

税務行政における地域管轄について
—納税者利便及び行政効率の観点からの考察—

内 藤 晃 由
〔税 務 大 学 校〕
〔研 究 部 教 育 官〕

要 約

1 研究の目的

税務署の設置単位は、税務署が創設された明治時代から基本的に変更されることなく今日に至っている。この間、社会経済構造は大きく変化し、これに伴い納税者数、課税対象物件等は地域的に変動してきた。このため、税務署はしばしば分割・統合というかたちで再配置され、その地域管轄には所要の修正が加えられてきた。

しかしながら、今日の社会経済圏は、既定の税務行政区域をはるかに越えて広範囲に及んでおり、税務行政における地域管轄について今日的視点から見直す必要性が生じている。

本稿は、税務署の地域管轄の変遷を辿り、既定の地域管轄がもたらす税務行政上の課題や問題点を明らかにし、社会経済情勢の変化に対応した税務署の地域管轄について、「納税者の利便性」と「税務行政の効率性」という価値観を通して、その在り方を考察するものである。

2 研究の内容

(1) 税務署の創設・変遷と地域管轄

明治 29 年 11 月に税務管理局とともに発足した税務署は、前身の徴税機関であった府県収税署の配置と管轄区域を概ね引き継ぎ、原則として各郡役所の所在地に配置され、郡役所の所管区域を管轄していた。いわば「1 署 1 郡役所の原則」とも言うべき配置基準となっていた。この配置基準は、当時の税務署が、①市制町村制の施行に伴い明治 22 年 4 月に施行された国税徴収法に基づき、引き続いて市町村に国税徴収事務を委託し、その委託事務の範囲で市町村を監督する立場にあったこと、②明治 29 年 10 月から酒税の検査・酒造犯則取締りが強化され、翌 30 年 1 月から営業税の検査が加わったため、これらの事務を全国統一的に実施する必要があったことと深く関係する。すなわち、地方官官制・市制町村制・府県制郡制からな

る地方行政制度の下で、町村が分任する国政事務を指揮監督する立場にある郡長を統制しながら市町村の国税徴収事務を一般的に監督できるような位置に税務署を配置し、同時に国税の検査・取締り事務の便宜により各税務署の管轄区域は広闊に過ぎないようにする必要があったと考えられるのである。

「1署1郡役所の原則」は税務管理局時代を通じて一貫して採られていたが、税務監督局時代に入ると、戦時における政府の行財政緊縮方針の下で行政整理の趣旨により税務署は大幅な統廃合を余儀なくされ、それまでの配置基準は意味を失った。また、大正12年には郡制が、15年には郡役所（郡長）が廃止され、町村行政に対する直接的な監督権限が府県知事に移ると、税務署配置の考え方は次第に、課税物件の増加や地域的変動、管轄区域面積の広狭による賦課徴収上の便宜等を重視する立場に変わっていった。このような実質面重視の立場は、旧財務局時代、国税庁発足後も採られてきた。特に昭和30年代以降は、高度成長と都市化の進展に伴う納税者数の地域的変動を原因とする過疎化地域から過密化地域への税務署の再配置（分割・統合）が重点的に行われてきた。今日、都市部及び都市周辺部の税務署にあっては税務署創設時のような形式的管轄の跡はもはや見ることができない。

（2）市町村合併と税務署の地域管轄

市町村の合併による区域変更は、ときには複数の税務署の管轄区域をまたぐ場合があり、関係する税務署の管轄区域は随時見直され、所要の変更が行われてきた。

その変更の態様は、合併前の中心となる市町村を従前管轄してきた税務署が合併後の市町村の区域をもって管轄するというものであるが、市町村合併にかかわらず従前の管轄区域を引き続き管轄する税務署も存在しており、「昭和の大合併」後はその割合が高まっている状況にある。

（3）税務署の地域管轄の現状と課題

イ 税務署の地域管轄のこれまでの見直しは、納税者数等の中長期的な動

向を観察し、その増減の著しい税務署を分割又は統合するという局部的な修正にとどまり、各年度の事務量の変動は税務署定員の配置転換によって調整するという方法が採られてきた。この結果、内部組織が簡素で、かつ人員が少ない小規模署が具現した。小規模署は効率的な分業が困難であるため、その事務処理可能な範囲には自ずと限界があり、こうした実情は税務行政水準の地域的格差を生み出す原因となり得る。国税組織においては「広域運営」という運用上の手法によって、かかる問題に対処しているが、この問題は、言うまでもなく根本的には地域管轄の在り方の問題として検討すべき課題である。

ロ 広域的な調査を必要とする税務調査事案については、関係税務署間の連携調査又は中心的税務署による「広域運営」という手法が採られるが、いずれも指揮命令系統は複線的とならざるを得ず、調査日数が長期化するなど効率的ではない。複雑・広域化する昨今の経済活動にかんがみると、現状の地域管轄を越えた広域的な対応が今後もあり、このような観点からも地域管轄の在り方を問い直す必要がある。

ハ 今日、市町村においては、地方分権の推進に必要な行財政基盤の強化を図ると同時に、拡大する住民の日常社会生活圏と行政区域のズレを解消し、高度化・多様化する行政需要に対応するため、全国的規模で市町村合併が実行されている。このような日常社会生活圏と市町村合併の対応関係という視点に立つと、税務署の管轄区域は市町村の区域に合わせていくことが納税者利便に適合した地域管轄であるように思われる。

今後、複数の税務署の管轄区域をまたぐ市町村合併があった場合、原則として関係税務署の管轄区域を合併後の市町村の区域に合わせて変更していくと、狭小な区域を管轄する新たな小規模税務署が発生するであろう。税務署の地域管轄の見直しに当たっては、今後の市町村合併の帰趨を見極めながら検討する必要がある。

(4) 税務署の拠点としての意義

税務行政における最も重要な任務は「適正・公平な賦課徴収の実現」で

ある。税務署はこの任務遂行を可能ならしめるような拠点、すなわち悪質な脱税・滞納を迅速・的確に把握するため、今日の交通通信手段をもって賦課徴収に必要な資料情報の収集、納税者との接触が日常的に可能となる拠点到バランスよく配置され、その拠点を中心とした税務署の活動範囲は行政効率が最大限に発揮できるよう実質的かつ地理的に広いことが望ましい。他方、税務署の拠点としての意義は、納税者の利便性という観点からも求められる。すなわち、税務署が住民の日常社会生活圏に区域を対応させてきた市町村との接点として地域に密着していることも考慮されなければならない。

3 結 論

(1) 当面の見直し対象

国税庁は、現在の税務署配置が社会経済情勢の変化に対応しているか否かについて、全国的・大局的な視点から見直すべきである。差し当たり、税務署の拠点としての意義に照らし、次に掲げる税務署を当面の見直し対象として提示しておきたい。

- ① 実質的管轄規模（納税者数等）及び外形的管轄規模（管轄区域面積）がともに小さい署
- ② 実質的管轄規模にさほど影響がないにもかかわらず、市町村の一部を管轄し、日常社会生活圏を税務行政上分断していると認められる署

(2) 機能別な税務署への再編

税務署が同一の機能を備えていなければならないという古典的な考え方を捨て、社会経済情勢の変化に対応しつつ、納税者の利便性と税務行政の効率性が同時に確保できるように税務署機構を機能別に再編し、異なる地域管轄を設定することも検討する価値がある。

(3) その他

なお、本稿の最後では、府県制度論と国税事務、税務行政における地域管轄との関係について、私見としての整理を試みている。

目 次

はじめに	267
第一章 現行の国税組織の基本構造	268
第1節 国税組織内部の組織関係	268
1 国税庁、国税局及び税務署の組織関係	268
2 国税局相互・税務署相互の組織関係	270
3 税務署と税務署支署	271
4 税務署の内部組織	274
第2節 地方支分部局の設置単位と国税局・税務署	274
1 地方支分部局の設置単位	274
2 国税局・税務署の設置単位及び管轄区域	276
第3節 国の地方出先機関の設置等と税務署	279
1 国の地方出先機関の設置と地方自治	279
2 税務署の設置と国会承認条項	279
3 地方支分部局の整理合理化と税務署等	282
4 税務署と地方税当局との協力関係	285
第二章 税務署創設時の管轄と変遷	287
第1節 税務署の創設と管轄	287
1 税務署創設前の地方徴税機関の管轄	287
2 税務署創設時の管轄	295
第2節 税務署設置の変遷と管轄	298
1 税務署の分割・統廃合とその背景（要因）	298
2 戦後の市町村合併等と税務署の管轄区域	309
第三章 税務署の地域管轄設定の現状	312
第1節 税務署の地域管轄設定の考え方	312
1 税務署の管轄規模の意味	312
2 税務署の分割・統合に際しての判断事項	312

第2節 税務署の地域管轄をめぐる課題	322
1 税務行政水準の地域的格差と地域管轄	322
2 広域的税務調査と地域管轄	323
3 市町村合併と地域管轄	324
第四章 今後の税務行政における地域管轄	326
第1節 新たな税務署の地域管轄	326
1 社会経済情勢の変化等に対応した税務署配置に向けて	326
2 税務署の拠点としての意義と当面の見直し対象（私見）	327
3 新たな税務署配置と地域管轄	328
第2節 府県制度論と税務行政における地域管轄	334
1 府県制度に関する議論	334
2 府県制度論と国税事務	336
3 府県制度改革と税務行政における地域管轄	346
おわりに	351

はじめに

全国に 524 署が配置されている税務署は、その配置数からみても直ちに明らかなおおりに都道府県の区域よりも小さい市・郡の区域を基礎として管轄しており、この設置単位は税務署が創設された明治時代から変更されることなく今日に至っている。もちろん、この長き間、社会経済の発展と交通通信網の整備・発達を背景として、人口・産業は都市地域に集中してきた。そして、このような社会経済構造の変化は当然にして、都市部の納税者数や課税対象物件が著しく増大し、一方、農村地域をはじめとする郡部の納税者数が減少するといった現象をもたらした。このため、税務署間の事務量の地域的格差を是正し、行政水準の均衡を保持する観点から、しばしば税務署の分割・統合というかたちでその地域管轄には所要の修正が加えられてきた。

しかしながら、時代とともに発展してきた社会経済圏は、既定の税務行政区域をはるかに越えて広範囲に及んでおり、効果的な税務行政を運営していくためには各税務署の管轄区域に固執することのない広域的・機動的な対応が必要となっているのである。

本稿は、既定の地域管轄がもたらす税務行政上の課題や問題点を明らかにし、社会経済情勢の変化に対応した税務署の地域管轄について、「納税者の利便性」と「税務行政の効率性」という、ある意味では対峙する 2 つの価値観を通して、その在り方を考察するものである。

もともと、税務署の地域管轄がどのような基準あるいは考え方の下で設定されてきたかという点については、研究業績として見るものがない。そこで、まずは税務署の地域管轄の現状を確認した上で、現状に至るまでの歴史的経緯を振り返りながら、この点を明らかにしたい。

なお、本稿においては、国税組織の一員である筆者の立場にかかわらず、筆者自身の自由な議論を展開させていただくことを予めお断りしておきたい。

第一章 現行の国税組織の基本構造

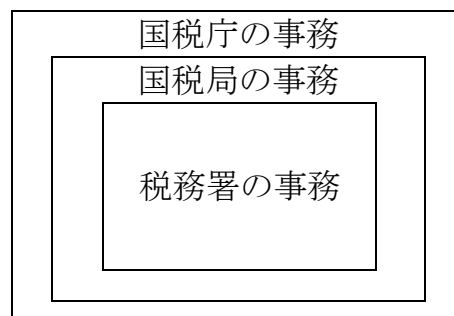
第1節 国税組織内部の組織関係

1 国税庁、国税局及び税務署の組織関係

我が国の国税組織は、財務省の外局として置かれる国税庁以下の行政機関、すなわち国税庁本庁、国税局及び税務署によって構成されている⁽¹⁾。これら三者の行政事務配分の観点からみた組織関係は、国税庁の所掌事務の縦方向への配分関係となる（【図 1-1】参照）。すなわち、国税庁は、財務省設置法（平成 11 年法律第 95 号）4 条各号に掲げる財務省の所掌事務のうち同法 20 条に定める範囲の事務を掌り、国税庁の地方支分部局として置かれる国税局（同法 23 条 1 項・2 項）は、国税庁の所掌事務のうち同法 23 条 3 項に定める範囲の事務を分掌し、さらに税務署は国税局の所掌事務の一部を分掌させるために所要の地に置かれる（同法 24 条 1 項）というもので、財務省の所掌事務のうち国税庁が掌るものを順次縦方向に配分していくという関係にある。

例えば国税庁の所掌事務とされる同法 4 条 17 号に掲げる「内国税の賦課及び徴収に関すること」は、国税局もこれを分掌することとされ（同法 23 条 3 項）、さらに税務署も財務省令に定めるところによりこれを分掌するものとされている（同法 24

【図 1-1】



条 2 項、財務省組織規則（平成 13 年財務省令第 1 号）545 条 1 号・558 条 1 号）。この事務配分規定は概括的なものとなっているが、その仕組みは、まず国税庁本庁のみが所掌するものとされているものを除く「内国税の賦課及び

(1) 国税庁にはこのほか、国家行政組織法 8 条に基づく審議会等機関として国税審議会（財務省設置法 21 条）、特別の機関として国税不服審判所（同法 22 条）及び施設等機関として税務大学校（財務省組織令（平成 12 年政令第 250 号）95 条）が置かれ

徴収」事務を国税局に配分し、国税局のみが所掌するものとされているものを除く当該事務を税務署に配分していくというものである。

一方、各税法を具体的に執行し、納税者に対して内国税の賦課及び徴収に関する処分を行う権限は原則として税務署長に与えられていることから、実際には三者の立場は異なる。国税庁本庁は内国税の賦課及び徴収に関する事務の運営を企画・立案し、国税局を指揮監督する立場にあり、国税局は管内の賦課・徴収事務を管理し、税務署を指揮監督する立場にある。このような上下の異なる立場にある行政系列の中で、納税者に対する内国税の賦課・徴収の直接的な執行は原則として税務署が担っているわけであるが、その例外として国税庁本庁及び国税局の職員による税務調査及び国税犯則調査（査察調査）に関する事務がある。

このため、税務行政組織内部の事務配分によって税務調査権限（質問検査権限等）の機関的帰属を明確にすべきルールが必要であり、このルールを定めたものが「調査査察部等の所掌事務の範囲を定める省令」（昭和 24 年大蔵省令第 49 号）である⁽²⁾。

この省令は、国税庁の調査査察部（調査課・査察課）及び国税局の調査査察部（国税局によっては調査第一部ないし第四部及び査察部）が所掌する事務の範囲は、内国税の賦課・徴収に関する事務のうち、原則として①資本金額等が 1 億円以上の法人及び外国法人についての法人税及び消費税の課税標準の調査並びにこれらの法人についての両税に関する検査、②国及び公共法人についての消費税の課税標準の調査並びに国等についての消費税に関する検査、③内国税につき重要な犯則があると認められる納税義務者についての国税犯則取締法（明治 33 年法律第 67 号）に基づく調査、検査及び犯則の取

ているが、本稿における「国税組織」は、国税庁本庁・国税局・税務署（支署を含む）の三者を指すものとして用いる。

- (2) このほか、国税局課税部等の統括国税調査官等の所掌に属する事務の範囲を定める省令（昭和 52 年大蔵省令第 32 号）も同様に国税局と税務署の事務配分を定めているが、ここでは調査査察部等の所掌事務の範囲を定める省令についての紹介にとどめる。

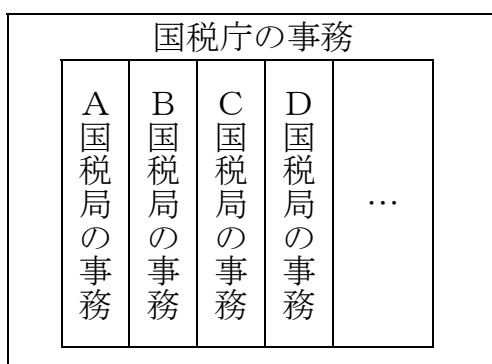
締り（③については以下「査察事務」という。）であるとしている。

これらの事務を原則として国税庁・国税局が取り扱うこととしたのは、国税査察官制度（昭和 23 年 7 月）と国税調査官制度（昭和 24 年 6 月）の創設に由来する⁽³⁾。特に査察調査は、国税犯則取締法に基づく強制調査権限や物件の差押を含む強力な権限に基づいてなされるほか、証拠収集等に当たっては特別の専門的知識と経験が必要とされるため、査察事務については税務署の事務とは切り離し、国税庁本庁及び国税局の調査査察部に所属する国税査察官が収税官吏としてこれに従事している。

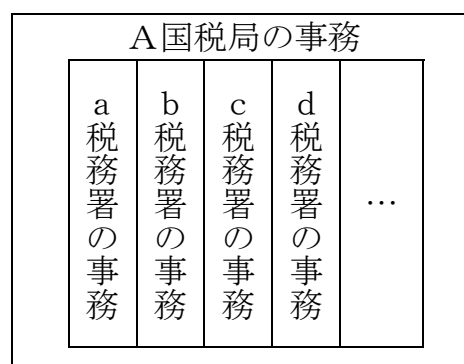
2 国税局相互・税務署相互の組織関係

国税局相互あるいは税務署相互の、同じく行政事務配分の観点からみた組織関係は、国税局又は税務署が分掌すべき事務の横割りの配分関係となる（【図 1-2】、【図 1-3】参照）。地方支分部局である出先機関毎に配分した行政事務の質的範囲が等しく、各出先機関の行政機能が同一であるという場合は、組織法令は通常「名称」、「位置」及び「管轄区域」のみを規定するにとどまる。国税局及び税務署についても同様である（財務省組織令 96 条・98 条、財務省組織規則 544 条（別表第 9）・557 条（別表第 10））。

【図 1-2】



【図 1-3】



(3) 国税査察官制度及び国税調査官制度の創設の背景等については、国税庁編「国税庁二十年史」（昭和 44 年）371～374 頁、同編「国税庁三十年史」（昭和 54 年）309～311 頁参照。

次に、「管轄区域」は通常、地域を基準として現存する同一の出先機関の数に応じて設定され、当該出先機関の設置単位となる。また、「管轄区域」は出先機関の守備範囲、すなわち行政権限と行政事務の量的範囲（事務量）を地域的に画し、当該出先機関相互間の重複行政を回避する排他的機能を有する。

税務署についても、税務署長は設定された管轄区域の範囲で行政権を行使し、職員はその範囲で事務を処理する。そして、国税局は税務署の事務を、国税庁本庁は税務署及び国税局の事務を管理し、それぞれ税務署間・国税局間の事務を横断的に調整する役割を担っている。

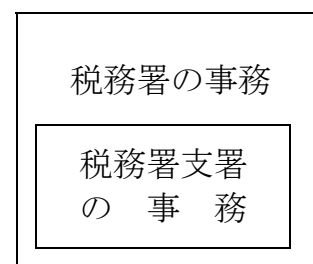
3 税務署と税務署支署

財務大臣は、税務署の所掌事務の一部を分掌させるため、所要の地に税務署支署を置くことができ、その名称、位置、管轄区域、所掌事務及び内部組織は財務省令で定めることとされている（財務省設置法 24 条 3 項・4 項）。

税務署と税務署支署の関係は、後者が前者の所掌事務の一部を分掌するという構成からみて国税局と税務署の関係に等しい（【図 1-4】参照）。この税務署支署を含めると国税庁の地方支分部局は三段階の構造となる。

国税庁発足後、税務署支署が初めて置かれたのは、札幌国税局管内の岩見沢税務署に所属する夕張支署であったが、平成 8 年 7 月にこれが廃止されて以来⁽⁴⁾、税務署支署は現存していない。そのため、現行の組織規則（財務省組織規則、国税庁事務分掌規則）には税務署支署の所掌事務の範囲に関する規定は置かれていない。夕張支署が置かれていた当時の国税庁事務分掌規程によれば、税務署長（本署長）の内部委任の範囲で支署の管轄区域に係る事務が行われていた⁽⁵⁾。

【図 1-4】



-
- (4) 夕張支署は、昭和 42 年 7 月の夕張税務署廃止に伴って岩見沢税務署の下に設置され、平成 8 年 7 月に廃止された。
- (5) 夕張支署の置かれていた当時の税務署支署の所掌事務についての組織法令上の構成は次のようになる。すなわち、大蔵省設置法（昭和 24 年法律第 144 号）は「税務

しかし、このような組織法令上の事務の委任がなされたとしても、税法上は税務署長の権限に属する行政権を支署長が自ら行使し得るわけではない⁽⁶⁾。例えば支署管内の納税者に対して行う更正決定等の行政処分は、あくまでも本署長の権限であり、支署長には決定権はないのである。ただし、支署の職員も本署の職員を構成するから、担当する事務に応じて税法上の質問検査権や徴収職員としての身分は与えられる。

次に、以上のような現行組織法令に基づく税務署支署とは組織関係の全く異なる支署が、明治時代のごく短期間ではあったが存在していたので、ここで紹介しておきたい。

明治 34 年 5 月 23 日勅令第 113 号をもって税務管理局官制(明治 29 年勅令第 337 号)が改正され、「税務管理局管轄内須要ノ地ニ税務署及税務支署ヲ置」き、税務支署の位置及び管轄区域は大蔵大臣がこれを定めることとされた⁽⁷⁾。そして、同年 6 月 1 日大蔵省令第 9 号をもって「税務支署位置及管轄区域表」⁽⁸⁾が制定された。これによれば、税務支署は全国 9 箇所(大阪、横濱、神戸、長崎、口ノ津、厳原、下ノ関、門司、函館)に配置され、明治 34

署及び税務署の支署の名称、位置、管轄区域、所掌事務の範囲及び内部組織は、大蔵省令で定める。」(同法 47 条 3 項)とし、大蔵省組織規程(同年大蔵省令第 37 号)は税務署支署の名称、位置及び管轄区域を定め(同規程 147 条 1 項(別表第 12 表))、税務署支署の内部組織に関する定めは国税庁長官に委任していた(同条 2 項)。そして、国税庁長官が定める昭和 42 年当時の国税庁事務分掌規程(昭和 25 年国税庁訓令特第 10 号)は、「税務署支署においては、国税局長の定めるところにより、税務署長の内部委任の範囲において、組織規程第 141 条(総務課の事務)、第 141 条の 2(徴収課及び管理課の事務)、第 142 条(直税課、所得税課、法人税課等の事務)及び第 143 条(間税課の事務)に掲げる事務をつかさどる。」(括弧書きは筆者注)として、税務署支署の所掌事務の定めを国税局長に再委任し、夕張支署の具体的な所掌事務については札幌国税局長がこれを定めていた(昭和 42 年 6 月 28 日札幌局総総 1-66「岩見沢税務署夕張支署事務分掌規程について(例規通達)」)。

(6) 国税通則法その他各個別税法には、関税法 107 条及び同法施行令 92 条(税関長の税関支署・税関出張所・税関支署出張所等の長に対する権限の委任)のような規定がなく、税務署長の権限を税務署支署長の名をもって行使することはできない。

(7) 明治財政史編纂會「明治財政史 第 1 卷」(明治 37 年) 419 頁。

(8) 税務大学校租税史料館所蔵史料・平 4-本校-1041・資料 2-002(復刻版)。

年3月に北清事変の軍事費調達を当初目的として創設された砂糖消費税に関する事務を税務署と並んで取り扱うというものであった。また、この税務支署は先に設置されていた税関又は税関支署の位置に配置されていたが、その管轄区域は概ね税務署のそれに合わせたものであった⁽⁹⁾。

当時の税務支署は、現行組織法令に定めるような税務署支署とは性質が異なる。

すなわち、税務署が行う砂糖消費税に関する事務について、税務支署が設置される地方においては税務支署が行う（当初



制定時の砂糖消費税法施行規則（明治34年8月23日勅令第169号）29条）というもので、税務支署が管轄する区域に係る特定の事務についてはすべて税務支署長が行政権を行使して処理し、税務署長はその区域に係る当該事務については行政権を重複して行使しないというものであった。このような税務署と税務支署の関係は、税務管理局官制が税務支署を税務署と並ぶ税務管理局直轄の出先機関（【図 1-5】参照）としていたことと符合する。⁽¹⁰⁾

(9) 大阪、横濱、神戸、長崎及び函館の5税務支署は税関の置かれた位置に、口ノ津、厳原、下ノ関及び門司の4税務支署は税関支署の置かれた位置に配置されていた（明治財政史編纂會「前掲書（注7）」449～454頁参照）。

これに対し、その管轄区域は税関及び税関支署のそれとは異なり、大阪税務支署は船場・中ノ島両税務署、横濱税務支署は横濱税務署、神戸税務支署は神戸税務署、長崎税務支署は長崎税務署、口ノ津税務支署は島原税務署、厳原税務支署は厳原税務署、下ノ関税務支署は長府税務署、門司税務支署は小倉税務署、函館税務支署は函館税務署の管轄区域と同一であった（前掲（注8）史料及び「税務管理局税務署及管轄区域表」明治29年10月20日勅令第346号（最終改正）（税務大学校租税資料室編「租税資料叢書第7巻 国税行政機関関係法令規類集I」（平成6年）28～38頁収録））。

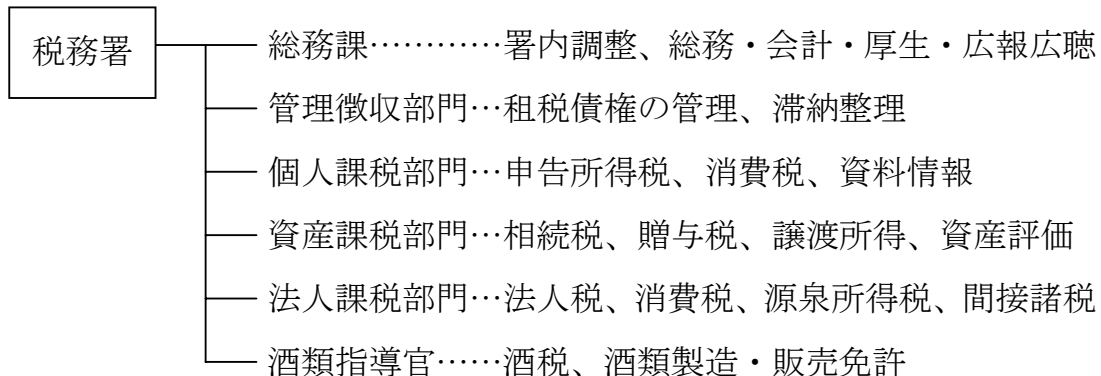
(10) なお、この税務支署は翌35年11月5日、税務監督局の設置に伴い廃止され、税務支署が分掌してきた砂糖消費税に関する事務のうち、「税関又ハ保税倉庫ヨリ引取ラルル砂糖ノ消費税……ノ課税ニ關スル事項」は税関の事務とされ（大蔵省編纂「明治大正財政史 第1巻」（昭和13年）782頁参照）、製造場から引き取られる砂糖消費税に関する事務のみが、税務監督局体制下の税務署の所掌事務として残された。

4 税務署の内部組織

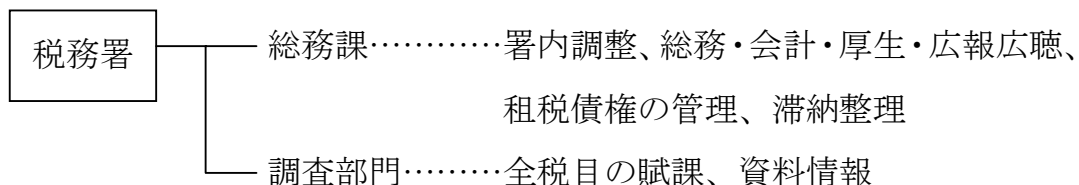
税務署の内部組織は、昭和46年7月以降、総務課を除き統括国税調査（徴収）官（以下「統括官」という。）を基礎とした部門制が採られている。標準的な組織構成と主な所掌事務（概要）は【図1-6-1】のとおりである。

税務署の規模が大きくなると、置かれる統括官の数に応じて部門数は増えていく。逆に規模が小さくなると、部門数は少なくなり、あるいは部門の種類はスリム化され、酒類指導官、資産課税部門又は管理徴収部門が置かれず、酒税事務は法人課税部門が、資産課税事務は個人課税部門が、管理徴収事務は総務課が所掌する署もある。ちなみに、最も規模の小さい税務署（定員10数人署）の組織構成と主な所掌事務（概要）は、【図1-6-2】のとおりである。

【図1-6-1】



【図1-6-2】



第2節 地方支分部局の設置単位と国税局・税務署

1 地方支分部局の設置単位

地方支分部局の設置単位は国の行政機関によって様々であるが、一般的に

は次の3つの類型に分けることができる⁽¹¹⁾。

① 都道府県をこえる広域的な区域を管轄するもの

管区行政評価局、総合通信局、法務局、矯正管区、公安調査局、財務局、税関、国税局、地方更生局、森林管理局、経済産業局、地方整備局、地方運輸局等

② 概ね都道府県の区域を管轄するもの

行政評価事務所、地方法務局、財務事務所、都道府県労働局、地方社会保険事務局、運輸支局等

③ 都道府県の区域よりも狭い区域を管轄するもの

法務局支局・同出張所、地方法務局支局・同出張所、税関出張所、税関支署・同出張所、税務署、労働基準監督署、公共職業安定所・同出張所、社会保険事務所、森林管理署等

第一の広域的な区域を管轄するいわゆるブロック単位機関の設置単位は8ブロック制（例えば、法務局、矯正管区、公安調査局、税関、経済産業局、地方整備局等）が最も多いが、他に7ブロック制、9ブロック制、10ブロック制、11ブロック制等をとる機関もあり一様ではない。また、第三の類型に属するものの大半は、段階制をとる地方支分部局での最小単位の出先機関であって、その多くは出張所又は支所（支署）の形態をとっており、その管轄区域も出先機関によって様々である。

このほか、特殊なケースとして、特定の区域のみを管轄するもの（例えば、文部科学省水戸原子力事務所（茨城県）、国土交通省北海道開発局（北海道）等）や一定の事務については全国一円に及ぶとされるもの（電波の監視の実施に関する総合通信局の管轄区域（総務省組織規則（平成13年総務省令第1号）272条）もある。

このように、地方支分部局の管轄区域が国の行政機関によって異なるのは、

(11) 以下の分類は、ぎょうせい編「最新行政大事典」（平成4年）40935頁、久世公堯「国の地方出先機関と地方自治〈一〉」法律時報35巻8月号45～46頁を参照し、類型別の例示は、総務省行政管理局「行政機構図 平成15年版」に基づき原則として平成15年7月1日の現況によっている。

一般に各行政機関の事務・事業の種類や性質によってこれを実施するに相応しい適正規模がそれぞれ異なるからであると説明されている⁽¹²⁾。

2 国税局・税務署の設置単位及び管轄区域

(1) 国税局・沖縄国税事務所

国税局は沖縄県を除く全国の都道府県を 11 のブロックに分ち、次のように配置されている。

札幌国税局…北海道
 仙台国税局…青森県、岩手県、宮城県、秋田県、山形県、福島県
 関東信越国税局…茨城県、栃木県、群馬県、埼玉県、新潟県、長野県
 東京国税局…千葉県、東京都、神奈川県、山梨県
 金沢国税局…富山県、石川県、福井県
 名古屋国税局…岐阜県、静岡県、愛知県、三重県
 大阪国税局…滋賀県、京都府、大阪府、兵庫県、奈良県、和歌山県
 広島国税局…鳥取県、島根県、岡山県、広島県、山口県
 高松国税局…徳島県、香川県、愛媛県、高知県
 福岡国税局…福岡県、佐賀県、長崎県
 熊本国税局…熊本県、大分県、宮崎県、鹿児島県

これに沖縄県を管轄する沖縄国税事務所を加え、国税庁の第一段階のブロック出先機関は 12 箇所配置されている。

国税局は、昭和 24 年 6 月 1 日の国税庁発足時に財務局から分離独立して再編され、各国税局の管轄区域は、旧財務局の管轄区域がそのまま引き継がれた⁽¹³⁾。昭和 47 年 5 月 15 日には、米国の統治下に置かれていた沖縄群島が本土復帰し、これに伴い国税機構として沖縄国税事務所及び 6 税務署が加わり、現在に至っている。

(2) 税務署

税務署は都道府県の区域よりも小さい区域を設置単位として、現在、全

(12) 久世公堯「地方出先機関」田中二郎ほか編『行政法講座 第 4 巻 行政組織』（昭和 40 年）81 頁。

(13) 財務局は昭和 23 年 12 月 1 日に全国 11 局となった（「財務局官制の一部を改正する政令」（昭和 23 年 12 月 1 日政令第 358 号））。

国 524 箇所に配置されている。税務署の管轄状況(平成 16 年 4 月 1 日現在)を市の規模別、東京 23 区、郡部に分類して概観すると、次のとおりである。

イ 政令指定都市

次に掲げる人口 50 万人以上の政令指定都市(13 市)については、いずれも複数の税務署が概ね行政区を基礎として管轄しており、80 署中 22 署は隣接する他市・郡(又は郡内町村)を併せて管轄している。

大阪市：19 署、名古屋市：9 署、横浜市・京都市・神戸市・広島市：各 7 署、札幌市：5 署、北九州市・福岡市：各 4 署、仙台市・千葉市・川崎市：各 3 署、さいたま市：2 署

ロ 中核市

人口 30 万人以上・面積 100km² 以上を有する中核市(35 市)については、次に掲げる 9 市を 2 ないし 3 の税務署が管轄し、他の 26 市をそれぞれ 1 署が管轄している。また、46 署中 39 署は隣接する他市(又は他市の一部)・郡(又は郡内町村)を併せて管轄している。

岡山市・倉敷市：各 3 署、旭川市・秋田市・岐阜市・静岡市・浜松市・福山市・熊本市：各 2 署

ハ 特例市

人口 20 万人以上の特例市(40 市)については、川口市を 2 署、その他の市をそれぞれ 1 署が管轄している。また、尼崎署(尼崎市を管轄)を除く他の 40 署は隣接する他市(又は他市の一部)・郡(又は郡内町村)を併せて管轄している。

ニ その他の市

その他の市については、那覇市(2 署が管轄)を除きそれぞれ 1 署が管轄している。また、小樽市、足利市、八王子市、町田市、佐渡市、舞鶴市、京丹後市、東大阪市、玉野市、新居浜市、壱岐市及び対馬市を管轄する署(小樽、足利、八王子、町田、相川、舞鶴、峰山、東大阪、玉野、新居浜、壱岐、厳原)を除く他の税務署は、隣接する他市(又は他市の一部)・郡(又は郡内町村)を併せて管轄している。

ホ 東京 23 区

東京 23 区には 40 署が配置されており、8 署（目黒、渋谷、中野、豊島、王子、荒川、板橋、葛飾）を除き同一区を 2 ないし 3 署が管轄している。

ヘ 郡部

郡部を管轄する税務署の多くは隣接する市を併せて管轄しており、郡部のみを管轄する税務署は次に掲げる 25 署となっている。

八雲、江差、倶知安、余市、浦河、十勝池田（以上北海道）、築館、佐沼（以上宮城県）、田島（福島県）、中之条（群馬県）、木曾（長野県）、三国（福井県）、水口⁽¹⁴⁾、今津（以上滋賀県）、吉野（奈良県）、大東、西郷（以上島根県）、久世（岡山県）、川島⁽¹⁵⁾、脇町、池田（以上徳島県）、土庄（香川県）、阿蘇（熊本県）、三重（大分県）、大隈（鹿児島県）

以上に見るように、税務署の管轄区域については、第一に市の人口規模に応じて管轄する税務署数は異なること、第二に市の人口規模が小さいほど隣接する他市や郡を併せて管轄する税務署が多いこと、第三に郡部を管轄する場合には原則として拠点となる隣接市を併せて管轄していることが特徴的である。

このような特徴は、税務署の配置に当たり人口規模の均衡が意識され、あるいは結果として考慮されてきたことを意味するが、税務署は明治 29 年に創設されて以来、度重なる分割・統廃合によってその配置が変化しており、また市町村も合併・境界変更によってその区域を変更してきたので、税務署の地域管轄を理解するためにはこれらの経緯を辿る必要がある。税務署設置の変遷については次章で詳しく述べることとし、その前に税務署の設置等と地方自治の関係について概観しておくこととする。

(14) 水口署が管轄する甲賀郡 5 町は、平成 16 年 10 月 1 日に合併し、甲賀市として市制施行が予定されている。

(15) 川島署が管轄する麻植郡内の 3 町 1 村は、平成 16 年 10 月 1 日に合併し、吉野川市として市制施行が予定されている。

第3節 国の地方出先機関の設置等と税務署

1 国の地方出先機関の設置と地方自治

地方自治法(昭和22年法律第67号)156条4項は、「国の地方行政機関(駐在機関を含む。以下本条中これに同じ。)は、国会の承認を経なければ、これを設けてはならない。国の地方行政機関の設置及び運営に関する経費は、国においてこれを負担しなければならない。」と規定している。この規定は、終戦後、各省が競って地方出先機関を濫設する傾向にあったことを背景として、このような国の地方出先機関の濫設は地方自治行政を圧迫するためその新設を抑制する必要があるとの趣旨で⁽¹⁶⁾、地方自治法が昭和22年5月に施行されて間もなく、同年12月の同法改正で追加されたもの(従前は6項)である。

ただし、およそ地方自治行政と関連のない一定の国の出先機関、すなわち純粋に国の事務・事業のみを行う現業ないし準現業的機関や司法ないし準司法的機関についてはこの制限(以下「国会承認条項」という。)が適用されないこととされており(同条5項(従前は7項))、国税組織に関しては、現行法の下では税務署及びその支署並びに国税不服審判所の支部が適用除外となっている。

2 税務署の設置と国会承認条項

地方自治法の昭和22年12月改正当初から20年余は、税務署及びその支署の設置についても国会承認条項の適用を受けていた。その当時、税務署を新設しようという場合は、新設する税務署の所轄国税局、都道府県名、税務署名、位置及び管轄区域並びに新設理由を記載した書面(「地方自治法第156

(16) 田中二郎「地方自治法の変遷—地方自治法の運営をめぐる諸問題—」法律時報21巻7号6～7頁、久世「前掲稿(注12)」44～45頁、長野士郎「逐条地方自治法」(第九次改定新版・昭和50年)452頁参照。本規定の設けられた趣旨・背景が比較的詳しく解説されているものとしては、鈴木俊一「地方自治法の改正(二)—地方自治制度の第三次改正—」自治研究24巻3号(昭和23年)17～18頁、坂田期雄「地方自治制度の沿革」現代地方自治全集①(昭和52年)73～74頁がある。

条第6項の規定に基づき、税務署の設置に関し承認を求めるの件」と題していた。)を国会に提出して、その承認を求めている。

税務署の設置が何故にこのような制限の適用を受けていたのかについて具体的に解説したものは見当たらなかったが、次のような理由から、税務署が扱う行政事務は地方自治と密接な関係がある、との考え方が一般的であったのではないかとと思われる⁽¹⁷⁾。

- ① 租税の賦課・徴収は国・地方を通じた共通項であること
- ② 後述するように明治時代から申告納税制度が導入される昭和22年までの長きにわたり市町村に対し国税徴収委託が行われ、この間、税務署は国の徴税補助機関としての市町村を一般的ないし後見的に監督してきたという歴史的経緯があったこと
- ③ 昭和22年の税制改正で地租及び家屋税が国から地方に委譲されたが、これらの租税が固定資産税として再編される昭和25年税制改正まで、税務署が土地台帳及び家屋台帳に関する事務を執行していたこと⁽¹⁸⁾
- ④ 地方自治法制定当時の税務署は、税務行政事務のほか財政・金融等行政事務をも管掌する大蔵省の総合的出先機関である財務局の下部組織で

(17) 税務署の設置と当初の国会承認条項との関係について詳しく解説されたものは、残念ながら見つけることができなかったが、例えば、地方制度調査会国政事務処理特別小委員会が答申した「地方制度改革に伴う地方における国政事務の処理に関する件」(昭和22年2月17日)では、「現在の特別地方行政機関は原則として廃止し、国政事務の性質上止むを得ず新憲法施行後存置するを要すると認められるもの限り、法律によりこれを設置するものとする」とした上で、当時の特別地方行政機関の具体的な整理方針を掲げているのであるが、税務署についてはこれを「廃止し、その事務は市町村に移譲するものとする」とされており(自治大学校編「戦後自治史Ⅴ(地方自治法の制定)」(昭和47年)83～84頁参照)、地方自治法制定時においては、税務署の事務は(結果的に地方公共団体に移譲されることはなかったが)、地方自治行政と密接な関係があるとの考え方が同法立案当局の共通認識であったと推測でき、それ故に税務署も国会承認条項の適用対象機関とされていたものと思われる。

(18) 国税庁編「国税庁五十年史」62頁。

あったこと⁽¹⁹⁾

しかし、国税庁発足後においては、税務署の設置は地方自治に深く関わるものではないということが比較的早い段階から認識されてきたことも事実であった。

例えば、第一次地方制度調査会の「地方制度の改革に関する答申」（昭和28年10月16日）は、「国の地方出先機関はできるだけ整理し、地方公共団体に統合するものとする」とした上で、「府県の区域又はそれ以下を管轄区域とするものについては原則としてこれを廃止しその事務を府県又は市町村に統合するものとして検討するものとする」とを提言したが、廃止を検討すべき地方出先機関として「税務署」は例示されていなかった⁽²⁰⁾。また、「地域総合行政と関連がない行政またはその関連性がきわめて薄い行政にかかる国の地方出先機関については、当該行政の必要性に応じてこれを設置すべきである。」とし、設置が必要な地方出先機関とされる「国営の現業的な事業または他の行政と関連のほとんどない国営事業にかかるもの」として「国税局（税務署）」を挙げる見解もみられた⁽²¹⁾。

その後、昭和44年3月の地方自治法の一部改正によって「税務署及びその支署」が国会承認条項の適用除外機関に加えられ、税務署の設置に関してはこのような制限はなくなった。その理由は次のように説明されている。

「国税関係の官署は、税を徴収するという点では、地域住民の生活に密接

(19) 同じく財務局の下部組織である財務局出張所は当時、各税務署の所在地に置かれ、各出張所長には各税務署長が充てられ、受持区域は一部の管財支所の管轄する施設を除き税務署の管轄区域と同一とされていた（「財務局官制」（昭和16年7月15日勅令第760号）12条（最終改正時：9条）、「財務局の出張所の名称、位置及び受持区域」（昭和22年8月1日大蔵省告示第168号）、「財務局の出張所及び管財支所の名称、位置及び受持区域に関する告示中管轄施設除外の件」（昭和22年10月11日大蔵省告示第252号））。

(20) この答申では、別の事項（地方税制の改革に関する事項）で「徴税手続について国及び地方公共団体相互間の協力体制を確立すること」とされており、税務署の廃止は前提とされていなかったことが理解できる。なお、脚注30参照。

(21) 久世公堯「国の地方出先機関と地方自治〈三・完〉」法律時報35巻10号（昭和38年10月号）70頁。

につながるものではあるが、その任務とするところは、国税の徴収に当ることであつて、その運営の実態をみても、その設置が直ちに地方公共団体の権限等に影響を及ぼすものとも考えられない」⁽²²⁾。

3 地方支分部局の整理合理化と税務署等

地方支分部局（国の地方出先機関）については、これまで数次の行政改革の趣旨により廃止又は整理統合が行われてきた。筆者の理解するところでは、戦前における地方支分部局の整理縮小は、専ら財政緊縮政策の一環として行われたものであった⁽²³⁾。これに対して戦後においては、緊縮財政の下で公務部門の人員整理と行政機構の簡素化が行われたのは昭和 20 年代までの行政改革であり、その後は、放置すれば肥大化傾向にある行政組織について、スクラップ・アンド・ビルドの原則（昭和 43 年～）や総定員法（同 44 年～）による総量規制をもって総体としての膨張を抑制しつつ、社会経済情勢の変化等に伴って存続の必要性が低下したものなど不要不急部門は思い切って廃止又は整理縮小し、客観情勢に適応した行政機構に再編成することによって行政組織を簡素化し、行政運営の効率化・合理化を図るという改革方針に基づいて行われてきた⁽²⁴⁾。

また、特に地方支分部局の整理合理化については、国と地方の本来的な任務分担ないし機能分担による事務配分のあり方が常に意識されてきたと言っ

(22) 河合代悟「地方自治法の一部改正について」自治研究 45 巻 5 号 82 頁。また、地方自治法の一部を改正する法律案のこの部分に関する提案理由として、野田武夫自治大臣は「……税務署及びその支署につきましては、国会の承認を受けなくてもいいという除外規定の項に加えることは、過去の経緯から見ても何ら支障がないのではなかろうかというような結論を得ましたので、行政の簡素化というような点をも考えまして措置をさしていただきたい。」（昭和 44 年 3 月 18 日参議院地方行政委員会）と説明されている（第 61 回国会 参議院地方行政委員会会議録 4 号）。

(23) 渡辺保男「行政改革」法学教室 4 号 58～59 頁参照。

(24) 渡辺「前掲稿（注 23）」58 頁、「〈座談会〉行政改革の歩みと課題」ジュリスト 750 号 15～17 頁（八木発言）、晴山一穂「行政組織の改革と理念」ジュリスト 859 号 49 頁参照。また、このような考え方は行政改革に関する一連の答申（意見）や閣議決定において明示されている。

てよい。これは、日本国憲法が保障する地方自治の本旨に則した地方分権の実現を志向した考え方によるものである。すなわち、国と地方公共団体の関係から生ずる弊害（例えば、二重行政、二重監督、重複行政、縦割り行政、機関委任事務等の問題）を除去した上で、住民に身近な行政はできる限り地域住民に身近な地方公共団体において処理することを基本とし、国の行政事務として留保すべき事務以外のものはすべて地方公共団体に移譲すべく行政事務を再配分し、これに伴い存続の意味を失う、又はその必要性が低下する国の地方出先機関については徹底的に整理縮小を図るべきであると繰り返されてきた各種の審議会等の提言⁽²⁵⁾に倣ったものである。

かような考え方に基づいた戦後の地方支分部局の整理合理化は、都道府県単位以下の国の出先機関が中心とされ、とりわけ地域住民との距離が近く、しかも定員削減メリットの大きい支所、出張所等の第一線機関の廃止に重点が置かれてきた。

一方、税務署等の税務行政機構について見ると、明治・大正期には政府の財政緊縮方針に基づき税務監督局及び税務署の整理統合が繰り返されたが、昭和期には転じて体制強化の方向に進んだ。また国税庁発足後は、国税組織内における合理化努力により多少の税務署の整理統合が行われたものの、時には行政改革による整理縮小対象の外に位置付けられるなど⁽²⁶⁾、全体として

(25) シャウプ使節団「日本税制報告書」（昭和24年8月27日）附録A、地方行政調査委員会儀「行政事務再配分に関する勧告」（いわゆる神戸勧告）（昭和25年12月22日）、第9次地方制度調査会「行政事務再配分に関する答申」（昭和38年12月27日）、第一次臨時行政調査会「行政改革に関する意見」（昭和39年9月29日）、第17次地方制度調査会「新しい社会経済情勢に即応した地方行財政制度のあり方についての答申」（昭和54年9月10日）、行政監理委員会「府県単位機関等の整理合理化について（意見）」（昭和55年10月30日）、第二次臨時行政調査会「行政改革に関する第3次答申—基本答申—」（昭和57年7月30日）、同「行政改革に関する第5次答申—最終答申—」（昭和58年3月14日）等参照。

(26) 例えば、第二次臨時行政調査会「行政改革に関する第5次答申—最終答申—」（昭和58年3月14日）においても、「支所・出張所等については、行政組織の減量化・合理化を一層推進するため、当面、郵便局及び税務署を除き、全体として5年間を目途に12%程度整理統合する。」（傍点筆者）とされていた。

は微増・横這いの配置が維持されてきた（以上の経緯については次章第2節で詳述する。）。

ところで、今次の行政改革は、「官から民へ」、「国から地方へ」という行政の守備範囲縮小論や国・地方関係の役割分担論に根差した改革理念の下で、国家行政の機能とその責任領域を縮小し、国の事務及び事業の減量（アウトソーシング）・効率化を図るという改革方針⁽²⁷⁾に基づき、内閣機能の強化、府省の大括り再編成、独立行政法人制度の創設等、総量規制の範囲内で実行されてきたこれまでの消極的行政機構改革を大きく踏み越えたものであった。また、地方支分部局の整理合理化についても、その方針が中央省庁等改革基本法（平成10年法律第103号）45条に謳われ、その整理合理化目標が「国の行政組織等の減量、効率化等に関する基本的計画」（平成11年4月27日閣議決定）に具体的に掲げられ、①府省再編（平成13年1月6日）に合わせたブロック単位又は府県単位の地方支分部局の総合化、②社会経済情勢の変化等に対応した地方支分部局の事務・事業の必要性の見直しによる再配置、統廃合、内部組織の合理化等が着実に実行されてきた。

国税組織については、府省再編に合わせ、国税庁本庁の課の削減等（広報課、消費税課及び資料調査課の廃止・課税総括課の新設を通じて2課減、広報広聴官の新設による1分掌官増）とこれに伴う国税局及び税務署の内部機構の再編等が行われたが、地方支分部局（国税局及び税務署）の整理縮小までには及んでいない⁽²⁸⁾。

このような傾向は、税務署及び国税局の基幹的な所掌事務が「内国税の賦課及び徴収に関すること」であり、この事務は地方自治に影響を及ぼすものではない、とする前述の国会承認条項適用除外の考え方が一般化し、国と地方の事務再配分の埒外とされてきたためであると一応理解することができよ

(27) 行政改革会議「最終報告」（平成9年12月3日）。

(28) ただし、国税局及び税務署が「今後さらに、……行政事務の効率的執行の観点から地方支分部局の整理合理化を推進することとし、引き続き検討を行う」（「国の

う。しかしながら、昨今の地方分権改革の潮流は、「国の役割の限定」、「国から地方への大幅な権限移譲」、「国の地方公共団体への関与の縮小化」、「地方公共団体の自己決定の範囲の拡大」という一連の分権作用を志向する能動的な方向性を持った「役割分担」論⁽²⁹⁾により、国と地方の関係を見直そうというものである。今後の税務署等の整理合理化の可否についてもかような分権改革をめぐる議論の中で、検討対象となり得ることに注意を要する。この点については章を改めて取り上げることにする（第四章第2節）。

4 税務署と地方税当局との協力関係

地方税当局が執行する地域行政も「租税の賦課徴収に関する事務」を扱うという点では税務署が担う「税務行政」と異なるところはない。国税と地方税の相違をもって納税者を完全に区別できるものではなく、その意味では税務署と地方税当局は課税対象を通じて共通の立場にあるからである。

このため、昭和29年の地方税法改正による国税・地方税の課税標準の統一を契機として⁽³⁰⁾、国税庁と旧自治庁との間で、課税関係資料の閲覧等の相互協力、納税貯蓄組合の普及、連絡協議会の設置等について了解事項を締結して以来、税務署と地方税当局は連絡を密にし、相互に連携・協力し合いながら共に適正な課税の実現を目指すとともに、双方の事務がより効率的に運営されるような努力が払われてきた⁽³¹⁾。特に、課税標準を同じくする所得税・

行政組織等の減量、効率化等に関する基本的計画」第三・4(2)) 対象の外に置かれているわけではない。

(29) 国と地方の「役割分担」論に関しては、磯部力「国と自治体の新たな役割分担の原則」西尾勝編『地方分権と地方自治』所収75頁以下、塩野宏「国と地方公共団体との関係のあり方」ジュリスト1074号28頁以下、山下淳「国と地方の役割分担のあり方」ジュリスト1110号26頁以下等を参照。

(30) 昭和28年11月の税制調査会答申において「所得金額の調査、決定及び課税財産の評価等について、国及び地方公共団体の各税務当局間の連絡、協調を一層促進することとし、課税の均衡を図るとともに、納税者に対して無用の手数を煩わすことを避けるものとする」よう提言された。

(31) 国税庁編「前掲書（注18）」80頁、240頁。

法人税と事業税・府県民税・市町村税（住民税）、消費税と地方消費税に関する事務、財産評価に関する事務などは緊密な協力関係の下で運営されており、国税・地方税を通じた税務行政の合理化が図られている。

第二章 税務署創設時の管轄と変遷

第1節 税務署の創設と管轄⁽³²⁾

1 税務署創設前の地方徴税機関の管轄

(1) 収税部出張所の管轄

税務署が創設される以前から、市町村は国税徴収法（明治22年3月13日法律第9号、同年4月1日施行）に基づき地租その他勅令をもって定める特定の国税について徴収し国庫に納付する義務を負っていた。その徴収方法は当初、府県知事が市に対して、郡長が町村に対して徴税令書を発し、市町村は徴税令書に基づき国税を徴収するというものであった⁽³³⁾。

この国税徴収法が施行されて間もなく、税務署の前身となる地方徴税機構が現れる。明治22年5月8日勅令第63号をもって「国税事務取扱ノ件」が定められ、同年7月1日以降、租税の賦課徴収及び徴税費に関する一切の事務を掌る府県庁収税部の下部機関として、府県と市町村との間に介在

(32) 本節は、次の脚注以下に掲げる文献のほか、明治財政史編纂會「前掲書（注7）」、国税庁編「前掲書（注18）」、同編「税務署六十年のあゆみ」（昭和31年）、税務大学校研究部編「税務署の創設と税務行政の100年」（平成8年）、大村巍「税務署の発足」税務大学校論叢10号（昭和51年）を参考とした。

(33) 国税徴収法（当時）の関係規定を抜粋すれば次のとおりである（国税庁税務大学校租税資料室編「租税資料叢書第3巻 明治前期国税徴収沿革（参考法令編）」（昭和63年）165頁以下収録）。

第2条 市町村ハ其市町村内ノ地租ヲ徴収シ之ヲ金庫ニ納付スルノ義務アルモノトス
前項ノ事務ニ関スル費用ハ市町村ノ負担トス

第3条 其他ノ国税ハ勅令ヲ以テ命スルトキハ前条ノ例ニ依ル
前項ノ場合ニ於テハ徴収金額ノ百分ノ四ヲ市町村ニ交付スヘシ

第8条 地租及勅令ニ依リ市町村ニ於テ徴収スヘキ国税ヲ徴収スルトキハ府県知事ハ市ニ郡長ハ町村ニ対シ徴税令書ヲ発スヘシ
前項外ノ国税ヲ徴収スルトキハ市ニ於テハ府県知事町村ニ於テハ郡長ヨリ各納税人ニ対シ徴税令書ヲ発スヘシ

第9条 市町村長ハ徴税令書ニ拠リ徴税伝令書ヲ調製シ之ヲ各納税人ニ発スヘシ

する「収税部出張所」を各郡市役所所在地に設置し⁽³⁴⁾、①土地台帳及び地図に関する事項、②国税徴収に関する事項、③収入官吏の職務に関する事項等を府県庁直管の下で管掌させた。収税部出張所が所掌した国税徴収に関する事務は当初、市に係る国税徴収に関するものであり、町村に係る事務は旧来の収税機関である郡長の職務（郡役所の事務）であったが、同年9月21日の国税徴収法（8条）の改正により事務手続の簡素・迅速化と郡役所の事務負担の軽減が図られ、収税部出張所が市町村のすべてに対して府県知事の名義をもって徴税令書を発する仕組みとなった⁽³⁵⁾。収税部出張所の位置及び管轄区域については、各府県令において定められ⁽³⁶⁾、郡市役所の所管区域を管轄していた。その設置数は全国530余箇所であり、多くは在来の民家を借り受けていたようである⁽³⁷⁾。

(34) 各郡には原則として郡長1人が配置され、その事務所として郡役所が設置されていたが、郡が狭小である場合には郡長は数郡に1人となっていたので、郡役所数は郡数に符合しない。ちなみに、明治22年12月末現在郡市役所は565箇所（郡役所526、市役所39）に配置されていた（「明治二十二年功程報告」（明治23年3月）大日方純夫ほか編『内務省年報・報告書 第13巻』参照）。

(35) 明治22年9月21日法律第23号による国税徴収法8条の改正理由は次のとおりである（国税庁税務大学校租税資料室編「租税資料叢書第2巻 明治前期国税徴収沿革」128～129頁より引用）。

「…府県収税部出張所ヲ置キ、租税ノ賦課及収入ノ事務ヲ管掌セシメラレタリ、茲ニ於テ郡長ノ徴税令書ヲ発スルカ為メニ、出張所ハ納税人並税額ヲ府県知事ニ具申シ、府県知事ハ之ヲ郡長ニ達シ、郡長ハ之レニ由リテ徴税令書ヲ発スルノ順序トナリ、其間無用ノ往復ヲ為サハルヘカラスシテ、府県郡及収税部出張所共ニ其不便ニ苦メリ、是ヲ以テ郡長ノ徴税令書ヲ発スルコトヲ止メ、徴税令書ハ悉ク府県知事ノ発スルモトノ為シ、其実際ノ運用ニ至テハ之ヲ出張所ニ処理セシムルトキハ、事ニ害ナクシテ其処務敏捷、且郡役所事務ノ一部ヲ減シ、随テ地方税ノ支出ヲ軽減スルニ至ルヘキヲ以テナリ」

(36) 例えば「東京府収税部出張所ヲ設置シ其位置管轄ヲ定ム」（明治22年6月5日東京府令第95号）によれば、東京府には6出張所が府庁及び5郡役所内に置かれ、東京市ほか6郡を管轄（うち新宿出張所（直後に淀橋出張所に改称）は東多摩・南豊島郡役所内に置かれ、両郡一円を管轄）していた（国立公文書館所蔵・公分類聚第13編巻3（明治22年）参照）。

(37) 印紙類売下売捌規則改正に関する明治23年10月22日付閣議請議文書（松方峰雄ほか編「松方正義関係文書 第3巻」（昭和56年）558～559頁）によれば、郡区役所

(2) 直税分署・間税分署の管轄

府県は大蔵省達の租税検査員派出方準則（明治 18 年 8 月 11 日大蔵省達第 56 号）に基づき、地勢の便否、営業者の多寡等を踏まえて数区（各郡市又は 2、3 の郡）に区画してこれを租税検査区とし、各租税検査区に租税検査員派出所を設け、間接国税の検査及び犯則事件の処分に当たらせていた。一方、収税部出張所においては、土地台帳及び国税徴税の事務のほか、間接国税に関する諸営業・船舶の鑑札下付、船車の検印等の事務をも取り扱っていたが、事務処理要領の異なる直税事務と間税事務を同一の出張所で取り扱うことは不都合が多かった。

このため、明治 23 年 9 月に間接国税犯則者処分法（明治 23 年法律第 67 号）が制定（翌 24 年 1 月施行）された機会を捉え、府県が取り扱う国税に関する事務を直税と間税に区分して異なる組織系列をもって処理させることとしたのである。しかして同年 10 月 11 日勅令第 225 号による地方官官制（同 19 年 7 月 12 日勅令第 54 号）の改正は、府県の事務を分掌せしめるために内務部、警察部、直税署、間税署及び監獄署の 2 部 3 署を置き（21 条）、府県内の須要の地に直税分署及び間税分署を配置することとした⁽³⁸⁾。

そして、直税分署及び間税分署の配置及び管轄区域の設定は大蔵大臣に委ねられ（地方官官制 38 条）、明治 23 年 11 月 1 日大蔵省令第 29 号「府県直税分署間税分署位置管轄区域表」が定められた。これによれば、分署は

所在の地の全国 530 余箇所に設置された収税部出張所が諸印紙類の出納保管等を行っていたが、その多くは在来の民家を借入れたもので、金庫の備付がなく錠付の箆笥類で保管してきたため往々にして盗難等の問題があった、と説明されている。

- (38) 間税署及び間税分署設置に関する明治 23 年 9 月 22 日付閣議請議は次のとおりである（松方ほか編「前掲書（注 37）」384～385 頁より引用）。

「抑モ直税ト間税トノ性質ヲ異ニスルニ從ヒ實際上ノ取扱ニ於テモ亦大ニ其要領ヲ異ニスルヲ以テ収税組織上判然之レカ分別ヲ要スルヲ論ヲ待タサル儀ニシテ從來既ニ各市群若クハ兩三郡ヲ併セ壹箇所ツ、租税検査員派出所ナルモノヲ設置シ以テ間税上ニ關スル一切ノ検査及ヒ犯則捜査ノ處分ヲ專理セシメ來レリ然ルニ今般間税犯則者處分法ノ制定ニ際シ倍々前陳分別ノ必要ヲ感スルヲ以テ此際間税署ヲ各府縣ニ置キ間税分署ヲ從來租税検査員派出所々在地ニ配置シ以テ各其主掌スル所ヲ明ニシ處務ノ快達ヲ謀ラントス」

全国 479 箇所（両分署は同一の位置）に配置され、郡役所が所在する郡を複数管轄する分署や市及び郡を合わせて管轄する分署⁽³⁹⁾もあった。この点について大蔵省閣議請議においては、「現今收税部出張所ハ各郡市役所々在地ニ設置シアルト雖モ曩ニ郡市長ニ於テ徴税令書ヲ發付スルノ制ヲ改正セラレタル上ハ更ニ郡市役所ト收税上ノ關係ヲ有セサルニ付今ヤ専ラ實際ノ便宜ニ依リ郡市役所々在地ニ拘ハラス之ヲ配置スルヲ必要ナリトス」⁽⁴⁰⁾と説明されている。大蔵省は間税分署について従前の租税検査員派出所所在地に配置することを予定していたこともあり⁽⁴¹⁾、派出所所在地が便宜である場合には当該所在地に分署を配置したものと思われるが、郡部に配置された分署の大半は、郡役所の所管区域を引き続き管轄した。

（３）收税署の管轄

次いで、明治 26 年 10 月 30 日勅令第 162 号により地方官官制は再びその全部が改正され、府県の内部組織は内務部、警察部、收税部及び監獄署の 3 部 1 署体制に再編され（16 条）、従来直税署及び間税署の所掌していた事務は收税部が掌り（19 条）、直税分署と間税分署の事務は府県内の須要の地に收税署を配置して当たらせ、その配置及び管轄区域は別に勅令をもって定めることとされた（34 条）。これを受けて同日勅令第 164 号により「府県收税署ノ位置及管轄区域ノ件」が制定され、收税署は直税分署・

(39) 東京市、大阪市、新潟市、名古屋市及び広島市以外の 35 市（当時）は、隣接する郡と併せて 1 分署の管轄とされていた。また、「市制中東京市京都市大阪市ニ特例ヲ設クルノ件」（明治 22 年 3 月 23 日公布、法律第 12 号）が「東京市京都市大阪市ニ於テハ府知事ハ区長ヲシテ其区内ニ関スル国ノ行政及府ノ行政……ヲ補助執行セシムルコトヲ得」（6 条）とし、三府市制について区単位での行政執行を認めていた（山中永之佑ほか編「近代日本地方自治立法資料集成 2 〔明治中期編〕」（平成 6 年）525 頁参照）ことから、分署の管轄区域も区を基礎として、東京市にあつては 5 分署が 15 区並びに伊豆七島及び小笠原島を、大阪市にあつては 2 分署が 4 区をそれぞれ分けて管轄していた（京都市にあつては、後の收税署時代に京都收税署が上京署・下京署に分割され、2 区を分けて管轄するに至った。）。

(40) 明治 23 年 9 月 22 日付國税事務取扱改正ノ議（松方ほか編「前掲書（注 37）」385 頁）。

(41) 脚注 38 参照。

間税分署と同様 479 箇所配置され、ごく一部を除いて直税分署・間税分署の管轄区域がそのまま引き継がれた⁽⁴²⁾。

税務署が創設される直前の明治 29 年 3 月、酒造税法（同年法律第 28 号）、自家用酒税法（同年法律第 29 号）及び営業税法（同年法律第 33 号）が制定され、前二法は同年 10 月から、営業税法は翌 30 年 1 月から施行されることとなった。自家用酒税法は自家用酒の増加に伴う酒税収入の低迷に対処するため、直接国税の納付額の多寡によって自家用酒の製造を禁止し、あるいはこれを制限した上で課税するというものであり、このため収税署における自家用酒製造者に対する検査・取締りについては更に強化する必要があった。また、営業税法は収税官吏に、営業に関する帳簿物件を検査し、又は営業者に対し尋問する権限を付与し（同法 33 条）、営業税の課税標準の検査事務が新たに収税署の事務として加わることとなった。このような検査・取締り事務の増大に対処するため、明治 29 年 4 月 1 日には京都府ほか 7 県の所要の地に収税署 14 署が増設された⁽⁴³⁾。

その増置された 14 署は、いずれも 2 以上の郡を管轄する収税署を郡役所単位で 2 分又は 3 分したものであり、その管轄区域も郡役所の所管区域に合わせたものであった。

（４）地方徴税機関の配置基準

以上のように移り変わった地方徴税機関は、その配置と管轄にやや変化が認められるが、共通点を見出すことができる。すなわち、その配置は郡市役所の所在地が一応の基準とされ、その管轄区域は基本的に郡市役所の

(42) 知覧直税分署・間税分署が管轄していた鹿児島県川辺郡の一部（現在は鹿児島郡内の諸島）が府県収税署への改組により大島収税署の管轄となったほかは、両者の管轄区域は全く同一であった。

(43) 明治 29 年 3 月 24 日付閣議決定文によれば、「大蔵大臣請議府県収税署ノ位置及管轄區域中改正ノ件ヲ審査スルニ右ハ諸税ノ検査事務次第ニ繁劇ヲ加フルニ依リ京都府外七県内枢要ノ地二十四箇所ノ収税署ヲ増置セントスルニ在リテ不得止儀ト思考ス（以下略）」とされている（公分類聚第 20 編巻 6（明治 29 年））。

所管区域が採用されていたことである⁽⁴⁴⁾。この点は以下に述べるように、地方団体である府県・郡・市町村の区域をもって国の地方行政区画と定め、府県知事・郡長・市町村長を国の地方行政官庁（またはこれに準ずる国の地方行政機関）と位置づけ、これら地方団体は国より分任された行政事務を国の監督の下で義務として遂行するシステム（いわゆる機関委任事務）が制度化された当時の地方行政制度と密接に関係する。

明治 11 年の三新法の一つである郡区町村編成法は、府県を郡区（都会地を区、その他を郡）に分け、各郡に原則として郡長 1 人、各区に区長 1 人、各町村に戸長 1 人を置くこととした。この段階では郡は単なる地理上の区域にとどまっていたが、府県・区・町村の区域は国の地方行政区画とされ、これらの地方団体は国の地方行政機構であり、また自治体としての性質を有していた⁽⁴⁵⁾。そして、郡区町村に置かれた郡区長・戸長が明治 21 年 4 月制定の市制町村制が施行（翌 22 年 4 月 1 日以降漸次各地方に施行）されるまでの収税機関となっていた。またこの間、国の行政事務についての監督権限が府県知事及び郡区長に付与された。すなわち、府県知事は内務大臣の指揮監督に属し、各省の主務について各省大臣の指揮監督を受けながら法律命令を執行し、部内の行政事務（及び警察事務）を総理するものとされ（地方官官制 2 条）、また、郡区長は知事の指揮監督を受けながら法律命令を部内に執行し、部内の行政事務を掌理し（同 39 条）、行政事務についてはその部内町村の戸長を指揮し、その公同事務を監督するものとされた（同 41 条）。ここに、国税の徴収事務に関しては、大蔵大臣（主税局）→

(44) 例えば、和歌山県に配置された収税署の管轄区域と郡役所の関係を表示すれば次のごとくである（◎を付した郡に郡役所が所在し、海部郡は名草・海部郡役所が管轄した）。

収税署	管 轄 区 域	収税署	管 轄 区 域
和歌山	和歌山市 ◎名草郡 海部郡	御 坊	◎日高郡
岩 出	◎那賀郡	田 邊	◎西牟婁郡
橋 本	◎伊都郡	新 宮	◎東牟婁郡
湯 浅	◎有田郡		

(地方官庁としての) 府県知事→郡区長→戸長という行政系列と監督関係が実質的に形成されたが、この関係は市制町村制の制定によって明確になった。

「市制町村制理由」⁽⁴⁶⁾によれば、地方の「自治区ハ法人トシテ財産ヲ所有シ之ヲ授受売買シ他人ト契約ヲ結ビ權利ヲ得其区域内ハ自ラ独立シテ之ヲ統治スルモノナリ」として、市町村に独立した自治権が認められた。しかし一方において、市町村の「区域ハ素ト国ノ一部ニシテ国ノ統轄ノ下ニ於テ其義務ヲ尽サ、ルヲ得ス故ニ国ハ法律ヲ以テ其組織ヲ定メ其負担ノ範圍ヲ設ケ常ニ之ヲ監督ス可キモノトス」、「今地方ノ制度ヲ改ムルハ即チ政府ノ事務ヲ地方ニ分任シ又人民ヲシテ之ニ参与セシメ以テ政府ノ繁雜ヲ省キ併セテ人民ノ本務ヲ尽サシメントスルニ在リ」として、地方に対する国の監督権を留保し、市町村の区域内において実施すべき国の行政事務については国の行政官庁（出先機関）を設置せずに、基本的に市町村（長）に委任する方式が確立された⁽⁴⁷⁾。すなわち、市町村は固有の公共事務について官の監督を受けて自ら処理するものとされ（市制2条、町村制2条）、市の行政については第一次に府県知事、第二次に内務大臣が（市制115条）、町村の行政については第一次に郡長、第二次に府県知事、第三次に内務大臣が監督官庁として監督することとされた（市制115条、町村制119条）。一方、市町村は国の行政（委任事務）について地方官官制に基づき引き続き府県知事又は郡長の指揮監督を受けた。このように市制町村制と地方官官制によって、市町村の処理する行政事務が市町村自治に属する公共事務と市町村自治に属さない委任事務に区別され、ここに二列の行政系列と監督関係が形成されたのである。

この市制町村制の施行に伴い、国税の徴収事務に関する国と市町村の関係をより明確にするなどの趣旨で国税徴収法が制定され、市町村が法律上

(45) 美濃部達吉「行政法撮要 上巻」（改訂増加再版・昭和2年）318頁。

(46) 山中ほか編「前掲書（注39）」374頁以下。

(47) 美濃部「前掲書（注45）」178頁、347～348頁。

の義務的委任を受けて徴収事務を処理することとなった。

次いで、明治 23 年 5 月には府県制郡制（明治 23 年 5 月 17 日法律第 35 号、第 36 号）が制定（漸次各府県に施行）され、郡にも公法人としての自治権が与えられた⁽⁴⁸⁾。しかるに、国と郡の関係は国と市町村の関係と何ら異なるものではなかった。すなわち、郡固有の行政（公共事務）については第一次に府県知事が、第二次に内務大臣が監督するものとされ（郡制 72 条）、国の行政については地方官官制に基づく監督関係が引き続き維持されたのである⁽⁴⁹⁾。

以上を要するに、国の地方徴税機関としての収税部出張所ないし収税署の配置基準が郡市役所の所在地とされ、その管轄区域が郡市役所の所管区域とされていた理由については次のように整理することができよう。

- ① 国の行政事務である国税徴収事務を地方的に処理するための税務行政区画としては、国の地方行政区画とされる市町村又は郡のいずれかの区域をもって設定することとなるが、国税徴収事務の市町村との委任関係からすると、国の地方徴税機関を市町村単位に設置する意味はなく、郡の区域を採用する必然性が認められる。
- ② 地方官官制と市制町村制・府県制郡制によって確立した地方行政制度の下で、市町村の国税徴収事務について府県（知事）をして監督せしめる場合、市及び郡の行政を第一次的に監督する立場にある府県知事は、市の国税徴収事務については国の地方官庁として直接に監督する必要があるが、町村の国税徴収事務についてはこれを官制上監督する立場にあ

(48) 美濃部「前掲書（注 45）」319 頁、321 頁。

(49) 元老院第二読会（明治 21 年 11 月 20 日）における山縣有朋内務大臣の府県制郡制案の趣旨説明よりこの点に関する説明箇所を抜粋すれば次のとおりである（山中ほか編「前掲（注 39）」615 頁より引用）。

「自治体公共ノ事務ハ法律ノ範囲内及政府ノ^{ママ}管督ノ下ニ立チテ之ヲ処理スルヲ得ルニ過キス而シテ官政即チ国ノ行政ニ関スル事務ニ至リテハ依然旧ニ従ヒ府県知事郡長其他ノ府県官吏ハ政府ノ機関トシテ政令ヲ奉公スルモノニテ官制ニ就テハ総テ現今ノ制度ヲ存シテ変更セス故ニ郡制府県制ハ単ニ公共事務ヲ規定スルニ過キスト謂フ可シ」

る郡長を統制すれば足りる。

- ③ これらを総合すると、国の地方徴税機関の設置単位は市・郡の区域とし、その管轄区域は郡市役所の所管区域であることが望ましい。

2 税務署創設時の管轄

税務署は、明治 29 年 10 月 20 日制定の税務管理局官制（勅令第 337 号）により、新たに設置された税務管理局の下部機関として同年 11 月 1 日に発足した。税務管理局は、それまで府県収税部が取り扱ってきた国税徴収事務を引き上げ、大蔵省直轄の下で内国税に関する事務を全国統一的に管掌し、税務署は府県収税部の管轄下にあった収税署の人員と事務を引き継ぎ、内国税の収税事務を掌るものとされた。

創設時の税務署の設置数は 520 署⁽⁵⁰⁾であり、その管轄区域は基本的に市・郡の区域を単位として設定され、全国に配置された。これを府県収税署（税務署創設直前 493 署）の配置状況と比較すると、北海道・沖縄県に置かれた税務署 21 署（北海道 16 署・沖縄県 5 署）のほか、収税署の管轄区域を更に細分して 6 署が増置されたが⁽⁵¹⁾、多くの税務署は収税署の名称、位置及び管轄区域をそのまま引き継いだものであった。

大蔵省直轄の機関である税務署が府県収税署の管轄区域を概ねそのまま引き継いだのは、収税部・収税署から税務管理局・税務署への制度改革が国税に関する事務と一般地方行政事務とを区分することを目的としたものであるところ、収税署の事務、すなわち人民に直接関連する税務行政事務は、既に郡区（市）事務と分離され、一般行政事務と区別する方向を採っており、収税署は新制度の趣旨に沿った組織となっていることから、単に名称を改正（○

(50) ただし、北海道の税務管理局 3 局（函館、札幌、根室）及び税務署 16 署は翌 30 年 4 月から施行された。

(51) 税務署の増置により府県収税署の管轄区域が細分された府県は、兵庫県（1 署増）、富山県（4 署増）及び福岡県（1 署増）の 3 県であった。

○収税署→○○税務署) するにとどめた、と説明されている⁽⁵²⁾。

しかしながら、国税に関する事務と一般行政事務とを分離すべきとする趣旨が税務署の管轄区域を旧管轄維持とする理由になり得るのかという点についてはなお疑問が残るところである。

税務署創設後においても引き続き市町村に国税徴収事務を委任し、税務署がその委任事務の範囲で徴税補助機関たる市町村を直接又は郡長を通じて監督するという関係は、府県収税署と市町村の関係と大差はなかったはずである。また、既述のように明治 29 年 10 月から酒税の検査と酒造犯則取締りが強化され、翌 30 年 1 月から営業税の検査が加わることとなったため、これらの事務を全国統一的に実施し、課税の公平を期することが税務行政機構改革の核心であったことも見逃してはならない。

そうすると、市町村が行う国税徴収事務について、府県を介さずに中央直轄の出先機関である税務署が一般的・後見的に監督し、徴税成績の実を挙げるべく市町村を督励（必要に応じて郡長を指揮）できるような位置に税務署を配置し、同時に国税の検査・犯則取締りの事務の便宜を考慮してその管轄区域は広闊に過ぎないようにする必要があったと考えるのが自然である。

また、所得税に関する調査は、所得税法が明治 20 年に制定されて以来、各郡区役所（市制施行後は各郡市役所）管轄内に設置された所得税調査委員会（会長は郡区長）が当たり、所得の決定に関する事務は必要に応じて府県知

(52) 大蔵大臣提出の税務管理局設置に関する明治 29 年 9 月 28 日付閣議請議文書（公分類聚第 20 編巻 6）を引用すれば次のとおりである。

「国税ニ關スル事務ハ従来北海道廳長官府縣知事ノ管理ニ属スト雖モ其事務ノ性質及地方制度ノ變遷等ニ依リ一般地方行政事務ト混合スヘカラサルカ為メ茲ニ其制ヲ一變シ其管理ヲ脱セシメ更ニ之ニ適應スル處ノ官署ヲ設ケ以テ之カ整備ヲ期セントス蓋シ現今ノ制府縣ニ収税部ヲ置キ収税長ヲ以テ其事務ヲ掌理監督セシメ而テ其下収税署事務即チ人民ニ直接スル稅務ニ至リテハ既ニ郡區事務ト分離シ以テ一般行政事務ト區分スルノ方向ヲ採リタリ是ヲ以テ今般ノ變更ハ單ニ地方長官管理ノ制ヲ改ムルニ止メ其収税署事務ノ如キハ即チ既ニ新制ノ趣旨ニ副ヘルノ組織ナルヲ以テ名稱ヲ改正スルニ止メ依然其舊ニ置カントス（以下略）」

事の指揮を受けながら郡区（市）長が管掌してきた⁽⁵³⁾。このような所得税の調査及び決定に関する制度は、収税署以前の地方徴税機関の管轄区域を郡市役所の所管区域とすることが前提とされていたことと無縁ではなかったのであらうし、その存在は収税署の管轄区域を税務署が引き継ぐ必然性としても挙げることができよう。

次に、増置された税務署（6 署）は、その管轄区域の新旧を仔細にみると、①収税署の管轄区域を旧来の郡役所単位で 2 分し、2 税務署で管轄することとしたもの（2 署）、②郡の分割により、各郡に郡役所が置かれることとなったことに伴い、1 郡を 1 税務署で管轄することとしたもの（3 署）、③郡の統合に伴い、郡役所を基礎として管轄区域を組替えたもの（1 署）であった⁽⁵⁴⁾。また、これらの増置は明治 29 年 4 月の収税署の増設（14 署）とも共通しているのであるが、府県制郡制の施行に伴い再編された郡、又は郡の再編はなかったが郡役所の位置が変更された郡について行われたという点は興味深い。

なお、北海道・沖縄県に置かれた税務署数はそれぞれ税務管理局官制制定当時の郡役所数⁽⁵⁵⁾と一致している。

以上を要するに、当時の税務署配置は、原則として 1 税務署が 1 郡役所の所管区域を管轄すること（本稿においては、以下「1 署 1 郡役所の原則」という。）が基準とされていたと考えられる⁽⁵⁶⁾。

(53) 所得税は、後の所得税法改正（明治 32 年法律第 17 号）により分類所得税となり、第 1 種の所得金額は政府（税務署）が決定し、第 3 種の所得金額は各税務署所轄内に置かれる所得調査委員会の調査により政府（税務署）が決定することとされた。

(54) 郡役所の置かれた郡の変遷及び郡の廃置分合については、内務省地理局編纂「地方行政区画便覧」（象山社刊：復刻版）、石田諭司氏 HP「郡の変遷」（以下「石田氏郡変遷資料」と略す。）、日本史広辞典編集委員会『日本史広辞典（第一版）』（平成 9 年）収録「近代郡区の変遷」（以下「近代郡区変遷資料」と略す。）を参照した。

(55) 北海道の郡役所数は内閣書記官室統計課編纂「日本帝國第十六統計年鑑」（明治 30 年 12 月）25 頁以下（「土地」の部「第九 面積並郡市町村数及役場 明治 29 年 12 月 31 日現在」）、沖縄県の郡役所数は内閣統計局編纂「日本帝國第十七統計年鑑」（明治 31 年 12 月）23 頁以下（同部「第九 面積並郡市町村数及役場 明治 30 年 12 月 31 日現在」）による。

(56) 税務署創設前に市制が施行された 42 市（近代郡区変遷資料参照）を管轄する 48 税務署のうち、東京市 5 署（幸橋、四谷、萬世橋、新大橋、厩橋）、京都市 2 署（上

第2節 税務署設置の変遷と管轄

1 税務署の分割・統廃合とその背景（要因）⁽⁵⁷⁾

創設時に 520 署であった税務署は明治 33 年から平成 7 年まで、度重なる分割・統廃合の道を歩んできている。

以下、便宜上これを税務管理局時代（第 1 期）、税務監督局時代前期（大正末年まで）（第 2 期）、税務監督局時代後期から財務局時代まで（第 3 期）、国税庁発足後（第 4 期）の 4 期に区分して、分割・統廃合を必要とした理由（背景）と税務署配置の考え方がどのように変化していったかという点を中心に概説する。

（1）第 1 期：税務管理局時代

税務署の創設期である税務管理局時代は、【表 2-1】に示すとおり若干の税務署の分割・統合があったにとどまる。

また、既述のとおり、税務署創設時の税務署配置は「1 署 1 郡役所の原則」が基準とされていたが、この

【表 2-1】第 1 期における税務署数の推移

年 月	新設数	廃止数	署 数
明 33. 4	2	1	5 2 1
34. 10	1		5 2 2

基本的な考え方は税務管理局時代を通じて一貫して採られていたとみられる。例えば、北海道の税務署については、当初（明治 30 年 4 月）、数郡毎

京、下京）、大阪市 2 署（船場、中ノ島）、新潟市 1 署（新潟）、名古屋市 1 署（名古屋）、金澤市 1 署（金澤）及び広島市 1 署（広島）を除く 35 税務署は、各市のほか郡役所の所在する郡を併せて管轄していた。

(57) この項は、次の脚注以下に掲げる文献のほか、明治財政史編纂會「前掲書（注 7）」、大蔵省「前掲書（注 10）」、大蔵省昭和財政史編纂室「昭和財政史 第 2 卷」（昭和 31 年）、大蔵省財政史室「昭和財政史—終戦から講和まで—第 4 卷」（昭和 52 年）、国税庁「前掲書（注 18）」、同「前掲書（注 3・両書）」、同「前掲書（注 32・あゆみ）」、同「税務署七十年のあゆみ」（昭和 41 年）、税務大学校租税資料室「前掲書（注 9）」、同「租税資料叢書第 8 卷 国税行政機関関係法令規類集Ⅱ」（平成 7 年）、同「租税資料叢書第 9 卷 国税行政機関関係法令規類集Ⅲ」（平成 8 年）、大蔵財務協会「（新しい）大蔵省の機構」各年度版、近代郡区変遷資料及び石田氏郡変遷資料を参考とした。

に配置されていた郡役所を基礎として 16 箇所配置されたが、同年 11 月に郡役所（郡長）が廃止され、これに代えて北海道庁に支庁制度が設けられると、1 年半後の明治 33 年 4 月には 2 つの税務署を増設して、その配置数及び管轄区域が「1 署 1 支庁」となるように修正されている⁽⁵⁸⁾。

なお、明治 33 年 4 月の廃止 1 署は、郡の統合（岡山県下 4 郡→2 郡）に伴うものであり⁽⁵⁹⁾、翌 34 年 10 月の新設 1 署は、砂糖消費税法の執行上の必要から東京府幸橋署を分割して小笠原島庁（父島）構内に小笠原署が設置されたものであった⁽⁶⁰⁾。

（2）第 2 期：税務監督局時代前期（大正末年まで）

明治 34 年から大正末年にかけては、戦時における行財政緊縮の政府方針の下で経費節減を図るための行政整理⁽⁶¹⁾が行われた時代である⁽⁶²⁾。国税徴税機構についてもこの時期には行政整理の趣旨により大幅な統廃合が行われた。

明治 35 年 11 月、税務署と同様に直接徴税事務を執行する機関であった税務管理局は、税務署が執行する徴税事務を監督する立場の機関として税務監督局に改組された。この機構改革は、監督機関と執行機関を分離する

(58) 北海道庁に支庁制度が設けられた明治 30 年当初は 19 ブロックに支庁が置かれたが、明治 32 年 10 月には市制に準ずる区制が施行され、旧来の函館区及び札幌区に加えて小樽区が自治区（支庁の所管外）として設置された後は 18 支庁体制になった。このため、明治 33 年 4 月に税務署を支庁数に合わせて増設（16 署→18 署）して、函館、札幌及び小樽の 3 税務署は 1 区役所及び 1 支庁の所管区域を、他の税務署は各支庁の所管区域を管轄した。また、明治 34 年 4 月に中川郡（天塩國）が増毛支庁から上川支庁に所管変更されると、明治 35 年 7 月には税務署の管轄区域もこれに合わせた変更がなされた（明治 35 年 5 月 22 日付「税務管理局税務署及管轄区域」中改正勅令案の閣議請議文書（公分類聚第 26 編巻 4））。

(59) 明治 33 年 3 月 9 日付「税務管理局税務署及管轄区域」中改正勅令案の閣議請議文書（公分類聚第 24 編巻 7）。

(60) 明治 34 年 7 月 15 日付「税務管理局税務署及管轄区域」中改正勅令案の閣議請議文書（公文類聚第 25 編巻 4）。

(61) 「行政整理」という言葉は、通常、行政機関の人員の整理（定員削減）を意味する概念として用いられることが多いが、本稿においては、行政機構の廃止又は整理統合を含むものとして用いる。

(62) 渡辺「前掲稿（注 23）」58 頁。

ことによって事務の重複を避け、簡易敏速なる事務運営が可能となると同時に、大蔵省→税務監督局→税務署という効率的な系統的組織体制が構築されるならば、税務監督局の管轄は税務管理局よりも広域ブロックとし、また税務署の統廃合も可能になるとして、行政経費節減が企図されたものであった⁽⁶³⁾。この結果、全国 25 箇所の税務管理局は 18 箇所の税務監督局にブロック再編がなされたほか、

【表 2-2】に示すとおり 9 税務署が廃合された⁽⁶⁴⁾。廃止された 9 署は、ほとんどが単一の郡を管轄（沖縄県首里署は首里区及び中頭郡を管轄）しており、かつ県庁所在地等に所在する交通の便のよい基幹的な署に統合された⁽⁶⁵⁾。行財

【表 2-2】第 2 期における税務署数の推移

年 月	新設数	廃止数	署 数
明 35. 11		9	5 1 3
37. 4	1	2 1	4 9 3
42. 11	5	9 8	4 0 0
大 2. 6	2	1 4	3 8 8
10. 10	7		3 9 5
13. 11	3	5 3	3 4 5
15. 9	1	1	3 4 5

政緊縮が急務であった時代でありながらも、税務署の統廃合に当たっては、

(63) 大蔵省所管事務整理に関する明治 35 年 7 月 10 日付閣議請議文書の別紙意見書（「大蔵省所管事務整理意見」書）中「税務管理局官制改正ノ事」（公文類聚第 26 編巻 4）はこの点について次のごとく説明している。

「現行制度ニ於テハ税務管理局ハ税法ノ執行機関タルヘキモノナルニ管轄區域廣キニ過クルカ為メ其實ヲ擧クルコト能ハス實際ニ於テハ税務署カ真ノ執行機関トナリ管理局ハ監督機関タルニ止マルノ状況ニシテ其ノ責任ノ属スル所分明ナラス蓋徴税ノ事タルヤ直接人民ノ利害ニ影響スルコト多キニヨリ之カ執行機関トシテハ納税者カ最モ便利ヲ感スル所ノ現在ノ税務署ヲシテ専ラ之ニ當ラシメ税務管理局ハ一層其管轄區域ヲ擴メ純然タル監督機関ト為スノ經費ヲ省キ且税法執行ノ畫一ヲ期スルノ利アルニ若カス依テ此趣旨ニヨリ全國二十五管理局ヲ十八税務監督局ニ減シ尚ホ之ト同時ニ税務署中之ヲ廢スルモ敢テ納税者ニ不便ヲ感セシメサルモノハ之カ廢合ヲ行フ等カメテ經費ヲ節約シ事務ノ敏捷ヲ計ルノ目的ヲ以テ徴税制度ノ改正ヲ行ヘリ」

(64) このほか、前述（前章第 1 節 3）した「税務支署」の廃止も、経費節減の趣旨によるものであった（前掲（注 63）・意見書中「税務管理局税務署廢合ニ関スル經費増減調」参照）。

(65) 統合先の税務署（廃止された税務署）は、甲府（龍王）、名古屋（熱田・西枇杷島）、大垣（垂井）、仙臺（長町）、秋田（土崎）、丸龜（阪井）、松山（郡中）、那覇（首里）であった。

官民相互の便宜が考慮されていたようであり、注目に値する。

明治 37 年 4 月、同 42 年 11 月、大正 2 年 6 月及び同 13 年 11 月の 4 回にわたり税務署の廃合が行われたのも行政整理の趣旨によるものであった⁽⁶⁶⁾。

【表 2-3】行政整理による廃止署の旧管轄区域

年 月	廃止署	旧管轄区域		
		1 郡	2 郡	3 郡～
明 37. 4	21	19		2
42. 11	98	94	4	
大 2. 6	14	11	3	
13. 11	53	46	7	
計	186	170	14	2

この間に廃止された各税務署も、【表 2-3】に示すとおり基本的に単一の郡を管轄する署が選定された⁽⁶⁷⁾。この点は、おそらく行政側のみならず納税者にもできる限り不便をかけないようにすべきとの大蔵省当局の考えによるものと思われるが、統廃合は税務監督局発足時の税務署数（513 署）の 3 分の 1 を超える規模で、ほぼ全国一円に及んだことから、府県の中心となる税務署を統合の相手先とすることは困難であったようである。

次に、この間に新設された税務署をみると、まず明治 37 年 4 月の 1 署（大牟田（福岡県））、大正 2 年 6 月の 2 署（關（岐阜県）、厚狹（山口県））及び同 13 年 11 月の 3 署（大館（秋田県）、野邊地（青森県）、大濱（愛知県））は、2 つの税務署を廃し、その管轄区域を 1 つの税務署が管轄することとして新設されたものであり、明治 42 年 11 月の 5 署（京橋・水道橋・両國

(66) 明治 37 年 3 月 30 日付、同 42 年 9 月 17 日付、大正 2 年 4 月 18 日付及び同 13 年 10 月 29 日付税務署官制改正勅令案の閣議請議文書（公分類聚第 28 編巻 2、第 33 編巻 4、第 37 編巻 2、第 48 編巻 4）。

このほか、税務監督局が明治 42 年 11 月に 5 局減、大正 2 年 6 月に 5 局減、同 13 年 12 月に 1 局減となったが、これも行政整理によるものである。

(67) 明治 37 年 4 月に廃止された署で、管轄区域が 3 郡以上であった署は札幌税務監督局管内の岩内署及び紗那署であった。このうち、紗那署は、明治 36 年 12 月に紗那支庁が根室支庁に吸収されたことに伴い、これに合わせて根室署に統合されたものであった。

橋（東京府）、船場・中ノ島→東・西・南・北（大阪府）⁽⁶⁸⁾、大正 10 年 10 月の 7 署（滝川・名寄（北海道）、喜多方（福島県）、木本（三重県）、忠海（広島県）、國東・四日市町（大分県）⁽⁶⁹⁾、大正 15 年 9 月の 1 署（淀川（大阪府）⁽⁷⁰⁾は分割により増置されたものである。

なお、大正 15 年 9 月の廃止 1 署は、明治 34 年に設置された小笠原署であり、課税物件が僅少であり小笠原島に税務署設置を要しなくなったことが理由とされている⁽⁷¹⁾。

以上のように数次にわたる税務署の統廃合の結果、税務署数が大幅に減少してしまうと、税務管理局時代の税務署配置基準はもはや意味をなさなくなった。また、大正 12 年 4 月 1 日に郡制が廃止され⁽⁷²⁾、同 15 年 7 月 1 日の郡役所（郡長）の廃止⁽⁷³⁾によって、町村行政に対する直接的な監督権限が府県知事に移り、国の地方行政区画であった郡が単なる地理的名称になると、実質的にも税務署の管轄区域を従来の郡役所の所管区域に合わせるべき実益もなくなり⁽⁷⁴⁾、次にみるように税務署の配置については地域行

(68) 明治 42 年 11 月の東京市及び大阪市への増置理由は、資料が欠けているのでつまびらかでない。

(69) 大正 10 年 10 月の増設は、分割前の各税務署の管轄区域面積が広く、又は山岳地が多いなどにより交通不便の状況にあり、納税者の不便、税務署における税務調査上の不便が共に大であることによるものであった（大正 10 年 5 月 11 日付税務署官制中改正勅令案の閣議請議文書中付属文書「税務署官制改正理由説明」（公分類聚第 45 編巻 4））。

(70) 大正 15 年 9 月の増設は、分割前の玉造税務署管内の（経済的）発展に伴うものであった（大正 15 年 8 月 23 日付税務署官制中改正勅令案の閣議請議文書中理由書（公分類聚第 50 編巻 6））。

(71) 前掲（注 70）・閣議請議文書中理由書。

(72) 「郡制廢止ニ關スル件」（大正 10 年 4 月 12 日法律第 63 号）、「大正十年法律第六十三号(郡制廢止ニ關スル件)第一条施行期日」（大正 12 年 3 月 15 日勅令第 44 号）。

(73) 地方官官制の全部改正（大正 15 年 6 月 4 日勅令第 147 号）により大正 15 年 7 月 1 日をもって郡役所（郡長）は廃止された。

(74) 単一の郡又は市を管轄した税務署数（東京市及び大阪市を除く）は、税務監督局発足当初（同 35 年 11 月）には 395 署を数えたが、税務署の統廃合のほか、市制施行に伴い管轄区域が単一郡から 1 市 1 郡に変わった税務署もあって、大正末年には 121 署となった。

政の実情や官民相互の便宜を考慮して、「必要な地域に必要な数の税務署を」という実質面に着目する考え方に変化していくのである。

(3) 第3期：税務監督局時代後期から財務局時代まで

昭和初期の経済界は金融恐慌の影響を受け、相次ぐ銀行・企業の倒産により失業者が増大し、不況対策としての減税措置もあって租税収入は年々減少したため、財政緊縮政策の一環として人件費節減（官吏の減俸）や定員削減を中心とする行政整理が続いた。この整理は例外なく国税組織にも及び、大正末年に 6,654 人であった局署定員は昭和 7 年度末には 6,016 人にまで減少していった。しかし、満州事変（昭和 6 年）を境に再び産業界が活況を呈すると、昭和 8 年度以降、徴税機構は一転して体制強化の方向に進んだ（【表 2-4】参照）。

【表 2-4】第3期における税務署数の推移

年 月	新設数	廃止数	署 数	年 月	新設数	廃止数	署 数
昭 8. 8	3		3 4 8	昭 19. 8	1 2	2	3 9 6
10. 9	4	1	3 5 1	20. 6		2	3 9 4
11. 7	2		3 5 3	20. 8		2 2	3 7 2
12. 7	6		3 5 9	22. 7	2 7		3 9 9
12. 10	1		3 6 0	22. 8	5 7	3	4 5 3
15. 8	6	2	3 6 4	23. 4	1		4 5 4
16. 7	1 5	3	3 7 6	23. 12	5 2	8	4 9 8
18. 8	1 3	3	3 8 6	24. 5		1	4 9 7

昭和 8 年 8 月には、紋別署（北海道）のほか、大正 13 年 11 月に一旦廃止された安塚署（新潟県）及び森署（大分県）が、昭和 10 年 9 月には、渋谷署・荒川署（東京府）のほか、名古屋署（愛知県）を廃止して名古屋北署・名古屋南署が、翌 11 年 7 月には住吉署（大阪府）及び兵庫署（兵庫県）が、翌 12 年 7 月には品川署・王子署・向島署（東京府）、神奈川署（神奈川県）、港署（大阪府）及び飯塚署（福岡県）が、同年 10 月には倶知安署（北海道）が増設された。これらの増設は、管轄区域が広大であり、租税の賦課徴収上官民相互に不便が少なくないこと（昭和 8 年 8 月、12 年 10 月）、また都市部の発展に伴い管轄区域内の人口及び課税物件が著しく増加

したこと（10 年 9 月乃至 12 年 7 月）から税務署の分割が必要とされたものであった⁽⁷⁵⁾。

昭和 15 年度から 19 年度までは⁽⁷⁶⁾、相次ぐ新税の創設⁽⁷⁷⁾や税法改正による租税の増徴等に伴い、課税対象の範囲は広がり、納税人員も急激に増加し⁽⁷⁸⁾、税務署の事務量は大幅に増大した時期であった。このような状況下にあつて、徴税成績を向上させ、税収増を図るためには、徴税網を一段と細かくはりめぐらせる必要があり、国民経済の膨張に伴う課税対象の増加が顕著であり、間接税の増加により課税技術も複雑化した都市部の徴税機構は更に強化されていった^{(79) (80)}。

(75) 昭和 8 年 8 月 4 日付、同 10 年 7 月 26 日付、同 11 年 5 月 13 日付、同 12 年 6 月 7 日付及び同年 9 月 27 日付税務署官制中改正勅令案の閣議請議文書（公分類聚第 57 編巻 3、第 59 編巻 5、第 60 編巻 6、第 61 編巻 7）。

(76) 税務署の名称及び管轄区域は昭和 19 年 4 月 1 日以降、官制（勅令）によらず大蔵大臣が定めることとされ（同年 3 月 29 日勅令第 159 号税務署官制中改正）、大蔵省設置法が施行される同 24 年 6 月 1 日までの間の税務署の異動は「税務署ノ名稱及管轄區域表」（同 19 年 4 月 1 日大蔵省告示第 138 号）の改正によつていたが、昭和 19 年 8 月の税務署の新設・廃止に関する具体的な資料が見当たらなかったため、この時期についての解説部分は脚注 57 に掲げる文献に基づいている。なお、同 16 年 7 月及び同 18 年 8 月の税務署の増設理由は、同 16 年 3 月 12 日付及び同 18 年 7 月 8 日付税務署官制中改正勅令案の閣議請議文書（公分類聚第 65 編巻 10、第 67 編巻 14）を参照した。

(77) この時期には、揮発油税（昭和 12 年）、有価証券移転税（同年）、北支事件特別税法による物品特別税等（同年）、支那事変特別税による入場税、建築税等（同 13 年・14 年）、法人税（同 15 年、所得税との分離）、特別法人税（同年）、遊興飲食税（同年）、物品税（同年）、家屋税（同年）、広告税（同 17 年）、馬券税（同年）、特別行為税（同 18 年）等が次々と創設された。

(78) 例えば、昭和 10 年度と 19 年度の個人所得税（源泉課税分を除く）及び法人（所得）税の納税人員を比較すると、その増加の状況は次のとおりである。

区 分	①昭和 10 年度	②昭和 19 年度	②／①
個人所得税納税人員	942 千人	4,557 千人	483.8 %
法人（所得）税納税人員	63,175 社	83,604 社	132.3 %

（出典）大蔵省財政史室「昭和財政史－終戦から講和まで－第 19 巻（統計）」、大蔵省主税局「所得税百年史」

(79) この時期に増設された税務署 36 署の（都）道府県別内訳は、東京府（都）14 署、大阪府 10 署、愛知県 5 署、兵庫県 3 署、京都府 2 署、神奈川県 1 署、福岡県 1 署である。

昭和 20 年度から国税庁発足前までは、戦災税務署が統廃合（昭和 20 年 8 月、22 署廃止）⁽⁸¹⁾される一方、昭和 22 年の申告納税制度の導入等に対処し、租税収入を確保するために徴税機構の整備強化が図られ、戦災署の復活を含む大規模な税務署の増設が措置された時期であった。この時期における増設の特徴は、申告納税制度の採用により所得税中心の税体系となり、課税対象となる個人納税者は農業所得者の比重が高かったことから、主として農村地域に重点が置かれていたことである⁽⁸²⁾。また、複数の税務署が分けて管轄する郡が増えたのもこの時期であり⁽⁸³⁾、市又は郡の区域を設置単位とする税務署配置の原則にやや変化が見られるようになった。

以上のように、第 3 期における税務署配置は、「必要な地域に必要な数の税務署を」という実質面重視の考え方の下で、課税対象範囲の拡大や納税者数の地域的変動によって事務量増加が著しい地域の税務署を分割し、官民相互の利便を確保するとともに、課税の適正を期することに主眼が置かれるようになったのである。また、税務署を分割する場合の管轄区域の設定に当たっては、課税額、課税人員等当該税務署における税務行政上の客観的な計数を総合勘案して決定されるようになり⁽⁸⁴⁾、各税務署を極力均衡の

(80) 税務監督局は昭和 16 年 7 月、財務局に改組されたが、同月の税務署の増設はこの組織改正に伴うものではなく、本文記述のように「租税ノ賦課及徴収事務ノ激増ニ伴」うものであった（前掲（注 76）・昭和 16 年 3 月 12 日付閣議請議文書）。

(81) 昭和 20 年 8 月 21 日付大蔵省告示第 333 号により東京財務局管内 12 署、大阪財務局管内 8 署、名古屋財務局管内 2 署が廃止され、その管轄区域は近隣税務署に移管された。

(82) 昭和 22 年 7 月から翌 23 年 12 月までに戦災署の復活に係る新設（18 署）を除く税務署の新設数は 118 署である（【表 2-4】参照）。これらの税務署の昭和 24 年分（福岡国税局にあっては昭和 25 年分）の申告所得税納税人員をみると、農業所得者数が最も多い署は 77 署（64.7%）、農業所得者数の構成割合が 50%を超える署は 46 署（38.7%）となっている（各国税局統計書（昭和 24 年度版）、福岡国税局「税務統計四十年」参照）。

(83) 複数の税務署が分けて管轄する郡の数（全国ベース）は、昭和 20 年 6 月 1 日現在では 6 郡であったものが、同 24 年 6 月 1 日（国税庁発足時）現在では 46 郡となった。

(84) 例えば、昭和 18 年 7 月 8 日付税務署官制中改正勅令案の閣議請議文書の付属文書中「備考」には、「今回ノ新設ニ當リテハ國税調定済額並ニ個人賦課課税物決定人員

とれた管轄規模にしようという意図が見られるようになった。

なお、昭和 23 年 12 月の廃止 8 署のうち 4 署及び昭和 24 年 5 月の廃止 1 署は、沖縄県及び奄美群島が占領下におかれ日本の管轄から削除されたことにより、事実上廃止となったものである。

(4) 第 4 期：国税庁発足後

国税庁発足後の税務署の新設・廃止⁽⁸⁵⁾は、【表 2-5】に見るとおり、昭和 30 年代後半から 40 年代にかけて集中し、昭和 50 年代以降は毎年 1 署ないし 2 署の分割が行われてきた⁽⁸⁶⁾。

【表 2-5】 第 4 期における税務署数の推移

年 月	新設数	廃止数	署 数	年 月	新設数	廃止数	署 数
昭 24. 9	5		5 0 2	昭 52. 1	1		5 0 6
24. 10	1		5 0 3	54. 7	2		5 0 8
28. 12	1		5 0 4	57. 7	2	1	5 0 9
38. 7	1	1	5 0 4	58. 7	1		5 1 0
39. 7	5	3	5 0 6	59. 7	1		5 1 1
40. 7	3	2	5 0 7	60. 7	1		5 1 2
41. 7	2	7	5 0 2	61. 7	1		5 1 3
42. 7	3	6	4 9 9	62. 7	1		5 1 4
43. 7	2	4	4 9 7	63. 7	1		5 1 5
44. 7	2	2	4 9 7	平元. 7	1		5 1 6
45. 7	1	1	4 9 7	2. 7	1		5 1 7
47. 5	6		5 0 3	3. 7	1		5 1 8
47. 7	2	1	5 0 4	4. 7	1		5 1 9
48. 7	1	1	5 0 4	5. 7	1		5 2 0
49. 7	1		5 0 5	6. 7	2		5 2 2
49. 10	1	1	5 0 5	7. 7	2		5 2 4

及課税物件ノ難易等當該税務署ニ於ケル税務行政ノ重要度ヲ綜合勘案分離スルコトセリ」との説明が付されている。

(85) 第 4 期（国税庁発足後）において新設又は廃止された税務署名については国税庁「前掲書(注18)」(491～493頁)に年次順に記述されているので、本稿では割愛する。

(86) 昭和 58 年度以降税務署は毎年純増となっているが、昭和 40 年代から定着した行政機構のスクラップ・アンド・ビルドの原則により、新設する税務署（長）に見合う機構（ポスト）の振替減が行われている。

なお、昭和 28 年 12 月の「新設 1」署は奄美群島の復帰に伴う大島署の設置、昭和 47 年 5 月の「新設 6」署は沖縄復帰に伴う税務署の設置である。

国税庁発足当初の税務署の配置は、財務局時代の配置をそのまま受け継いだものであったので、現在よりも比較的農村地域である郡部に厚い配置となっていた。しかし、昭和 30 年代以降、経済の高度成長と都市化の進展により、経済構造が変化し、人口と経済力が都市部に集中していくと、課税対象の比重は農業所得者から営産業所得者等にシフトし⁽⁸⁷⁾、都市部の納税者数が増加していった。

昭和 30 年代から 40 年代にかけての税務署の新設・廃止は、このように全国的に過疎・過密化が進行する過程において、過疎化地域（地方）から過密化地域（都市）に再配置する見地から局部的に行われた。

他方、税務署は、昭和 27 年度の行政整理に基づく大幅な定員削減⁽⁸⁸⁾が行われたことを契機として、昭和 27 年 8 月には内部機構の抜本的な改正が行われた。すなわち、税務署をその分課構造に応じて数種のクラスに区分（A～E 種）し、人員（定員）の配置転換による増員に伴い規模の大きくなった署はクラスを格上げして分課を進め、事務分掌を細分化して事務の効率化・合理化を図ることとしたのである。この税務署種別は、昭和 31 年 9 月に簡素化（A～C 種）され、昭和 46 年 7 月の統括官制導入まで継続されたのであるが、この間の種別配置を見ると、総務、徴収、所得税、法人税、間税等の 5 課以上の分課機構を有する大規模署である A 種署は、やはり都

- (87) 国税庁発足直前と発足 20 年後の申告所得税納税者数及び農業所得者数（申告納税額のある者）を比較すれば、次のとおりである。

年度	申告所得税納税者数	左のうち農業所得者数	構成比
昭 23	8 7 9 万人	4 6 0 万人	52.3 %
昭 44	4 2 0 万人	4 5 万人	10.7 %

（出典）「国税庁統計年報書第 100 回記念号」、国税庁総務課「申告所得税標本調査 30 回記念号」

- (88) 昭和 26・27 年度の定員比較は次のとおりである。

年度	国税庁全体	増 減	うち税務署	増 減
昭 26	61,200 人		51,059 人	
27	52,032 人	△9,168 人	43,982 人	△7,077 人

（出典）国税庁編「国税庁三十年史」

市部に集中しており⁽⁸⁹⁾、課税対象となる納税者数の増加が顕著である署ほど分課数が拡大され、あるいはトップ・マネージメントの強化策として副署長を設置ないし増設するなどして内部機構が充実されていった。そして、累次の定員増に伴いマンモス化し、内部機構の充実による対処ではもはや限界に至ったA種署が後に分割されている。

なお、昭和41年度から43年度までの間は新設署数を上回る統合がなされ、3年間で10署が純減となっている。この間の統合は、行政整理として統合を余儀なくされたものではないが⁽⁹⁰⁾、経済基盤の変動により事務量が減少した税務署については整理統合を図るべきとの行政管理庁の指摘⁽⁹¹⁾をも踏まえつつ、国税庁が自ら、税務署の事務量の地域的偏差を是正するために積極的に取り組んだものであった。⁽⁹²⁾

(89) 例えば昭和42年末のA種署は220署（税務署数499署の44%）であり、そのうち東京・大阪・愛知3都府県に配置されたA種署は38%を占める84署であった（大蔵省百年史編集室「大蔵省百年史 下巻」（昭和44年）378～381頁参照）。

(90) 当時の行政改革・地方制度改革関係の審議会等の答申や政府の閣議決定には、税務署の廃止に関する記述は見当たらない。

(91) 昭和40年2月11日の行政管理庁「税務行政監察（直接税を中心に）の結果について」（勧告）は、税務行政の組織と運営に関して「業務の実態に即応した抜本的合理化対策を樹立する必要が認められる」とした上で、その対策の樹立に当たって留意すべき事項として次のような点を指摘した（行政管理研究センター「行政監察総覧Ⅳ」644頁）。

「(1)、(2) (略)

(3) 都市部における大規模税務署については、トップ・マネージメントの強化をはかるか、著しく管理の限界をこえるものについては、その分割について考慮すること。

(4) 経済基盤の変動により業務量が相対的に減少した税務署の整理統合をはかるとともに、納税者の利便上、とくに、存置を必要とするものについても、比較的重要度の低い課系の統合整理を行なう等、内部組織の簡素合理化に努めること。」

(92) 昭和45年8月25日の政府閣議において国の行政事務の簡素合理化を更に推進する旨が決定され、これを受けて行政管理庁は「国の行政事務の簡素合理化に関する行政監察」を実施し、翌46年8月24日、各省庁に対し改善事項を勧告した。その中で、「地域構造の変動に対する適応、事務の効率的処理等のため管轄区域の合理化を要すると認められた事項」として税務署の統廃合について次のような指摘がなさ

以上見てきたように、税務署の地域管轄は、明治後期から大正期にかけての行政整理に基づく大規模な税務署の統廃合と昭和期以降の実質面を重視した税務署の分割・統合によって度重なる修正が加えられ、都市部及び都市周辺部の税務署にあっては税務署創設時のような形式的管轄の跡はもはや見ることができない。

2 戦後の市町村合併等と税務署の管轄区域

税務署の管轄区域は市町村合併等による市町村の区域変更の影響も受けてきた。以下、戦後の状況について概要を述べておく。

昭和 28 年から 36 年にかけて実行された「昭和の大合併」と呼ばれる町村合併は、昭和 28 年 10 月制定の町村合併促進法、町村合併促進基本計画（同年 10 月 30 日閣議決定）等に基づき、町村人口を概ね 8,000 人以上の規模にすることを標準として、町村数を従前の約 3 分の 1 にまで減少させることを目途に行われ、昭和 28 年 10 月現在で 9,868 を数えた市町村数は、昭和 36 年 6 月には 3,472 と大幅に減少した⁽⁹³⁾。「昭和の大合併」が終了した後は、市の合併の特例に関する法律（昭和 37 年 5 月 10 日法律第 118 号）、市町村の合併の特例に関する法律（昭和 40 年 3 月 29 日法律第 6 号）等によって、高度経済成長に伴う都市化と都市圏の成長に対応した市町村の自主的合併が推進され、緩やかながらも都市を中心に合併が進められてきた結果、平成 11 年 4 月

れ（行政管理研究センター「行政監察総覧VI」366 頁）、国税庁においては、昭和 47 年度以降の税務署の分割・統合や内部機構の再編成に当たり、この勧告の趣旨を十分に踏まえ、常に事務処理体制の合理化が意識されてきたと考えられる。

「国税庁は、社会経済構造の変動に伴う税務関係事務量の地域的偏差を是正し、特に都市部における事務の増大に対処するため、昭和 38 年度以降、税務署の統合、分割と人員の配置転換をかなり積極的に進めてきたが、……現存する税務署の中には、管内の各種業務指標、地勢、人口動態、交通事情等を既統廃合署のものと総合的に比較検討した結果、さらに統廃合を行ないうると認められるものがある。

したがって、税務行政全般の将来および当該地域経済の発展動向の見通しの上を立て、今後とも署の統廃合について積極的に検討し、税務事務処理体制の合理化を図る必要がある。」

(93) 総務省HP「市町村数の変遷と明治・昭和の大合併の特徴」。

現在の市町村数は3,229となった⁽⁹⁴⁾。今日、「平成の大合併」と言われる全国規模の市町村合併が実行されており、平成16年4月1日現在の市町村数は3,100となっている⁽⁹⁵⁾。

このような市町村の合併や境界変更による区域変更は、ときには複数の税務署の管轄区域をまたぐ場合があり、関係する税務署の管轄区域は随時見直されてきた。

まず、国税庁が発足した昭和24年6月から昭和36年6月までに行われた市町村合併及び境界変更と税務署の管轄区域の状況を見ると、複数の税務署の管轄区域をまたぐ市町村の区域変更は100件⁽⁹⁶⁾に及び、このうち91件は税務署の管轄区域も市町村の区域変更に合わせて変更されている。その変更の態様は、合併前の中心となる市町村を従前管轄してきた税務署が合併後の市町村の区域をもって管轄するというものであり⁽⁹⁷⁾、この方式は今日に至るも同様である。

(94) 総務省HP「前掲（注93）」。

(95) 総務省HP。

(96) この数は、旧大蔵省令（大蔵省組織規程）に基づく税務署の管轄区域の変更事績を基礎として、その変更事由が市町村の区域変更であったかどうかという視点で調査したものである。したがって、複数の税務署の管轄区域をまたぐ市町村の区域変更で、同省令の改正を伴わないものも存在するから、実際の数はこれを上回る。

(97) 例えば、次表は、佐原税務署（千葉県）管轄内の香取郡豊里村が昭和30年2月11日に銚子税務署管轄内の銚子市へ編入合併されたことに伴い、同年4月1日に行われた両税務署の管轄変更を示したものである。合併時期が申告所得税の確定申告期と重なるなど、税務署・納税者双方の事務の混乱を避ける必要がある場合には、管轄区域の変更時期に配慮がなされてきた。

年月日	銚子税務署	佐原税務署
市町村合併前	銚子市 旭市 八日市場市 海上郡 匝瑳郡	佐原市 香取郡
編入合併 昭30. 2. 11	銚子市（佐原税務署管内の地域を除く） 旭市 八日市場市 海上郡 匝瑳郡	佐原市 銚子市のうち旧香取郡 豊里村に属する地域 香取郡
30. 4. 1	銚子市 旭市 八日市場市 海上郡 匝瑳郡	佐原市 香取郡

次に、昭和36年7月から平成16年3月までの間の市町村合併243件⁽⁹⁸⁾中、複数の税務署の管轄区域をまたぐものは34件である。このうち市町村の区域変更に合わせて関係税務署の管轄区域が変更されたのは22件であり、市町村の区域変更にかかわらず合併前の市町村を管轄してきた税務署が合併後も引き続き旧市町村に属する地域を管轄することとしたもの（12件⁽⁹⁹⁾）の割合が高くなっている。

以上のような市町村合併に伴う税務署間の管轄替えの有無については、①地理的・地勢的事情又は交通事情からみた納税者の利便性、②税務署単位で置かれる関係民間団体の活動への影響、③行政効率への影響（地方税当局との相互協力体制への影響、管轄区域面積の拡大に伴う税務調査等の事務への影響等）、④地方団体の長等の意向、⑤関係する税務署間の管轄規模の均衡などの点が検討された結果であると言えようが、その評価と問題点については後述する。

(98) 一市町村が同一日に複数の市町村を編入する場合は、これを1件とした。

(99) これを合併後の市別にみると、広島市4件、岡山市2件、倉敷市・福山市・さいたま市・静岡市・名古屋市・周南市各1件となっている。

第三章 税務署の地域管轄設定の現状

第1節 税務署の地域管轄設定の考え方

1 税務署の管轄規模の意味

前章にみてきたように、税務署の分割・統合は管轄規模を合理的に修正し、税務行政水準を平準化する機能を有する。この「管轄規模」は、「内国税の賦課及び徴収」を基幹的な所掌事務とする税務署の事務処理能率や納税者の利便性との関係から実質的に捉えられ、賦課徴収上管理すべき納税者数等が中心とされてきた。また、管轄区域の面積については、その広狭の如何は納税者の利便性に深く関わるものであるが、他方、税務署は税務調査、滞納整理等の実地業務（外部事務）を処理する準現業的行政機関であるから、納税者の利便性と同時に税務署の事務処理能率の観点からも意識されてきたと言ってよいであろう。

このように、税務署の管轄規模は、納税者数等からなる実質的管轄規模と管轄区域面積という外形的管轄規模によって複合的に構成されている。

この場合に、論理的には事務処理能率が各税務署を通じて常に均等であれば、各税務署の管轄規模は適正であるということになる。しかし、納税者数等は絶えず変動し、税務署の事務量は不変ではないことがこの理想論の実現を困難なものにしている。このため、国税庁発足後における地域管轄の見直しは、基本的に納税者数等の中長期的な動向を観察し、その増減が著しい税務署について分割又は統合をするという局部的な視点でなされ、各年度の事務量の変動は税務署定員の配置転換によって調整するという方法が採られてきたのである。

2 税務署の分割・統合に際しての判断事項

税務署の分割・統合を決するための判断事項は、もちろん税務署の地域管轄設定の統一的な基準を提供してくれるものではないが、しかし地域管轄の

基本的な考え方を理解する上では大いに参考となるであろう。

そこで、これまでの具体的な分割・統合事例も参照しつつ、その主たる判断事項について確認してみることにする。

① 納税者数

実質的管轄規模を意味する「納税者数」は、分割・統合に際しての中心的な指標となる。直接税中心の現行租税体系の下では、「納税者数」の中でもとりわけ人員（件数）の多い申告所得税及び法人税の納税者数並びに源

【表 2-6(1)】（松戸税務署：昭和 57 年度分割・柏税務署新設）

納税者数等	単 位	昭 35	昭 40	昭 45	昭 50	昭 55
申告所得税 納 税 人 員	(指数) 人	(100) 6,566	(187) 12,293	(407) 26,701	(499) 32,748	(740) 48,612
全 国 平 均	(指数) 人	(100) 4,267	(135) 5,759	(211) 8,985	(215) 9,156	(274) 11,697
法 人 数	(指数) 件	(100) 1,586	(156) 2,482	(280) 4,443	(504) 7,995	(737) 11,689
全 国 平 均	(指数) 件	(100) 1,176	(135) 1,585	(178) 2,097	(238) 2,799	(288) 3,390
源泉徴収 義 務 者 数	(指数) 件	(100) 1,568	(166) 2,609	(408) 6,394	(765) 11,994	(1,226) 19,228
全 国 平 均	(指数) 件	(100) 1,356	(145) 1,961	(264) 3,578	(345) 4,674	(428) 5,801
徴 収 決 定 税 額	(指数) 百万円	(100) 3,122	(207) 6,450	(824) 25,739	(2,438) 76,118	(3,966) 123,826
全 国 平 均	(指数) 百万円	(100) 3,060	(189) 5,780	(480) 14,682	(941) 28,807	(1,740) 53,240
管 内 人 口	(指数) 千人	(100) 302	(150) 454	(219) 660	(296) 894	(356) 1,075
全 国 平 均	(指数) 千人	(100) 185	(105) 194	(113) 209	(120) 222	(124) 230
署 定 員	人	104	119	173	227	257
全 国 平 均	人	85	84	84	83	83

（出典・参照）東京局税局 昭和 24 年～平成 2 年 署別主要計数、国税庁統計年報書 第 100 回記念号、各年度版、国税庁四十年史、総務省統計局資料（人口）

（注） 1. 源泉徴収義務者は給与所得に係るものを示す。

2. 全国平均は各年度の税務署数で除した数値（1 署当たり）である。

【表 2-6(2)】(蕪崎税務署：昭和 41 年度甲府税務署へ統合)

納税者数等	単 位	昭 31	昭 33	昭 35	昭 37	昭 39
申告所得税 納 税 人 員	(指数) 人	(100) 2,117	(53) 1,131	(70) 1,477	(59) 1,242	(71) 1,498
全 国 平 均	(指数) 人	(100) 4,314	(98) 4,207	(99) 4,267	(106) 4,586	(130) 5,620
法 人 数	(指数) 件	(100) 171	(160) 273	(164) 280	(170) 290	(175) 299
全 国 平 均	(指数) 件	(100) 891	(118) 1,049	(132) 1,176	(149) 1,332	(169) 1,506
源泉徴収 義 務 者 数	(指数) 件	(100) 346	(98) 338	(106) 365	(100) 347	(108) 375
全 国 平 均	(指数) 件	(100) 1,188	(105) 1,248	(114) 1,356	(135) 1,598	(153) 1,817
徴 収 決 定 税 額	(指数) 百万円	(100) 190	(84) 160	(118) 225	(133) 253	(166) 316
全 国 平 均	(指数) 百万円	(100) 1,910	(109) 2,075	(160) 3,060	(218) 4,170	(296) 5,658
管 内 人 口	(指数) 千人	(100) 101	(97) 98	(95) 96	(92) 93	(87) 88
全 国 平 均	(指数) 千人	(100) 179	(102) 182	(103) 185	(106) 189	(107) 192
署 定 員	人	49	44	44	45	35
全国平均	人	85	84	85	85	84

(出典・参照)【表 2-2(1)】に同じ。

(注)【表 2-2(1)】に同じ。

源泉徴収義務者数が重要な判断指標とされてきた。また、申告所得税にあつては、確定申告関係の事務負担と確定申告期間中の納税者利便（税務署納税相談会場の混雑緩和等）をも踏まえ、確定申告書提出件数も参考とされてきた。

【表 2-6(1)】及び【表 2-6(2)】は、分割された松戸税務署及び統合により廃止された蕪崎税務署の分割・統合前の納税者数等の推移を示したものである。松戸税務署にあつては、納税者数の増加状況が全国平均に比べて顕著であり、一方、蕪崎税務署にあつては、法人数の伸びは見られるが、全体として納税者数は全国平均を大きく下回っている。

② 定員の規模

行政機関における既存定員の再配置(弾力的配置)の原則的な考え方は、事務量が大幅に増大したセクションには職員を増員配置し、一方その見合いとして事務量が減少したセクションはその定員を削減することによって、全体として各セクションの事務分担の量的平準化を図り、行政の効率性を確保することにある。各税務署の定員は、量的な事務分担の程度を端的に測定することができる指標と言えるから、一般論としては定員の規模が大きければ分割対象に、小さければ統合対象になり得る。

【表 2-6(1)】及び【表 2-6(2)】の事例も、定員の増加又は減少の状況が分割又は統合に当たっての考慮事項とされたことは疑う余地がない。

ただし、定員の規模の大小は分割・統合の絶対的要件となるものではない。後述するように、地理的制約、管轄面積等の状況に即した個別的な検討を要する場合もあるからである。

③ 徴収決定税額

国税債権管理(徴収を含む)に係る事務量の増減を把握するためには「徴収決定税額」の推移が参考となる。

【表 2-6(1)】の事例ではその増加傾向は著しく、これに対して【表 2-6(2)】の事例では全国平均を大きく下回り、またその伸び率も低調であったことがわかる。

もともと、多くの社員を擁する大企業が集中する地域を管轄する税務署においては、法人税及び源泉所得税に係る1件当たりの徴収決定税額が比較的高額であることから、「徴収決定税額」は管内の納税者数とは必ずしもリンクしない。また、揮発油税のように特定の地域に間接諸税の納税義務者が集中する場合には、その地域を管轄する税務署の徴収決定税額は間接国税が直接国税を上回るという状況も見られる。このため、この「徴収決定税額」の推移も他の事項と併せて考慮されてきたことになる。

④ 管内人口の動向

地域社会や地域経済の諸条件の変動はその地域人口を左右する。換言すれば、その地域人口の変化はその地域経済の将来性を見極める重要な指標

であると言える。その意味において、税務署の管内人口の動向は分割・統合の検討に当たり重要な要素となる。

特に、管内地域の過疎化現象は、当該税務署の税収の逡減につながり、一般的な傾向として⑥に述べる徴税コストを上昇させる要因になるから、行政効率の観点から考えると、将来的な地域経済の発展性が望めない限り、その地域に税務署を存置させるべき積極的な意義は次第に薄れてくる。

例えば、昭和 57 年度に廃止された此花税務署（大阪福島署へ統合）の管轄地域（大阪市此花区）は、古くから重化学工業地帯として発達してきたが、地下水の汲み上げによる地盤沈下などの公害問題が指摘されてきたほか⁽¹⁰⁰⁾、一部の区域が工場等制限区域に指定⁽¹⁰¹⁾され、管内人口は昭和 47 年以降、大阪府の人口増加とは逆方向に年々減少傾向にあった⁽¹⁰²⁾。此花税務署の廃止に際しては、こうした実情も考慮されたと思われる。

【表 2-6(1)】の分割事例では、管内人口は分割 20 年前の 3.5 倍にも膨れ上がっており、一方、【表 2-6(2)】の統合事例では、管内人口が年々減少傾向にあった。

⑤ 都市計画事業等の動向

都市計画事業等の動向は、地域経済の将来的発展性や人口移動を予想する上では注視すべき点となる。税務署の分割・統合に際してもこうした動

(100) 「公害白書」（昭和 46 年度版）第 4 章第 2 節 2 参照。

(101) 近畿圏の既成都市区域における工場等の制限に関する法律（昭和 39 年法律第 144 号）は、工場等制限区域について、一定規模以上の工場や大学など人口増加をもたらす原因となる施設の新增設を制限することによって、既成都市区域（大阪府にあっては大阪市の全域）への産業及び人口の過度の集中を防止することを目的として制定された。大阪市にあっては、此花区の一部、大正区の一部、西淀川区の一部及び住吉区の一部が工場等制限区域に指定された。

(102) 此花税務署管内及び大阪府全域の人口（単位：千人）の推移は次のとおり。

	昭 45	47	49	51	53	55
此花署管内	87	88	85	80	77	73
大阪府全域	7, 678	8, 012	8, 254	8, 363	8, 454	8, 512

（出典）大阪国税局統計書 各年度版（各年 12 月 31 日現在）

向は参考事項とされてきた。

例えば、昭和 38 年度に大阪市の西区、港区及び大正区を管轄区域とする西税務署を分割して、新たに港税務署（港区及び大正区を管轄）が設置されたが、都市計画事業の動向も分割に際して考慮されたようである⁽¹⁰³⁾。当時は国鉄大阪環状線の完成（昭和 36 年）、第二阪神国道の改築事業（昭和 32 年から開始）、大阪港湾（南港）の造成事業などの開発事業が本格的に進められていた時期であり⁽¹⁰⁴⁾、西税務署の管内地域経済の将来的発展は十分に予測できたと認められる。

⑥ 徴税コスト

特に統合の場合に参考とされてきた指標としては、「徴税コスト」がある。徴税コストとは、徴税費⁽¹⁰⁵⁾の租税収入（国税庁が取り扱う租税及び印紙収入であり、平成 9 年度以降は地方消費税を含む）に対する割合をいい、通常、租税収入 100 円当たりの徴税費として示される。

徴税費のうちその大半を占める人件費のみを取り出してみると、平成 10 年度の国税庁の人件費は 5,390 億円⁽¹⁰⁶⁾であり、国税庁定員（平成 10 年度定員 57,199 人）1 人当たりの人件費は 9,423 千円、税込 100 円当たりの人

(103) 昭和 38 年 5 月 28 日衆議院会議録第 27 号 808 頁によれば、「現在の大阪国税局西税務署管内は、最近都市計画事業の進捗等に伴い、納税者及び課税物件が大幅に増加」していることなどを理由として、港税務署の設置に関し国会の承認が求められた。

(104) J R 西日本HP「鉄道物語—大阪環状線—」、阪神国道事務所HP「国道 4 3 号」及び大阪港湾・空港整備事務所HP「大阪港沿革」参照。

(105) 徴税費は、国税庁経費のうち、直接徴税活動に必要な事業的な経費で、具体的には、国税庁予算（決算）額から酒類製造業安定対策費及び昭和 56 年度まで予算計上されていた還付加算金等の若干の経費を除いたものである（国税庁「前掲書（注 18）」513 頁）。

(106) 国税庁「前掲書（注 18）」514 頁。なお、人件費は、職員基本給、職員諸手当及び超過勤務手当のほか、退職手当、非常勤職員手当等が含まれる（平成 10 年度「予算」参照）。

件費（全国ベース）は 1.13 円となる⁽¹⁰⁷⁾。この方法で、定員の大・中・小規模の税務署における数値を比較したのが【表 2-7】である。

【表 2-7】平成 10 年度 税込 100 円当たりの人件費（税務署定員規模別事例）

税 務 署		都府県	定員 (人)	租税収入 (百万円)	人 件 費 (百万円)	税込 100 円当 たりの人件費(円)
大規模	麻布署	東京都	255	1,210,696	2,403	0.20
中規模	長岡署	新潟県	86	71,217	810	1.14
小規模	峰山署	京都府	24	8,880	226	2.55

（出典）国税庁企画課「全国税務署便覧」（平成 10 年 11 月、11 年 11 月）

（注）定員は平成 10 年 7 月 10 日現在、租税収入は「収納済額」（平成 10 年 4 月 1 日～11 年 3 月 31 日）、人件費は国税庁定員 1 人当たりの金額に各税務署の定員数を乗じた金額とした。

これを見ると、税務署の規模が小さいほど税込 100 円当たりの人件費は高額になっている。もちろん他に特殊な要因がある場合、例えば税務署の規模は大きくはないが間接諸税に係る税込が多く、租税収入自体は高額であるという場合もあり、この結果はすべての税務署について妥当するものではない。しかし、小規模な税務署については、内部組織を簡素化できても定員削減には一定の限界があり、最低限度の定員が横這いに推移していけば人件費は固定経費化する。このため、納税者数の減少等により租税収入が減少し、同時に事務量の減少に合わせて税務署の規模が縮小していくと、一般的傾向として徴税コストは高くなるのである。

税務署の分割・統合は、少なくとも税務行政サイドからすれば事務運営の効率化の観点から税務署の配置を見直すことを意味しているのであるから、（統合により実際に廃止された税務署の徴税コストに関する具体的なデータがなく、つまびらかではないが）これまでの統合の検討に際しては、経済的効率性を端的に示す指標である徴税コストは考慮事項とされてきた

(107) 平成 10 年度の徴税費総額は 6,855 億円、うち人件費は 5,390 億円（78.6%）、徴税コストは 1.44 円（国税庁「前掲書（注 18）」514 頁）、税込 100 円当たりの人件費は 1.13 円となる。

と考えられる⁽¹⁰⁸⁾。

⑦ 管轄面積

納税者数が増加し、税務署の事務量が増大した、あるいはその税務署の定員が多いといった要因があるからといって、分割前の管轄面積の広狭によっては直ちに分割することは必ずしも適当でない場合がある⁽¹⁰⁹⁾。管轄区域が非常に狭い場合には、分割は技術的に困難であり、また、分割後の管轄区域をいたずらに複雑にするという問題もある。したがって、税務署の分割に当たっては、管轄面積が相当程度に広いという点が一定の条件となる。

一方、統合の場合にも、統合後の管轄面積が極端に広くなるときは他の隣接署を含めて廃止予定の税務署の管轄区域を分散することが可能であるかどうかといった検討が必要となる。

⑧ 交通の便

不特定多数の個人・法人を対象とする税務行政の性質に鑑みると、税務署の配置と管轄区域の設定には、交通の便が配慮されなければならない、税務署の分割・統合に際しても然りである。

例えば、昭和 60 年度に神奈川税務署（当時は神奈川区、港北区及び緑区を管轄していた。）が分割し、緑区を管轄する緑税務署が新設されたのは、神奈川署が神奈川区の南東端に位置しているため、西部に当たる緑区の納税者にとっては非常に不便であるということも考慮されている。

また、税務署の統合に際しては明治以来伝統的にこの点が意識され、廃止される税務署管内の納税者が統合後の税務署へ赴く場合に最も条件の良い税務署を統合の相手先とするような配慮がなされてきた。

(108) もっとも今日においては、事務用物品は国税庁本庁又は国税局単位で一括調達され、またコンピュータ経費も国税庁本庁が一括管理を行っており、精緻な徴税コストは全国ベースでは算定できても、税務署別に算定することは困難である。

(109) 昭和 42 年 6 月 6 日第 55 回国会参議院大蔵委員会及び昭和 43 年 4 月 25 日第 58 回国会参議院大蔵委員会の国税庁長官答弁参照。

ところで、税務署を統合する場合に、廃止対象の税務署が過去にどのような変遷を辿って設置されたかという経緯も重要である。

税務署の配置と管轄区域の設定について伝統的に交通の便が意識されてきたことを前提とするならば、廃止対象の税務署と統合の相手先となる税務署が過去に分割されたというケースにおいては、旧管轄に復する必然的な統合が納税者利便の観点では最も合理的であるということになる。もちろんこうした考え方は、時代とともに諸々の環境変化があるので、このようなケースについてすべからず妥当するものではないが、国税庁発足後に廃止された30署の統合状況をみると、統合の相手先署から過去に分割されていた署は17署であり、そのすべてが旧管轄に復する統合となっている⁽¹¹⁰⁾。

⑨ 市町村数

既に述べたように、税務署と地方税当局は双方の事務運営の効率化をねらいとして緊密な協力関係を築いてきた。このような協力関係にある地方税当局の数が多いか、少ないかという点は税務署と地方税当局との連携範囲に関わるから、特に税務署の統合を検討する場合には市町村数も一つの判断要素となる。

(110) 国税庁発足後の税務署統合のうち、旧管轄に復した統合は次のとおり。

昭和 39 年度	高田・安塚⇒高田（新潟県）、大垣・養老⇒大垣（岐阜県）、 浜松・細江（旧：気賀）⇒浜松（静岡県）
40 年度	（四日市⇒）宇佐・豊後高田⇒宇佐（大分県）
41 年度	白河・棚倉⇒白河（福島県）、柏原・篠山⇒柏原（兵庫県）、 阿南（旧：富岡）・牟岐⇒阿南（徳島県）
42 年度	岩見沢・夕張⇒岩見沢（北海道）、米沢・赤湯⇒米沢（山形県）、 尾鷲・熊野（旧：木本）⇒尾鷲（三重県）、豊岡・香住⇒豊岡（兵庫県）、 日田・玖珠（旧：森）⇒日田（大分県）
43 年度	函館・渡島⇒函館（北海道）
44 年度	（日出⇒）別府（旧：日出）・国東⇒別府（大分県）
45 年度	大館・花輪⇒大館（秋田県）
47 年度	姫路東（旧：姫路）・姫路西（旧：神飾）⇒姫路（兵庫県）
49 年度	松江・安来⇒松江（島根県）

⑩ 管轄区域の地形的実情

管轄区域の地形的実情は、その如何によって分割に馴染むという場合がある。例えば、旧江戸川税務署は平成7年度に管轄区域を南北に分割（江戸川南税務署・江戸川北税務署）したが、分割前の区域である東京都江戸川区は南北に長い形状であり、しかも南北を連絡する交通手段もバス路線に限られていることから、分割に適応しやすく、納税者の利便にも資するという点が考慮されている。

⑪ 地理的・地勢的制約

小規模な税務署であっても地理的・地勢的に一定の制約があり、統合が困難な場合がある。

例えば、壱岐税務署は税務署の規模としては最も小さいものであるが⁽¹¹¹⁾、長崎県壱岐市⁽¹¹²⁾（壱岐島）を管轄する離島署で、同県内の最寄り署である厳原税務署とは水路・陸路計約 100 km（フェリー利用で片道約 3 時間）という遠隔にある。このような地理的・自然的制約のある税務署の統合については、納税者の利便性や税務行政の効率性を踏まえると、より慎重にならざるを得ないといった実情がある。

⑫ 庁舎新設の実現性等

以上のような諸点を総合勘案して分割が適当であると判断できても、税務署庁舎新設のための用地取得が実現不可能であるという場合は、分割を見送らざるを得ないという問題がある。また、統合についても、既存の税務署庁舎の物理的条件によっては、庁舎の増築又は建替えが必要となる。

このため、税務署の分割・統合の検討に際しては、庁舎新設の実現性や用地取得、庁舎新增設等に要する行政経費上の検討のほか、国有財産の有効活用といった観点からの検討も並行して行われる。

⑬ 地方公共団体の長等の意向、関係民間団体等との協調体制の維持

(111) 壱岐税務署は定員 11 人（平成 15 年度）の規模である（国税庁企画課「全国税務署便覧（平成 15 年 11 月）」）。

(112) 平成 16 年 3 月 1 日に市制が施行（壱岐郡 4 町の合併）された。

税務署に限らず国の地方出先機関が分割又は統合すると、地域経済の発展性や日常生活圏に少なからず影響を及ぼすおそれがある。このため、分割・統合の検討に当たっては、市町村長等の意向も参考とされてきた。また、税務署との協調体制を築いている税理士会支部、青色申告会、納税貯蓄組合等の関係民間団体等の多くは税務署単位で設立されているため、税務署の分割・統合はこれら関係民間団体等の立場も考慮する必要があり、円滑な協調体制が引き続き維持されるよう、各レベルにおける意見聴取と協議が行われてきた。

第2節 税務署の地域管轄をめぐる課題

1 税務行政水準の地域的格差と地域管轄

納税者数の増減に合わせて一定の税務行政水準を維持するためには、毎年度、税務署を分割・統合しながら事務処理能率の均衡を図っていくことが必要であるが、このような対応は行政運営上の弊害と納税者の混乱を招くだけであって現実的ではない。むしろ毎年度の行政水準の平準化は各税務署の事務量に即した定員の配置転換をもって図り、税務署の分割・統合による管轄規模の見直しは、納税者数等の変動を中長期的に観察しながらその必要性が顕在化した段階で行うのが適当である。これがこれまでの国税当局が採ってきた考え方である。

ところが、事務量に即した定員の配置転換を施してきた結果、各税務署の定員規模は10数人程度の規模から300人を超える規模まで存在し、税務署間で大きな開きを見せている。そして、税務署の規模が小さくなると、内部組織は標準的な組織形態である事務系統の異なる各部門の数や種類がスリムに構成される（第一章第1節4参照）ため、内部組織がスリムになればなるほど事務処理可能な範囲には限界がある。すなわち、内部組織が簡素で、かつ人員が少ない小規模な税務署にあっては、内部組織による分業可能範囲は狭くなるため、中規模以上の税務署に比べれば、内部的な事務（税務調査、滞

納整理等の外部的な事務以外の事務)のウェイトがどうしても高くなり、税務調査等の外部的な事務が圧迫されるという実情がある。また、社会経済情勢の変化に対応して弾力的・機動的な施策を採るにしても、小規模署においては他の税務署と同水準の取り組みが困難であるという欠点もある。こうした実情は税務行政水準の地域的格差を生み出す原因となり得る。

これに対し、国税組織においては、税務調査事務、資料情報事務、資産評価事務等の一定の事務について、税務署の「管轄区域」の枠組みにとらわれない広域的な事務運営（以下「広域運営」という。）⁽¹¹³⁾という組織横断的の支援手法を採用するなどして、かかる問題を運用上の対応で乗り切ってきた。

しかしながら、この問題は、言うに及ばず根本的には税務署の地域管轄の在り方の問題として検討すべき課題である。税務署の再配置は平成8年度以降実行されていないが、今後も運用上の対応で凌ぎ続けるのか、選択が求められる。

2 広域的税務調査と地域管轄

税務署長は税法上その管轄区域の範囲で行政権が行使できるとどまり、税務調査権限（質問検査権）についても、調査対象が連結関係又は本支店関係にある法人である場合を除き、原則として各納税者の納税地を所轄する税務署の当該職員にのみ与えられている（法人税法 153 条等）。

このため、例えば税務署の管轄を異にするグループ法人全体について同時

(113) 広域運営とは、各税務署の管轄区域内に納税地を有する納税者に係る賦課徴収事務について、当該税務署以外の税務署に本務を有する職員（広域運営担当者）が、国税局又は当該税務署に併任されて、当該税務署の事務を処理する事務運営の方式をいい、国税局長が広域ブロック、すなわち特定の税務署間において広域運営を実施する地域を定めた上で、広域ブロック内の基幹となる税務署（広域運営中心署）に置く広域運営担当者に当該ブロック内の他の税務署（広域運営対象署）を含めて、一定の事務を一元的に処理させるというものである。なお、現行の広域運営に関する一般的な運用事項は、平成3年6月14日付官総 3-15 ほか8課共同「税務署間における各税事務の広域運営の実施に当たり特に留意すべき事項について」（国税庁事務運営指針）によっている。

に税務調査を行う必要があるという場合には、各法人の納税地を所轄する税務署間の連携調査という方法によらざるを得ないのであるが、調査担当者に対する指揮命令系統は各税務署のラインに分かれることから、連絡調整等に係る事務量が加わり調査日数はどうしても長期化し、効率的ではない。

また、かような広域的税務調査事案については、必要に応じて前述の広域運営により税務調査を実施するという場合もある。この場合には、調査担当者を各税務署に併任し、同一担当者をして税務調査に当たらせるから税務署間の連携調査よりも効率的であるが、調査担当者が受ける指揮命令は複線的であることに変わりはない。

以上は、税務署の管轄区域に縛られた税法上の行政権行使の制約による効率的な事務運営の限界の一例である。経済活動の複雑・広域化、国際化のごとき経済情勢の変化に的確に対処していくためには、現状の地域管轄を越えた広域的な対応が必要となっており、しかもこうした対応には迅速性と効率性が求められる。地域管轄の現状については、かかる観点からも問い直す必要がある。

3 市町村合併と地域管轄

高度経済成長を契機として、交通・情報通信網の飛躍的な発達と国民の生活水準の向上により、住民の日常社会生活圏は著しく広域化してきた。市町村においては、地方分権の推進に必要な行財政基盤の強化を図るとともに、拡大する日常社会生活圏と行政区域のズレを解消し、高度化・多様化する行政需要に対応するため、今日、全国的規模で市町村合併が実行されている。

従来、複数の税務署の管轄区域をまたぐ市町村合併があった場合に、関係税務署の管轄区域を概ね合併後の市町村の区域に合わせてきたことは、税務行政区画についても地域納税者の日常社会生活圏に一致させてきたということになる。

一方、同様の市町村合併で、市町村の区域変更にかかわらず、旧市町村に属する地域を継続して管轄してきた税務署については、地域納税者の日常社

会生活圏と税務行政区画にズレが生じているということになる。もちろんこれは、合併当時において、地理的事情、交通事情等からみた納税者の利便性、税務行政上の事務への影響⁽¹¹⁴⁾、関係税務署間の管轄規模の均衡等が考慮された結果である。

しかし、地理的事情や交通事情といった個別的事情はやがて道路整備、架橋、トンネルの貫通、交通機関の拡張などにより解消するし、また日常生活圏が形成された合併後の市町村の住民としての一体性が定着すれば、「なぜこの地域だけ管轄税務署が異なるのか」といった納税者感情が生まれ、当初の個別的事情の考慮は意味を失う場合もある。また、関係税務署間の管轄規模の均衡は適正規模による税務行政の効率性の確保という点では首肯できるが、それは局部的な均衡にとどまるということも忘れるべきではない。複数の税務署が恒常的に同一市町村を管轄することで、管轄区域を複雑にしている税務署については、むしろ事務運営上非効率ではないかとの観もある。

このように日常生活圏に対応した市町村の区域変更という視点に立つと、税務署の管轄区域を原則として市町村の区域に合わせていくことが納税者利便に適合した地域管轄であるように思われる。

こうした考え方の下で、税務署の管轄区域を市町村の区域変更に合わせてることを原則とした場合には、狭小な区域を管轄する新たな小規模税務署が具現し、税務署の再配置が必要となるケースも十分に考えられる。税務署の地域管轄の見直しに当たっては、今後の市町村合併の帰趨を見極めながら検討する必要がある。

(114) 税務行政上の事務への影響としては、管轄区域面積の拡大に伴う税務調査等の事務への影響、実質的管轄規模の著しい変動に伴う確定申告期の納税相談への影響などが考えられる。このほか同一市への周辺町村の段階的な編入合併が引き続き予定されているような場合には、税務署の管轄区域の変更をその都度行うよりも、連続する合併が終了するまで保留しておく方が、事務効率面や行政コスト面からみて適当であるというケースもある。

第四章 今後の税務行政における地域管轄

第1節 新たな税務署の地域管轄

1 社会経済情勢の変化等に対応した税務署配置に向けて

既にみてきたように、国税庁発足後の税務署の再配置は、都市への人口・経済力の集中化に伴い納税者数が著しく変動した地域の税務署を分割・統合する方法で局部的に管轄規模を修正するというものが主流であった。しかし、このような各税務署の既定の管轄区域を基礎とした管轄規模の局部的修正方式の下では、小規模税務署については事務処理能力に限界があり、税務行政水準に地域的格差をもたらしかねないという問題を抱えながらも、常に統合した場合の外形的管轄規模の拡大に伴う納税者の利便性や行政効率面の部分的影響のみに目が向けられ、そこに内在する問題の解決がいつまでも先送りになっているという点はやはり指摘せざるを得ない。

高度経済成長を契機とした交通・情報通信網の発達、とりわけモータリゼーションの急速な進展⁽¹¹⁵⁾によって国民の日常的な活動範囲は大幅に広がっており、また、物流の効率化・多様化等も加わって、課税標準の基礎となる経済取引の広域化は急速に進展している。こうした社会経済情勢の変化に現在の税務署配置とその管轄区域が対応しているかどうかについては、全国的・大局的な視点から見直しがなされるべきである。

ところで、昨今の市町村合併には、人口規模と都市領域を大幅に拡大し、権限上のメリットを有する政令指定都市や中核市への昇格実現を志向するものがある。このような市町村合併により新たな地方大都市が形成されると、いずれは実質的管轄規模の均衡を考慮した税務署の再配置の必要性に直面す

(115) 昭和30年と平成9年の乗用車及び軽自動車の保有台数を比較すると、昭和30年度末の689千台（4輪貨物を含む）に対し、平成9年度は48,426千台（営業用車両を除く）と約70倍に増大している（昭和39年度・平成10年度「運輸白書」付属統計資料）。一方、平成15年1月現在の世帯数は全国48,861千世帯（国税庁企画課「全国税務署便覧」）となっている。

と思われる。見直しの時期は迫りつつあるということを強調しておきたい。

もともと、税務署の地域管轄を見直すに当たっては、税務署の拠点としての意義に照らした検討が必要となる。そこで、以下ではこの点について触れ、私見ながら当面の見直し対象を示しておきたい。

2 税務署の拠点としての意義と当面の見直し対象（私見）

税務署の拠点としての意義は大きく税務行政における任務と納税者の利便性の二つの方向から求められる。

税務行政における最も重要な任務は「内国税の適正かつ公平な賦課及び徴収の実現」（財務省設置法 19 条）である。適正・公平な賦課徴収を実現するためには、悪質な脱税・滞納の迅速かつ的確な把握が不可欠であり、税務署はその把握が可能となる拠点、すなわち今日の交通通信手段をもって賦課徴収に必要な資料情報の収集と納税者との接触が日常的に可能となる拠点に配置されていることが肝要である。しかもその拠点を中心とした税務署の活動範囲は、行政効率が最大限に発揮できるよう実質的にも地理的にも広いことが望ましい。また適正・公平な賦課徴収を納税者側の視点から捉えると、A 税務署では納税者との接触割合が高く、B 税務署ではそれが低いというような拠点であってはならない。

このような税務行政における任務から求められる税務署の拠点としての意義に照らせば、現状において実質的管轄規模及び外形的管轄規模が共に小さい税務署が当面の見直し対象となる。この場合、地理的制約によって税務署の存置が必要不可欠である地域については、支署化も視野に入れた検討が必要であろう⁽¹¹⁶⁾。

(116) 支署には、支署長が権限・責任の固有の主体となるもの（税務管理局時代の税務支署）とならないもの（岩見沢税務署夕張支署）がある。前者は税法改正が前提となるが、このような支署は所属税務署の管轄区域の一部を管轄するという意味においては「税務署の所掌事務の一部を分掌する」（財務省設置法 24 条 3 項）ものであるが、行政機能としては税務署と同一であり、その支署化は単なる機構いじりにすぎないことに留意する必要がある。

次に、納税者の利便性は、個々の納税者によって捉え方は異なるであろうが、一般に、①納税申告書の収受、税務相談等の拠点としての地域密着性が確保された利便性及び②税務署の窓口サービスに対する納税者の満足度としての利便性であると言ってよかろう。そして、①の利便性は、税務署が納税者の日常社会生活圏に在るかかどうかといった観点から、②の利便性は税務職員の対応が迅速かつ誠実かどうか、また納税者の行政手続が短時間で終了するような窓口サービスのワンストップ性が確保されているかどうかといった観点から評価されよう⁽¹¹⁷⁾。そうすると、税務署の拠点としての意義は、専ら①の利便性から求められ⁽¹¹⁸⁾、税務署が住民の日常社会生活圏に区域を対応させてきた市町村との接点として地域に密着しているところに意義があるということになる。

このような意義に照らせば少なくとも、実質的管轄規模にさほど影響がないにもかかわらず、市町村の一部を管轄し、日常社会生活圏を税務行政上分断していると認められる税務署が当面の見直し対象となる。

3 新たな税務署配置と地域管轄

これまでの議論は、税務署が国税局の所掌事務の一部を画一的に分掌する現行組織法令の枠組みを前提とするものであったが、ここでは全く発想を換え、税務署機構を機能別に再編した場合の地域管轄について述べてみたい。

(117) もっとも、将来的に電子申告等やインターネットを通じた税務相談が一般的となれば、これらの利便性に対する社会的評価も異なってくるが、少子高齢化社会に対応したきめ細かな行政サービスの必要性・重要性に鑑みると、国税当局としてはこれらの利便性を常に意識した税務行政を推進していくことになるだろう。

(118) 国税・地方税を通じた申告・申請手続や税務相談等に係るワンストップの行政サービスが納税者の満足度を高めるという視点に立てば、税務署の拠点としての意義は②の利便性からも求められることになり、その意義に照らすならば、税務署は市町村単位で配置されなければならない。しかし、それは現在の小規模税務署の管轄規模を更に小さくするに等しく、行政効率の著しい低下はまぬがれない。また、社会経済情勢の変化に対応した国の地方支分部局の再配置等が要請される潮流の中にあっては現実的ではない。この種の行政サービスの充実は、税務署の配置とは異なる次元の問題であると理解するほかはない。

すなわちそれは、現行の税務署の所掌事務を性質に応じて区分し、これら区分した事務のうち地理的に集約が可能な事務を一元的又は専門的に処理する機能別の税務署機構に再編し、法制上の手当てをもって地域管轄の弾力化を図るというものである。

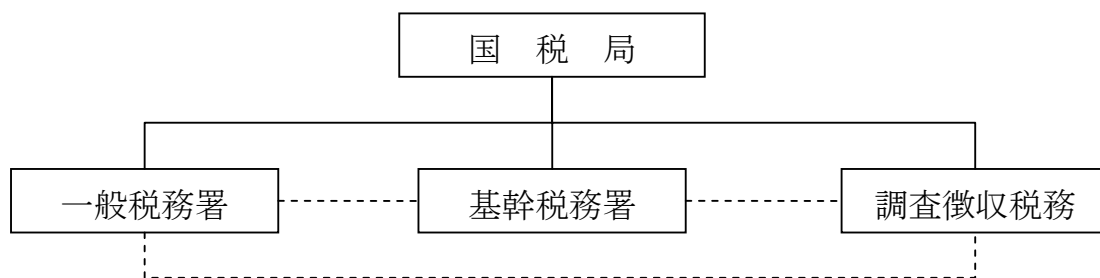
なお、以下に仮設する構想は、現在の地域管轄の歪みを是正しつつ、社会経済情勢の変化に適応できるような税務署配置と地域管轄を模索したものにすぎない。また、現実的には法制化のハードルは高く、筆者としてもこの構想の実現を切望するほどのこだわりはない。ただ、国家公務員全体を通じて厳しい昨今の定員事情の下、国税庁職員の定員も削減傾向にある中で、如何に税務行政の効率性を確保し、その効率性の確保によってともすれば犠牲になりかねない納税者の利便性を如何に維持・向上させていくか、かような問題意識を呈した一つの試みとして参考に供したい。

(1) 機能別税務署構想

現行の税務署の事務は、各事務系統を通じて概ね、①内部管理系事務（申告・申請書類の整理、申告事績管理、債権管理等）、②窓口系事務（申告・申請書類の収受、申告・納付相談、署内領収、納税証明、税務調査に基づかない更正・決定、督促・催告、不服審査等）、③調査系事務（税務調査（税務調査に基づく更正・決定を含む）、滞納整理、資料情報収集管理その他これらに関連する事務）に大別できる⁽¹¹⁹⁾。そして、各事務の集約に当たり、(a)事務処理能力に地域的格差が生じないこと、(b)事務の効率化と処理能力の向上を図ることができること、(c)社会経済情勢の変化に対応した税務行政運営となること、(d)納税者の利便性が向上することを条件とし、これらの条件を概ね充足すると考えられる新たな税務署機構を仮設すると次のようなイメージとなる（【図 4-1】参照）。

(119) 各事務の内訳は、筆者の主観的区分であることをお断りしておきたい。

【図 4-1】機能別税務署構想図



(a) 一般税務署（仮称）

〔位 置〕 各都道府県下の生活圏の中心地（都道府県庁所在地を除く）

〔管轄区域〕 市町村（東京 23 区にあっては区、政令指定都市にあっては行政区）の区域を基礎とし、申告所得税の納税者数が可能な限り均等となるよう複数の市町村等の区域を管轄

〔所掌事務〕 窓口系事務

(b) 基幹税務署（仮称）

〔位 置〕 各都道府県庁所在地

〔管轄区域〕 一般税務署に同じ

〔所掌事務〕 ①各都道府県下の一般税務署の内部管理系事務

②自署の窓口系事務及び内部管理系事務

(c) 調査徴収税務署（仮称）

〔位 置〕 各都道府県下の商業圏又は産業圏の中心地

〔管轄区域〕 一般（基幹）税務署の管轄区域を基礎とし、法人数が可能な限り均等となるよう各都道府県下の複数の一般（基幹）税務署の管轄区域を管轄

〔所掌事務〕 調査系事務（必要に応じて一般（基幹）税務署を拠点とした税務調査等の実施）

(2) 税務行政の効率性等との関係

この機能別税務署構想は、現在の各税務署から基幹税務署へ内部管理系事務を、調査徴収税務署へ調査系事務を移管したにすぎないのであるが、

これにより税務行政の効率化は大いに期待できよう。

まず内部管理系事務を集約する基幹税務署には、現在の各都道府県下の各税務署から事務のロットとそれに応じた人的資源が結集される。その定型集中型の処理体制から生まれる事務処理のスケール・メリットは論ずるまでもない。また、事務系統の縦割りによる事務の重複が排除できるとともに、現在の税務署単位では限界のあるアウトソーシングを推進することによって事務の減量・効率化が可能となるであろう。

次に、調査徴収税務署においては、人的資源の結集と他の業務との切断により年間事務量は十分に確保される。これにより納税者との接触率（実地調査率、滞納整理率等）は高まるとともに、専門性の集積によって経済取引の国際化、高度情報化等に対応した調査手法等の開発が可能となるなど、事務処理能力は量・質ともに向上するであろう。また、広域的税務調査事案についても指揮命令系統が複線的である現行の広域運営よりも単独実施の可能範囲が拡大し、事務量の省力化を図ることができよう。

このように、内部管理系事務と調査系事務をそれぞれ集約した処理体制とした場合には、税務行政の効率化はもちろん、社会経済情勢の変化への対応も可能となる。

ただし、この構想の下では、三種の税務署間における事務手続（一般税務署から基幹税務署への申告書類等の移送手続、事務処理の連絡手続等）や納税者情報の一元管理等の方策が必要となる。

（３）納税者の利便性との関係

所掌事務を窓口系事務に特化した一般税務署は、納税者の日常生活圏の中心地に配置され、その管轄区域は原則として市町村の区域を基礎として、申告所得税の納税者数が可能な限り均等となるよう複数の市町村をもって設定される。これは税務署へ訪れる納税者が特に集中する申告所得税の確定申告期における行政サービスを重視したモデルである。

このような配置と地域管轄は、納税者にとって身近な税務署となり、行政サービスの水準が現状より低下することはないと考えられる。また、窓

口系事務中心の税務署は、事務系統の集中化が容易であり、行政サービスのワンストップ化が可能となるであろう。

(4) 行政権限との関係

機能別税務署構想に内在する最も重要な論点は行政権限の問題である。

現在の税務署は、国税局の所掌事務の一部を分掌させるために配置されており（第一章第1節1参照）、機能別税務署構想もこれと異なるものではない。

一方、現行税法上は税務署長が行政権限の主体としてその管轄区域の範囲内で権限を行使するから、行政責任の帰属も明確であるが、この構想では一般（基幹）税務署と調査徴収税務署の管轄区域が重複して設定されるため、行政権限の主体が二重となり、行政責任の帰属が不明確であるという問題がある。

例えば税務調査とこれに基づく更正・決定については調査徴収税務署の事務、その他の簡易な更正・決定については一般（基幹）税務署の事務としている部分である。これは事務効率の観点から事務の範囲を画定したものであるが、同一の納税者に対して、ある時は一般（基幹）税務署から、ある時は調査徴収税務署から行政処分がなされるといったごとくである。

また、税法上の質問検査権（所得税法 234 条等）は調査徴収税務署の当該職員のみを与えられるというものではない。更正・決定は税務署長の「その調査」に基づき行われるものであり（国税通則法 24～26 条）、いわゆる「税務調査」に当たらない簡易な更正・決定についても納税者に対し質問をし、あるいは帳簿書類の提示を求めることがあり、こうした「調査」に基づいてなされる。この質問検査権の機関的重複は、現行の税務署の当該職員による「調査」と国税局の当該職員による「調査」との関係にも類するものであるから、行政権限の主体という意味では直ちに問題となるものではない。しかし、国税通則法は原則として「納税地を所轄する税務署長」を更正・決定の所轄庁としており（同法 30 条 1 項）、ここにいう「所轄」を意味する管轄区域が重複することは疑義が生じかねないのである。この

点は徴収の所轄庁（同法 43 条 1 項）についても同様である。

したがって、この構想は税法改正と組織法令上の事務配分規定の明確化が前提となる⁽¹²⁰⁾。

（５）税務行政の適正な運営の確保

機能別税務署構想では、不服審査に関する事務、すなわち課税処分（更正・決定）、滞納処分等に係る不服申立てに関する事務を窓口系事務と位置付けている。

現行の国税通則法の下では、税務署長が行った課税処分等に対し納税者から異議申立てがあった場合には、国税庁又は国税局の当該職員によって調査がなされた場合を除き、税務署長が異議審理庁としてこれを調査・審理する建前となっている。これに対し、この構想における事務配分は、調査徴収税務署長が行った課税処分等に対する異議申立てについて、一般（基幹）税務署長がこれを調査・審理するという方式を敢えて採っている。これは、税務署長が行った課税処分等に対する審査請求について独立・中立の行政機関である国税不服審判所がこれを審理するという現行の方式に近いものであり、処分庁と異議審理庁を異ならしめ、内部牽制によって自己統制力を強めることで、課税処分等により一層の慎重を期し、税務行政の適正な運営を確保することをねらいとしている。

ただし、かかる事務配分は、税法上の「所轄」の概念を(4)に述べた以上に曖昧なものにするという点は否めない。

いずれにしても、税務署を機能別に再編する場合には法制度面について十分な検討が必要である。

(120) なお、このような行政権限の重複を排除し、行政責任の帰属をより明確にするためには、「税務署長」の権限を「国税局長」に移譲することも考えられる。

第2節 府県制度論と税務行政における地域管轄

1 府県制度に関する議論

「昭和の大合併」後の社会経済は、生活圏・経済圏の拡大をはじめとして大きく変貌してきた。しかも昨今、国・地方を通じた厳しい財政事情、少子高齢化の進行、人口減少社会の到来といった深刻な問題が加わってきた。こうした環境下に置かれながらも住民ニーズが多様化する中で、市町村は高度化・増大する事務を適切かつ効率的に処理しなければならないという課題に直面している。他方、地方分権時代の基礎自治体となるべき市町村は、住民に最も身近な、かつ自立性の高い総合的な行政主体として、福祉、教育、まちづくり等住民に身近な事務は自己決定と自己責任の原則の下で処理できるような権限と財政基盤を有するものでなければならない。このような地方分権の担い手たるに相応しい行財政基盤を有する基礎自治体を構築するためには市町村の規模・能力を従来以上に充実強化していくことが望ましい。現在推進されている市町村合併はかように位置付けられている⁽¹²¹⁾。

そして、規模・能力が備わった市町村に対しては、国と地方の役割分担に係る「補完性の原理」⁽¹²²⁾の考え方にに基づき、国は積極的に事務権限の移譲を

(121) 第27次地方制度調査会「今後の地方自治制度のあり方についての中間報告」（平成15年4月30日）、同「今後の地方自治制度のあり方に関する答申」（平成15年11月13日）、山崎重孝「基礎的地方公共団体のあり方」自治研究79巻10号（平成15年10月）35～38頁、横道清孝「市町村合併の必要性」自治研究79巻9号（平成15年9月）17～20頁、同「市町村合併の必要性和課題」都市問題94巻2号（平成15年2月）3～5頁参照。

(122) 「補完性の原理」は、ヨーロッパ評議会（CE）採択の「ヨーロッパ地方自治憲章」（European Charter of Local Self-Government, 1985）4条3項、国際自治体連合（IULA）採択の「世界地方自治宣言」（IULA World Wide Declaration of Local Self Government, 1993）3条1項に謳われているものであり、「自立した市民を起点として自治体でできることを上位の組織（国）は行ってはならず、それが困難なときだけに上位の組織が補完・支援していく」という地方分権社会の基本原則として位置付けられている（鴨野幸雄「地方分権—中央・地方の役割分担」ジュリスト1133号60頁）。

進め、都道府県も市町村の規模・能力に応じて事務権限を移譲すべきであるとされている⁽¹²³⁾。

このように「基礎自治体（市町村）優先」の行政を実現し、もって地方分権時代の基礎自治体を構築していくことを展望しつつ推進されている市町村合併は、府県制度改革の布石としての意味をもつ。すなわち、合併により人口規模・組織力と区域が拡大した市町村に対し、その規模・能力に応じて都道府県が事務権限を移譲していくと、都道府県は専ら市町村との連絡調整と市町村単位では処理困難な広域的行政を補完する広域自治体としての役割を担うだけの存在となる。そして、これらの事務を効果的かつ効率的に運営していくためには、市町村の区域拡大に照らせば現在の都道府県の区域を拡大する必要があるのではないかという議論につながるのである。とりわけ、政令指定都市、中核市などの都市自治体の増加と事務権限の移譲によるこれら都市自治体の規模拡大は、広域自治体としての都道府県を空洞化に至らしめ、府県制度の在り方が問われると指摘されるがごとくである⁽¹²⁴⁾。

かかる府県制度の見直し論としては、「都道府県合併」構想と「道州制」構想の二つの方向が打ち出されているが⁽¹²⁵⁾、いずれも都道府県と基礎自治体の関係にとどまらず、国と地方の役割分担論を基底として、国と基礎自治体の中間に位置する自治体の役割とその区域は如何にあるべきかという観点から議論されることになる。特に「道州制」は、現在の都道府県に代わる広域自治体として現在の都道府県の区域を越える広域的な道又は州から構成される制度であるが、一定の国の地方支分部局の機能を地方（道州）へ移譲することを前提とした発想であり⁽¹²⁶⁾、地方支分部局の在り方と不可分一体の議論となる。

第 27 次地方制度調査会は、「道州制」導入への足固めとして、「地方支分部

(123) 第 27 次地方制度調査会「前掲（注 121）・答申」。

(124) 渡名喜庸安「自治体の広域再編の論理と問題点」室井力編『自治問題研究叢書 現代自治体再編論』（第 1 版・平成 14 年 11 月）58 頁。

(125) 第 27 次地方制度調査会「前掲（注 121）・中間報告」。

局の管轄区域の見直し、統合等について当面の課題として取り組むべきである」ことを提言し⁽¹²⁷⁾、「道州制のあり方」に関する調査審議は第28次地方制度調査会（平成16年3月1日発足）に引き継がれている。

2 府県制度論と国税事務

合併による都道府県の区域拡大や都道府県に代わる広域自治体（道州）の創設に対応した税務行政における地域管轄については、今後の地方制度調査会の調査審議等の趨勢を見極めながら慎重に議論すべき問題であり、ここで軽々に論ずることは差し控えるべきであろう。しかし、府県制度の見直し論は国と地方の役割分担論を基底とするものであるから、府県制度改革と税務行政における地域管轄がどのように関わるかという議論に入る前段階の問題として、国税事務の地方公共団体への移譲可能性について論じておく必要がある。

（1）国と地方の役割分担原則

塩野宏教授によれば、国と地方の事務配分の方式は一元的配分方式と多層的配分方式に区分でき、「前者は、事務を国であれ、都道府県であれ、市町村であれ、できるだけ一つの団体に専属的に割り振るのに対し、後者は、一つの事務を国、都道府県、市町村の複数の団体に割り振る」ものであるとされる⁽¹²⁸⁾。そして、わが国においては従来、国家行政の増加に伴う国の出先機関の増設等による国家行政機構の膨張の防止（国家行政簡素化論）、各団体の機能に応じた事務分担と相互の密接な協力関係による事務配分の合理化（機能分担論）等の見地から、団体委任事務や機関委任事務のごとき多層的配分方式が多く採られてきたが、その結果、地方公共団体の事務の遂行に際して、国と地方公共団体の関係を複雑なものにし、地方公共団

(126) 第27次地方制度調査会「前掲（注121）・答申」。

(127) 第27次地方制度調査会「前掲（注121）・中間報告」。

(128) 塩野宏「行政法Ⅲ〔行政組織法〕」（第二版）130～131頁、同「前掲稿（注29）」28頁。

体の自己決定の幅を狭めることとなったと指摘される⁽¹²⁹⁾。特に、公選の地方公共団体の長が国の下級機関として位置付けられ、国（主務大臣）の包括的な指揮監督の下で執行されてきた機関委任事務については、議会や住民のコントロールがきかず、行政責任の所在も不明確であるなど、地方自治の健全な発展を阻害する代表的存在として強い批判を受けてきた。

平成 11 年の地方自治法の改正は、こうした曖昧かつ複雑な国・地方関係を法的にルール化された関係に転化し⁽¹³⁰⁾、新たに次のごとく「国と地方公共団体の役割分担原則」を明文化した。

地自法 1 条の 2 地方公共団体は、住民の福祉の増進を図ることを基本として、地域における行政を自主的かつ総合的に実施する役割を広く担うものとする。

② 国は、前項の規定の趣旨を達成するため、国においては(a)国際社会における国家としての存立にかかわる事務、(b)全国的に統一して定めることが望ましい国民の諸活動若しくは地方自治に関する基本的な準則に関する事務又は(c)全国的な規模で若しくは全国的な視点に立つて行わなければならない施策及び事業の実施その他の国が本来果たすべき役割を重点的に担い、住民に身近な行政はできる限り地方公共団体にゆだねることを基本として、地方公共団体との間で適切に役割を分担するとともに、地方公共団体に関する制度の策定及び施策の実施に当たって、地方公共団体の自主性及び自立性が十分に発揮されるようにしなければならない。((a)、(b)、(c)は筆者が付加した)

第 2 項に定める「役割分担原則」には、国が重点的に担うべき役割として 3 つの類型が示されているが⁽¹³¹⁾、これらは極めて概括的であり、また「その他の国が本来果たすべき役割」というバスケット・カテゴリーを含む抽象的な規定振りとなっており、両者の役割分担を何ら明確に画定したものではない理念的な規定のようにも見える。しかし、同項が「国においては、

(129) 塩野「前掲書（注 128）」131 頁、同「前掲稿（注 29）」28～30 頁。

(130) 小幡純子「改正地方自治法の概観」小早川光郎・小幡純子編『あたらしい地方自治・地方分権』（ジュリスト別冊）所収 58 頁。

(131) 地方自治法 1 条の 2 第 2 項が例示する国が本来果たすべき役割の 3 類型は、時限立法として成立した地方分権推進法（平成 7 年法律 96 号）4 条に規定されたものが、地方分権推進委員会「第一次勧告」（平成 8 年 12 月 20 日）及び「地方分権推進計画」（平成 10 年 5 月 29 日閣議決定）に受け継がれ、地方自治法にも同一の文言で示されたものである。

……国が本来果たすべき役割を重点的に担い」としていることは、「国は国でなければできないような分野にその精力を注ぎ、それ以外の分野への関わりはできるだけ少なくしていくこと」⁽¹³²⁾を意味しており、実際の画定作業に当たっては、この「役割分担原則」が国の役割をかなり限定的に捉えようという方向性⁽¹³³⁾を示すものであるという点に留意する必要がある。また、現在国が執行している事務について、①国の直接執行事務、②法定受託事務⁽¹³⁴⁾、③自治事務に区分するという場合には、従来の機関委任事務の振り分け作業の結果⁽¹³⁵⁾が参考となり得るが、これとても役割分担原則によって①の事務が極めて例外的な扱いを受けていること、②の事務のメル

(132) 松本英明「要説地方自治法」(再版・平成14年6月)115頁。

(133) 第24次地方制度調査会「地方分権の推進に関する答申」(平成6年11月22日)では、(a)～(c)の役割について、(a)外交、防衛、通貨、司法など、(b)公正取引の確保、生活保護基準、労働基準など、(c)公的年金、宇宙開発、骨格的・基幹的交通基盤など、として具体例がある程度限定的に列举されているほか、「これまで全国的な統一性や全国的な規模・視点が過度に強調されすぎたきらいがあるが、全国的に影響することをもって直ちに国の事務とすることは適当ではない。」「全国的な統一性、全国的な規模・視点を重視して行う必要のある事務についても、国はできるだけ、その基準を示すに留め、具体的な執行に当たっては、地方公共団体の裁量に任せるべきである。」と指摘されている。これを受けてか、前掲(注131)・第一次勧告及び地方分権推進計画においては、(c)の役割について、「ナショナルミニマムの維持・達成、全国的規模・視点からの根幹的社会資本整備等に係る基本的な事項に限る。」との限定が付されており、国の役割をかなり限定的に捉えようという方向性が窺われる。

(134) 法定受託事務(いわゆる第1号法定受託事務)とは、法律又はこれに基づく政令により地方公共団体が処理することとされる事務のうち、国が本来果たすべき役割に係るものであって、国においてその適正な処理を特に確保する必要があるものとして法律又はこれに基づく政令に特に定めるものをいう(地自法2条9項1号)。この法制上の定義は、法定受託事務を「事務の性質上、その実施が国の義務に属し国の行政機関が直接執行すべきではあるが、国民の利便性又は事務処理の効率性の観点から、法律又はこれに基づく政令の規定により地方公共団体が受託して行うこととされる事務」と定義した前掲(注131)・第一次勧告以降の立案過程においていくつかの変遷を経ているのであるが、その検討過程については、河内隆ほか「地方自治の構造(地方自治総合講座1)」(初版・平成14年6月)127～130頁に詳しい。

(135) 従来の機関委任事務の本文①ないし③の事務への振り分け作業の当初結果については、前掲(注131)・第一次勧告参照。

クマールが将来的な一般基準として確立されたものでないこと⁽¹³⁶⁾に注意を要しよう。

次に「役割分担原則」にいう「住民に身近な行政はできる限り地方公共団体にゆだねる」とは、地域において行政が担うべき分野の事務に限らず、「国が本来果たすべき役割」に係る事務であっても、国民の利便性又は事務処理の効率性、あるいは地方公共団体に特有の行政の総合性の観点から、地方公共団体に委ねてよい、あるいは委ねるべきであると言えるような事務も「住民に身近な行政」に含まれることを意味している⁽¹³⁷⁾。

いずれにしても、この「役割分担原則」は抽象的ではあるものの、今後将来にわたり国と地方公共団体の関係を律するとともに、国から地方への権限移譲を推進して国家行政のスリム化を図るための基本原理として機能していくものと思われる。

(2) 役割分担原則と国税事務

第一章第3節にみるように、昭和22年の申告納税制度の導入に伴い国から市町村への国税徴収委託が廃止され、同25年の固定資産税の創設に伴い土地台帳等に関する事務が地方公共団体へ移譲され、内国税の賦課徴収を基幹とする国税事務は多層的配分方式から一元的配分方式へと転換された。そして、国税・地方税を通じて税務行政の合理化を推進することを目的として国税庁と旧自治庁との間で相互協力に関する了解事項が締結された昭

(136) 前掲(注131)・第一次勧告は、8類型の事務を法定受託事務のメルクマールとして掲げ、従来の機関委任事務のうち、当該勧告に至るまでに法定受託事務に該当するものとして結論の得られた事務をそれぞれのメルクマール毎に列挙しており、このメルクマールは概ね同様の類型で前掲(注131)・地方分権推進計画に盛り込まれている。勧告が掲げるメルクマールについて磯部力教授は、「(役割分担原則のような)規範的基準ではなく、従来の機関委任事務の振り分け作業を行う過程でどうしても特別扱いが必要だと考えられた個々の事務を、類似の性質ごとにまとめて整理するための目安にすぎない」、「本質的なことは、各メルクマールの下に整理して列挙されている個々の法定受託事務のリストであり、それが限定列挙であるということである。」と述べられ、当該メルクマールの規範的效果を否定しておられる(磯部「前掲書(注29)」93頁)。

(137) 松本「前掲書(注132)」116頁、河内ほか「前掲書(注134)」78～79頁。

和 29 年をほぼ境にして、国税事務は現業的な国営事務⁽¹³⁸⁾、あるいは国の固有事務⁽¹³⁹⁾と位置付けられ、税務署の設置が地方自治法に基づく国会承認条項の適用除外となった同 44 年以降は、名実ともに国の専属的な事務となった。これが地方自治の側面からみた国税事務の歩みである。

以上のような歴史的経緯を経て国税事務は国の固有事務（国税局及び税務署の扱う事務は現業的实施事務）として認識されてきたのであるが、国の役割を限定的に捉える今日の「役割分担原則」に照らしてみると、国税事務を「国が本来果たすべき役割」に係る事務として位置付けることができるかどうかは更に吟味を要する⁽¹⁴⁰⁾。そこで、ここでは国税事務が「役割分担原則」のどの類型に属するかについて、税務行政の特質と任務を踏まえながら確認しておくことにする。

国税庁、国税局及び税務署が担う税務行政は、国費に供すべき国家収入を確保するために、直接の反対給付を伴わない租税を賦課し徴収するというものであり、極めて権力的であるという特質を有している。これを法的側面から捉えると、税務行政は納税者相互間の租税負担の公平を維持するために画一的に適用される強行法としての性質を有する租税法⁽¹⁴¹⁾の執行を内容とするものであり、手続的側面としての「合法性の原則」⁽¹⁴²⁾を内包する租税法律主義（憲法 84 条）に支配され、他の行政分野にも増して厳しく行政裁量が制限される。この「合法性の原則」の下で、税務行政においては「内国税の適正かつ公平な賦課及び徴収の実現」が重要な任務とされ

(138) 久世「前掲稿（注 21）」70 頁、同「国と地方自治との関係」雄川一郎編『田中二郎先生古稀記念 公法の理論（上）』（昭和 51 年）所収 580 頁。

(139) 兼子仁「地方自治法」（昭和 59 年）159 頁。

(140) 中央省庁等改革基本法は、財務省の編成に当たってその機能及び政策の在り方を踏まえるべき事項の一つに、「国と地方を通じた徴税の一元化については、地方自治との関係及び国と地方を通ずる税制の在り方を踏まえて更に検討すること」（同法 20 条 4 号）を掲げており、これは国税事務が必ずしも国の直接執行事務に当たらないことを示唆しているものと考えられる。

(141) 金子宏「租税法」（第 9 版増補版・平成 16 年 4 月）33 頁。

(142) 金子「前掲書（注 141）」83～84 頁参照。

ているのである。このため、国税事務の運営に当たっては、課税の全国的な適正性と公平性が確保されるような留意が必要となる。特に次の3点が重要な留意事項となる。

第一に、租税法の解釈に当たっての全国を通じた統一性である。国税局及び税務署は、国税庁長官が発する税法解釈通達に従って、全国的な税法の解釈・適用を行っている。もちろん納税者自身はこの税法解釈通達に拘束されるものではないが、国税職員は国家行政組織法上の命令に属する税法解釈通達に拘束され、これに基づく税法解釈をもって課税処分や行政指導が行われることによって、全国を通じた納税者相互間の公平が維持されることになる。

第二に、税務行政水準の地域的な均衡である。特に各税務署の実質的管轄規模に相応した税務調査件数や滞納整理件数の比例的均一性は税務行政水準の地域的な均衡を保つ上では重要となる。このような均衡は、各税務署の行政水準については国税局が、各国税局の行政水準については国税庁が監督し、その事務運営について随時指導し、あるいは必要に応じて組織横断的支援手法（広域運営）を採るなどして概ね確保されてきている。

第三に、納税者の取引情報の全国的な把握網と広域的調査体制をとり得る機動性である。今日、経済取引の広域化に伴い納税者の取引情報を把握すべきエリアは拡大している。特に大規模法人や全国各地に納税地が点在するグループ法人に対する税務調査に当たっては、全国にまたがって発生する所得の基礎となる経済取引を詳らかに把握する必要がある。このような税務調査を的確かつ効率的に実施するためには、納税者の取引情報の全国的な把握網が整備されていなければならない、また税務行政組織は調査事案に応じて各納税地を所轄する国税局又は税務署が連携して広域的調査体制をとり得る機動性を有していることが重要となる。

以上のような事項は、課税の全国的な適正性及び公平性を保持する上で不可欠となる国税事務の運営上の必須条件であるが、これらの条件は全国を網羅する税務行政組織における指揮命令系統とマトリックス型の連絡体

制によって確保し得るものである。このような意味において、国税事務は少なくとも「役割分担原則」の(c)の類型に属し、「国が本来果たすべき役割」に係る事務に当たると考えてよいであろう。

(3) 国税事務の地方公共団体への移譲可能性

然らば、国民の利便性や事務処理の効率性又は総合性の観点から、国税事務を「住民に身近な行政」に係る事務として地方公共団体へ委ねることは可能であろうか。

国税事務は国費に供すべき租税収入を確保するための実施事務であるから、これを地方公共団体に委ねるとすれば、新たに法定受託事務に加えるほかはないのであるが⁽¹⁴³⁾、この場合に前項で述べた国税事務の運営上の条件との関係を中心として、次のような問題点を指摘しておきたい⁽¹⁴⁴⁾。

イ 税法解釈の全国統一性との関係

国税事務を例えば都道府県が扱う法定受託事務とした場合には、財務大臣は各都道府県が国税事務を処理するに当たりよるべき一般的な基準（以下「処理基準」という。）を定めることができることとされている（地自法 259 の 9 ①）。この処理基準としては、租税法の解釈に当たっての全国を通じた統一的運用を継続するために、現行の税法解釈通達と同様の解釈基準（以下「税法解釈基準」という。）が必要となる。

地方公共団体は処理基準に基づいて事務を処理することが法律上予定

(143) 地方分権一括法（地方分権の推進を図るための関係法律の整備等に関する法律）附則 250 条では、「…第一号法定受託事務については、できる限り新たに設けることのないようにする」とされているが、以下ではこの規定にかかわらず国税事務を法定受託事務としたと仮定して論を進める。また、国から地方への税源移譲が行われる場合には、税源移譲の方法によっては地方公共団体へ移譲すべき国税事務の一部は「自治事務」に吸収されることになるが、本稿ではこの点については議論の対象としない。

(144) 以下に挙げる 3 つの問題点については、更に厳密な検証が必要であるが、既に紙幅の余裕も少ないので、国税組織の一員としての筆者が現時点で感ずるままに指摘することをお断りしておきたい。

されており⁽¹⁴⁵⁾、各都道府県が税法解釈基準に定めるとおりの税法解釈を行っている場合には問題はない。しかし、処理基準は所管大臣から地方公共団体に対する命令ではなく⁽¹⁴⁶⁾、法的拘束力がないから⁽¹⁴⁷⁾、都道府県が税法解釈基準とは異なる内容の解釈を行うことは不可能ではなく、したがって税法解釈に当たっては行政裁量があり得るということになる。この点は、他の行政分野における法令解釈にも共通する問題であるが、前述のとおり税務行政は租税法律主義によって厳しく行政裁量が制限されているため、税法解釈基準と異なる解釈をもって行われた課税処分や行政指導に従った納税者の納税申告に対しては、国は基本的に税法違反との評価を下すことになる。この場合には、財務大臣は当該都道府県知事に対して必要な指示（是正の指示）を行うか（地自法 245 の 7 ①）、又は「是正の指示」では違法状態の是正を図ることが困難であり、かつ、それを放置することにより著しく公益を害することが明白であるときは、当該都道府県知事に対して、文書によりその旨を指摘し、期限を定めて違法状態を是正すべき旨の勧告（是正の勧告）を行うことになる（地自法 245 の 8 ①）。そして後者の「是正の勧告」に当該都道府県知事が応じないときは、財務大臣は、文書により、当該都道府県知事に対して、期限を定めて是正すべき旨を指示し（地自法 245 の 8 ②）、その期限までに是正が行われなときは、高等裁判所に対し、訴えをもって是正すべきことを命ずる旨の裁判を請求する（地自法 245 の 8 ③）という段階的な関与手段を行使していくことになる。

このように処理基準と異なる法令解釈による事務処理に対しては、現行地方自治法上、段階的な国の関与手続が用意されているのであるが、国税事務に関しては、このことが国民又は国にとって不利益に作用する

(145) 松本「前掲書（注 132）」472 頁、河内ほか「前掲書（注 134）」173 頁。

(146) 地方公共団体の長は、法定受託事務について所管大臣の指揮監督を受けないから、所管大臣は指揮監督権の行使としての命令（通達）を地方公共団体に対し発することはできない。したがって、処理基準の形式は告示又は通知となる。

場合があるという点に注意しなければならない。すなわち、税法違反の是正に際しては一般に加算税及び延滞税の金銭的負担、又は還付加算金という国庫負担が伴うことから、相当の期間を要する段階的な関与手続によって是正が遅延すると、それに応じて納税者の金銭的負担又は国庫負担が加重されていくという問題が生ずるのである。

したがって、国税事務を地方公共団体の法定受託事務とした場合には、おそらく国としては、課税の公平を期するために地方公共団体が税法解釈基準に定めるとおりの統一的事務処理を行っているかが最大の関心事項となるであろう。是正の遅延を回避するための国による迅速な直接的是正が可能となるような制度が担保されなければ、国税事務の法定受託事務化は困難であると考ええる。

もともと、地方公共団体も地域住民にとって不利益にもなりかねない独自の税法解釈を採ることは実際問題として難しいであろうから、税法解釈基準が地方公共団体に対して間接的・反射的な拘束力を及ぼすことになると思われる。

ロ 税務行政水準の地域的な均衡との関係

国税事務を地方公共団体へ移譲した場合には、各地方公共団体が国税事務の企画・立案から個々具体の執行に至るまでを自己決定し、自己責任の下で運営していくことになる。この場合、地域の実情に応じた行政サービスが実施できるであろうし、他の行政分野との相互関連性に着目したサービス間の調整をとることも可能となり⁽¹⁴⁷⁾、納税者の利便性を向上させることは一応期待できるであろう。

しかしながら、一方において「税負担の公平」という普遍的な要請を踏まえると、サービス水準のみにとらわれてはならない。「内国税の適正かつ公平な賦課及び徴収」の実現に向けた努力の程度が真の意味での

(147) 宇賀克也「関与等の一般ルール」小早川・小幡『前掲書（注130）』所収79頁。

(148) 市川喜崇「中央－地方関係と分権化」福田耕治ほか編『行政の新展開』（初版・平成14年12月）所収37～38頁参照。

税務行政水準である。その地域的な均衡を如何にして調整するかということを見ると、全国的な調整役がどうしても必要となるであろう。

ハ 査察事務の存在

国税事務の中で重要な地位を占める税務調査事務は、個別税法に定める任意調査権限に基づく一般調査事務と国税犯則取締法に定める強制調査権限に基づく査察事務に区分され、異なる権限と行政責任の機関的帰属を明確にするために査察事務を税務署の事務とは切り離し、国税庁本庁及び国税局において独立して組織する国税査察官制度を設けているということは前に述べたとおりである（第一章第1節1参照）。

この査察事務の目的は、大口・悪質な脱税者に対し刑事責任を追及して納税道義の高揚を図ることにより、申告納税制度の維持とその健全な発展に資することにある⁽¹⁴⁹⁾、査察事務は税務行政における任務を達成する上で極めて重要な役割を担っている。

そこで、広く「国税事務」を地方公共団体へ移譲するとすれば、そこには査察事務も含まれるわけである。しかし、現在の国税組織内でも独立して運営しているような査察事務の性質にかんがみると、おそらく地方公共団体においても、一般行政と警察行政を区別するがごとく他の事務とは完全に区別した別個の組織体制の下での運営が必要となることは想像するに難くない。そうすると、査察事務は「役割分担原則」が事務処理の効率性、行政の総合性等の観点から「できる限り地方公共団体にゆだねる」としている趣旨には全く沿わないものであると言ってよいであろう。

以上のような問題点を踏まえると、単に地方公共団体に特有の「行政の総合性」を活かした地域の納税者の利便性のみに着目して、「国が本来果たすべき役割」に係る事務である国税事務を地方公共団体へ移譲することは現実的ではないと考える。国税事務は国費を調達するために国が自らの責

(149) 税務大学校研究部「前掲書（注32）」189頁。

任において実施すべき事務であり、国民の税負担の公平を如何にして維持していくかということを常に意識して運営されるべきものである。このことを重ねて強調しておきたい。

3 府県制度改革と税務行政における地域管轄

(1) 「道州制」と国税局の地域管轄

国税事務が国の直接執行事務であるならば、現行の税務行政における地域管轄は府県制度改革によって左右されるものではない。例えば「道州制」が導入されたとしても、「道州」に対応して国税局のブロック管轄を再編成する必然性はないということになる。

しかし、この帰結は、国税局のブロック再編成の必要性を国税事務の「道州」への移譲可能性の議論の延長上に位置付ける場合のものであるから、両者を二元的に捉えると異なってくる。すなわち、「道州は、規模・能力が拡大された基礎自治体を包括する広域自治体として、基礎自治体との適切な役割分担の下に圏域全体の視野に立った産業振興、雇用、国土保全、広域防災、環境保全、広域ネットワーク等の分野を担うものとする」⁽¹⁵⁰⁾との構想は、複数の国の行政組織を対象として、複数の地方支分部局の機能を総合するというものである。これは、全国を一定のブロックに区分して同一のブロック単位で総合行政を分任するというものであり、少なくとも「道州」への機能移譲によって廃止となる地方支分部局については、各行政機関の事務・事業の種類や性質によってこれを実施するに相応しい適正規模は異なるから地方支分部局の管轄区域もそれぞれに異なるという従来の考え方は意味を失うことになる。また、廃止となる地方支分部局と存続する地方支分部局とで行政上の関連を有している場合には、後者の管轄区域も「道州」の区域に合わせる必要性も生じてくるであろう。

このように考えていくと、存続する地方支分部局（ブロック機関）につ

(150) 第27次地方制度調査会「前掲（注121）・答申」。

いては、その事務・事業の性質等に応じた適正な管轄規模によってブロック編成がなされているか、換言すればその地域管轄は事務・事業の性質その他の事情に照らし、「道州」の区域に準ずることが困難であるという特殊性を有しているかが重要となる。仮にそうした特殊性が存在しない場合には、例えば「国と地方を通じた行政の簡素化・効率化」といった趣旨で「道州」の区域に対応したブロック再編成が求められるということも十分に考えられるのである⁽¹⁵¹⁾。

前述のとおり国税局は、国税庁発足時に沖縄県を除く全国の都道府県を11のブロックに分けて管轄してきた財務局の管轄ブロックをそのまま引き継ぎ、今日に至るもそのブロック編成に変更は見られない。もちろん、その管轄ブロックが旧財務局と同様であるということは、国税局が財務局から分離独立した機関であるという点が理由となり得る。しかし、当時の

(151) 国から「道州」への権限・機能移譲の如何にかかわらず、地方自治の観点から国の地方支分部局のブロック再編成が求められることも考えられる。かつて昭和20年代後半は、道州制案を盛り込んだ第4次地方制度調査会が「地方制度の改革に関する答申」(同32年)に先立って、全国市長会等の各種団体から数種の道州制案が公表された時期であった。当時公表された各種道州制案に見られる道州制の根拠として、国の「地方出先機関の整理統合」の必要性を挙げ、その理由について次のように分析される見解があるので、参考までに引用しておきたい。

「こん日地方出先機関が中央各省の縄張り根性によって濫設せられ、しかもいったん設置せられた地方出先機関は事務が不要不急のものとなっても容易に廃止せられるにはいたらないという批判の声を聞くこと久しいものがある。これらのものは各省別に設置せられるのであるから行政の系統を異にすることはいうまでもなく、したがってこれに伴って各省のセクショナリズム的対立は地方にもち込まれ、これら出先機関相互間には行政上のなんらかの連絡もなく、国家行政の有機的統一を破っている。しかもこれら出先機関が、相互独立かつ個別的に地方団体と交渉をもつことの結果として、地方団体の行政事務に対するいちじるしい重圧となり、地方自治の発達を阻害している。さらに出先機関による事務の処理は、自治的要素を考慮せざる官治的集権の実を伴う。もしこれらの事務が地方的に執行せらるべきものであるとするならば、それは必然的に地方的事情にも考慮を払わざるをえない。出先機関の整理統合の手段としての道州制の価値は、これらの弊害を一掃すると同時に、地方分権の要求をも満足せしめる点に見出されている。」(吉富重夫「道州制について」日本行政学会編『行政研究叢書1 地方自治の区域』(昭和32年10月)所収96頁)

国税局の地域管轄の根拠を正しく理解するためには、税務ブロック機関の起源である税務管理局から旧財務局までのブロック再編のプロセスを辿り⁽¹⁵²⁾、それぞれ再編を必要とした背景、事務・事業の種類や性質の変化、各機関の機能の変更、各地の納税者数・課税物件数の状況、職員数や内部機構の変更、交通機関の発達状況など様々な要素をつぶさに把握し、厳密な分析を加える必要があろう。

本稿は税務署の地域管轄に関する研究を主眼としていることもあって、その作業は別稿に譲るほかはないのであるが、少なくとも昭和23年12月に旧財務局が8ブロック制から11ブロック制に変更された理由としては、当時の財務局の機能拡充との関係を挙げることができよう。特に、昭和23年7月31日以降、国税査察官500人及び金融検査官88人が配置され、所得その他の課税標準の著しく増加した納税者（大口利得者）に係る国税の調査・検査・犯則の取締り及び滞納処分に関する事務並びにその指導及び監督に関する事務や金融機関の監督及び検査に関する事務が新たに財務局の所掌事務に加えられたこと⁽¹⁵³⁾は重要な要素である。このうち前者の事務を財務局が税務署から引き上げたことは、申告納税制度が導入された初年度に当たる昭和22年の申告所得税の収入実績が予算額に比して極めて低調であったことを背景として、租税収入確保のための徴税体制の整備の一環であった。かくして、当時の徴税体制及び金融検査体制の整備強化は、財務局の内部機構や人員の拡充にとどまらず、財務局自体及び税務署の増設にまで及んだのである⁽¹⁵⁴⁾。

(152) 税務管理局以来のブロック数は次のように変遷した。

税務管理局 20（明29.11.1）→23（明30.4.1）→25（明31.9.1）

税務監督局 18（明35.11.5）→13（明42.11.5）→8（大2.6.13）→7（大13.12.20）

財務局 7（昭16.7.16）→9（昭18.11.1）→8（昭20.5.5）→11（昭23.12.1）

(153) 「財務局官制の一部を改正する政令」（昭和23年7月31日政令第195号）及び「財務局分課規定改正」（昭和23年8月10日）参照。

(154) 昭和23年7月31日の旧財務局の内部機構の拡充と同時に、財務局及び税務署の増設が企図されたが、これらの増設には国会承認条項の適用を受けたために、その

当時の財務局の増設及び管轄ブロックの変更の状況を示すと、【表 4-1】のとおりである。

【表 4-1】

改 正 前		改 正 後 (昭和 23 年 12 月 1 日～)	
財務局	管 轄 区 域	財務局	管 轄 区 域
東 京	東京都、神奈川県、埼玉県、千葉県、山梨県、栃木県、茨城県、群馬県、新潟県、長野県	東 京	東京都、神奈川県、千葉県、山梨県
		関東信越	埼玉県、茨城県、栃木県、群馬県、長野県、新潟県
大 阪	大阪府、京都府、兵庫県、奈良県、和歌山県、滋賀県、福井県	大 阪	大阪府、京都府、兵庫県、奈良県、和歌山県、滋賀県
		金 沢	石川県、福井県、富山県
名古屋	愛知県、静岡県、三重県、岐阜県、富山県、石川県	名古屋	愛知県、静岡県、三重県、岐阜県
札 幌	北海道	札 幌	北海道
仙 台	宮城県、岩手県、福島県、秋田県、青森県、山形県	仙 台	宮城県、岩手県、福島県、秋田県、青森県、山形県
広 島	広島県、山口県、岡山県、鳥取県、島根県	広 島	広島県、山口県、岡山県、鳥取県、島根県
高 松	香川県、愛媛県、徳島県、高知県	高 松	香川県、愛媛県、徳島県、高知県
熊 本	熊本県、福岡県、大分県、長崎県、佐賀県、鹿児島県、宮崎県	福 岡	福岡県、佐賀県、長崎県
		熊 本	熊本県、大分県、鹿児島県、宮崎県

【表 4-1】に見るように当時の増設は、おそらく①調査・検査・犯則取締りに関する事務が加わることに伴う財務局の事務量の激変を緩和するために、経済・人口の集中する東京圏、近畿圏、東海圏及び北九州圏に措置されたこと、②昭和 20 年 6 月から 21 年 2 月まで東京財務局の下に新潟支局（受持区域：新潟県、長野県）、熊本財務局の下に福岡支局（受持区域：福岡県）が置かれ、財務局の所掌事務の一部を分掌していた経緯があったこと⁽¹⁵⁵⁾が考慮されたものと思われる。

実現は同年 12 月 1 日まで遅延したと説明されている（大蔵省財政史室「前掲書（注 57）」655 頁）。

(155) 昭和 20 年 5 月 31 大蔵省告示第 229 号、大蔵省財政史室「前掲書（注 57）」654 頁参照。

国税局の所掌事務も、管内税務署の税務執行の監督事務のほか、「調査査察部等の所掌事務の範囲を定める省令」（第一章第1節1参照）に基づき大口利得者・脱税者に係る調査・検査・犯則の取締り等に関する事務を直接実施するというものである。この執行体制は国税庁発足時も現在も基本的には変わるところはない。その意味では、国税局の11ブロック編成については全く根拠がないわけではないが、地方都市圏の実態と今後の方向性等を踏まえた国税局の地域管轄の見直しは今後の重要な課題となるであろう。

（2）府県制度改革と税務署の地域管轄

国税事務は国の直接執行事務であるべきとする理由の一つとして、国税事務を地方公共団体へ移譲した場合に税務行政水準の地域的な均衡が問題となり得るという点を先に挙げた。しかし、現在の税務行政水準に地域的格差をもたらしかねないという小規模税務署が抱える問題を放置しておきながらこの点を強調しても、それは説得力を伴わない空虚な主張にすぎない。税務署の地域管轄の在り方は、府県制度改革の視点からも考える必要があるだろう。

ところで、「道州制」導入の前段階のステップとしては、都道府県合併が先行されることも考えられる。既に一部の自治体では積極的に合併構想が示されている⁽¹⁵⁶⁾。

都道府県合併も市町村合併と同様、住民の日常社会生活圏を反映したものになるであろうし、また合併後には合併前の都道府県をまたがる新たな日常社会生活圏が形成されることは論を俟たない。したがって、今後の議論の帰趨によっては、現在の都道府県をまたがる区域を管轄する税務署が必要となる場合があるということに注意が必要である。

(156) 例えば、北東北3県（青森県、岩手県、秋田県）を平成22年（2010年）に合併し、東北特別県に移行することを提案する報告が見られるがごとくである（北東北広域政策研究会「報告書―地域主権の実現に向けて―」（平成15年8月29日）参照）。

おわりに

今日の税務署の配置と管轄区域は、創設当初の「1 署 1 郡役所の原則」による地域管轄を原点とし、一世紀を超える税務行政の歴史的形成過程の中で、度重なる税務署の分割・統合や地方公共団体の幾多の廃置分合等に伴う変更・修正を経た結果の産物である。

その区域変更は、基本的には税務行政の効率的運営という観点から実質的管轄規模を平準化させるために企図されてきたものであるが、一方では外形的管轄規模の極端な広域化や地理的・地勢的条件によって納税者の利便性が著しく低下する場合にはこれを如何に保持するかが常に意識されてきた。かような意識は、戦前の中央集権的な国家行政体制下においても垣間見ることができたのであるが、戦後、民主的な納税思想を背景として導入された申告納税制度を基盤とする税務行政に切り替わった後は一層強く働くようになってきた。

このように税務署の地域管轄の設定について、行政効率一辺倒ではなく、しかも申告納税制度の発展経過に応じて納税者利便を重視する方向に進んできたことは、納税者の税務行政上の位置づけが「(納税) 義務者」から「(納税) 顧客」に近づいてきたことの現れでもある。しかし、その方向は局部的な管轄区域の修正にとどまり、税務行政における地域管轄の全体としてのバランスを保つまでには至っていない。税務行政の更なる発展が、例えばこのような角度からの見直しを通じて実現することを願う次第である。