

租税史

災害と国税の減免

－災害減免法の沿革－

税務大学校租税史料室研究調査員

牛 米 努

◆SUMMARY◆

帝国議会開設後、最初の災害減免法は、明治 24 年の濃尾震災に伴う震災地方租税特別処分法である。その後、災害減免法は地租に特化していくが、地租の減免を巡る帝国議会での論争の結果、水害地の地租免除を認める明治 34 年法と水害以外の災害による地租延納を認める明治 36 年法の並立状態となる。地租免除法と延納法は、災害地の地租免除を認める大正 3 年法の成立により一本化される。

災害減免法を転換させたのは関東大震災で、地租から所得税・営業税が減免の対象となっていく。震災による減損更訂を幅広く認める減免法は、その後の災害減免法に引き継がれ、昭和 14 年法が成立する。そして、昭和 14 年法は現行法である昭和 22 年法へと引き継がれていくのである。

本稿では、帝国議会開設から昭和 22 年の現行法成立までの災害減免法の沿革を概観し、各法案の成立過程を検証することにより、現行法の制定に至った背景を明らかにするものである。(平成 26 年 9 月 30 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	222
第1節 濃尾震災租税減免法の成立過程	224
(1) 明治25年震災地方租税特別処分法の制定	224
(2) 濃尾震災租税減免法の大蔵省原案	225
第2節 大正3年災害地地租免除法の成立	226
(1) 明治34年水害地地租免除法の制定	226
(2) 明治36年災害地地租延納法の制定	228
(3) 大正3年災害地地租免除法の制定	229
第3節 災害国税減免法の成立	231
(1) 関東大震災と租税の減免	231
(2) 昭和14年災害租税減免法の制定	233
おわりに	234

はじめに

国税の減免については、それぞれ個別税法に規定がなされている。しかし、これらの税法で対処できない災害の場合には、災害減免法により被災者の租税の減免・猶予等の措置が講じられ、その救済がなされてきた。こうした、明治以降の災害減免法令は、昭和22年(1947)12月の災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律(昭和22年法)に引き継がれ、その後の改正を経ながら、今日に至っている。さらに、平成7年(1995)2月制定の阪神・淡路大震災や同23年(2011)4月制定の東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律により、所得税の雑損控除の特例が設けられるなど、さらなる被災者救済のための法令が制定されている。

本稿は、帝国議会開設から昭和22年法成立までの災害減免法の沿革を素描することを課題としている。表1が関係法令の一覧である。当初は個別の災害に伴う特別法が制定されるが、減免対象が地租に特化するなかで、

水害地方田畑地租免除に関する法律(明治34年法)と災害地地租延納に関する法律(明治36年法)が並立する状態となる。これを一本化したのが、自然災害による収穫皆無地の地租を減免する災害地地租免除法(大正3年法)である。

災害減免法の対象が地租から所得税や営業税に転換する契機は、大正12年(1923)の関東大震災で、その内容はその後の災害減免法に引き継がれていく。そして、昭和14年(1939)3月に災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律(昭和14年法)が成立する。昭和14年法は国税の減免や徴収猶予に関する一般法で、具体的な内容は勅令で定めることとなった。昭和22年法は、昭和14年法を全文改正し、災害発生のためごとに政令(勅令)で租税の減免や徴収猶予等の具体的な内容を定めるのではなく、事前に諸規定を整備することにしたのである。なお、所得税については、昭和25年(1950)3月の改正で、災害や盗難等により総所得の1割以上の被害があった場合の雑損控除の規定が

表1 災害租税免除関係法令一覧

公布年月	法令番号	法律名	減免税目	対象災害
明治25年6月	法律第1号	震災地方租税特別処分法	地租、酒造税、醤油・菓子・壳菓・煙草・度量衡税	明治24年10月濃尾震災
明治28年4月	法律第29号	震災地方租税特別処分法	地租、酒造税、醤油・菓子・壳菓・煙草・度量衡税	明治27年10月庄内震災
明治30年3月	法律第22号	震災地方租税特別処分法	地租、酒造税、醤油・菓子・壳菓税	明治29年8月陸羽震災
明治30年3月	法律第30号	水害地方地租特別処分法	地租	明治29年7～10月各地の水害
明治31年7月	法律第22号	水害地方地租特別処分法	地租	明治30年7～10月各地の水害
明治32年2月	法律第3号	水害地方地租特別処分法	地租	明治31年8～10月各地の水害
明治33年1月	法律第1号	水害地方地租特別処分法	地租	明治32年7～10月各地の水害
明治33年3月	法律第24号	虫害地租特別処分法	地租	明治32年徳島県那賀郡3ヶ村の虫害
明治34年4月	法律第27号	水害地方田畑地租免除に関する法律	地租	明治34年以降の水害、施行1年以内の水害・虫害・風害・旱害
明治35年3月	法律第25号	虫害地租特別処分法	地租	明治34年中各地の虫害
明治35年3月	法律第26号	雹害地租特別処分法	地租	明治34年中各地の雹害
明治36年2月	緊急勅令第8号	災害地租延納に関する件	3年以内の地租延納	明治35年以降の震災・虫害・雹害
明治36年6月	法律第3号	災害地租延納に関する法律	地租延納（10年賦）	災害又は天候不順
明治39年3月	法律第10号	災害地方田畑地租免除に関する法律	地租	明治38年中の災害又は天候不良
大正3年2月	法律第1号	災害地租免除法	地租	災害又は天候不順
大正12年9月	緊急勅令第410号	震災被害者に対する租税の減免等に関する件	所得税、営業税	大正12年9月関東大震災
大正13年7月	法律第4号	震災被害地の地租免除等に関する法律	地租	同上
昭和2年3月	法律第17号	震災被害者に対する租税の免除猶予等に関する法律	所得税、地租、営業収益税、資本利子税	昭和2年3月の北丹後震災
昭和6年4月	法律第46号	震災被害者に対する租税の減免猶予等に関する法律	所得税、営業収益税、資本利子税、地租	昭和5年11月豆相地方震災
昭和8年3月	法律第13号	震災被害者に対する租税の免除猶予等に関する法律	所得税、地租、営業収益税、資本利子税	昭和8年3月三陸地方震災
昭和9年3月	法律第21号	函館市の火災被害者に対する租税の免除猶予等に関する法律	所得税、地租、営業収益税、相続税、資本利子税	昭和9年3月函館市の火災
昭和9年12月	法律第51号	風水害に因る被害者に対する租税の減免猶予等に関する法律	所得税、営業収益税	昭和9年7月及び9月の北陸・関西地方風水害
昭和14年3月	法律第39号	災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律		
昭和14年4月	勅令第220号	昭和13年の災害被害者に対する租税の減免等に関する件	所得税、営業収益税、臨時利得税	昭和13年6月及び7月の兵庫県・茨城県等の水害
昭和15年2月	勅令第69号	静岡市の火災被害者に対する租税の減免及徴収猶予に関する件	所得税、臨時利得税	昭和15年1月静岡市の火災
昭和16年9月	勅令第879号	昭和16年の災害被害者に対する租税の減免及徴収猶予に関する件	所得税、営業税	昭和16年7～8月茨城県等の風水害
昭和17年10月	勅令第671号	昭和17年の災害被害者に対する租税の減免及徴収猶予に関する件	所得税、営業税、臨時利得税、地租、家屋税	昭和17年8月山口県等の風水害
昭和18年9月	勅令第717号	昭和18年の災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する件	所得税、営業税、臨時利得税、地租、家屋税	昭和18年7月愛媛県・岡山県等の水害
昭和18年11月	勅令第881号	同上勅令第717号中改正の件	所得税、営業税、臨時利得税、地租、家屋税	昭和18年9月鳥取県の震災、中国・九州の風水害
昭和19年12月	勅令第674号	昭和19年の震災被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する件	所得税、営業税、臨時利得税、地租	昭和19年12月の東南海地震
昭和20年2月	勅令第51号	同上勅令第674号中改正の件	所得税、営業税、臨時利得税、地租	昭和20年1月の三河地震
昭和20年12月	勅令第720号	昭和20年の災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する件	所得税、営業税、臨時利得税、地租	昭和20年9月及び10月の風水害
昭和22年2月	勅令第42号	昭和21年の災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する勅令	所得税、増加所得税、営業税、臨時利得税、相続税	昭和21年12月の南海地震
昭和22年7月	政令第144号	昭和22年4月20日の飯田市における火災の被害者に対する租税の減免及び徴収猶予等に関する政令	所得税、増加所得税、相続税	昭和22年4月の飯田市大火
昭和22年12月	法律第175号	災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律	所得税、相続税	

新設され、災害減免法と雑損控除のどちらかを選択できることになった。

以下、こうした災害減免法の沿革について具体的に検証していくが、本稿は租税の減免を主とし、徴収猶予については必要な範囲で触れるに留めたことをお断りしておく。

第1節 濃尾震災租税減免法の成立過程

(1) 明治25年震災地方租税特別処分法の制定

帝国議会開設後、最初の災害減免法は、明治24年(1891)10月28日に発生した濃尾震災に伴う震災地方租税特別処分法である。この法律の適用対象は、愛知県と岐阜県、それに三重県・福井県・滋賀県の5県にわたった。濃尾震災は、死者約7,300名、建物の全壊が14万余に及ぶ大きな被害をもたらした^①。震災被害が甚大で「減税免租処分」においても通常の法規だけでは不充分との理由により制定されたもので、明治27年10月の庄内震災、同29年8月の陸羽震災による災害減免法に引き継がれていく。

政府が第3回帝国議会に提出した震災地方租税特別処分法案(明治25年5月7日提出)を、税目ごとに検討しておきたい^②。

地租については、地目変換と荒地の規定である。まず、第2条の地目変換については、「水源涸渇水路破壊等ノ為メ」地目変換し地価修正した土地は、明治24年分から修正地価による地租を徴収するとされた。地租条例第10条は、地目変換した土地は5年間元の地価で課税するとなっている。地租条例が想定している地目変換は、開墾等の人為的行為による地目変換なので、この規定は適用できない。そのため、明治24年分から地目変換後の修正地価に課税できる特例が必要となったのである。第3条の荒地については、震災被害による土地の変化は地租条例による荒地とは認められないため、大幅に収益が減損(7割)した土地については、被害の実況により荒地に準じて明治24年度から10年以内7割

以下の低価年期を付与するとした。地租条例による荒地とは土地の形状変化と収穫皆無であり(第20条・第21条)、被害の年より15年以内の免租年期を定め、年期明けにより元の地価に復すか、それができない場合は、さらに10年以内7割以下の低価地価を付与する規定である。地租条例は、洪水や土砂崩れ等で土地が流されたり土砂に埋もれたりする状況を荒地と規定しているため、震災で隆起又は沈降しても形状が大きく変化したわけではなく、収穫物も残存しているので荒地とは認定できないのである。

また、第4条で、家屋の倒壊や焼失に見舞われた市街地(準市街を含む)で、営業の景況が容易に回復しないほど被害が大きかった宅地には、7年以内7割以下の低価地価を付与するとなっていた。さらに、7年の年期が明けても元の地価に復しない土地については、現況により地価修正する規定も付け加えられていた。そして、被害地の地租延納年賦金の免除や、被災者の地租未納金の5年以内延納許可の規定もあった。ただし、地租未納金の延納期間は、衆議院の修正により政府案の5年以内から3年以内に短縮された。

第8条は所得税である。所得税法では、納期前に所得金高の50%以上を減損した場合は減免となったが(第23条)、減損高が50%未満であっても、その資力を斟酌して所得税を減免し、減免の結果、年間所得金高が免税点の300円を下回れば、所得税そのものを免除するとした。しかし、衆議院は、所得税納税者は「富民」であるとして第8条を削除したのである。

第9条は、酒造税と醤油税の未納造石税の減免である。両税とも本法に皆造前に非常の損害を蒙った場合の減免規定があるので、震災による損害は本法で対応することとなった。最後の第10条は、醤油・売薬・煙草・菓子営業税の明治25年前期分(納期は1月)の全額免除である。菓子製造税と度量衡税は、

明治 24 年分後半期分が減免されることとなり、申請期限は明治 25 年 8 月 31 日までとされた。

濃尾震災を理由とする本邦初の災害減免法の内容は、以上の通りである。地目変換や荒地の規定など地租条例の適用は厳密で、そのため特別処分法による救済が図られていることが分かる。また、都市部の被災者救済のため、営業税の免除だけでなく、市街宅地の低価年期付与がなされていることに注意しておきたい。濃尾震災の被災地には岐阜や大垣などの市街地と準市街地が含まれており、都市住民の救済策も不可欠だったのである。ただし、このときは都市部に多い所得税納税者の減免は衆議院で否決された。まだまだ、所得税は補助税の位置にあったのである。

(2) 濃尾震災租税減免法の大蔵省原案

濃尾震災に伴う租税特別処分法の成立以前、第 2 回帝国議会には別の租税特別処分法案が政府から緊急提出されていた。本項では災害減免法成立の事情を探るため、このときの大蔵省案を巡る動きを検討しておきたい。

明治 24 年 12 月 16 日に緊急提出された、濃尾震災被害者救済のための租税特別処分法案の全文は以下の通りである³⁾。

地震洪水其他、抗拒スヘカラサル災害ニ依リ非常ノ損害ヲ受ケタル地方ニ対シ、其土地ノ収利又ハ人民ノ生産ヲ回復セシムル為ニ特別ノ処分ヲ要スルトキハ、行政命令ヲ以テ期限ヲ定メ、免税減税又ハ延納ノ処分ヲ行フコトヲ得

この大蔵省案は、第 3 回帝国議会に提出された案とは異なり、非常の災害の場合には行政命令により国税の減免や延納の措置をなし得るもので、とくに濃尾震災に限定した特別法ではなかった。ただ、第 2 回帝国議会は政費節減を求める民党と政府が激しく対立し、議会開会后約 1 ヶ月後の 12 月 25 日に解散となり、この政府案は廃案となった。衆議院で

は、特別法ではなく地租条例そのものを改正すべきとする意見や、備荒儲蓄法との関係、さらには「漠然トス様ナル特令」を提出するのは「特權ヲ政府ニ与ヘテ呉レト云フ」請求であるとの意見まで出された。衆議院は政府案に対し、「恰モ政府ノ人望ヲ博スル」目的(人気取り政策)とか、議会のチェック機能(議会の権限)低下などを理由に反対を唱えたのである。

ただ、大蔵省が考えていたのは上記のような包括的な案ではなかった。最初の租税特別処分法原案とほぼ同一の 10 ケ条からなる原案が、明治 24 年 12 月に閣議提出されていたのである⁴⁾。しかし、この大蔵省案には農商務大臣陸奥宗光の強い反対があり、容易に閣議決定できなかつたのである。陸奥の反対理由は、大蔵省案は濃尾震災を対象とする「一時限リノ処分法」ではあるが、これが公布されれば「其災害ノ大小ヲ論セス」租税減免の恩典を与えなければならなくなるという強い危惧であった。陸奥も議会への提出期限が切迫していることは理解しているものの、「今夕中ニ決定スルニ及ハサルベシ」と、閣議での再審議を求めたのである。陸奥の意見が書かれたのは、明治 24 年 12 月 11 日午前 1 時 20 分である。陸奥以外の大蔵省は同案を了承していたが、大蔵省は急遽別の案を作成して 12 月 16 日に緊急提出せざるを得なかつたのである。

このときの大蔵大臣は松方正義で、内閣総理大臣の兼任である。『明治天皇紀』によれば、濃尾震災の翌日、天皇は侍従北条氏恭を愛知・岐阜両県に派遣して被害状況を視察させ、10 月 30 日には天皇・皇后より救恤金各 3,000 円が両県に下賜されると発表された⁵⁾。皇室は、侍従や侍医などを派遣して積極的に被災者の慰問や救護にあたったのである。そして 31 日、内閣総理大臣松方正義は天皇に拝謁し、その日のうちに愛知・岐阜両県への出張を命じられている。松方の伝記にはこのときの様

子が、「聖旨ヲ奉シテ直ニ実地ヲ巡検シ、普ク酸鼻ノ現状ヲ目撃シテ復奏セラレタルノ結果」、11月11日、緊急勅令を発して臨時費より愛知・岐阜両県へ225万円の救助費の支出を行ったと記されている⁽⁶⁾。松方の視察報告書は枢密院議長伊藤博文にも送付され、伊藤は第2回帝国議会で紛糾した政費節減による余剰金を被災者救済に使用することを提起している⁽⁷⁾。この緊急勅令による臨時支出は、11月21日に招集される第2回帝国議会において両院の承諾を得なければならなかったが、予算問題をめぐり政府と議会が対立した同議会では、衆議院の特別委員会に付託されたまま進展を見なかった。こうした状況のもと、租税特別処分法案は被災地救済の第2弾として提出される筈が、前述のように閣議で再審議となったため、12月16日、行政判断で自然災害に対処できる特別処分法案として緊急提出されることになったのである。しかし議会の解散により、それも廃案となった。

第2回帝国議会は、議会が行政と立法の「勢力競争」の場となり早期解散となったが、政府の解散奏議には、濃尾震災救済の臨時支出案などの審議が衆議院で進まなかったことが挙げられている⁽⁸⁾。あまり注視されないことがないようであるが、第2回帝国議会における濃尾震災救済策の重要性が問われてもよいように思われる。それはともかく、濃尾震災後の災害減免法は、風水害や震災などを理由に毎年のように衆議院に議員提案され、その多くが成立することになる。陸奥の危惧は杞憂ではなかったのである。

第2節 大正3年災害地地租免除法の成立

(1) 明治34年水害地地租免除法の制定

明治34年(1901)4月、第15回帝国議会において水害地方田畑地租免除に関する法律(明治34年法)が成立する。このときの衆議院には、水害地方田畑地租免除に関する法律案(政府提出)と、水害地方地租特別処分

法案(議員提案)の2つの法案が提出された⁽⁹⁾。議員提出案は、これまでの法律の形式を、そのまま明治33年7月から10月までの洪水被害地に書き換えただけのものであるが、政府案は違っていた。政府案は、水害による収獲皆無地について、その年分の地租を免除するもので、罹災後30日以内の申請が必要とされた。そして前年分にも対応できるように、附則で施行後1年以内の水害も対象としたのである。明治29年の大水害に伴う水害地方地租特別処分法の成立後、毎年のように水害による地租免除法が議員提案により成立しているが、それでは「適当ノ調査」が出来ないので「恒久ノ法律」とするというのが法案提出の理由である⁽¹⁰⁾。以下は、貴族院委員会での政府委員の説明である⁽¹¹⁾。

水害ノアツタ翌年ノ議會ニ於テ此法案ヲ決議スルコトニナツテ、殆ド水害ガアツテカラ一年有余ノ歳月ヲ経過シテカラ後ノコトデアツテ、当局者ニ於テ其現場ヲ調査スルト云フテモ、既ニ一年有余モ経過シタ暁デアルカラ、其区域モ判明セズ調査ヲスルニ苦シム、ソレ故ニ最初ノ見込額ヨリ免租ノ区域ガ余程大キクナル、金額モ殆ド予算ヨリ常ニ倍スルト云フ有様デアル

水害地の地租免除の慣例化は、地租免除額の増大を招く。表2は、租税免除法による地租免除額の一覧である。明治34年法以前の水害による地租免除額の増大がみてとれよう。地租条例は地租免除しないのが立法趣旨であるが、水害による地租免除の特例が慣例化するなか、水害地地租免除法を一般法とすることで被災から30日以内の免租申請を義務付け、迅速な実地調査による不正な地租免除を防止することにしたのである。

表2 災害減免法による地租免除額一覧

罹災年	関係法令	理由	免租額
明治24年	明治25年法律第1号	震災	208,463
明治27年	明治28年法律第29号	震災	3,826
明治29年	明治30年法律第22号	震災	3,355
明治29年	明治30年法律第30号	水害	1,922,208
明治30年	明治31年法律第22号	水害	565,597
明治31年	明治32年法律第3号	水害	450,893
明治32年	明治33年法律第1号	水害	333,630
明治32年	明治33年法律第24号	虫害	4,803
明治33年	明治34年法律第27号	水害	62,615
		虫害	27,837
		風害	59,682
		旱害	27,964
明治34年	明治34年法律第27号	水害	11,531
明治34年	明治35年法律第25号	虫害	48,984
明治34年	明治35年法律第26号	雹害	8,232
明治35年	明治34年法律第27号	水害	190,535

国立公文書館所蔵「目賀田家文書」第8号による。免租額の単位は円。

衆議院の委員会は、水害に限定した政府案を「虫害・風害・旱害」にまで拡大する修正決議を行った⁽¹²⁾。水害以外であっても収獲皆無の事実は同じであり、水害に限定する理由はないとの意見である。実際、第15回帝国議会には潮風（塩害）や虫害、旱害・霜害による地租免除法案が議員提出されており、その背後には被災者の様々な陳情や議会への請願運動などが存在した。これに対して大蔵大臣渡辺国武が修正案に同意し、委員会修正案は本会議に上程された。衆議院本会議では、霜害を加える修正意見もだされたが、委員会修正案が可決され貴族院に送付された。しかし、貴族院は衆議院の地租免除拡大案に反対し政府原案を支持した。そこで両院協議会の開催となったが、ここで貴族院修正通り虫害等を削除して水害のみとするが、附則では衆議院修正を入れて昨年分に限定した虫害・風害・旱害による地租免除を認めることになったのである⁽¹³⁾。

明治34年法成立の突破口となったのは、明治30年法律第30号による水害地地租免除

であった。そこで、以下にその経緯を検討しておきたい。

明治30年3月の水害地方地租特別処分法の成立理由は、明治29年7月から10月にかけて、複数の台風により各地で河川の決壊などによる大きな洪水被害が出たことによる⁽¹⁴⁾。そのため、第10回帝国議会に水害地方地租特別処分法案が議員提案された⁽¹⁵⁾。法案の内容は、水害による収獲皆無地に限り、明治29年分の地租を免除するものであった。同じ議会では、明治29年8月の陸羽震災による震災地方租税特別処分法（政府提出）が成立しているが、水害については大蔵省と衆議院の見解は一致を見なかった。

大蔵省が法案に同意しなかった理由は、①明治17年に制定された地租条例の「地租は年の豊凶に依り増減せず」という規定と、②国税徴収法の非常の災害における徴収猶予規定、③備荒儲蓄法の存在である。①は地租改正の原則ともいえるべき規定で、凶作時における検見制度を廃止することにより、その手数を省くとともに安定的な地租の確保が可能となった。③は明治13年6月の制定で、災害罹災窮民に対する食料や小屋掛料・農具等の生活必需品の支給、それに地租の補助や貸与を規定したものである。これは地租条例とセットになって、災害時における地租納税者の救済を図るものであった。②は明治27年改正で追加された、非常の変災による税金の徴収猶予規定である。震災は備荒儲蓄法の想定外であるから特別法による減免が必要とされたが、水害による地租減免には同意できないとしたのである。

衆議院は、備荒儲蓄法は自力での生存が不能とか、納税のために土地家屋を売却せざるを得ないなどの、極めて限定的な窮民救済策に過ぎないと反論した。大蔵省は備荒儲蓄法の拡大適用を検討するとともに、将来における備荒儲蓄法改正に言及しつつも、地租減免を認めることは検見制度への回帰であると訴

えた。しかし、大規模かつ広範囲な現実の被害状況に対して説得力は乏しかった。衆議院の決議案は貴族院でも可決され、ここに最初の水害地地租減免法が成立するのである。水害による明治 29 年分の地租免除額は、史上最高の 192 万円余に上った⁽¹⁶⁾。

一旦成立すると、水害地地租特別処分法は毎年のように議員提案され、両院では読会も省略され委員会にも付託されず当然のように成立していった。水害による地租免除の慣例化は、別の視点からすれば地租条例の不備を認めたことと同義である。衆議院は、特別法ではなく地租条例そのものの改正要求を強めた。明治 34 年法が成立した次の第 16 回帝国議会には、災害による地租免除規定を盛り込む地租条例改正案が議員提出される⁽¹⁷⁾。特例法である明治 34 年法を廃止して、その内容を本法である地租条例に盛り込み、さらに対象を災害一般に拡大する内容である。後者については前回議会で大蔵大臣も同意しているから、問題は災害による地租免除規定を、特例法のまま存続させるか、地租条例に組み込んで恒久法とするかであった。この恒久法案は、政府も同意したため衆議院で簡単に可決された。

しかし、貴族院委員会では明治 34 年法の対象を災害に修正すれば充分であり、これを廃止して地租条例を改正するのは「無益」な法律を作ることになるとの反対意見が出された⁽¹⁸⁾。もっとも、より正確に言えば、地租条例に免租規定を組み込むことは「甚ダ条例ノ精神ニ対シテ面白クナイ」、つまり豊凶により地租を増減しないという地租条例の原則を否定することになると反対したのである。衆議院案に対する賛成もあったが、貴族院の多数は地租免除規定の恒久化を否決した。そして、次の第 17 回帝国議会で明治 34 年法の改正（水害を災害に修正）を行うとしたのである。

しかし、この貴族院決議は次の第 17 回帝国議会で大きな議論を呼ぶことになる。

(2) 明治 36 年災害地地租延納法の制定

第 17 回帝国議会（明治 35 年 12 月招集）には、災害地地租延納に関する法律案が政府提出された。法案の内容は、災害又は天候不順による収獲皆無地を対象に、納税資力なしと認められた者に地租の 3 年以内の年賦延納を認めるものである。水害については地租免除を認める明治 34 年法があるので、ここで地租延納の対象となるのは水害以外の災害と冷害などの気候不順である。しかし、同議会は地租増徴案等の審議を巡って紛糾し、12 月 28 日に解散となったため審議未了となった。そこで政府は、明治 36 年 2 月 2 日、この法案と同じ内容を緊急勅令第 8 号として公布した⁽¹⁹⁾。すでに各地に虫害や旱害・雹害、天候不順等による被害が出ており、田租第 4 期納期限の 2 月 28 日が迫っていたのである。

この緊急勅令は、憲法第 8 条第 2 項により帝国議会の事後承認が必要なため、明治 36 年 5 月招集の第 18 回帝国議会（臨時会）に提出された。そして、議員提案による災害地地租免除に関する法律案と一緒に審議された。両案とも災害と気候不順を理由とする点では同一であるが、水害以外の自然災害による収獲皆無地の地租を、延納とするか、免除とするかで対立した。

大蔵省の立場は、地租条例の原則を堅持しつつ、特例として水害地の地租免除を認めるも、それ以外は延納とするものであった。一旦は、地租免除の対象を自然災害一般に拡大することに同意していた大蔵省が、地租延納に転じた理由はどこにあったのであろうか。理由の第 1 は地租条例の原則であるが、地租条例とセットになっていた備荒儲蓄法廃止と、それにかわる罹災救助基金法の成立という新たな状況があった⁽²⁰⁾。罹災救助基金法の制定は明治 32 年 3 月で、非常の災害罹災者を救済する基金の貯蓄を府県に求めるものである。備荒儲蓄法廃止により地租の貸与や延納規定がなくなったので、水害以外の場合には地租

延納を認めることとしたというのが大蔵省の説明である。要は、地租免除の範囲が拡大していくなかで、地租条例の原則からこれを抑制しようとするのが大蔵省の本音であった。これに対して衆議院は、当然のことながら水害以外の地租延納を認める緊急勅令を不承認とし、なおかつ明治 34 年法も廃止して、かわりに災害地地租免除法を決議するのである。

これに対して貴族院は、衆議院の災害地地租免除法案を地租延納に修正可決し、延納期間を 10 年以内とした⁽²¹⁾。貴族院の反対意見は強硬で、地租免除法は「地租条例ノ精神ヲ破壊スルヤウナモノ」とまで言っている。地租免除の対象も水害以外の災害だけでなく、天候不順も加わるので免除範囲が拡大し、地租条例の精神が阻害されるというのである。貴族院の強硬な反対により、衆議院は止むなくこれに同意した。衆議院は緊急勅令第 8 号を不承認としたので、貴族院の修正決議を否決すると、水害以外による地租 3 ケ年延納の救済措置を失うことになるからである。こうして、明治 36 年 6 月、災害及び天候不順による 10 年以内の地租延納を認める明治 36 年法が成立したのである。

(3) 大正 3 年災害地地租免除法の制定

自然災害による被災地の地租について、水害の場合は免除、その他の場合は延納という 2 つの異なる法律が成立したのであるが、その後も衆議院は災害一般への地租免除拡大を要求し続ける。水害だけに地租免除を認めるのは、他の災害との権衡上不公平というのが衆議院の多数意見である。地租条例の原則により地租免除範囲の拡大に強硬に反対したのは貴族院であった。大蔵省は水害地地租免除を災害一般に拡大することに同意していたが、貴族院はそれをも否定した。こうした貴族院の動向を背景としたものか、第 21 回帝国議会において大蔵省はより強硬な態度に転じていく。

第 21 回帝国議会（明治 37 年 12 月招集）において、衆議院に 2 つの災害地地租免除法が議員提出された。両者ともに第 18 回帝国議会の衆議院可決案と同じである。委員会で大蔵省は、衆議院が明治 34 年法との権衡を理由に災害地一般の地租免除を要求するなら、明治 34 年法そのものを廃止するとの強硬な意見を発した⁽²²⁾。大蔵省は、これ以上の地租免除範囲の拡大を認めないと宣言したのである。さすがに主税局長若槻礼次郎は明治 34 年法の否定までは言及しなかったが、大蔵省の強硬な態度の背景にあったのは地租免除拡大への危惧であった。豊凶により増減しないとする地租改正法が、金納の規定とともに、我が国の財政基盤の確立をもたらしたことは周知の事実である。地租免除の増大は、地租制度そのものを不安定化する要因と看做されたのである。しかし、被災地の状況をみれば何らかの救済措置は必要である。そこで、地租改正において認めていた延納法を採用したというのである⁽²³⁾。

衆議院が可決した災害地地租免除法は、貴族院で否決された。勿論、貴族院でも地租免除法に賛成する意見は存在し、地租免除を水害から災害一般に拡大することに同意した政府が、何故緊急勅令として地租延納法を公布したのかとの質問も出された。若槻主税局長は、この理由を財政上の問題と免租による「惰農」の弊害の 2 点を挙げて答弁しているが、あまり説得的とは言えなかった。ただ、災害地地租免除法を否決して延納法を成立させたのは貴族院であることが強調されると、同院の反対意見は少数となった。こうして、衆議院が要求する災害地地租免除法は、当面成立する見通しは立たなくなったのである。

しかし、明治 38 年（1905）の東北地方を中心とする凶作が貴族院の態度を変化させる。第 22 回帝国議会（明治 38 年 12 月招集）において衆議院に議員提出された地租免除法の内容は、天候不順により凶作となった福島・

宮城・岩手の東北3県をはじめとする各地の地租免除を認めるだけでなく、被災地で年賦返済中の地租未納分も免除するものである⁽²⁴⁾。福島・宮城・岩手の3県は明治35年にも凶作に見舞われており、地租延納が認められた人々も少なくなかった⁽²⁵⁾。衆議院は、こうした地租延納期間中に再度被災した人々の救済項目を追加したのである。これに対して政府は阪谷芳郎大蔵大臣が法案への同意を明言したため、徴収済の地租を還付する条項を加えて、すんなりと衆議院を通過した。大蔵省の同意理由は、日露戦争従軍中の災害であるという「特別ノ事情」によるものであった。貴族院もまた、東北農村の窮状を救済するという観点から、それほど異論もなく可決した⁽²⁶⁾。こうして、明治39年3月、災害地方田畑地租免除に関する法律が公布されたのである。

災害地方田畑地租免除に関する法律は、日露戦争の影響を考慮した特例として成立した。日露戦後、政府は時限立法であった非常特別税法の廃止を含む税制改正の必要に迫られた。明治39年5月に開会された税法審査委員会には、水害地地租免除法（明治34年法）と災害地地租延納法（明治36年法）を統一する意見が出されている⁽²⁷⁾。最初に出された意見は延納法への統一で、次に延納法を認めつつも延納期間中に再度被害にあった場合は地租免除とする意見が出されている。税法審査委員会は、災害地の地租延納を基本に、延納中に再び罹災した場合は未納分を免除するとの改正を行うと決定した。税法審査委員会の改正案は、明治40年の税法整理案審査会でも多数によって支持されたのである⁽²⁸⁾。

この間、明治39年12月招集の第23回帝国議会で、衆議院に地租免除と延納の一本化を図る災害地地租免除法が議員提案されている⁽²⁹⁾。衆議院は、政府や貴族院の反対を前提に、同法案を毎回提出することを決定し手続も簡略化した。予想通り、貴族院の反対で法

案は否決された。次の明治40年の第24回帝国議会には、税法整理案審査会による地租延納法案が政府提出されるが、今度は衆議院の反対で否決される。こうして災害租税減免法の一本化をめぐる議論は、政府及び貴族院の延納法と衆議院の免除法とで平行線を辿り、事実上一本化は不可能となったのである。

ただ、衆議院が延納法を免除法に修正したいという理由はわかるが、政府が免除法を延納法に修正しようとする理由は何であろうか。第23回帝国議会の衆議院委員会での主税局長の答弁から、大蔵省の本音を垣間見ることができる⁽³⁰⁾。すなわち、「特別ノ事情」により災害地の地租免除を認めた明治39年法律第10号の執行状況について、以下のような説明がなされているのである。法律の施行により一部地域の地租免除が認められると、「一方カラモ彼所ガ免租ニナル位ナラ、此方ハ収獲皆無ノ程度ガ甚シイ、是ガ這入ラヌノハ不公平ダ」という声が起こる。しかし、被害の現状は残っておらず調査しても実態はわからない。ただ、そのままにはおけないので、付近の被害程度や土地の類似性などから推測し、また郡役所の調査なども参考にして判断したという。免除申請は法律施行後30日以内となっているが、それが確定した後に上記のような声があがり、税務署はそれに対応せざるを得なかったのであろう。被災者の救済を基本とする以上、何らかの対応をせざるを得ないのであるが、それが逆に公平性を損なうとすれば、免除法そのものの廃止も止むを得ないと考えられたのである。

第26回帝国議会でも、以下のようなやり取りがあった⁽³¹⁾。免除法により「甲モ乙モ総テ争ウテ収獲皆無ノ申告」をするので、なかには「土地台帳ニ掲ゲテアル筆数ヲバ頭カラ先キマデ唯之ヲ書写シテ」免租の申請をする。しかし収獲皆無と認定されなければ、そこで官民の衝突が起こり、それが税務行政全般への支障となる。これが延納だと地租の負担は

変わらないので、濫りに出願したり乱暴な態度に出る者も少ないというのである。災害地地租免除法の最前線では、免租を巡る官民の攻防があったのである。

その後も衆議院は第 27 回、第 29 回、第 30 回と災害地地租免除法案を提出し続けた。そして第 31 回帝国議会の災害地地租免除法

(大正 3 年法)により地租減免法の一本化が実現する。同法律は災害及び天候不順による地租免除を認める法令で、災害地地租延納法による年賦未納金も免除されることとなった。この法案は、地租延納への一本化が事実上困難と判断した大蔵省の方針転換により提出され、衆議院に議員提案された地租免除法とともに審議された⁽³²⁾。大蔵省は、「昨年東北地方北海道地方ニ亘ッテ非常ナル災害ヲ見ルコトナリマシテ、(中略)茲ニ寧ロ地租条例ノ精神ニハ一致シマセヌ廉ガアルニシテモ、其例外トシテ此地租ノ免除ヲバ計画スルコトガ必要デアルト云フコトヲ考ヘテ、今回之ヲ提案スルコトニナッタ…」と説明している。

同議会では、所得税や営業税の軽減が実現したこともあり、地租についても負担軽減を求める声が高まっていた。そこに東北・北海道の凶作が重なったため、その救済や復旧に関する法案、建議・質問書なども多数出されていた。こうした状況のもと、衆議院は政府案をそのまま可決し、貴族院も北海道や東北の惨状を理由に可決したのである。こうして成立した大正 3 年法は、その精神を含めて昭和 6 年の地租法にそのまま継承されることになる⁽³³⁾。

第 3 節 災害国税減免法の成立

(1) 関東大震災と租税の減免

大正 12 年 (1923) 9 月 1 日の関東大震災は、これまで地租に限定されてきた災害減免法を転換させる大きな画期となった。震災翌日には戒厳令が敷かれ、首都は厳戒態勢に入った。東京市内の火災が鎮火するのは、3

日の朝である。こうした未曾有の災害に対して、9 月 12 日の緊急勅令により租税減免措置が打ち出される。大蔵省は緊急勅令の背景について「公共の安全を保持する為」の緊急措置と説明している。その内容は、第三種所得税と営業税の減免、地租・所得税・営業税・相続税の徴収猶予である。

さらに、9 月 30 日の勅令第 433 号や大蔵省令第 26 号で詳細が公表された。第三種所得税と営業税の減免はすべての震災被害者を対象とし、地租・所得税・営業税・相続税の徴収猶予は震災被害地に指定された 1 府 5 県の市区町村居住者に適用された。9 月 30 日は第三種所得税など、震災後最初の国税の納期限にあたる。減免対象となるのは、震災(余震も含む)及びこれにともなう火災や海嘯により住宅や家財を失った人々で、その数も桁違いに多かった。地租条例の不備が指摘されていた震災への対応が、これ以降の災害減免法の転機となったことは象徴的である。

関東大震災による租税減免の特徴は、第三種所得税と営業税の控除を幅広く認めたことにある⁽³⁴⁾。この両税については、居住の如何に拘わらず震災被害者を対象としている。第三種所得税の減免措置は、被害の程度により 3 分類できる。第 1 は、住宅や家財に甚大な被害(全損)があった場合、所得金額 1 万円以下の者の所得税を全額免除し、1 万円以上の場合は、まず 1 万円を免除し、それを超える分は損害の程度と所得の等級に応じた控除が認められた。自己所有の住宅や家財だけでなく、借家人の家財の損害も控除できる。第 2 は、所得の基となる家屋や商品などの損害見積額の控除である。控除できるものとして、貸家や営業場、医師・弁護士などの事務所・病院、それに事務所・病院等に付属する機械・器具などが例示されている。これらの損害を甲乙丙の 3 段階に分け、所得金額の等級により控除額が認められる。第 3 は、震災により収入が断たれた被災者について、9～

12月までの収入予算額を控除するのである。これは、収入予算額の4分の1以上を減損した場合には減損更訂を請求できるとする所得税法第64条の規定を拡大したものである。9～12月までなら3分の1の減損更訂となり、所得税法より控除額が大きくなる。以上の減免については、被害の状況と損害見積額を大正13年1月31日までに税務署に申請するとされた。

大正12年3月に改正されたばかりの営業税法では、前年実績に基づいて決定された課税標準額より、その年の実績が2分の1以下の場合には減損更訂が認められた(第28条4項)。また、その年の営業利益が営業税額に達しない場合には、不足額に相当する営業税が免除された(第29条)。しかし、緊急勅令により震災による家屋や機械・器具、商品などの損害が甚大な場合、第2期分の営業税が全額免除されることになったのである。また、震災で毀損した家屋や機械・器具等の損害を経費と看做し、これにより営業利益が皆無となった場合は大正12年分の営業税額の全額免除や、利益の減少に応じた減税もなされた。営業税第1期分の納税額については、減損更訂により免除となった場合には還付された。

これらの措置について大蔵当局は、商品の損害や収入の道が断たれた者に対する控除は当然であるが、所得に関係のない住宅や家財の控除、所得の基因たる固定財産の損害額の全額控除は、「通常の所得税算定の方法に対する破天荒の例外」であると述べている。そして、これにより東京市や横浜市の焼失区域の納税者の大多数は免税の恩典に浴するだろうと続けている。事実、大正12年度の東京府の第三種所得税納税者総数のうち、所得額1万円以下の納税者数は95.1%で、同13年度は96.0%である。神奈川県の場合は、大正12年度が97.3%、同13年度は97.9%であった⁽³⁵⁾。免税点が800円の時代、所得金額1万円以下というのは、大多数の被災者が免税と

なる金額だったのである。また、営業税についても、「通常ならば控除すべきでない所の営業用の建物や機械器具等の損害見積額をも全部控除すると云ふことは、今回の勅令に依て定められた例外」で、所得税と同様の「特別の恩典」とされている。なお、所得税及び営業税は、法人については損益の控除ができるので、対象は個人に限定された。

徴収猶予の期限は、9月30日の勅令第433号では一律に10月31日とし、さらに10月30日の大蔵省令第26号により、税目ごとに設定し直された。対象となるのは、地租・所得税(第二種を除く)・営業税・相続税である。

地租については、市区町村の土地台帳が焼失したこともあり、大正13年7月の震災被害者の地租減免等に関する法律の制定を待つて対処することとなった。地租条例第20条の荒地条項適用外についても、震災によって「著しく利用を妨げられた土地」は5年以内の免除となった。免除対象は、震災による水路破壊などにより収穫減損した田畑である。また宅地は、建物の滅失や倒壊、交通障碍等により、震災以前と比較して土地の収益が著しく回復が困難な地方は5年以内の免除となった⁽³⁶⁾。地租免除は税務署への申請が必要であるが、東京市や横浜市など指定された地域内の焼失宅地についての申請は不要とされた。なお、すでに7月の納期限が過ぎている市街宅地租は地租免除の対象外である。

また、震災被害地の大正13年9月1日以後に納付すべき地租については徴収猶予されることとなった。地租の徴収猶予の理由は2つあり、1つは所得税などの徴収猶予との権衡、もう1つは地租を徴収委託している市町村において焼失した地租名寄帳の復元に時間を要したためである。後者については、地租名寄帳復元後1年以内に税務署長が適当な納期限を定めることとなった。

相続税については大正12年の大蔵省令第26号で5年以内の延納が認められるなど、延

納措置がとられた。また、大正 13 年 4 月の通達で、震災により焼失した財産を除外し、著しい価格の低落の場合は現況により斟酌することとされた⁽³⁷⁾。

関東大震災後の帝都復興費には巨額の予算が投入された。そのため、被災者救済のための国税減免措置に止まらず、被災地復興資金の投入要求が、これまで以上に大きくなっていく。

(2) 昭和 14 年災害租税減免法の制定

昭和 2 年 (1927) 3 月の北丹後震災に対しては、開会中だった第 52 回帝国議会において震災被害者に対する租税の免除猶予等に関する法律が制定された。大蔵省の説明では、「法律案ハ甚ダ簡単デアリマスルガ、詳細ナル規定ハ、災害状況ノ調査ガ完了イタシマシタ上デ、其事情ニ適応スルヤウニ、関東震災ノ場合ニ於ケル方法等ヲ参照イタシマシテ、命令ヲ以テ適当ニ規定スル見込デアリマスル」と、3 月が納期限である大正 15 年分第三種所得税第 4 期分を免除し、それ以外は調査に基づいて省令により具体的に規定することとしたのである⁽³⁸⁾。昭和 2 年分の所得税や地租についても関東大震災に倣った減免措置がとられた。以後、災害ごとに租税免除法が制定され、具体的な内容については調査に基づいて大蔵省令で規定されるという形式が踏襲されていく。対象となる主な税目は所得税と営業収益税で、それに地租・資本利子税・相続税などである。地租も大正 3 年法の対象外である宅地租が主体となる。

ただ、これ以降の災害減免法の審議過程を見ると、政府と議会が救済内容について議論する場面はほとんどなくなる。租税減免の特例法の成立は前提とされ、むしろ被災地への補助金や低利資金交付を希望する意見が出されるようになる。大正 3 年法以降、災害地地租免除法案が議員提案されたのは、第 45 回と第 46 回の帝国議会であるが、その内容は

災害後の収獲皆無地に再植して少しの収穫があったとしても収獲皆無と認定するというものである⁽³⁹⁾。しかし、どちらも貴族院で審議未了により廃案となった。提案理由には産業奨励や農村復興が掲げられ、災害による租税減免は前提で、被災地の復興や農村復興に比重が移っていることが分かる。

第 50 回帝国議会 (大正 13 年 12 月招集) には、関東大震災被災地の営業税を 4 年間免除する法案が議員提案された⁽⁴⁰⁾。これは被災地の復興を理由に、地租の 5 年以内減免と同様に営業税を免除するというものである。この法案は貴族院で否決されたが、大正 11 年頃からの営業税全廃運動の系譜を引き継いでおり災害減免法とは別の検討が必要である。ただ、租税減免法の審議過程において、被災地の復興という別の要素が強く働くようになっていくのは確かである。

昭和 14 年 (1939) 3 月、災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律 (昭和 14 年法) が公布された。関東大震災以降、地租以外の減免については、まず特例法を制定し、その具体的内容を省令により規定するという形式が取られてきた。それに対して、災害被害者の租税減免に関する一般法を制定することで、省令による迅速な被災者救済が可能となるのである。提案理由は、「災害発生ノ場合ニ対処スル為ノ根拠法ヲ制定致シテ置キマシテ、被害甚大ナル災害ノ発生致シマシタ場合ニ於テハ、命令ノ定ムル所ニ依リ、直チニ租税上適切ナル救済措置ヲ講ジ得ルヤウニ致シテ置クコトヲ適当ト認メタ次第デゴザイマシテ…」と述べられている⁽⁴¹⁾。

災害租税減免法 (一般法) の必要性については、既に昭和 6 年の税制調査会において検討されていた。若槻内閣 (井上準之助大蔵大臣) が設置した行財政税制整理準備委員会の資料では、「災害は震災に限定」し、対象の税目も第三種所得税・地租・営業収益税 (個人)・乙種資本利子税・相続税に限定するとしてい

る⁽⁴²⁾。具体的な減免の内容等は、それぞれの災害の実態に応じて勅令で規定することとされた。このときの税制整理案は議会には提出されなかったものの、災害減免法の一般法化については昭和9年の第66回帝国議会衆議院において取り上げられた。同議会には、同年7月の北陸や9月の関西地方の水害を対象とする租税減免法が上程され、その審議過程で、当時の大蔵大臣高橋是清も「減免税規則ノ根本的樹立」に同意していたという。

こうした経緯を経て、一般税制改正が昭和15年度に持ち越しとなった昭和14年の第74回帝国議会に法案が政府提出され、一般法である昭和14年法が可決されたのである⁽⁴³⁾。租税減免等の具体的な内容は、勅令や省令で定めることとなった。

昭和14年法は、昭和22年(1947)12月の災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律(昭和22年法)により全文改正となる。これまでは勅令で具体的な規定が公布されたが、この法律により所得税や相続税の減免や徴収猶予の範囲が明示された⁽⁴⁴⁾。たとえば所得税については、住宅や家財に甚大な被害があった場合、所得額が2万5千円以下の者は税額を全額免除されることとなった。また、所得の基因たる資産又は事業用の資産の被害については、損害金額を必要経費と看做すこととした。相続税の場合、課税価格決定後又は申告書提出後の被害については、相続財産価額より被害価額が控除されることとなったのである。

おわりに

帝国議会開設後、濃尾震災の救済を嚆矢とする租税減免法は、災害ごとの特例法として制定された。そして、租税免除の対象は、明治29年を境に水害による地租免除にシフトしていく。これは、明治29年の陸羽震災以降に大きな震災被害がなかったことと、同年の洪水により最初の水害地方地租特別処分法

が制定されたことによる。震災の場合には、実現はしなかったものの所得税の減免が議論されたが、水害の場合は田畑の地租免除に限定されることになった。

特例法により毎年地租減免法が成立するようになると、その弊害に対処するため明治34年に水害地地租免除法(明治34年法)が制定される。これにより迅速で正確な被害状況の把握が可能となり、収穫皆無の認定における官民の争論などの弊害が除去されることになる。しかし衆議院は、水害による地租免除を災害一般や天候不順にも拡大し、さらに本法である地租条例に免除条項を盛り込むことで災害による地租免除の恒久化を図ろうとした。地租免除の恒久化は、地租条例の原則を巡り議会において論争となった。その結果、災害地地租延納法(明治36年法)が成立し、地租については明治34年法と明治36年法の並立状態が続くことになる。

地租条例は地租改正の成果を固定化する法律であったが、特例とはいえ水害地の地租免除を認めた以上、災害一般を理由とする地租免除要求も強くなる。こうした要求は決して個人的なレベルに止まるのではなく、被災地の村単位で地租免除運動が展開されるのである。議会への請願なども、こうした村ぐるみの運動の結果であった。地租免除法と地租延納法の一本化を巡り、大蔵省は延納法への一本化を主張するが、そこには財政の根幹とされた地租制度堅持への強い危機感があった。地租免除が運動や交渉により左右されるのであれば、地租制度は根幹から揺らぐことになる。地租が租税収入において重要な位置を占めている時代、地租改正事業の原則を強調し、地租減免を地租改正以前の封建制(検見)への後退とする批判がなされた理由でもある。

大正3年法は、東北・北海道の凶作への対応を主な理由に成立したが、これにより地租免除法と地租延納法の本一本化が実現した。連年の凶作に見舞われた東北地方では、地租延

納法のもとでも地租免除となるため、実質的には延納と免除の差異は少なくなるのである。そして大正3年法は、昭和6年の地租法にそのまま継承されていく。

地租の減免に限定された災害減免法を大きく転換したのは、大正12年の関東大震災であった。都市部を直撃した大震災により、田畑の地租減免から所得税や営業税の減免へと質的な転換がなされた。所得税や営業税の減損更訂を広く認める方法は、北丹後震災など、それ以降の災害減免法にも継承されていった。ただ、災害減免法は特例法として災害ごとに制定されたため、租税減免の一般法として昭和14年法が成立する。これにより、特例法の成立を待たずに勅令で具体的な救済内容を決定できるようになり、被災者の迅速な救済が可能となった。戦時下で報道統制が敷かれた、昭和19年12月の東南海地震や同20年1月の三河地震においても、当然ながら災害減免法は発令されている。

昭和14年法を全文改正して成立したのが昭和22年法である。主な改正点は、勅令(政令)により具体的な減免規定を公布するのではなく、あらかじめ所得税や相続税の減免規定を明示することにあった。昭和22年法公布後、昭和25年の所得税法改正により、総所得額の1割以上の被害にあった場合の雑損控除規定が設けられた。これにより、災害等による租税の減免については、災害減免法か所得税法の雑損所得のどちらかを納税者が選択できるようになった⁽⁴⁵⁾。なお、雑損控除の規定については、所得税法(昭和22年法)第52条で、災害等により納税困難となった際の所得税の減免規定の規定が設けられていたが、これがシャープ勧告で「あいまいな規定は好ましくない」⁽⁴⁶⁾とされたため具体的な規定となった。勧告書は、納税者の権利として救済を請求できない点を「あいまい」と指摘したのであり、これにより災害等による減免は政府の「恩典」から納税者の「権利」に

なった⁽⁴⁷⁾。

-
- (1) 以下の災害による被害等の記述は、『理科年表』国立天文台編や『日本歴史災害事典』北原糸子他編(吉川弘文館、2012年)などによる。
 - (2) 以下は、『帝国議会衆議院議事速記録』4、44～45頁(東京大学出版会、昭和54年)による。
 - (3) 『帝国議会衆議院議事速記録』3、217～218頁。
 - (4) 大蔵省文庫所蔵「松方家文書」第23号(『近代諸家文書集成』ゆまに書房マイクロフィルム版)。
 - (5) 『明治天皇紀』第7、宮内庁、911～916頁(吉川弘文館、昭和47年)。
 - (6) 『松方正義関係文書』第3巻、608～609頁(大東文化大学東洋研究所、昭和56年)。
 - (7) 『松方正義関係文書』第6巻、497頁。
 - (8) 『帝国議会史』上巻、31～32頁(衆議院・参議院、昭和37年)。
 - (9) 『帝国議会衆議院議事速記録』17、7～9頁。
 - (10) 国立公文書館所蔵「公文類聚」第25編、巻13。
 - (11) 『帝国議会貴族院議事速記録』18、159頁。
 - (12) 『帝国議会衆議院委員会議録』明治篇18、149～159頁。
 - (13) 『帝国議会衆議院議事速記録』17、321～322頁。
 - (14) 『日本歴史災害事典』387～388頁。
 - (15) 以下の記述は、『帝国議会衆議院議事速記録』12、『帝国議会衆議院委員会議録』明治篇9による。
 - (16) 『明治大正財政史』第6巻、975～976頁。
 - (17) 『帝国議会衆議院議事速記録』18、39～40頁、113～114頁。
 - (18) 『帝国議会貴族院議事速記録』19、341頁。
 - (19) 『公文類聚』第27編、巻12。『枢密院会議議事録』第9巻、241～247頁による。
 - (20) 『帝国議会衆議院議事速記録』19、78頁。
 - (21) 『帝国議会貴族院議事速記録』20、130頁。
 - (22) 『帝国議会衆議院委員会議録』明治篇30、31～39頁。なお、この強硬な意見を述べたのは、のちに地租委議絶対反対論を展開する菅原通敬(大蔵書記官兼主税局内国税課長)である。
 - (23) 地租改正法における延納法とは、明治10年9月の凶歳租税延納規則のことで、収獲皆無の場合は翌年から10ヶ年賦の延納が認められた。これと明治8年7月の窮民一時救助規則を合して成立

- したのが、明治13年の備荒儲蓄法である（『明治財政史』第5巻、492～493頁）。
- (24) 『帝国議会議院議事速記録』21、97～98頁。
- (25) 『明治35年管内凶荒顛末』仙台税務監督局（明治37年）を参照のこと。
- (26) 『帝国議会議院議事速記録』22、149～151頁。
- (27) 租税史料叢書第1巻『地租関係史料集』438～440頁（税務大学校税務情報センター租税史料室、平成18年7月）。
- (28) 『同上』481～482頁。
- (29) 『帝国議会議院議事速記録』22、207～208頁。
- (30) 『帝国議会議院議事速記録』22、304～305頁。
- (31) 『帝国議会議院委員会議録』明治篇 58、282頁。
- (32) 『帝国議会議院委員会議録』4、221頁（臨川書店）。
- (33) 『地租法釈義』伊東久太郎他、296頁（自治館、昭和6年）。
- (34) 以下の解釈は、渡辺善蔵「震災に依る租税の減免と徴収猶予の説明」（『税』第1巻第4号、大正12年11月）による。
- (35) 両年度の『主税局統計年報書』による。
- (36) 『帝国議会議院委員会議録』40、1～3頁、及び『税』第2巻第9号（大正13年9月）。
- (37) 租税史料叢書第7巻『相続税関係史料集』286～288頁（税務大学校税務情報センター租税史料室、平成26年3月）。
- (38) 『帝国議会議院議事速記録』50、590頁。
- (39) 『帝国議会議院議事速記録』33、292頁。『帝国議会議院委員会議録』35、497頁。
- (40) 『帝国議会議院議事速記録』46、516～517頁。
- (41) 『帝国議会議院議事速記録』73、546頁。
- (42) 『税制整理準備調査概要』上巻、198～199頁。
- (43) 『帝国議会議院議事速記録』63、141頁。『帝国議会議院委員会速記録』昭和篇 86、3頁。
- (44) 『財政』第12巻第11号、14～15頁（昭和22年11月）。
- (45) 『財政』第15巻第11号、73～76頁。（昭和25年11月）。
- (46) 『シャウプ使節団日本税制報告書』巻1、102頁。

- (47) 『所得税の法と政策』金子宏、38頁（有斐閣、1996年）。なお、昭和22年法第52条は昭和15年法第75条とほぼ同文で、昭和15年改正で第三種所得税は原則前年の実績課税とされたため、所得税法から減損更訂規定が削除されたのである。そこで減損更訂規定の代わりに災害や失業等、「其ノ原因如何ヲ問ハナイ、広ク認メヨウ」という趣旨で、むしろ法令で限定すると「窮屈ニナル」ため具体的な規定を意識的に避けた結果であった（『帝国議会議院委員会議録』昭和篇 119、436頁）。