1920年ドイツ・ライヒ所得税法はこの説をVermögenszuwachstheorieとして採用する。)21世紀の所得税制度はこれら2つの理論を統合する形で消費税(法人に対してはキャッシュ・フロー法人税)を中心に展開するものとする。

#### 5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕(計 0 件)

〔学会発表〕(計 0 件)

〔図書〕(計 0 件)

〔産業財産権〕  
出願状況(計 0 件)

名称:  
発明者:  
権利者:  
種類:  
番号:  
出願年月日:  
国内外の別:

取得状況(計 0 件)

名称:  
発明者:  
権利者:  
種類:  
番号:  
取得年月日:  
国内外の別:

〔その他〕  
ホームページ等

<http://www.res.otemon.ac.jp/~y-kawabata/statuten/statutenTop.htm>

#### 6. 研究組織

##### (1) 研究代表者

川端 保至(KAWABATA, Yasushi)  
和歌山大学・観光学部・教授  
研究者番号: 80140094