

## 租税史

### 日露戦後の納税奨励策について

税務大学校租税史料室研究調査員

牛 米 努

#### SUMMARY

日露戦後、都市部を中心に所得税や営業税の納税者数が急増し、それまでの酒税を中心とする間接税から、所得税・営業税を中心とする直接税へと事務の重点が転換された。

こうした税務行政の転換のなか、所得税について課税から納税までの賦課課税システムが見直されるなど、申告奨励策が展開された。

これまで、このような申告奨励策について取り上げた研究はあるものの、税務署などの国税機関が展開した納税奨励策を正面から取り上げた研究はほとんど見当たらない。

そこで、本稿は、国税徴収法に基づく地租や所得税、営業税などの直接国税の市町村への徴収委託制度を中心に、当該転換期において展開された納税奨励策の特徴とその意義について明らかにするものである。(平成26年3月31日税務大学校ホームページ掲載)

(税大ジャーナル編集部)

本内容については、すべて執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

目 次

はじめに	214
1、日露戦争と増税策	214
(1) 非常特別税の執行	214
(2) 明治 41 年度の徴税方法改善	216
2、納税奨励策の展開	217
(1) 日露戦前の滞納状況	217
(2) 日露戦後の納税奨励策	219
(3) 郵便振替制度による納税	221
3、国税徴収交付金制度の拡大	222
(1) 明治 44 年の国税徴収法改正	222
(2) 大正 3 年の国税徴収法改正	223
おわりに	223

はじめに

日露戦後は、それまでの酒税を中心とする間接税から、所得税・営業税を中心とする直接税へと事務の重点が転換される時期である。その背景にあるのは所得税や営業税の納税者数の急増であり、とりわけ都市部における顕著な増加である。さらに、非常特別税法廃止をめぐる税制整理の問題は、税負担の軽減に止まらず、租税負担の公平性や税務官吏の「苛斂誅求」(かれんちゆうきゆう)批判などの議論を引き起こした。こうした税務行政の転換点において、所得税については課税から納税までの賦課課税システムの見直しがなされ、「円満な納税」をスローガンに申告奨励策が展開されたことや、営業税については営業団体が強く求めていた営業税調査委員会制度の導入過程を明らかにしてきた<sup>(1)</sup>。しかし、こうした課税システム改善のなかで展開された徴収面の施策については、必ずしも十分な検討を行うことができなかった。そこで本稿では、当該期に全国で展開された納税奨励策について、所得税と営業税、そして地租の 3 税を中心に検討するものである。

これまで、税務署などの国税機関が展開した納税奨励策を正面から取り上げた研究は、ほとんど存在しない<sup>(2)</sup>。市町村の納税奨励については、内務省が主導した地方改良運動において、勤儉貯蓄奨励や町村税滞納一掃などの施策がなされていることが指摘されている<sup>(3)</sup>。しかし、地方改良運動そのものが成功しなかったため、具体的なことは明らかになっていない。

ここでは、国税徴収法に基づく地租や所得税、営業税などの直接国税の市町村への徴収委託制度を中心に、当該期において展開された納税奨励策の特徴と意義を明らかにしていきたい。

1、日露戦争と増税策

(1) 非常特別税の執行

日露戦争の戦費調達のために導入された第一次・第二次の非常特別税法は、「単一の税法を以て現行各種の内国税及関税に対して増率を加ふると共に、数種の新税を創設」するものであった<sup>(4)</sup>。強大国ロシアとの戦争という非常事態に即応するため、各税目の増税率の

適否など「租税体系の整否」を深く検討することなく、「専ら施行の簡易と収入の確実とを主眼」にしたとされている。非常特別税法は戦時における時限立法として成立したため、「平和回復」後には全般的な税制整理が必要となるのである。

しかし、戦争への即応のため一律に税率を上乗せし、施行の簡易と収入の確実を主眼としたという説明は、あくまでも税制面からの説明である。税法成立の簡易さは、決して執行の簡易さと同じではない。非常特別税法は、税制面に止まらず執行面においても様々な影響をもたらしたのである。

明治 37 年(1904)4 月の仙台税務監督局長訓示には、以下のような非常特別税法執行上の留意点が表示されている<sup>(5)</sup>。

まず、地租については、「自然事務ノ増加ヲ来スヘキ筈ナルモ、一面法律第十二号ノ公布ニ依リ、税務署ノ事務トシテ八却テ大ニ簡捷ノ途ヲ得タリ」とある。非常特別税法により税務署の事務は増大するはずであったが、却って軽減されたというのである。税務署の手数を軽減することになった法律第 12 号とは、地租徴収に関する法律(明治 37 年 3 月 31 日成立、以下、法律第 12 号とする)である。法律第 12 号は、土地一筆ごとに地租を算出しなければならない従来の規定を改め、同一市町村内における同一人の同一地目の地租については、地価の合計額により地租額を算出するというものである。また、地目が異なる土地であっても、納期が同一のものは同一地目とみなしても良いとされた。これは、非常特別税法により地租の税率が地目別に設定されたため、地目ごと、土地一筆ごとに地租額を算出し、それから個人の地租額を集計する従来の方法では多大な手数を要することになるため、それを簡略化する措置だったのである。

これにより地租は、市街宅地、郡村宅地、田租、その他の地目の 4 科目にまとめて課税

し得ることになった。しかも税務署は、市町村から正確な地価と地租額を報告させ、その地租額を以て市町村に納額通知書を発すれば良いことになったのである。一筆ごとに地租額を算出するどころか、市町村の報告額をそのまま納額通知書に記載するだけとなり、税務署の地租事務は大幅に軽減された。地租額の計算を市町村に委ねることになる税務署は、明治 37 年 4 月の国税諸帳簿監督規定により、市町村の国税諸帳簿の整理状況を監督する立場となったのである。

次に、所得税と営業税では税務官吏の裁量が問題とされている。地租と酒造税は課税標準が確定しており、課税に関する税務官吏の裁量の余地は少なく、軽微の増税でもあるからと課税上の問題は特に懸念されていない。しかし、所得税と営業税については、課税額が税法の性質上税務官吏の調査・認定に左右されるところが多いため、「課税の衡平」への留意が必要と指摘されている。戦時下における国民の敵愾心を利用して、納税觀念の涵養を図るのは可としながらも、規定以上の課税を求めるなど、納税者の誤解を招く言動は慎むよう注意が与えられている。この時期は所得税や営業税の納税者数が急増しており、地租や酒税とは異なる課税上の問題が起こっているのである。別の通牒では、税務官吏は「熱心ノ余リ」事業の盛衰に頓着せず、前年度より減額が必要な場合でも、常に前年度以上の営業税や所得税を徴収しようとして、厳密な調査を行って「民心ヲ刺激」することがあってはならない。徴税は「常ニ中庸ヲ得タル方法」が肝心とされている<sup>(6)</sup>。

課税の問題に加え、徴収の問題も重要となる。非常特別税法による増税は、脱税や滞納を増加させた。この時期、国民は進んで納税義務を果たすべきであるにも拘らず、「却テ収入ノ歩合漸次低減ノ傾向ヲ示シ」、督促状の発付件数は倍増し欠損額も増加したのである<sup>(7)</sup>。滞納の矯正は急務であるが、滞納処分の強行

等では円滑な納税は実現できない。そのため、比較的簡易な施策として納税組合の設置が奨励されるようになるのである。円満な徴税は税務当局のスローガンであり、納税組合以外にも様々な納税奨励策が実施されるようになる。

また、税務官吏には「至誠奉公」の精神が必要とされた。増税は脱税を誘引し、なかには賄賂により課税を逃れようとする者も出てくる。そのため税務官吏は、服務に忠実で規律正しくあることがより一層求められたのである。

明治 38 年 9 月の主税局長通牒は、日露講和による納税觀念の冷却や納税義務の等閑などを危惧し、徴収に際しては強制手段に出るのではなく「平穩な徴税」に留意するよう指示している<sup>(8)</sup>。日露戦後、納税者の関心は非常特別税の廃止と税制整理に向かっていく。特異な事例ではあるが、日比谷事件に見られるような講和內容への不満を理由に納税拒否を主張する者も出現している。税の問題が、国民的な関心と呼び起こすようになったのが、日露戦後の特徴の一つといえるのである。このような状況下において、明治 41 年度以降、徴税方法の改善という新たな課題が付加されていくのである。

## (2) 明治 41 年度の徴税方法改善

平和回復（講和条約締結）による非常特別税法の整理は歴代内閣の重要課題となったが、なかなか実現には至らなかった。明治 39 年（1906）には税法審査委員会による税法整理案が作成され、同 40 年の税法整理案審査会により検討が進められた。この税法整理案は、明治 40 年 12 月に召集された第 24 回帝国議会議に提出されたが、衆議院はこの案を否決し、酒税と砂糖消費税の増税、それに石油消費税新設の増税案のみを可決したのである<sup>(9)</sup>。税制整理は、これ以降も大きな課題として残された。

このとき主税局が立案した増税案は、明治 41 年度以降の将来における歳入不足をも視野に入れたもので、増税以外にも執行の改善による増収が見込まれていた。「増税問題」と題する想定問答には、明治 41 年度租税収入の大幅な増加理由として、「歳入自然ノ増収ヲ見込ミタルト、現行税法ノ執行上、課税物件ノ調査、犯則脱税ノ取締、其ノ他徴税方法ノ改善」により、租税賦課の公平と収入増加を図るとされている<sup>(10)</sup>。そして、徴税方法の改善により、所得税や営業税、相続税、酒税、醤油税、砂糖消費税、織物消費税、印紙税の 8 税目で 5%の増収が見込まれているのである。

主税局から徴税方法改善による増収計画を指示された税務監督局では、課税物件の調査及び犯則脱税の取締強化、徴税方法の改善による増収策が検討された<sup>(11)</sup>。東京・大阪・京都の 3 税務監督局の協議では 17.8%の増収が打ち出されたようで、これは主税局にも了承された。仙台税務監督局では、大都市を管轄する 3 局のような大幅な増収は見込めないが、仙台市などの市街地の調査を精密にして増収を図るとされている<sup>(12)</sup>。主税局から具体的な数値目標が示されたわけではないようであるが、税務監督局ごとに徴収方法の改善による増収策が実行されたのである。

なかでも問題となったのは営業税と所得税であった。この両税については、市街地での精密な調査による農村部との不権衡の矯正が図られた<sup>(13)</sup>。日露戦後に人口が急増する都市部では、納税者数の増加だけでなく、その頻繁な転居などによる課税漏れや重複課税も少なくなかった。そのため都市部では遁脱防止が第一の改善策とされ、納税者が把握できている農村部では納税者間の不権衡の是正に力を注ぐとされたのである。予断に基づく課税標準率の引き上げや、課税標準率の機械的適用による収入増加は厳に戒められた。この時期には課税に対する審査請求件数も増加して

おり、正確な調査に基づく納税者への丁寧な説明が求められたのである。

ただ、直税事務の改善は、「一面ニ於テ調査ノ周到ヲ意味シ、従来ノ欠漏ヲ補フコトナルヲ以テ、個人ニ取り税額ヲ増加スル事アルヘキモ、之レ自然ノ結果ナリ」と指摘されているように、徴税事務の改善が増税に帰結する場合があることは当然であった<sup>(14)</sup>。そのため税務官吏が課税標準額を決定できる営業税については、調査の強化に対する営業者の苦情が頻出することとなる。徴税方法の改善は、税務官吏の「苛斂誅求」批判を引き起こす結果となり、主税局からは、「徒ニ苛察ノ調査ニ涉リ、又故ナク負担ノ激増ヲ来サシムルカ如キコト」のないようにとの通牒が出されている<sup>(15)</sup>。こうしたことを背景に、明治 42 年 1 月の衆議院には、明治 41 年度の歳入予算において過大に自然増収を見積もったため、税務官吏は競って徴収額の増大に邁進し、「苛察誅求ノ弊」に陥っているのではないかとの質問主意書が提出されている<sup>(16)</sup>。

調査の充実により「苛斂誅求」批判を招いたのは、地租ではなく所得税や営業税であった。明治 41 年 12 月の勝正憲長崎税務監督局長の演達は、そのことを端的に表現している<sup>(17)</sup>。勝局長が最も強調したのは、税務行政の趨勢が間税から直税へと「一大転換」しているということである。「然レトモ直税ノ課税物件ハ多クノ場合ニ於テ表現的ナラスシテ、之ヲ具体的ニ調査スルハ頗ル困難ノ事ニ属シ、為メニ処ニ依リ往々平衡ヲ失セルノ感ナキニアラス」と、所得税や営業税調査の困難さが述べられている。特に都市部の人口密集地の調査には困難が多く、そのため「都会の住民に軽く、田舎の住民に重い」不公平な状態にあった。こうした弊害は、税務当局者だけでなく民間においても認識されるようになり、「税務行政ノ完全ヲ欲スルノ声漸ク高カラム」状況にある。新聞等は政府が過大な徴税割当を課していると非難するが、これは事実

無根である。調査の周到は個人の税額を増加させるかもしれないが、税務改善の目的は収入の増加ではないと強調したのである。ここには、日露戦後の税務行政の困難性が明確に現れているといえよう。

こうした「苛斂誅求」批判のなか、税務当局内には犯則者への制裁を求める意見も強くなっていく。従来、直税の違犯者には「寛大ノ処置ヲ執リ、制裁ヲ加フルコト稀ナリシ為、奸譎ノ法思ニ押し、近時奸策ヲ弄シ脱税ヲ企図スルモノ益多キヲ加フノ傾向ヲ生シタリ」と指摘されている。今後、悪質な違犯行為に対しては「仮借セス之ニ制裁」を加える必要があるとの意見も出たが、これは実現しなかった<sup>(18)</sup>。

こうした状況のもと、所得税の取扱いが「申告書訂正主義」から「決定主義」へと大きく転換が図られていく<sup>(19)</sup>。従来、所得税については、納税者の申告内容について税務署の調査により訂正が必要となった場合、納税者に修正申告させようとして所得調査簿に登載するという方法が取られていた。そのため、納税者への説明や説得などに手数や旅費が費やされるばかりでなく、なかには税務職員と納税者との課税額をめぐる争論を惹起することもあった。納税者への丁寧な説明には、裏付けとなる正確な調査が不可欠である。所得税や営業税の調査充実を力点を移し、課税標準を明確化したうえで調査額を算定することとしたのである。また、営業税についても、営業者の長年の懸案であった営業税調査委員会制度が大正 3 年(1914)に導入されるなど、改善がなされるのである。

## 2、納税奨励策の展開

### (1) 日露戦前の滞納状況

日露戦後の納税奨励策は、こうした税務行政の転換に対応するものであったが、まずは当該期の国税徴収の概要を述べておきたい。

明治 22 年(1889)の国税徴収法により、特

定の直接国税については市町村に徴収が委託され、徴収金額の4%が市町村に交付された。対象となる税目は、所得税や菓子税・煙草税などの営業税、それに船税や車税などである。徴収委託される直接国税は勅令で定められることになっており、明治30年(1897)には営業税が追加された。ただし、当時国税収入のトップであった地租の徴収と国庫への納付は市町村の義務とされ、その費用も市町村の負担とされた。市町村が地租を徴収して納付するのは、「我邦古来地租納入上ノ慣行」なのである<sup>(20)</sup>。

明治30年の国税徴収法によれば、徴税は以下のような手続になる。まず、税務署から市町村に納税通知が発付され、市町村から個々の納税者に納税告知書が送付される。市町村は徴収した国税金を、各税の納期限後3日以内に国庫に納付する。納期までに納付されなかった税金は滞納となり、納期後5日以内に市町村から税務署に滞納報告がなされる。滞納報告を受けた税務署は、税金未納者に期限付きの督促状を送付し、それでも納付されなければ差押・公売などの処分が行われるのである。督促手数料は、1通当たり5銭である(明治35年に10銭に改正)。

東北6県を管轄する仙台税務監督局は、この当時増加傾向にあった滞納矯正のため、その原因を分析している<sup>(21)</sup>。それは、不幸にして「未タ納税者ヲシテ当局者ノ勤勞ヲ俟タス、自動的二完納セシムヘキ名案」はないが、闇雲に滞納処分を励行しても多大の徴税費に比して効果は少ない。そこで根本的な対策を講ずるため、滞納の原因そのものの分析が必要なのだという。そこには、党派対立などによる町村行政の混乱、市町村長や吏員・議員の不熱心、納税觀念の欠乏などが挙げられている。市制・町村制により造成された町村制町村が、必ずしも円滑な町村運営ができなかったことは周知のことで、町村長選挙の対立による納税サボタージュなども起こっている。

対立する納税者は町村役場ではなく、直接税務署に納付する事例もあった。こうした町村運営上の争いがスムーズな納税を妨げている例は少なくなかったようである。

また、町村長などによる立替納税の弊害が指摘されている。立替納税による完納は表面上だけのことで、町村長の交代などを契機に滞納者が続出する可能性があり、「姑息ノ手段」と批判されている。納期設定の問題もある。

町村は早めに納期を設定して徴収しようとするため、法定納期と町村が設定する納期との間には時間的なズレが生じる。町村が設定する納期後であっても、まだ法定納期前なので町村役場は税金を受領することが多くなる。こうした、町村が設定する納期の軽視が、法定納期そのものの軽視となり、それが滞納に繋がる恐れが指摘されている。町村役場の中には、法定納期経過後にも税金を受領するケースもあったので、納期の遵守がなかなか周知されなかった。

納期については、農村における太陰暦の使用なども指摘されており、法定納期を遵守する意識の重要さが強調されている。さらに納税者や市町村役場だけでなく、税務署による滞納処分の遷延も滞納の原因とされている。

滞納と一口にいても、税目による差異が存在する。明治35年度分を例に、税目別の滞納状況を述べていこう。まず所得税で特筆されるのは、東京や大阪などの商工業地における「金利上の打算」である。これは税務署から督促状が来るまで納税せず、納付までの金利を稼ぐというものである。なかには「故ラ二通貨以外ノ財産ヲ提供シテ差押ヲ受ケ、公売決行迄ニ徐々納税ノ運ヒヲ為シ、依テ極端ノ時期迄金利ヲ貪ラントスル」、悪質な事例も指摘されている。金利の差益を得られるのであるから、滞納者は比較的大口の納税者なのであろう。ここまで極端ではないものの、督促状が来てから納税するのは当時の納税者

にとっては特別のことではなかったようである。これは営業税も同様で、滞納者の過半数は督促状の期限内には完納し、そうでない場合も滞納処分執行前には現金で納付している。この時期の滞納問題は、国税の欠損というより、督促状発付件数の急増による徴収事務の増大であったことがわかる。

地租については、上記のような怠慢に加え、貧困が滞納理由に掲げられている。ただし、これも公売処分にまで至るケースは稀である。もっとも市街宅地租の場合は田畑租とは異なり、「納税ノ手数ト時間ト圧ヒ、寧口僅少ナル手数料ヲ出スモ収税官吏ノ出張ヲ俟テ現金ヲ提供シ、坐ナカラ納税ヲ了スルノ便ヲ思フニ出スルノ弊ヲ生シ、輒近漸ク其数ヲ増加スルモノ、如シ」と、資産者が納税の手数を惜しむ故の滞納であるとされている。特に大都市部では、納期限最終日に市役所の窓口で納税者が集中するため、納税窓口の増加など納付上の改善が必要とされている。

こうした状況に、税務当局も手を拱いていたわけではない。明治 36 年に神戸税務監督局管内の税務署が市町村と協議して実施した滞納防止の施策には、以下のようなものがあつた。納税者への働きかけとして、農談会など住民会合の席上での納税観念喚起の講話、納税上の注意書や納期一覧表の各戸への配付と掲示、納税組合の組織化などである。納税（貯蓄）組合は大字などを単位に組織され、区長や組合長が税金または納税のための日掛預金の集金等を行うものである。納税組合は、円満な徴収にあたり比較的容易な施策で、実績もあがっていると奨励された施策である。なお、納税組合の奨励や滞納処分などに際しては、国税だけでなく県税や市町村税などと歩調を合わせることなど、税務署と市町村との親密な関係を形成するよう注意されている。国税の滞納処分の際に市町村吏員と同行すれば、滞納者の所在や滞納状況などの情報を得られるとも述べている。市町村役場の事務と

しては、滞納者名簿や納税督促簿の作成による滞納防止、滞納報告期限の厳守、完納者及びの優良吏員の表彰などが掲げられている。

国税の滞納が徐々に増加傾向を示すこの時期、税務当局も市町村に対する徴収上の改善策に本格的に乗り出すようになっていったのである。

## (2) 日露戦後の納税奨励策

日露戦後の納税奨励策もまた、基本的には納税組合設置など、戦前からの施策を引き継ぐものであつた。そして、それは明治 41 年度以降の徴税方法の改善のなか、税務当局により強力に進められるのである。容易な施策とされた納税組合について、千葉県松戸税務署の事例では、管轄を同じくする東葛飾郡長から管内町村に対して、国税県税町村税の完納を目的とする納税組合同約と納税準備貯蓄組合同約の雛型が訓示され、町村又は大字などで実情に応じて実施することが奨励されている<sup>(22)</sup>。また、福島県では知事名で納税組合同約の雛型を配付し、それを受けて郡長が町村長に奨励をおこなっている。このような事例は全国各地で確認でき、税務監督局や税務署と府県や郡市町村との協議により様々な納税奨励策が展開されていったのである。東京税務監督局が明治 41 年(1908)12 月に制定した市町村国税徴収奨励内規には、税務署の市町村への対応策として、市町村国税事務実績簿の作成や、市町村国税事務担当者との意思疎通と知識の交換、納税組合等の奨励と報告などが掲げられている<sup>(23)</sup>。税務署と市町村とは組織上の指揮・命令関係にはないので、一方的な命令や頻繁な協議会開催は逆効果となるなど税務署に注意が与えられている。あくまでも徴収の主体は市町村であり、税務当局は市町村との良好な関係を築きながら納税奨励策を進めていくことが必要とされたのである。

督促状発付件数

年 度	地 租	所得稅	營業(収益)稅
明治 36 年	329,488	59,697	99,078
明治 37 年	352,578	61,695	103,913
明治 38 年	352,924	118,012	93,894
明治 39 年	357,833	144,799	101,310
明治 40 年	280,479	107,371	116,059
明治 41 年	258,577	246,255	146,987
明治 42 年	221,086	243,723	171,267
明治 43 年	191,216	218,479	164,108
明治 44 年	120,459	174,313	123,905
大正 1 年度	94,392	182,161	122,337
大正 2 年度	69,952	83,368	115,092
大正 3 年度	64,086	55,703	107,210
大正 4 年度	64,074	36,344	37,800
大正 5 年度	31,535	23,227	23,411
大正 6 年度	12,482	26,922	17,476
大正 7 年度	10,396	34,362	19,336
大正 8 年度	11,517	85,908	28,543
大正 9 年度	19,592	84,176	83,027
大正 10 年	28,788	108,926	78,682
大正 11 年	44,461	118,822	83,652
大正 12 年	74,350	144,864	108,926
大正 13 年	104,590	257,618	128,808
大正 14 年	144,978	234,766	156,088
大正 15 年	147,788	146,043	153,607
昭和 2 年度	194,731	132,005	143,880
昭和 3 年度	200,307	118,193	138,556
昭和 4 年度	252,889	119,868	135,410
昭和 5 年度	475,062	150,746	160,465
昭和 6 年度	736,265	129,345	156,071
昭和 7 年度	828,515	133,482	163,029
昭和 8 年度	593,562	117,136	143,100
昭和 9 年度	511,526	117,501	144,025

各年度の主税局統計年報書による。

ここに掲げた表は、日露戦前から昭和前期における督促状発付件数の一覧である。件数全体について、明治 39 年度の増加理由には「税負担ノ過重」が挙げられている<sup>(24)</sup>。しかし、滞納処分執行前に納付されることが多いので、差押処分や税金の欠損などは減少しているとされている。また、40 年度の減少は様々な督促により市町村の徴収上の注意が行き届いたからで、44 年度は後述する延滞金の導入による減少とされている。

これを税目別にみると、もっとも納税者が多い地租は、日露戦争により若干増加するものの、明治 40 年度以降は急激に減少し所得税や営業税よりも低くなっている。一方、所得税は日露戦争により急増する。その後、明

治 40 年度に大幅に減少するものの、再び増加した後は、大正 2 年度以降減少に向かうまで高い数値のまま推移している。営業税については、戦時中は減少するものの戦後に急増し、減少に向かうのは大正 3 年に営業税調査委員会が設置されて以降である。これらについては前掲拙稿を参照いただきたいが、税目により滞納の実態が異なることがわかる。

税務当局も奨励する納税組合は、府県や郡などの勸奨を通じて全国に設立されていく。納税組合だけでなく、町村吏員などによる督促や注意、税金の集金など、様々な納税奨励策が実施された。納税組合は農業や漁業など生業を同じくする納税者による設立が容易であるから、都市部よりは農村部に普及したと考えられる。都市部に納税組合が設立されていくのは、会社や官公庁などの給与所得者による組合が増加する大正後期から昭和期である。地租の督促状が急激に減少していく背景に、町村による納税組合設置や税金の集金・督促などの諸施策があったと考えられる。

なお、税金を徴収(集金)する納税組合だけではなく、税金を領収する税務署の対応にも改善が図られている。明治 41 年 1 月の広島税務監督局長内達には、滞納防止の手段の一つとして、「収税官吏ハ常時納税者ノ便宜ニ從ヒ現金ヲ領収スルノ覚悟ヲ以テ徵稅ノ任ニ當ル用意アルヲ必要トス」とある<sup>(25)</sup>。たとえば、滞納処分執行直前に税務官吏に税金が手渡された場合、それを領収して税務署に一時保管し、金庫に納付するといった具合である。業務終了後の納付についても可能な限り対応すること、金庫にも同様に要請することなども指示されている。税務官吏が税金を直接取り扱う機会が増えれば、事故も起こりやすくなる。そのため税務署における現金取扱い上の注意や管理方法の改善、職員の服務規律の徹底などがなされている。後者においては、税務署で戊申詔書の捧読式が実施されていることが注目される<sup>(26)</sup>。戊申詔書は地方改良運

動の際に市町村に配付された国民の指針であるが、これを大蔵省が複製して全国の税務署に配付したのである。日露戦後の税務行政に対する納税者の関心の高まりのなか、税務官吏は服務規律の厳守や納税者への対応、調査能力など様々な面での能力向上が求められたのである。

### (3) 郵便振替制度による納税

地租が中心の農村部に対して、所得税や営業税の納税額が多い大都市部では少し事情を異にした。前述のように、都市部における滞納理由の一つに納税の手数を嫌うというのがあった。納税窓口を増やすといっても、市町村の事情もありなかなか簡単ではない。そこで導入されたのが、税金などの公金の納付に郵便振替制度を利用する方法である。

郵便振替制度は明治 39 年 3 月の創設で、利用者の口座に「現金を払い込み、払い出し、もしくは口座の相互間において金額の振替などをおこなう制度」である<sup>(27)</sup>。明治 42 年 4 月、市公金受払の為にする郵便振替貯金特別取扱規則( 逓信省令第 15 号 )が制定された。これにより市については、この制度を利用して、郵便局に口座がある納税者には、市役所から郵便局に納税通知が送付され、郵便局から税金が納付される仕組みができたのである。明治 44 年 6 月にこの制度が導入された神奈川県横浜市では、国税と市(区)税、諸種の手数料、水道やガス料金などの納付が可能となった<sup>(28)</sup>。

この制度については、『明治大正財政史』に会計制度上の記述があるものの、納税の観点からの記述は存在しない<sup>(29)</sup>。そこで、以下、同制度について若干の検討をしておきたい。

管見の限り国税関係で最初のもは、大阪税務監督局長渡辺義郎が雑誌記者のインタビューに答えた記事である<sup>(30)</sup>。渡辺局長は、滞納防止のための「余一己の希望」として以下のように述べている。すなわち、「納税貯金

法を作り、銀行に於て納税奨励組合とでも云ふ様な団体を組織して常に貯金をなさしめ、市町村は其銀行に納税通知書を送り、銀行は納期毎に之を納付する」方法の実施である。勤俟貯金の実行により、貯金の一部を納税に、残りを教育等に充てれば、滞納防止と国力充実の「一挙兩得」となるとしている。後述のように、最初に郵便振替制度を利用したのは大阪市であることを考えると、渡辺大阪税務監督局長の存在が大きかったように推測できる。明治 40 年 7 月に終了した税法整理案審査会における国税徴収法改正案のなかでも、手続を簡便にして納税者の利便を図る手段の一つとして、郵便振替貯金の利用が検討されたことが『東洋経済新報』に掲載されている<sup>(31)</sup>。『税法審査会審査報告書』では、税法以外の審査状況は確認できないが、税務当局において郵便振替制度が注目されていたことは興味深い。

郵便振替制度は、納税者の利便を図ることにより滞納を防止するための方策として普及が図られていく。この制度を最初に導入したのは大阪市で、明治 42 年 5 月のことであった。大阪市では納税の利便のために出張取扱所の増設が議論されており、交渉の末に郵便振替制度の導入に至ったという。導入直後は郵便局よりも市(区)役所窓口での取扱高が多かったものの、8 月以降には郵便局の取扱高が上回るようになったという。市の税金収納窓口は市(区)役所及び出張所を合わせて 11 か所に過ぎず、1 か所当たりの市民の数は約 11 万人に相当する。これに市内の取扱郵便局 99 か所が加わったのであるから、その利便性は飛躍的に高まったのである<sup>(32)</sup>。

国税徴収に対する苦情には、税負担の重さだけでなく納税手続の面倒さが含まれていた。「東京大阪等の如き大都市の徴税設備甚だ不完全にして、一の窓口より数千人の納税者を受付くるものなる為め、納税者が其窓前に数時間乃至半日を空費するが如き毎度の事な

り」と記されている。こうした事態に、所得税や営業税の交付金を他の財源とせずに徴税設備の拡張に投入すべきとの、市当局への批判も出されている<sup>(33)</sup>。明治43年4月の税務監督局長会議では、国税徴収方法の改善策として郵便振替による納税方法が議論されている<sup>(34)</sup>。会議では大阪市における同制度導入による納税成績の改善が報告され、意見交換の結果「大都市ニ於テハ至極便利ナル制度」であるとして市当局に奨励することとされた。この会議には下村宏郵便貯金局長も出席して、大阪市では納税者の6割が郵便局を利用していると、国税・地方税の徴収における同制度の利用促進を説いている。また、翌明治44年4月の局長会議においても、郵便振替により、大都市における滞納が著しく改善されたと報告されている。以後、振替貯金の利用は京都市（明治43年4月）、新潟市（同43年6月）、和歌山市（同43年7月）、岡山市（同44年2月）、横浜市（同44年7月）、堺市（同44年8月）と市制施行地で続々と実施され、明治45年4月には最大の都市である東京市にも実施されるのである。

### 3、国税徴収交付金制度の拡大

#### (1) 明治44年の国税徴収法改正

明治44年(1911)3月、国税徴収法の改正により地租にも国税徴収交付金が交付されることになった。この改正法案は衆議院の議員提案によるもので、原案は地租徴収費用の市町村交付金を他の直税と同様に4%とするものであった。提案理由には、非常特別税法施行の際、法律第12号により税務署の地租徴収事務は軽減されたが、逆に事務量が增大している町村への交付金が必要というものである<sup>(35)</sup>。地租は他の国税と異なり、税務署からの徴税令書には「市町村ノ合計金額ヲ何千何百円トシテ記載シテアルダケデアツテ、各納税人ノ調ハナイ」ので、納税者ごとの告知書は市町村が算定して通知すると述べられてい

る。

これに対する主税局の修正意見は、以下の通りである。

まず、交付金増額への財政上からの反対である。ただ、従来の交付金額の範囲内において、地租を含めた各税に配分するのなら反対しないとしている。次に、従来のような徴収金額に比例した交付金の配分には、多額納税者を多く抱える都市部は徴税の手数の割に交付金が多く、少額納税者が多い農村部は納税告知書の発送などの手数が割に交付金が少ないという問題点があったとした。そのため、徴収金額と納税告知書枚数に応じた交付金の配分への修正を主張したのである。大蔵省の反対により衆議院委員会では、交付金額を地租徴収額の0.7%とする委員修正案（他の税目は従来通り4%に据え置き）が出された<sup>(36)</sup>。大蔵省は交付金配分の公平性を高めるとの観点から委員修正案に反対するが、委員会は多数により修正案を決議したのである。

ところが、修正案決議後、委員から故意の滞納者に対する延滞金制度の導入についての提案がなされた。営業税などの金利を稼ぐためや、納税の手間を省くための故意の滞納の事例が主税局長から説明され、延滞金導入の方向で議論が進められていく。そして、延滞金の対象を税額10円以上の滞納者とする見込みが主税局長から回答されると、延滞金の導入と地租以外の交付金の引き上げ案が委員長に一任されたのである。結局、本会議に提出された委員会修正案は、地租に徴収金額の0.7%の交付金を認めることと延滞金の導入で、衆議院に続いて貴族院でも可決されたのである。

地租に対する交付金については、さきの明治43年4月の税務監督局長会議において、地租への交付金を認めることを前提に、歳増加にならない方法が検討されていた。ここでは、交付金額の範囲内で諸税と同様の交付金を認める意見が多数を占めていた。ただ、

それでは従来の交付金を引き下げる結果となるので、所得税や営業税の交付金額が多い都市部の財政に影響を及ぼす恐れがあるとの意見もあった。衆議院委員会の議論は、こうした税務当局の意向をも踏まえた内容だったと言える。

こうして、明治 44 年度分から地租にも交付金が交付されることとなり、延滞金が徴収されることになった。延滞金は、あくまでも納税資力を有しながら「故意ニ其ノ手續ヲ怠リ滞納スルノ弊習ヲ矯正スル」ために導入されたもので、実施にあたっては「特ニ苛酷不親切ノ取扱ニ涉ルカ如キコトナキ」よう、大蔵大臣内訓が出されている<sup>(37)</sup>。こうした施策により明治 44 年度の督促状発付件数は減少し、「数年来致々トシテ努力セシ滞納ノ矯弊、納税ノ督励ハ、延滞金徴収ノ新制度ト相俟テ、其ノ効果ノ特ニ著シキヲ見ル」と記されるまでになったのである<sup>(38)</sup>。とりわけ延滞金の導入は、都市部における金利稼ぎの防止に大きな効果をもたらし、滞納の改善に大きく寄与したのである。

## (2) 大正 3 年の国税徴収法改正

大正 3 年の国税徴収法改正による交付金制度の拡大もまた、衆議院の議員提案によるものであった。法案は二つ出されている<sup>(39)</sup>。一つは地租の交付金 0.7%を所得税・営業税などと同じ 4%とするもの、もう一つは徴収金額の 3 分の 2 と納税告知書 1 通ごとに 2 銭の交付金を交付するものであった。一律 4%引き上げ案は、前回の帝国議会に議員提案されたものの、審議未了で廃案となっていた。そして大正 3 年 2 月 14 日に再び議員提案され、続いて同月 24 日には主税局案と同様の法案が別に議員提案されたのである。衆議院の委員会では前者の法案に修正が加えられ、後者と同内容の案となった。これまでの 4%を 3%に引き下げ、別に納税告知書 1 通ごとに 2 銭の交付金を配分する案で、これが委員会修正

案となった<sup>(40)</sup>。

もともと徴収金額に比例する方法では、営業税額や所得税額の多い都市部の交付金が手数料を上回るため、農村部と比して不公平というのが大蔵省の主張であった。衆議院の委員会修正案は、大蔵省の意向に沿った極めて現実的な案だったのである。こうして同案は衆議院及び貴族院で可決され、交付金額は約 236 万円の増額となった。

国税徴収交付金の増額により、主税局長及び内務省地方局長の連名で市町村に対し、交付金を国税徴収のための諸施設に使用するよう通牒が出されている<sup>(41)</sup>。ただし、内務省はこうした国庫交付金を町村基本財産に蓄積するよう指導しており、同じ通牒のなかで市町村民の負担軽減に必要な場合には交付金の使用も止むを得ないと記されている。大蔵省は交付金を本来の意味での納税施設の改善に限定するとの立場であり、内務省とは必ずしも同じ方針ではない。しかし、国税徴収交付金の使途は大蔵省の方針に沿って進められることになるのである。

こうして、明治 44 年の国税徴収法改正は、延滞金の導入により都市部の「金利稼ぎ」を目的とする滞納防止に大きな効果を発揮した。それに加え、地租に対する国税徴収交付金の認可と大正 3 年の交付金制度の拡大により、全国で展開される様々な納税奨励策の財政基盤が確立されたのである。

おわりに

日露戦後の納税奨励策により、督促状発付件数は大幅に減少した。様々な納税奨励策は、主税局の通達により全国一斉に推進されたというのではなく、市町村や郡、府県との協議のもと、これまで地方において実施されてきた納税施策を取り入れながら、税務監督局及び税務署単位で展開されたものであった。この点で、内務省を中心に府県 - 市、郡 - 町村の系統で展開された地方改良運動との共通

性があったといえる。具体的な施策としては、納税（貯蓄）組合の設立や、町村吏員及び優良納税者の表彰、児童に対する納税教育などである。税務署から報告された施策の多くも、こうした成果を取り入れたものである。そして、こうした納税施設に対する財源として、明治 44 年度から地租に対する交付金が交付され、大正 3 年にはその拡大が図られていく。これにより、田畑租を中心とする農村部の地租の滞納が劇的に減少していったのである。

一方、都市部では、所得税や営業税、市街宅地租の比重が高かった。そこで大きな成果を上げたのは、明治 42 年に大阪市に初めて導入された郵便振替制度であった。急増する所得税と営業税の納税者に対し、納税窓口の少なさなど納税施設の不便が指摘されていた。納税者が詰めかけて納付に半日を要するような状況が、滞納の要因となっていたのである。そこで納税者の利便性を高めるため導入されたのである。この制度は、大阪市を嚆矢として市制施行地に次々と導入され、郵便局での納税額が市役所の窓口を上回る成績を収めるようになる。郵便局での納税が可能であれば、銀行等にも同じ制度が拡大していくのは当然である。

都市部でのもう一つの施策は、明治 44 年の延滞金の導入である。所得税や営業税では納税までの金利を稼ぐための滞納が多く、督促状発付後または差押や公売処分の直前の納税も珍しくなかった。所得税と営業税に加え、市街宅地租の納税者は比較的裕福であり、それが故の滞納といえる。これには督促手数料だけでは不十分であり、故意の滞納に対する延滞金により滞納を減少することができたのである。

以上、日露戦後の納税奨励策について検討してきた。これ以降、督促状発付件数は第一次世界大戦後から再び増加に転じていく。また、昭和恐慌期には地租の督促状の異常な増加が見られるなど、滞納問題は昭和期には別

の展開を見せるようになるが、それらについては稿を改めて検討したい。

- 
- (1) 拙稿「大正期における所得の申告奨励方針について」『税大ジャーナル』12（2009 年）、同「所得調査委員会の研究～個人所得税の賦課課税～」『税大論叢』65（2010 年）、同「営業税調査委員会の成立」『税大ジャーナル』20（税務大学校、2013 年 1 月）などを参照されたい。
  - (2) 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（平成 11 年）、本論文の主たる検討事例は大正期で、四国 4 県を中心に多様な事例を分析している。
  - (3) 地方改良運動は、「日露戦争後の経済不況期に内務省が進めた町村財政と生活習俗の改良促進政策」で、明治 41 年 10 月の戊申詔書発布後に促進されたとされる（『日本史広辞典』p1400、山川出版社、1997 年）。なお、戊申詔書は明治 41 年 10 月に出された日露戦後の国民の心構えを論じた詔書。地方改良運動のなかで教育勅語とともに国民の抛るべき価値基準とされた（『国史大辞典』第 12 巻、p725、吉川弘文館、平成 3 年）。
  - (4) 『明治大正財政史』第 6 巻、p12（財政経済学会、昭和 12 年）。
  - (5) 租税史料室所蔵「局報 経理編 令達 1」（昭 43 仙台 3 - 1）。以下、租税史料室所蔵史料については、史料名と番号のみを記す。
  - (6) 「秘密例規書類」（平 12 仙台 722）。
  - (7) 「機密例規及訓達」（平 5 大阪 3 - 1）。
  - (8) 「令達綴」（平 12 大阪 334）。
  - (9) 『帝国議会衆議院議事速記録』22、p23（東京大学出版会、昭和 55 年）。以下、帝国議会の議事録については巻数とページ数のみを記す。
  - (10) 国立公文書館所蔵「水町家文書」第 3 号。
  - (11) 前掲註(6)に同じ。
  - (12) 「秘密例規書類」（平 14 仙台 30）。
  - (13) 「訓達例規綴」（平 11 関信 118）。
  - (14) 『営業税関係史料集』p320（税務大学校税務情報センター租税史料室、平成 25 年）。
  - (15) 「例規録」（平 12 名古屋 413）。
  - (16) 『帝国議会衆議院議事速記録』23、p113。
  - (17) 前掲『営業税関係史料集』p319-320。
  - (18) 「内訓内達綴」（昭和 53 大阪 33）。

- 
- (19) 前掲註(15)に同じ。
- (20) 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。
- (21) 「主税局報告」(平18関信667)、以下、特に断らない限り、この史料による。
- (22) 「局報 経理編」(平11東京23)。
- (23) 「局報 経理編」(平11東京26)。
- (24) 以下は、各年度の『主税局統計年報書』による。
- (25) 「親展書綴」(平18広島15)。
- (26) 前掲註(7)。
- (27) 『郵政百年のあゆみ』p98-101(郵政省、昭和46年)。
- (28) 横浜市告示第71号「郵便振替貯金ニ依ル公金収納規程」。同史料は横浜市史資料室の松本洋幸氏の提供を受けた。記して感謝したい。
- (29) 『明治大正財政史』第2巻、p100-104(財政経済学会、昭和12年)。
- (30) 『税務行政』第4巻第6号(明治37年6月30日)。渡辺義郎は高島藩士で、明治32年から大正2年まで大阪税務(管理)監督局長を務めた。
- (31) 「東洋経済新報」明治40年7月5日。
- (32) 『税務行政』第11巻第5号(明治44年5月30日)。
- (33) 「東洋経済新報」明治43年5月25日。
- (34) 「参考書」(昭44関信7-4)。
- (35) 『帝国議会衆議院議事速記録』25、p43。
- (36) 以下は、『帝国議会衆議院委員会議録』明治篇65、p81-91による。
- (37) 「例規経理編」(昭59福岡118-1)。
- (38) 明治44年度『主税局統計年報書』。
- (39) 『帝国議会衆議院議事速記録』28、p165-166、p208-209。
- (40) 『帝国議会衆議院委員会議録』4、p593-594。
- (41) 「局報」(昭和60高松28)。