

租税史料

大正期における所得の申告奨励方針について

税務大学校租税史料室研究調査員

牛 米 努

◆SUMMARY◆

大正期の所得税は、当時のわが国の税制や税収において基幹的な位置を占め、現代所得税のメルクマールとされる超過累進制や勤労所得控除などが導入された。それに伴って現れたのが「税務行政の民衆化」方針（大正 12 年）に象徴される税務行政全般の変化である。この点については、大正デモクラシーという一般的な時代風潮や「悪税廃止運動」などへの対応といった外在的な理由から説明されることが多く、税務行政における内在的な要因からの検討は、従来されてこなかった。

本稿は、租税史料室研究調査員の筆者が、大正期における所得の申告奨励方針とその意味を明らかにすることを主目的に、それが大正期の税務行政を大きく変化させ、上記「税務行政の民衆化」方針等へと結実して行く過程を概観したものである。

(税大ジャーナル編集部)

目 次

はじめに	158
1 大正2年改正と申告奨励方針の登場	160
2 大正9年改正と申告奨励の推進	163
3 申告奨励と税務行政の改善	165
おわりに	168

はじめに

大正期の所得税、とりわけ第一次世界大戦後の所得税は、我が国の基幹的な税制と位置付けられ、税収においても地租や酒税を抜いてトップになった。現代所得税のメルクマールとされる超過累進制や勤労所得控除などが導入されるのも大正期であり、我が国における所得税はこの時期に格段に整備されたのである⁽¹⁾。

税制改正そのものの意義等については種々考察がなされているので他に譲り、本稿では従来検討されてこなかった所得税の執行方針の転換を取り上げることとしたい。執行方針の転換とは、具体的には所得の申告奨励のことである。主税局は、所得税は本来申告税であるとして、これまで参考程度にしか位置付けられていなかった申告書を、それが誠実な申告であれば是認する方針に方向転換するのである。大正2年(1913)の改正について、前掲『所得税百年史』の第一編(戦前期)を執筆担当した林健久氏は、「32年法の時よりも申告を尊重するようになったことなどが示されていて興味深い」と記している⁽²⁾。所得の申告というと戦後の申告納税制度が想起されるかもしれないが、戦前においても申告奨励は所得税取扱いにおける重要項目だったのである。

当該期の申告状況を概括するため、表1に第三種所得の申告額と決定額の一覧を示した。決定人員の推移をみると、日露戦後と第一次世界大戦後に急増していることがわかる。と

りわけ第一次世界大戦後は、免税点の引上げがあったにもかかわらず、納税人員及び納税額が増加しており、所得の伸びが著しかったことを物語っている。申告人員の割合は、日露戦後の60%から大正前半には30%前後まで低下し、その後50%前後まで回復している。申告額の割合は申告人員の割合より若干低いが、ほぼ比例しているといえよう。大正期の申告割合の低下は、納税人員の急増に伴う相対的な現象と考えられるが、所得申告の増減が税収と連動していることは重要である。ただし表1は、単純に決定額と申告額を比較したに止まるため、申告内容の当否までを判断し得るものではない。それでも、大正期の所得税の申告状況を概括することは可能であろう。

本稿は、大正期における所得の申告奨励方針とその意味を明らかにすることを第一の課題とし、それが大正期の税務行政を大きく変化させていくことを展望したい。当該期の税務行政の変化については、大正デモクラシーという一般的な時代風潮や「悪税廃止運動」などへの対応と説明されることが多い。しかしそれは、あくまでも外在的な理由であり、税務行政に内在するものではない。所得の申告奨励という具体的な執行方針に視点を据えることで、当該期の税務行政の変化がより明瞭になると考える。

表1 第三種所得の申告状況（全国）

年 度	申 告 額				決 定 額		備 考
	人 員	割合	所得金額	割合	人 員	所得金額	
明治 36 年度	390,934	60%	198,895	54%	648,976	366,931	
明治 37 年度	372,770	53%	190,703	48%	700,540	395,264	
明治 38 年度	396,339	52%	193,121	45%	755,339	424,492	
明治 39 年度	374,645	45%	193,899	41%	827,521	466,218	
明治 40 年度	447,923	48%	233,877	45%	917,077	519,460	
明治 41 年度	470,598	41%	257,129	40%	1,124,594	640,135	
明治 42 年度	556,475	45%	301,413	43%	1,231,467	689,722	
明治 43 年度	467,824	37%	261,133	37%	1,256,535	698,004	
明治 44 年度	528,509	41%	285,137	40%	1,275,718	708,101	
大正元年度	485,985	36%	276,139	36%	1,342,071	765,425	
大正 2 年度	414,902	41%	261,701	41%	956,346	633,415	免税点 400 円、勤労所得控除等
大正 3 年度	309,956	31%	217,089	32%	979,020	662,589	
大正 4 年度	288,329	29%	200,971	31%	968,618	635,348	
大正 5 年度	289,142	30%	207,481	30%	957,068	641,196	
大正 6 年度	427,179	41%	310,178	41%	1,023,695	779,869	
大正 7 年度	285,879	27%	293,766	27%	1,027,320	1,018,070	免税点 500 円
大正 8 年度	334,428	24%	354,728	24%	1,387,485	1,470,358	
大正 9 年度	297,907	27%	432,454	22%	1,314,701	1,872,656	免税点 800 円、扶養家族控除
大正 10 年度	801,378	50%	1,027,479	40%	1,575,307	2,516,632	
大正 11 年度	727,772	41%	1,026,820	36%	1,749,084	2,823,441	
大正 12 年度	812,713	43%	1,233,235	39%	1,880,326	3,120,721	生命保険料控除
大正 13 年度	816,697	44%	1,262,932	41%	1,850,017	3,033,200	
大正 14 年度	923,660	48%	1,350,401	42%	1,898,621	3,150,683	
昭和元年度	584,303	52%	1,107,637	43%	1,104,191	2,541,543	免税点 1,200 円
昭和 2 年度	503,637	50%	1,016,566	42%	1,002,616	2,405,678	
昭和 3 年度	476,771	50%	1,047,085	45%	946,688	2,309,889	
昭和 4 年度	458,957	47%	1,051,533	44%	957,046	2,365,516	
昭和 5 年度	492,170	52%	1,091,614	48%	938,925	2,266,395	
昭和 6 年度	407,770	52%	879,459	47%	782,814	1,843,003	
昭和 7 年度	384,685	52%	836,834	50%	732,934	1,664,848	
昭和 8 年度	378,137	47%	809,662	44%	796,840	1,824,241	
昭和 9 年度	426,966	48%	912,304	43%	876,917	2,074,610	
昭和 10 年度	430,274	45%	944,997	41%	941,604	2,263,085	
昭和 11 年度	421,493	40%	994,646	39%	1,030,360	2,513,881	
昭和 12 年度	464,683	41%	1,136,545	38%	1,131,096	2,922,857	
昭和 13 年度	685,274	41%	1,562,878	40%	1,657,609	3,819,402	免税点 1,000 円
昭和 14 年度	825,060	43%	1,883,069	39%	1,880,326	4,561,768	

単位：人員は人、金額は千円。割合は、申告額の決定額に対する割合。

出典は各年度の『主税局統計年報書』。

1 大正2年改正と申告奨励方針の登場

大正2年(1913)4月の所得税法改正により、第三種所得税の免税点が400円に上げられ、さらに超過累進税率の適用や少額所得及び勤労所得控除制度の導入など、少額所得者の負担軽減を基調とする、いわゆる「税制への社会政策」的配慮が実現した。減税を基調とする税制改正により、懸案であった日露戦時下の非常特別税は廃止された。二次にわたる非常特別税法は所得税を定率の約2.5倍に増徴したが、戦後財政の拡大により容易に廃止されなかった。歴代内閣は、税法審査委員会や税法整理案審査会、臨時制度局などを立ち上げ、日露戦後の行財政改革や税制改革を模索し、ようやく減税が実現したのである。しかし、日露戦後の世論は、減税要求だけでなく、税務官吏の「苛斂誅求」批判を伴っていた。そのため減税措置だけでなく、同時に税務行政の改善が必要だったのである。

明治41年(1908)5月の税務監督局長会議において大蔵大臣松田正久は、税務行政の課題について次のように指摘している⁵⁾。第1は、非常特別税法による増税で、租税徴収に一層の困難を加えていること。第2は、逋脱犯の増加である。課税標準の不正申告や査定物件の検査逃れなどが増加しているが、その矯正に際しては「苛察」にならないよう注意しなければならないとある。第3は、滞納者の取締りである。租税増徴にもなって滞納が増加しており、国民の納税観念を涵養し、納税の手続きを簡素化し手間を省く徴税機関の改善が必要とされている。そして第4は、税務官吏の官紀振肅である。下級官吏の待遇改善による、「尽忠奉公」観念の発揮が期待されている。増税により脱税や滞納が増加し、取締り強化や徴税機関の改善、そして税務官吏の規律が問題となっていることがわかる。

明治42年1月、衆議院に徴税方法の不備や税務官吏の「苛察誅求」防止に関する質問趣意書が提出された⁴⁾。前者は徴税設備の改

善要求で、後者は明治41年度予算編成において、大蔵省が歳入の自然増を過大に見積もったため、税務官吏が徴収額の増大を競っているとの批判である。とりわけ課税標準の認定に税務官吏の判断が入りやすい営業税や所得税には、恣意的な課税による増徴との批判が強かったようである。これに対して政府は、税金取扱所の増設等の改善を指示するとともに、脱税取締りには力を入れるが「苛察誅求」にならないよう十分に留意すると回答している。「苛斂誅求」の内容は脱税取り締まりや課税のあり方など多岐にわたっているが、税制だけでなく税務行政のあり方が問題視されていることがわかる。

当時の大阪市内における滞納原因を、大阪税務監督局の職員は以下のように分析している⁶⁾。税目ごとに比重が異なるものの、市町村の国税徴税方法等の不備、納税観念の欠乏、金利主義のいずれかであり、負担の加重による滞納は所得税だけである、と。金利主義とは、公売処分直前まで納税せず、督促手数料と金利の差額を利益とするものである。その対策は、徴税機関の整備と納税観念の涵養にあり、延滞税なども検討せざるを得ないとしている。明治41年の戊申詔書により戦後の国民の心得が示されたこともあり、国民としての勤儉思想や公義心の養成が訴えられている。

こうしたなか、明治44年の国税徴収法改正で滞納者への延滞金が課されることになり、これまで市町村の負担であった地租徴収経費にも交付金が支給されることになった。延滞金の趣旨は、納税資力を有するにも関わらず、故意に滞納する弊習を矯正することにあつた⁶⁾。大阪だけでなく東京税務監督局管内においても、滞納の原因として貧困等だけでなく怠慢や金利主義、課税への不服などが指摘されている⁷⁾。延滞税や交付金制度は、このような事態への対応策だったのである。

さらに「苛斂誅求」批判は、政府の行財政

改革にも波及した。明治44年12月設置の臨時制度整理局による行財政改革案では、官庁間で重複する部門や監督機関などの統廃合方針が打ち出されるが、税務監督局や税務署も例外ではなかった。とりわけ監督機関である税務監督局の廃止や、より踏み込んだ税務署の府県への統合を求める意見書が複数の府県から出されている。たとえば山梨県は、税務監督局の事務を府県に、税務署の事務を郡区所に合併するというものであった⁶⁾。掲げられている理由は、複雑な機関を単一にすること、税務官吏の誅求を防ぎ地方税源を涵養すること、国費節約の3点である。地場産業の保護・育成に努める府県当局と、税收確保に邁進する「税務官吏誅求ノ弊」との齟齬という構図は、いずれの府県の意見書も同じである。もともと税務監督局や税務署は府県及び郡区役所の機能を分割して創設されたもので、行革の世論を背景に府県の権限拡大を意図した動きといえる⁷⁾。「苛斂誅求」は、国税機関の存立に関わる問題となったのである。

日露戦後の税務行政の課題について、交付金拡大による徴税機関の改善、延滞税による滞納防止が打ち出された。そして大正2年の所得税減税と同時に呈示されたのが、所得の申告奨励方針だったのである。これは税務当局への「苛斂誅求」批判への対応であり、所得申告を奨励し、誠実な申告は是認するというのが具体的な内容であった。

大正2年3月の第30回帝国議会上に提出された政府案は、臨時制度整理局の所得税法案であるが、法案説明に立った菅原通敬主税局長は、これを以下のように説明している。所得税はもともと申告税であるにも拘わらず、申告者について言えば虚偽申告、そして無申告が甚だ多い。税務署にしても申告書を信用しないで、種々の尋問や間接的な調査などの面倒なことを行っている。納税者には正確な申告を求め、誠実な申告であれば税務署も是認するようにならなければ、納税者と税務署

が押し問答を繰り返す場面はなくならないのだ、と。納税者は不正申告をし、税務官吏は恣意的な課税をするものである。こうした相互不信のもとで両者が折衝すれば、義務や権利の押売りの結果、苛斂誅求批判を生み出すことになるのである。しかし、税務署が正確な申告かどうかを判断するには、申告書は勿論、支払調書や税務調査などによる、より正確な所得の把握が必要なのである、と¹⁰⁾。

所得税を申告税とするための方策として、大蔵省が政府案に盛り込んだ条項は以下のようなものであった。まずは、納税義務者等への「帳簿及物件ノ閲覧ヲ求ムルコトヲ得」との帳簿等の検査権が追加された(第34条)。そして以下の制裁条項が規定され、50円以下の罰金または料料とされた(第46条)。なお、カッコ内は筆者が適宜に補った。

- 1、第7条(第一種)若ハ第8条(第三種)ノ申告ヲ為サス、又ハ虚偽ノ申告ヲ為シタル者
- 2、第33条ノ2ノ調書(俸給等の支払調書)ヲ提出セス、又ハ虚偽ノ調書ヲ提出シタル者
- 3、収税官吏ノ質問ニ対シ答弁ヲ為サス、若ハ虚偽ノ陳述ヲ為シ、又ハ其ノ職務ノ執行ヲ拒ミ之ヲ妨ケ、若ハ忌避シタル者
- 4、虚偽ノ記載ヲ為シタル帳簿書類ヲ収税官吏ノ検査又ハ閲覧ニ供シタル者

制裁を課されるのは、①所得の無申告や不正申告、②給与などの支払調書の不提出又は不正内容の提出、③収税官吏の職務執行の妨害や忌避、④収税官吏への虚偽の帳簿書類の提出等の場合である。納税義務者には正確な所得申告を、給与等の支払者には正確な支払調書の提出を義務付け、これらを基に調査を行い、誠実な申告は是認するというのが主税局長の意図である。無申告や不正申告への制裁規定や帳簿検査等の権限強化は、誠実な申告を担保する規定と位置付けられているのである。

しかし、衆議院の委員会では、この制裁規定や調査権限はあまりに苛酷であると削除を求める意見が出された。さらに、現在の所得調査委員会は、政府の諮問に応じて所得額を調査するもので、すなわち収税官吏に決定権がある。そのため大蔵大臣の命令ひとつで、所得額を高く認定して増収が図られる。このような収税官吏の苛斂誅求は、極めて非立憲的であるとの意見も飛び出している。こうした背景に、議会や納税者の税務当局への不信感を読み取るのは困難ではない。そして、日露戦後に展開された、税制改正によらない税務官吏の恣意的な認定による増税との批判がここにも登場することに注意しておきたい。税務官吏による課税標準認定が「苛斂誅求」と批判されているのは、課税に対する納税者の不服が大きかったということである。

一方、主税局長の回答は以下のとおりである。そもそも不正な申告だから税務調査により収税官吏が認定しなければならないのであり、それが苛酷または誅求と批難される理由でもある。収税官吏の認定によらず、申告による決定が可能となるためには正確な申告が必須であり、それを担保する最後の手段として制裁規定等が必要なのである。現実に多発している納税者と収税官吏の衝突を根本的に改革するためには、税制改正だけでなく「適用ノ上ニ於テ、實際ノ実行ノ上ニ於テ」課税の公平を保持しなければならない。それを実現するための「伝家の宝刀」が、制裁規定なのである。最後に菅原主税局長は、この答弁を次のように締めくくった。すなわち、議会における制裁規定の削除は「苛斂誅求」改革を水泡に帰せしめた。これで、「請（誅一筆者註）求苛斂ノ期ハ永ク止ムコトハナカラウト思ヒマス」と。議会の修正により、逆に「苛斂誅求」の時代が続くだろうという皮肉は、議場に苦笑いを引き起こした。「苛斂誅求」批判の原因を誠実な申告の少なさに求める税務当局にとって、誠実な申告を奨励し、それを

是認するための手段として、調査権限の強化を含む制裁規定はどうしても必要だったのである。

税制改正という制度面だけでなく、その適用における公平性の確保が重要であるとの主税局長の認識は重要である。それは税務行政のあり方に大きく踏み込むものであろう。申告奨励方針が税務行政の変化をもたらすことになるのは、このような意味においてなのである。「苛斂誅求」批判には、納税者の税務官吏への不信や税法の誤解などによるものも少なくない。申告内容の調査を経て課税することができれば、勝手に税務官吏が課税すると批判は成り立たないであろうし、急増する第三種所得の納税義務者を把握する上でも、申告の有無は格段に大きな意味を持つのである。

しかし、衆議院の修正で制裁規定はすべて削除され、政府案で残ったのは支払調書の提出義務と支払調書への交付金を規定した条文だけであった。支払調書の不提出についても制裁規定を欠く結果となり、帳簿検査の条項も同様に削除された。しかし主税局長は、当初の申告奨励方針を変更することはなかったのである。

政府案で説明された申告奨励方針は、従来の所得税の取り扱いを180度転換する画期的なものであった。そもそも申告書が単なる参考とされるに至ったのは、明治32年の全文改正においてであった。明治20年法は、所得の予算金高と種類を申告することを規定しており（法第6条）、無届の場合は1円～1円95銭の科料に処せられた（法第26条）。申告制の採用は、他に所得を知る術がないからとの理由であった。しかも官吏が調査するのは「苛細ニ渉リ民情ヲ傷クルノ嫌ヒアリ」という理由から、納税者を委員とする調査委員制度が採用されたのである。導入時の所得税は地租と酒税を中心とする税制の補助税と位置づけられ、中等以上の人民への軽微な課

税に止まるものであった。そして早期導入を図るため、所得調査委員等による帳簿検査などの項目を「苛酷」を理由に削除して成立した経緯があった⁽¹¹⁾。無申告者への科料は、「苛酷」な調査を避け、なおかつ申告制を担保するためのものだったのである。しかし明治 32 年法で無申告者への制裁規定は削除され、申告書の提出は罰則のない義務となった。そのため所得申告は、「所得調査委員の選挙資格」に関係するだけと揶揄されるものになってしまったのである。

ただ、明治 31 年 5 月の第 12 回帝国議会に提出された政府案には、無申告だけでなく不正申告にまで制裁を拡大する条項が盛り込まれていた⁽¹²⁾。この法案は議会の解散により廃案となり、次の第 13 回帝国議会には大幅に修正された政府案が提出され、ほぼ原案通りに成立した。しかし無申告と不正申告の制裁規定は、このときの政府案からは削除されていたのである⁽¹³⁾。

この間の事情は不明であるが、明治 32 年法における制裁規定削除の問題点について、税務管理局長などを歴任した上林敬次郎は次のような批判を展開している⁽¹⁴⁾。納税義務の有無や所得金額の決定も、すべて税務官吏及び所得調査委員の認定調査に委ねるなら申告の義務規定は不要である。しかし申告は義務化されている。現今の日本人の納税義務観念は薄弱であり、脱税を恥じることがない。このようななか、脱税が多く、また容易でもある所得税において、無申告や不正申告の制裁規定を撤廃したことは、「果シテ立法ノ宜ヲ得タルモノト謂フヘキカ」と痛烈である。そして収税官吏の調査に十分な権限もなく、納税義務者の不正に対する制裁規定もない現状において、「税務執行ノ完全」を期すことは不可能であると断言しているのである。

所得申告の奨励が、上林の意見の延長線上にあることは明白であり、それは多くの税務当局者の意見でもあったのであろう。そのた

め、衆議院による制裁規定の削除にもかかわらず、税務当局の執行方針は変わらなかったのである。大正 2 年 4 月の主税局長通達には、衆議院の修正にもかかわらず立法精神は少しも変わることなく、申告を奨励して納税義務の履行を誘導すると同時に、誠実な申告はなるべく是認して「漸次申告税」の実を挙げることとされている。制裁規定はなくなったものの、新たに支払調書の提出が義務化され、所得調査の便をひとつ得ることになったのである。申告及び支払調書の提出奨励により、税務官吏と納税者との直接折衝を回避して、苛斂誅求批難を浴びないようにすることも「税法改正ノ要旨」の一つであると念押しされている⁽¹⁵⁾。

制裁規定を欠いた申告奨励において重要視されたのは、納税観念の高揚である。国民としての納税義務観念などが組織的に喧伝されるのも、大正期の税務行政の特徴である。納税観念の高揚等の施策の背景には、大正 3 年の国税交付金制度の拡充が存在するのであるが、これについては先行研究に譲りたい⁽¹⁶⁾。

2 大正 9 年改正と申告奨励の推進

大正 2 年の政府案で削除された所得税の制裁規定は、大正 9 年の所得税全文改正案で再び登場する。大正 9 年(1920)1 月の第 42 回帝国議会に提出された政府案では、以下に引用するように二段構えになっている⁽¹⁷⁾。

第 73 条 第一種又ハ第三種ノ所得ニ付納税義務アル者、第 23 条又ハ第 24 条ノ規定ニ依ル申告ヲ為ササルトキ、又ハ政府ニ於テ不相当ト認ムル申告ヲ為シタルトキハ、政府ハ理由ヲ示シ期間ヲ定メテ申告又ハ其ノ訂正ノ催告ヲ為スコトヲ得
前項ノ催告ヲ受ケタル者期間内ニ申告ヲ為サス、又ハ申告ヲ相当ニ訂正セサル場合ニ於テハ、税務署長又ハ其ノ代理人ハ其ノ所得ニ関スル帳簿物件ノ検査ヲ

為スコトヲ得

前項ノ場合ニ於テハ、政府ハ其ノ決定シタル所得金額及申告ニ依ル所得金額ニ付、格別ニ算出シタル税金ノ差額ノ五割ニ相当スル金額、及催告ニ関スル費用ヲ納税義務者ヨリ徴収スルコトヲ得
前項ノ規定ノ適用ニ付テハ、所得ノ申告ナキトキハ第一種ノ所得ニ在リテハ無所得ノ申告、第三種ノ所得ニ在リテハ所得金額六百円ノ申告アリタルモノト看做ス

(略)

第3項及前項ノ規定ニ依リ徴収スル金額ハ、国税徴収ノ例ニ依リ之ヲ徴収ス

第76条 正当ノ事由ナクシテ第55条第1項ノ規定ニ依リ政府ニ提出スヘキ支払調書ヲ提出セス、若ハ不正ノ記載ヲ為シタル支払調書ヲ提出シタル者、又ハ第73条第2項ノ規定ニ依ル帳簿物件ノ検査ヲ拒ミ、若ハ妨ケタル者ハ千円以下ノ罰金ニ処ス

前項ノ規定ニ依リ処罰セラレタル者ニ対シテハ、其ノ提出ニ係ル支払調書ニ付第55条第2項ノ規定ニ依ル金額ヲ交付セス

無申告又は不相当と認められる申告について、政府は理由と期間を定めて申告及び修正申告を求める。納税者がこれに応じない場合には、収税官吏による関係帳簿や物件の検査を実施するのである。その際、決定額と申告額との差額の5割及び催告費用を徴収することとし、無申告の場合の第三種所得額は一律600円と認定することとした。そして支払調書の不提出や不正内容の提出、帳簿検査の妨害等には1000円以下の罰金を課すとしたのである。また、申告や支払調書に関する制裁規定と同時に、所得調査委員や審査委員などの守秘義務の強化が図られ、秘密漏洩に対しては6か月以下の懲役か100円以下の罰金とされた。納税者に正直な申告を求めるため、

税務官吏はもとより、所得調査委員などの民間委員の守秘義務に関する罰則も強化されたのである。

しかしこれらの制裁規定は、衆議院において再び修正・削除された。無申告や不正申告の疑いを理由とする帳簿物件の検査は「甚ダ酷ニ失スル」ものであるとして、制裁規定の削除が主張されたのである。衆議院は再び「苛斂誅求」批判を展開して制裁規定を削除したが、今回は第76条のうち、支払調書の不提出や虚偽の記載についての制裁規定は削除されず、貴族院へと送付された。守秘義務についても、懲役刑を削除する代わりに罰金が500円に引上げられた。ただ、貴族院の審議中に衆議院が解散となり、所得税法の改正は次の議会に持ち越されることになったのである。

政府の所得税改正方針は、基本的には前議会における衆議院修正案を基本とする方向であったが、大蔵省は閣議に制裁規定の復活を求めた¹⁸⁾。すなわち、不正申告者に対する帳簿検査規定の削除は、「所得税法ノ完全ナル施行ヲ最不便ナラシメタル所」であり、とくに従来からの悪弊である大所得者の脱税防止の途を塞いでいると説明されている。しかし閣議において大蔵省の主張は退けられ、衆議院の修正案が議会に提出されるのである。こうして大正9年7月、第43回帝国議会において所得税法は全文改正された。大蔵省が求めた制裁規定は実現しなかったが、支払調書の不提出及び虚偽記載の提出について1000円以下の罰金とする規定だけは生き残ったのである。大正9年改正の眼目が、法人から受ける配当や賞与などの個人への総合課税であったため、支払調書についての制裁規定は生き残ったのである。

所得税の全文改正が議会の解散で中断していた同年5月の、東京税務監督局の第三種所得調査一般方針では、管内税務署に申告奨励の方法を具体的に講ずることが指示されてい

た⁽¹⁹⁾。誠実な申告が稀な原因は、納税道徳の不健全さに起因する。しかし、「申告ノ有無ハ納税者ノ苦情、徴収成績ノ良否及調査委員会ニ対スル関係等ニ於テ重大ナル影響」があるだけでなく、第一次世界大戦後の所得税や営業税の課税を円満に行う「有力ナル武器」であり、「安全弁」であるとしている。そのため、納税者は勿論、市町村や各種団体、新聞等を利用して誠意ある申告の奨励を宣伝すべしと指示しているのである。当然、誠実な申告の尊重も強調されている。さらに制裁規定を欠くため、無申告や不正申告については敢えて申告や訂正申告を強制しないものの、納税道義に訴えて納税者の自主的な申告や修正申告を奨励する方針がとられたのである。そして第一次世界大戦による経済情勢などにより、前年に比して著しく所得が増加した者、年々苦情を申し立てる者や特殊な者には、懇切丁寧な申告や修正申告を促し、賦課決定後に苦情の余地がないようにと付け加えられた。申告の段階で叮嚀に対応することで、課税後の苦情や不服申立などを減少させ、スムーズな納税を実現することが、申告奨励の実を挙げ、かつ「課税の円満」を期す上で重要とされたのである。

大正9年8月の改正所得税法の説明では、法人・個人とも期限内の申告は「所得税課税上極メテ重要ナル手續ニシテ、所得金額決定ノ基礎」と位置付けられ、控除申請においても誠実な申告は「納税者自身ノ利益」になると説明された。また支払調書についても、それは「所得調査上政府ニ協力スルノ義務」と位置づけられ、所得申告とともに所得金額決定の基礎とされた⁽²⁰⁾。そして所得税の円満なる施行は、「国民ノ自発的の申告及協助」がなければ到底達成できないと、納税者の協力が訴えられているのである。国民の協力による円満な税務行政の執行、それが官民協調路線として大正期における税務行政の基本方針となったのである。

3 申告奨励と税務行政の改善

大正期の申告奨励策は、大きく二つの方向で進められる。1は大正9年改正で実現した制裁を伴う支払調書提出義務の履行であり、2は控除制度の申請とセットになった申告奨励策である。

1については、改正直後の大正10年(1921)、東京税務監督局が悪質な法人の告発に踏み切っている⁽²¹⁾。告発にあたっては事前に裁判所や新聞社などとの協議が行われているが、いずれも税務署に同情的で協力的であったという。告発されたのは、支払調書の不提出と不正調書提出の東京市内の法人代表者である。再三の注意にもかかわらず誠意ある対応をみせなかったため、悪質として2法人を「犠牲的」に告発したのである。同局では告発と同時に、管内の法人等の責任者に親展書をもって支払調書の虚偽記載についての警告を発した。そして新聞等でこれを宣伝するとともに、実地調査に着手したのである。この結果は「効果甚大」で、支払調書の訂正や引換えを申し出るものが相次ぎ、東京市内で約600件に達したという。また、常習者の訂正申請や審査請求も相次いで取り下げられた。東京局は、支払調書の訂正や引換えについては始末書を取って再発防止を図っている。この実地調査によれば、調査対象のほとんどに不正記載があり、意外なことに一流とされる大銀行や大会社に不正が多かったと指摘されている。これは過少申告しても所得調査委員の選挙権には影響しないからであり、いずれも事前の打合せができていたことが多いのである。

東京税務監督局による実地調査結果は他の税務監督局に通報され、大会社の支店など全国に波及して行った。もっとも、悪質法人の告発は、どうも東京税務監督局の独断でなされたようで、主税局からは今後は事前に稟議するよう通牒が出されている。東京局は、大正10年の直税事務講習会において、税制改正の眼目である個人所得の総合課税は法人事

務の「振否」にかかわるとして、大部分を簿記会計学に割り、税務調査法の科目を設けるなど法人事務に力点を置いている⁽²²⁾。第一次世界大戦後の所得税事務は、個人から法人に重点を移そうとしているのである。

2の所得申告の奨励は、大正期に導入・拡大された控除申請とセットになって進められた。大正2年改正では勤労所得控除と少額所得控除が導入されたが、申告書には所得額と控除額とを明記する規定はなく控除後の金額を記入すればよかった。大正2年度の実績によれば、年間1,000円以下の所得階層が全所得税納税者の約76%を占めているが、そのうちの90%以上は所得控除の対象者である。この傾向はそれ以降も変わらず、控除申請とセットになった申告奨励の有効性が見て取れる。大正9年改正では勤労所得控除と扶養家族控除が認められ、控除申請は第三種所得の申告と同時に提出することと明記された。これにより期限内の所得申告は、納税者の利益と宣伝されることになるのである⁽²³⁾。

先に申告の割合を示した表1を掲げたが、第三種所得申告の当否がわかる統計は少なく、その実態を窺い知ることは難しい。大正11年分の各税務監督局別の申告是認割合は、すでに報告した⁽²⁴⁾。ここでは表2に、大正10年分と同11年分の東京税務監督管内の市郡別の申告是認割合を示した。東京府の市部は、八王子市である。申告者の割合は納税者数に占める申告者の割合であり、申告是認の割合は申告者に占める申告是認数の割合である。市部と郡部を比較すると、申告者の割合で市部が10%ほど上回るが、申告是認割合では2~30%もの開きがある。これは第三種所得に占める給与所得の割合が市部で高いことが理由と考えられる。しかし、茨城・群馬両県の申告是認割合は市部と郡部で逆転しており、大正11年分の群馬県は主要3都市が申告是認割合のワースト3を占めている。短期間のデータしかないので、特別な理由があるのか

もしれないが、参考までに掲げておく。なお、郡村部は控除申請数が申告数を上回る場所も少なくない。郡村部における控除申請の多さは、申告奨励における控除申請の有効性を示していると考えられる。

控除申請とセットになった申告奨励策は、控除制度そのものの広報や納税相談などを活発化させる。大正9年の改正税法の普及のため、各税務署で法人への説明会や講演会の開催、印刷物の配付などが実施されている⁽²⁵⁾。また、第三種所得税の執行方針においても、誠実な申告を奨励することは勿論、「納税者ノ主張ニ対シテハ寛宏ク情意ヲ尽サシメ、又其ノ不審誤解ニ対シテハ懇篤説明ヲ与ヘ、苟モ擅恣妄断ニ流ルルカ、カ如キコトアルヘカラス」と、注意がなされている⁽²⁶⁾。特に納税者の悪感情を挑発するような言動を戒め、税務当局に対して社会の信頼を得ることが必要と念押しされている。

こうした大正期の税務行政の到達点として、「税務行政の民衆化」方針を理解することは容易であろう。「民衆化」方針は、大正12年(1923)6月の全国税務監督局長会議における主税局長黒田英雄の訓示に基づくもので、6月10日付の東京日日新聞で全国に公表された⁽²⁷⁾。税務官吏の心得として、負担の権衡の保持や調査の公平、公明正大にして懇切な対応、他官署との意思の疎通などが掲げられ、最後に「納税思想の普及、税務行政の民衆化」の項目が附加されている。その要点は、印刷物の配布や講演会、税務相談部の設置などにより納税者に税法の精神や執行方針を丁寧に説明すること。納税者の異議や不服に対しては十分に聴取し、かつ懇切に説明し、必要なら救済策をも教示すること。申告奨励の手段を講じ誠実な申告はなるべく採用する方針で臨むこと。申請や申告の便宜を図ること、などである。黒田は、雑誌『税』の論文で、税務行政の民衆化とは「お役所風を廃して、懇切に納税者の味方となって共に徴税の事務を

表2 大正10・11年度所得申告状況（東京局管内郡市別）

府 県	市郡別	納税者数	申告者数	申告者の割合	申告是認数	申告是認割合	控除申請数	控除申請割合
		A	B	B/A	C	C/B	D	D/B
東京府	東京市	133,999人	81,591人	60.8%	44,514人	54.5%	28,219人	34.5%
		157,285人	87,795人	55.8%	53,593人	61.0%	32,755人	37.3%
	市 部	1,729人	606人	35.0%	224人	36.9%	348人	57.4%
		1,940人	1,268人	65.3%	619人	48.8%	1,698人	133.9%
郡 部	52,244人	30,803人	58.9%	10,077人	32.7%	18,268人	59.3%	
	64,676人	35,495人	54.8%	18,735人	52.7%	19,317人	54.4%	
神奈川県	市 部	25,536人	16,041人	62.8%	8,460人	52.7%	6,493人	40.4%
		31,330人	20,627人	65.8%	7,397人	35.8%	7,856人	38.0%
	郡 部	17,886人	7,274人	40.6%	3,034人	41.7%	8,886人	122.1%
		23,551人	10,604人	45.0%	4,968人	46.8%	9,879人	93.1%
埼玉県	郡 部	31,347人	14,135人	45.0%	653人	4.6%	19,084人	135.0%
		37,211人	16,932人	45.4%	1,604人	9.4%	17,568人	103.7%
千葉県	市 部	1,055人	636人	60.2%	151人	23.7%	354人	55.6%
		1,459人	674人	46.1%	155人	22.9%	415人	61.5%
	郡 部	30,485人	11,425人	37.4%	762人	6.6%	13,682人	119.7%
		35,070人	12,537人	35.7%	2,486人	19.8%	12,573人	100.2%
山梨県	市 部	2,240人	769人	34.3%	168人	21.8%	665人	86.4%
		2,598人	1,419人	54.6%	349人	24.5%	700人	49.3%
	郡 部	8,861人	3,813人	43.0%	332人	8.7%	5,474人	143.5%
		9,988人	3,930人	39.3%	414人	10.5%	3,340人	84.9%
栃木県	市 部	3,647人	1,801人	48.3%	300人	16.6%	1,490人	82.7%
		4,564人	1,650人	36.1%	519人	31.4%	1,346人	81.5%
	郡 部	27,484人	15,295人	55.6%	988人	6.4%	13,175人	86.1%
		30,433人	13,804人	45.3%	1,105人	8.0%	9,942人	72.0%
茨城県	市 部	1,327人	962人	72.4%	48人	4.9%	647人	67.2%
		1,791人	964人	53.8%	79人	8.1%	586人	60.7%
	郡 部	30,864人	15,814人	51.2%	4,321人	27.3%	16,511人	104.4%
		36,368人	21,525人	59.1%	2,885人	13.4%	16,230人	75.4%
群馬県	市 部	6,257人	2,672人	42.7%	103人	3.8%	1,783人	66.7%
		6,991人	3,689人	52.7%	161人	4.3%	2,873人	77.8%
	郡 部	23,147人	11,626人	50.2%	1,296人	11.1%	11,275人	96.9%
		26,718人	12,926人	48.3%	2,845人	22.0%	14,132人	109.3%
合 計	市 部	175,790人	105,078人	59.7%	53,968人	51.3%	39,999人	38.0%
		207,958人	118,086人	56.7%	62,872人	53.2%	48,229人	40.8%
	郡 部	222,318人	110,185人	49.5%	21,463人	19.4%	106,355人	96.5%
		264,015人	127,753人	48.3%	35,042人	27.4%	102,981人	80.6%

註)『直税篇 彙報』(平11東京53-6)及び『史料集』52①、p378-380による。割合の小数点1位以下は切り捨てた。上段が大正10年度、下段が同11年度である。

- ① 大正10年の申告是認率上位の税務署は、小田原(98.7%)、京橋区(96.6%)、沼田(83.1%)、両国橋(70.9%)、永代橋(70.4%)。下位は、宗道(0%)、高崎・比企(0.2%)、鰻沢(1.1%)、下館(1.2%)、木更津(1.4%)、忍(1.6%)である。
- ② 大正11年の申告是認率上位の市区は、下谷区(98.8%)、浅草区(81.9%)、四谷区(81.6%)、深川区(76.2%)、京橋区(75.9%)、牛込区(75.6%)、下位は高崎市(3.6%)、前橋市(4.4%)、桐生市(5.0%)である。

完成せしむるにある」と説明している⁽²⁸⁾。東京局の税務監督官平山鼎は、そのために必要なのは常識的な法解釈、事務手続きの公開、執務態度の改善の 3 つの民衆化であるとし、自らが考案した標語「言葉を和らげ、態度を優さしく、心から親切に」を管内の各税務署に掲げさせている。

ただ、黒田主税局長の「民衆化」方針は、すでに東京税務監督局長勝正憲の大正 12 年の新春挨拶で先取りされていた。そこでは、「知らしむべし、抛らしむべし」というのは時代錯誤の妄想で、今日においては官民協調に基づく「得心の行く納税」を実現しなければならぬと明快に述べられている。ひとことで言うなら、「納得の行く納税」が「民衆化」のスローガンなのである⁽²⁹⁾。ここには、官民協調による円満な税務行政の発達が税務行政の理想として提示されている。そして大正 14 年には、第三種所得申告書に税務署への希望を書く欄が設けられ、納税者の要望が税制改正や税務行政の改善などに活かされるようになるのである⁽³⁰⁾。

大正期の申告奨励の到達点である「税務行政の民衆化」方針は、その後徐々に修正されていったようである。たとえば大正 15 年の東京税務監督局長の訓示には、「所謂民衆化ナル言葉ヲ徒ニ納税者ニ迎合スルコト」と取り違えている事例が少なくないと注意されている⁽³¹⁾。こうした声は、職員のなかからも出てくるようになる。「民衆化」方針に対する揺り戻しが起きているのであるが、それは申告奨励そのものの否定ではなく、申告を中心に据えた官民協調路線は定着していくのである⁽³²⁾。

おわりに

以上、大正期における所得の申告奨励と税務行政の転換について考察してきた。所得の申告奨励は、日露戦後の個人所得の伸長を背景に、税務官吏の「苛斂誅求」批判に対抗し

て導入された。不正申告する納税者と恣意的な課税をする税務官吏という、相互不信を抱く者同士の直接交渉を避けることで、「苛斂誅求」批判の回避が試みられたのである。申告書提出を前提に、その内容を調査して誠実な申告を是認する方針が打ち出されるが、その担保手段として税法案に無申告等の制裁規定や調査権限強化が盛り込まれたのである。

大正期には無申告等の制裁規定は実現しなかったが、主税局の申告奨励方針は不変であった。勤労所得等の控除制度や納税観念の高揚により申告奨励が図られ、税法の趣旨や執行方針の説明会が各署で実施された。こうした一連の税務行政の改善は、大正 12 年の「税務行政の民衆化」に結実し、その後の官民協調路線に受け継がれていくのである。

本稿は、平成 20 年 11 月の租税史研究会の研究報告「大正期における所得申告の奨励について」をもとに作成したものである。租税史研究会において、有益なご助言を賜った参加者各位に、末筆ながら御礼申し上げたい。

-
- (1) 大蔵省主税局編『所得税百年史』(大蔵省主税局、昭和 63 年)。
 - (2) 前掲林、p25。
 - (3) 『東京経済雑誌』第 1439 号(明治 41 年 5 月 16 日)。
 - (4) 『帝国議会衆議院議事速記録』明治篇 23、P.29-30(東京大学出版会、昭和 55 年)。
 - (5) 『財務』2 号(大阪財務研究会、明治 42 年 5 月)。本史料は神戸大学附属図書館所蔵。本稿では租税史料室所蔵の複製版を使用した。
 - (6) 『帝国議会衆議院委員会議録』明治篇 65、p81(東京大学出版会、平成元年)。
 - (7) 「明治 44 年局報經理編」東京税務監督局(平 11-東京-29)。
 - (8) 国立公文書館所蔵「公分別録」159 - 160 臨時制度整理局(ゆまに書房版のマイクロフィルムによる)。同史料には、他府県の同様な意見が多数綴られている。
 - (9) 拙稿「国税徴収機構形成史序説」『税務大学校

- 論叢』39(税務大学校、平成14年)を参照のこと。
- (10) 『帝国議会衆議院委員会議録』2、p130(臨川書店、昭和56年)。断りがない限り、以下の記述は同書による。ただし、税務官吏への「帳簿書類ノ呈示」は、明治38年改正案に盛り込まれており、税務当局にとって帳簿調査は懸案事項であったといえる。明治38年の改正案では、帳簿の閲覧を拒否した場合の制裁条項は盛り込まれていなかったが、それでも衆議院で削除された(『帝国議会衆議院委員会議録』30、東京大学出版会、昭和63年)。
- (11) 拙稿「明治20年所得税法導入の歴史的考察」『税務大学校論叢』56(税務大学校、平成19年)を参照のこと。
- (12) 『帝国議会衆議院議事速記録』13、p140(東京大学出版会、昭和55年)。
- (13) 『帝国議会衆議院議事速記録』14、p21(東京大学出版会、昭和55年)。
- (14) 上林敬次郎『所得税法講義』p123-125(松江税務調査会、明治34年)。
- (15) 「税法改正ニ付施行上心得」『所得税関係史料集～導入から申告納税以前まで～』(税務大学校、平成20年)所収、史料39、p278。以下、同書からの引用は、『史料集』39、p278と略記する。
- (16) 渡部照雄「納税奨励策について—大正時代を中心に—」『税務大学校論叢』33(税務大学校、平成11年)。この論文は、本稿と同時期の納税奨励策を、丸亀税務監督局管内の事例をもとに分析した貴重な業績である。併せて参照されたい。
- (17) 『帝国議会衆議院議事速記録』36、p68-69(東京大学出版会、昭和57年)。
- (18) 国立公文書館所蔵「公文類聚」第44編・第21巻。
- (19) 『史料集』41、p282-283。
- (20) 『史料集』45、p335。
- (21) 『史料集』49、p366-370。
- (22) 『史料集』50、p370-373。
- (23) 拙稿「大正期における所得申告の奨励と税務行政の転換」『租税史料年報』平成19年度版(税務大学校税務情報センター、平成20年)。本稿のもとになった租税史研究会の研究報告は、この研究ノートを大幅に加筆・修正したものである。
- (24) 『史料集』45、p335。
- (25) 『史料集』47、p355-363。
- (26) 『史料集』48、p365。
- (27) 『大正ニュース事典』IV、p51(毎日コミュニケーションズ出版部、1987年)。
- (28) 『史料集』53、p407-410。
- (29) 『財務協会雑誌』第3巻第1号(大正12年1月)。
- (30) 『史料集』60、p472-483。
- (31) 『財務協会雑誌』第9巻第6号(大正15年6月)。
- (32) ちなみに、大蔵省が志向する所得税の帳簿検査は、昭和15年の全文改正で実現する。検査対象は全所得ではなく、分類所得税のうち営業に関する分に限定されたものと説明されている。明治29年の創設以来、営業税法と営業収益税法に規定された帳簿物件の検査が、限定的ではあるが所得税法に盛り込まれたのである。衆議院の審議では、「非常ナ強権的ノ規定」と指摘されたものの、実施上において「特別ニ適切ナル御留意」を願うというのみで成立した(『帝国議会衆議院委員会議録』昭和篇120、p72-73、東京大学出版会、平成9年)。