

租税史

近代日本の税務行政の変遷

－個人所得税の「円満な徵税」を目指して－

税務大学校研究部税務情報センター
(租税史料室) 研究調査員
牛米努

◆SUMMARY◆

本稿は、令和2年12月9日（水）に税務大学校和光校舎で開催された「第35回租税史研究会」における牛米努研究調査員（税務大学校租税史料室）の報告を取りまとめたものである。

牛米研究調査員は、自らの著書『近代日本の課税と徵収』で、賦課課税時代の所得税や營業税の課税と徵収のシステムについて歴史学の立場から検証を行い、そして、日露戦後に申告書訂正主義から誠実な申告の是認へと大きな方針転換を遂げ、それが第一次世界大戦後の「税務行政の民衆化」方針となり、官民協調路線として戦前期の税務行政の基本路線となっていましたことを明らかにしている。

本稿では、近代日本における所得税を中心とする税務行政の変遷を概観するとともに、上述の分析を踏まえ、「円満な徵税」という税務行政の視点から、日露戦後以降の歴史的な変遷について改めて検討するものである。

（令和3年6月11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、全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	88
1 日露戦後の税務行政	89
(1) 税制整理と税務行政批判	89
(2) 大正初年の税制改正と申告奨励	91
2 第一次世界大戦後の税務行政	92
(1) 大正 9 年法と税務行政	92
(2) 税務行政の民衆化	94
3 戦時体制下の税務行政	97
(1) 日中戦争と税務行政	97
(2) 太平洋戦争と税務行政	98
おわりに	103

はじめに

本稿の課題は、近代日本における所得税を中心とする税務行政の変遷を概観するものである。ひとくちに税務行政といつても、その範囲は広いが、大正期の大坂税務監督局長の訓示には、「徵稅ノ目的ヲ全ウシテ國費ノ充実ヲ誤マラサルハ税務行政ノ一大要綱ニシテ、適実ニ賦課ノ衡平ヲ期シ円満ニ徵収ノ成績ヲ取ムルハ税政ノ極致ナリ」とある。すなわち税務行政の目的は税収の確保であるが、適実な課税による「円満」な徵収が理想とされている⁽¹⁾。逆に言えば、課税当局にとって重要なのは、円満な納税のための公平な課税の実現ということになろう。筆者は『近代日本の課税と徵収』で、賦課課税時代の所得税や營業税の課税と徵収のシステムについて歴史学の立場から検証を行った。そして、日露戦後に申告書訂正主義から誠実な申告の是認へと大きな方針転換を遂げ、それが第一次世界大戦後の「税務行政の民衆化」方針となり、官民協調路線として戦前期の税務行政の基本路線となっていったことを明らかにした⁽²⁾。ここでは拙著の分析を踏まえ、「円満な徵稅」という税務行政の視点から、日露戦後以降の歴

史的な変遷について改めて検討するものである。

本論に入る前に、税務行政の執行体制について確認しておきたい。本稿が対象とする時期は、所得税を国税機関が直接取り扱うようになった明治 32 (1899) 年から、終戦に至る昭和 20 (1945) 年までである。明治 32 年の所得税法の全文改正により、所得税事務は府県の管掌から大蔵省の直轄となった⁽³⁾。明治 29 (1896) 年 11 月の税務管理局官制により税務管理局と税務署が創設されたが、執行機関は税務管理局であり、税務署はその出先機関に過ぎなかった。明治 35 (1902) 年 11 月に税務署は執行機関となり、第一次的に税務監督局がこれを監督し、第二次的に大蔵省が監督する体制となったのである⁽⁴⁾。

税務監督局には奏任官の局長や事務官が置かれ、県庁所在地などの主要な税務署にも奏任官の税務署長が任命された⁽⁵⁾。奏任官は文官高等試験合格者で、文官普通試験合格者は判任官の属となった。なお、複雑な税務には一年以上の実務経験が必要とされ、文官普通試験合格者以外に、満五年以上の勤務経験がある雇員を無試験で任用できる特別任用規定

があった⁽⁶⁾。

明治 29 年の税務官吏服務心得は、戦前期を通じてほとんど変化しなかった基本的な規定である。税務官吏の任務は租税法規に基づく執行にあり、人民への懇切丁寧な対応や職務への忠実、職務上の機密保持などが求められた⁽⁷⁾。大蔵大臣松方正義は、明治 30 (1897) 年 4 月の税務管理局長会議において、往時は税法の執行が法律ではなく官吏の手心に任せていた。しかも、官吏といつても雇が多く、府県収税課を大蔵省が統括することで改革を図ってきたと述べている⁽⁸⁾。こうした府県管掌時代の因襲を改革して、税務官吏には税法に基づく正確な執行が求められたのである。税務行政の執行体制は、大蔵省主税局が立案した税制（当然、帝国議会の協賛が必要である）を、税務監督局の監督のもと、税務署が「円満に」執行する体制と図式化することができる。当然、主税局・税務監督局・税務署の立場はそれぞれ異なるが、税務行政において何が課題とされ、どのような対応がなされたのか。大蔵大臣や主税局長、税務監督（財務）局長の訓示などをもとに税務行政の変遷について検討していくものである。その際、経済情勢の変化が大きい、日露戦後、第一次世界大戦後、そしてアジア・太平洋戦争下の、いわゆる戦時体制の 3 つの時期を中心に検討していくことにする。

1 日露戦後の税務行政

(1) 税制整理と税務行政批判

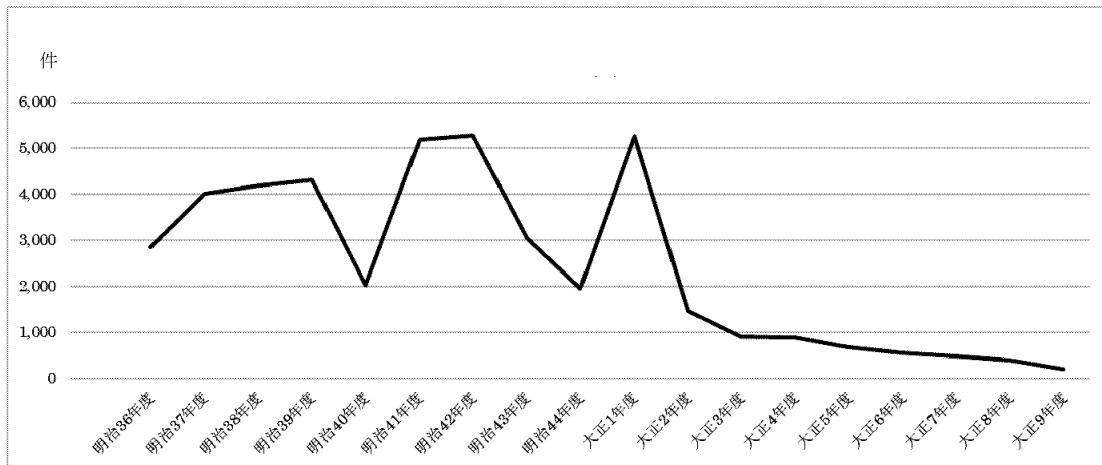
日露戦後は、税務署の「苛斂誅求」批判が高まった時期である。日露戦後、政府は税法審査委員会や税法整理審査委員会を設置して税制整理について検討してきた。しかし、戦後の財政需要から、戦時税である非常特別税の廃止を含む税制整理は難航した。明治 41 年 (1908) 1 月、衆議院に直接税の税制整理案と間接税の増税案が提出されるが、これと並行して徵税方法の改善による增收が図られ

ていた。主税局は税務監督局に、現行の執行方法に「一大改善」を加えて「国庫ノ収入ヲ充実堅確ナラシムル」ことが「最要ノ急務」と指示したのである⁽⁹⁾。

明治 41 年 10 月の所得税と営業税の調査方針は以下のようなものであった⁽¹⁰⁾。まず、納税者が急増する都市部では課税漏れが多く、農村部との負担の不公平が生じている。こうした不公平に対する批判が強まっているので、都市部では課税物件の正確な調査、農村部では課税の権衡に重点を置くことが必要である。また、多数の納税者に正確な調査を行うことは難しいが、所得金額の算出根拠が曖昧なため納税者の質問に答えられず、課税標準決定後に金額を訂正するなど税務の信用を損ねる事例がある。事実に基づかない課税は論外であるが、これまで所得標準率により算出するのが通例であった所得の認定にあたり、納税者の申告や答弁により所得内容が明確な場合には標準率を適用しなくてもよい。申告額と税務署の調査額との差が僅少な場合も同様で、標準率の機械的な適用は納税者の感情を徒らに害するだけで実益がないと指摘している。所得標準率は、同業者のなかから複数の着実な納税者を選び、その協力のもとに実地調査を行ない、そこでの平均額を課税の標準とするものである。これまでには所得標準率の一律の適用により課税の公平を図ろうとしてきたのであるが、日露戦後の経済情勢の変化により、その見直しが必要となったのである⁽¹¹⁾。

だが、こうした徵税方法の改善は、戦後の平和回復による負担軽減を求めていた納税者の「苛斂誅求」批判を招くことになった⁽¹²⁾。明治 42 (1909) 年 1 月の衆議院には「租税徵課ニ關スル」質問主意書が提出されている。そこでは、政府が明治 41 年度予算を過大に見積もったことにより、税務官吏が競って徵収額の増加を図り「苛斂誅求ノ弊」に陥っていると批判されている⁽¹³⁾。

《表 1》第三種所得税の審査請求件数



各年度の『主税局統計年報書』による。

《表 1》に、日露戦争前後の第三種所得税の審査請求件数の推移を掲げた。明治 36 年度が前年度より増加した理由について主税局は、「主トシテ從来申告額ノ低キモノニ対シ、成ルヘク訂正セシタル慣行ヲ改メ、直ニ調査委員会ノ決議ニ依リ決定セシ地方」があつたためと説明している⁽¹⁴⁾。これは、過少申告者や無申告者に対して、税務署が事前に申告書の訂正や申告を促してきた従来のやり方に変化が現れていることを示している。明治 32 年の所得税法の全文改正で不正申告や無申告に対する罰則規定が廃止されたため、申告書は所得額決定の参考に止まることになった。その後も、こうした事前の訂正是継続されてきたが、申告書の内容や申告の有無に拘わらず、税務署の調査に基づく課税標準額を調査委員会に提出した税務監督局があったというのである。事前の申告訂正などがなくなれば、申告の際の納税者と税務官吏の争いは回避される。しかし、納税者からすれば申告額と異なる決定がなされるため、それに対する質問や抗議、さらには審査請求も増加することになる。この時期の所得税の審査請求の増加は、こうした課税標準の認定方法の変化によるものであった⁽¹⁵⁾。なお、明治 42・43 年度の急

増は「煽動」や調査の周到により「多数連合」して請求がなされたもので、大正元年度も鉄道職員の手当金に課税したためであった⁽¹⁶⁾。明治 42・43 年度の急増が徵税方法の改善に対する反発であることは明白であるが、この時期に所得税の課税標準の認定方法に変化が生じていることは重要である。

明治 42 年 2 月の長崎税務監督局長の内訓は、当時の税務行政をめぐる状況を次のように述べている⁽¹⁷⁾。すなわち、所得の実額を申告する納税者は「希少」で、なかには半額にも満たない不正な申告もある。無申告者も少なくない。実地調査を行うと、帳簿提出の拒否や隠匿、偽帳簿の提出、更には税務官吏への供応により脱税を図ろうとする。こうした不正行為を矯正するため調査を厳密にすると、納税者から「苛察ノ徵税」との非難攻撃を受ける。諸新聞も収入確保のための「割当課税」だと「事実無根」の批判を行っている。このままで「一般納税者ノ不平反抗ヲ惹起スルノ虞」があり、かといって批判を恐れて調査を寛大にすると公平性が保てないと。その結果、長崎局では、納税者の「不平怨嗟ノ声ヲ聞カス」、「円満ニ税務ノ効績」を挙げるため、直税従事者の増員と訓練が急務であるとの方

針を打ち出している。そして、調査事例集のようなものを作成して新旧吏員の事務習熟を図るとともに、吏員の人格修養や学術研究の向上に努めることとしたのである。

明治 42 年 9 月の京都税務監督局長報告は、所得調査委員会に所得調査書作成の方法や根拠を明確にし、極秘事項以外の情報を公開するなど税務署の調査の公明性や適実さを丁寧に説明することで、一律削減などの弊害を改善したと記している⁽¹⁸⁾。こうした個別の対応を積み重ねることで、多数連合した審査請求を防止しようとしたのである。また、所得金額決定通知書の発送後、審査請求期限（20 日間）までは、納税者が税務署に決定の説明を求めたり、その不当を訴えたりするが、これに対しても課税の根拠を親切丁寧に説明して納税者の納得を得るよう指示している。これにより、審査請求件数の減少だけでなく、税法への理解が得られ納税思想の普及にも寄与するとされている。京都局では申告書の訂正是強いて求めないが、申告内容についての納税者との問答書は適正な課税の役に立つとして重視している。この時期の所得調査委員会には、税務署調査額の理由なき一律削減などの「弊習」が指摘されている。所得標準率による一律の決定は、調査委員会における一律削減の理由とされることがあり、個々の納税者の申告内容を正確に把握していくことが、こうした理由なき削減への対抗措置となっていくのである。

こうした税務監督局での改善がなされるなか、大蔵大臣桂太郎（内閣総理大臣兼任）は、明治 43 年 4 月の税務監督局長会議において次のように訓示している⁽¹⁹⁾。直税調査への「苛察」非難は、租税負担の重さのため些末なことでも声が大きくなるものである。しかし、税務当局も足りない点を改善する必要があり、もっとも注意が必要なのは課税の公平である。課税の認定が極端になって公平を損なうときは、忽ちにして物議の原因となると

指摘している。日露戦後の「苛斂誅求」批判により、公平な課税を目指して税務行政は大きく転換していくことになる。

（2）大正初年の税制改正と申告奨励

大正 2（1913）年の所得税法改正により、第三種所得税の免税額が 300 円から 400 円に引き上げられ、超過累進税率の適用や少額所得および勤労所得控除が導入された。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」的配慮である。これにより懸案であった日露戦時の非常特別税法が廃止され、減税を伴う税制整理が実現した。そして同時に減税を伴う行財政改革により、明治 42 年と大正 2 年に税務署の統廃合と職員定数の削減が実施された。

この税制改正の過程で提起されたのが、所得の申告奨励と誠実な申告の是認方針であった⁽²⁰⁾。これについて主税局長は、以下のように説明している。すなわち、所得税は申告税であるにも関わらず虚偽申告や無申告が甚だ多い。税務署も申告内容を信用しないので、様々な調査を行うことになる。納税者が正確な申告を行い、誠実な申告は是認するようにならなければ、納税者と税務署との押し問答はなくならないのだと。納税者は不正な申告をし、税務署は恣意的な課税をするものだという相互不信のもとでは、義務や権利の押し売りの結果、「苛斂誅求」批判となるとの指摘である。そして正確な申告かどうかを判断するには、税務官吏の調査権限が必要であると続いている。大正 2 年改正案には納税者への帳簿閲覧の請求や制裁規定が記されていたが、衆議院で否決され実現しなかった。誠実な申告かどうかを判断するためには調査権限が必要というのが主税局の主張であるが、実現したのは給与等の支払調書の提出義務だけであった。明治 38（1905）年改正案でも納税者の取引相手への間接調査権が否決されるなど、調査権限や制裁規定の強化は衆議院の承

認められなかつたのである。

しかし、改正所得税法の施行に当たり主税局長は、それでも立法の精神は変わらないとして、納税者の申告義務を奨励するとともに、誠実な申告は尊重して是認することを宣言したのである⁽²¹⁾。こうして日露戦後の税務行政は、納税者と税務当局の相互不信を払拭するため、納税者の正確な申告を求めるとともに、税務署も誠実な申告は是認する方針へと大きな転換が図られたのである。大正初年の減税を基調とする税制改正を受け、税務行政の基本方針は「課税の衡平」に置かれることとなつた⁽²²⁾。税務官吏には、正確な調査が困難であっても課税の根拠を明確に納税者に説明することが求められ、それにより安心して納税の義務を果たせるようにするのだと強調されている。すべての所得を把握できなくとも、根拠薄弱な課税による税務の威信の失墜を回避し、漸次正確性を高めていくとされた。こうして税務行政への納税者の信頼を得ることが、将来的な納税意識の向上に繋がっていくとされたのである。

2 第一次世界大戦後の税務行政

(1) 大正 9 年法と税務行政

大正 9 (1920) 年の税制改正では、国防の充実を図るため所得税と酒税が増税された。主税局の「改正所得税法説明書」は所得税法の全文改正について、旧法には様々な不備があり、そのままでは増税により課税の不公平が拡大すること。そして、近年の社会思想の帰趣に鑑みて大いに社会政策を加味したと説明している⁽²³⁾。なかでも法人から受ける配当金や賞与などを個人に総合課税することは「改正ノ大眼目」とされた。株式の配当など個人が法人から受ける所得は増加しており、大株主に対して担税力に応じた負担が求められた。一方、免税額が 500 円から 800 円に引き上げられ、家族扶養控除も導入された⁽²⁴⁾。主税局は改正の趣旨が、小所得者の負担軽減

と大所得者の負担増徴による担税力に応じた公平な課税の実現にあり、その円満な執行には「国民の自発的申告及協助」が不可欠だと訴えたのである。公平な課税の実現のために、国民の誠実な申告と調査上の協力が求められたことは、税務行政上的一大画期といえる。とくに申告は所得金額決定の基礎とされ、期日内の正確な申告が求められた。期日内の申告を促すため諸控除の申請は申告とセットとされ、期日内の申告と申請は納税者の利益になると説明された。なお、大正 9 年改正案でも、無申告や過少申告の制裁、帳簿検査の規定が盛り込まれたが、帝国議会の承認するところとはならなかった。ただ、支払調書の未提出や虚偽記載の制裁は議会を通過したため、支払調書の提出は所得調査上の政府への協力義務とされた。

主税局は大正 7 (1918) 年 8 月に第一回中央講習会を開催して、全国から職員を選抜して法人事務の講習を行った。また、大正 9 (1920) 年に東京税務監督局で法人事務従事員養成講習規程が制定されるなど、法人事務の強化に乗り出していた⁽²⁵⁾。大正 10 (1921) 年 11 月の直税講習会における東京税務監督局長勝正憲の訓示は、その意義を端的に示している⁽²⁶⁾。すなわち、税法改正の眼目である個人所得の総合課税の成否は法人事務に懸かっている。「法人事務ハ一面ニ於テ個人事務ノ延長テアル、否個人事務ノ源泉タル一端テアル」として、簿記会計学に多くの時間を割き、新たに税務調査法の科目も特設したとしている。また、所得標準率の見直しや申告奨励による納税者の個別事情を勘案した調査を指示するとともに、支払調書の虚偽記載による告発も行った。裁判所や新聞社などと事前に打ち合わせて行った支払調書の実地調査は、大きな成果を上げたのである。支払調書の不正は一流とされる銀行や大企業に多く、支払調書の引き換えや取り下げ申請には始末書をとって再発防止を図ったのである⁽²⁷⁾。

東京局における改正所得税法への取り組みの背景には、同局職員の税務の現状への深刻な危機感があった。大正 8 (1919) 年 12 月に東京税務監督局が作成した「課税上に現れたる国民道徳」という冊子は、第一次世界大戦と税務行政の関係を知ることができる興味深い史料である⁽²⁸⁾。

緒言では、国民の納税義務は「憲章」(憲法)に明記されているにもかかわらず、国民の多くは租税の負担を喜ばず、「背徳違法」の行為を恥じず脱税額の多さを自慢している。そして税務官吏を「苛斂誅求」の代名詞としている。脱税行為は「富豪・紳商・大会社」に多く、代議士や元税務官吏、脱税指南を専業とする一部の弁護士や税務代弁が手を貸していると批判している。税務当局の直接的・具体的な脱税批判は、なかなか目にすることが出来ない貴重な史料である。なかでも興味を引くのは、大正 7 年の戦時利得税が脱税に拍車をかけたという指摘である。戦時利得税は、第一次世界大戦の費用に充てるため、大戦前の所得を超過する金額に対して課税する戦時税である。戦争により大儲けした法人や個人に対する臨時税で、「成金税」とも称された。戦時利得税は個人 15%・法人 20% と比較的高率だったため、悪辣巧妙な脱税方法が増加したというのである。それを反映して、大正 7 年度は第三種所得税の審査請求が激増するとともに、戦時利得税も多くなっている⁽²⁹⁾。

もともとわが国の納税観念は「租税ハ税吏ノ収斂スルモノ」で、税務官吏は「富豪巨商」の脱税を取り締まらず、我々「小商庶民」を苦しめるというものである。そして自身については、脱税は「富豪巨商」だけでなく同業者も行っているからと抗弁するのである。東京局の調査書は、こうした主張には一理あるとしながらも、彼らはたとえ公平な課税であっても喜んで納税することないと断言している。また、ここには興味あるエピソードが書かれている。東京市における米騒動の際、

永代橋税務署付近に居住する米相場師の伊藤延次郎方の襲撃を企てた群衆が、伊藤が留守だったため、日頃の誅求の恨みを晴らそうと永代橋税務署へ向かった。しかし、そのとき群衆の中から「税務署は伊藤に重税を課して国家的に膺懲し、下流の負担を軽減する」と叫ぶ者があり、襲撃を免れたというのである⁽³⁰⁾。これを東京局では、「変態的」とはいえ「租税は上に重く、下に薄くすべし」という群衆の強烈な要求と受け止め、有識者の自覚を促して富豪階級の脱税を矯正していく必要性を再確認したとしている。東京局は、伊藤に出頭を求めて三日間にわたる厳査を行っている。

こうした職員の認識に対して局長勝正憲は、先の直税事務講習会の修了にあたり、服務上の希望として講習知識の普及、受講者の更なる研鑽、納税者に対する言動の省察、納税者の立場に立つことなど八項目を訓示している⁽³¹⁾。そして、現今の租税道義の頽廃は言語に絶するもので、税務官吏の調査を疫病神視し、二言目には「苛斂た、誅求たと放言する有様」である。しかし職員の態度にも問題はないか、省察を加えなければならない。民間の不平不満は、課税の不当不法よりも調査にあたる税務官吏の暴慢な態度にあると聞く。税務官吏の言動は波及するところが大なので、納税者の応接には「温言和色」をもって臨んでほしいとしている。後述する「税務行政の民衆化」の一端が見えるようである。

なお、第一次世界大戦の好景気により、大都市部では民間の需要に応じて退官・転職する税務職員が少なくなかった⁽³²⁾。しかも退官者には「税務ノ中堅」が多く、一部には税法の欠陥を突いて脱税に加担する者もいた。そのため税務当局は、新任職員の補充や研修の充実を図るとともに、待遇改善などにより中堅官吏の退官を防止する手段を講じなければならなかったのである。

(2) 税務行政の民衆化

大正 12（1923）年 6 月、「東京日日新聞」紙上に「税務行政の民衆化」方針が掲載された⁽³³⁾。これは税務監督局長会議で主税局長が訓示した、税務官吏の心得を報じたものである。税務行政は、社会民心の帰趣を察し、時代思潮の推移を稽へて、能く時世に適合させることが必要で、「賦に厚薄なく、民に怨嗟の声ながらしめ、以て税務行政の円満なる成果を挙ぐることに努力すべしと云ふに帰着する」とされた⁽³⁴⁾。そのため税務官庁は、「お役所風」を脱して納税者の味方となり、共に徵税事務を完成させるのだとしている。具体的には、調査決定の基本方針は負担の衡平を主とし、いたずらに歳入の増加を目的としないこと。都市部と農村部、大納税者と小納税者との調査の寛厳をなくすこと。各種標準率は推計の方法に過ぎないので、特別理由のあるものは実際の負担力に応じて課税することとしている。そして、こうした税法の精神や執行方針について納税者の理解を求めるため、印刷物の配付や講演会の開催、税務相談部の設置などにより、納税観念の普及を図るとされたのである。税務相談部は課税に対する不服や異議について丁寧に対応し、必要なら審査請求の手続きを説明するとされている。また、申告・申請の手続きを簡単にし、民意を尊重して誠実な申告を是認するとしている。局長会議では、調査額と申告額との差が一割内外であれば是認すると決定されている⁽³⁵⁾。税務行政の民衆化方針は、大正 9 年改正で示された主税局方針の具体的な改善策といえる。東京局の四谷税務署長は、「官僚主義の税務行政が、民本主義の税務行政として具体化したるものが、税務の民衆化である」と端的に述べている⁽³⁶⁾。

こうした民衆化方針は東京税務監督局から起きたものであり、その背景に先に紹介したような納税道徳の頽廃への危機感があつたことは容易に窺える。当時の東京局長勝正憲

は、これを「官の方から起こした」「税政民衆化運動」であると述べている⁽³⁷⁾。税務行政の理想は「喜んで納める税」であるが、現状は「不平で納める税」が多い。それを、せめて「納得して納める税」にするための税務行政の革新が「民衆化」なのである。勝は税務行政最大の使命である課税の公平を実現するため、次の 3 点を掲げた。1 つは権衡第一主義で、正確な課税より課税の権衡を優先するものである。正直な者の負担が重く、不正な者の負担を軽くしないため裁量を加えるという意味である。2 つは大数主義で、小納税者の調査を寛くし、大納税者に厳しくするものである。そして 3 つめの誠実者寛税主義は、文字通り誠実な納税者へは寛大に、脱税を図るものには厳しく対応するということである。現在の低い納税道徳のもとでは、税務当局が「百歩を譲り、寛容の態度を示」すことが重要としている。そして、税務相談部での不平不満の丁寧な聴取や諸手続きの説明、各種の講習会などで納税観念の向上を図っていくのである。理想とされる「喜んで納める税」とは、国民が自主的に納税の義務を果たし、それを税務当局がサポートする体制に他ならない。勝正憲局長はラジオ放送で、納税は「税法の命するまま、結局は国民の意思のままであって、幹事はただ公平にそれを計算する外、他意なき筈」と断言している⁽³⁸⁾。税法は帝国議会の協賛(国民の意思)によるものであり、幹事(税務官吏)は税法に基づいて公平に課税するだけという、立憲主義から説明するものである。しかし、こうした方針が、すぐに納税者や税務官吏に受け入れられたわけではなかった。そのため、「民衆化」になつても税が安くならないと不満を漏らす納税者や、仕事がやりにくくて仕方がないと戸惑う税務官吏の双方に猛省を迫つたのである。

当時の東京局直税部長嶺田丘造は税務行政の民衆化について、納税者の税知識の普及のため、税務講習会の開催などにより税務官吏

の税知識を涵養すること。協議会の開催により市町村と税務署が車の両輪となって各種会合などで納税講演会を開催することなど、納税者への啓蒙・宣伝を意識的に行なうようになったことが最大の成果だったと回顧している⁽³⁹⁾。なかでも、このときに初めて開設された税務相談部（税務相談所など税務監督局により名称は異なる）は、後に税務行政の民衆化を体現する施設と評価されることになる。

税務相談部は、大正12年4月に東京税務監督局内に初めて開設された。税務相談部は、税金の賦課徴収に関する不平不満の相談に応ずる機関で、申告や申請、審査請求の諸手続きの説明にもあたった⁽⁴⁰⁾。相談は口頭だけでなく電話や書面でも受け付け、国税だけでなく地方税も取り扱った。税務相談部では税務

監督局の職員が対応に当たった。税金への不満や批判は税知識の欠如によるものが多いいため、一般納税者が税務をよく理解できるようになる窓口が税務相談部なのである。東京局では繁華街にも特別出張所が設けられ、全国の税務監督局にも相談所が順次開設されていった⁽⁴¹⁾。また、東京局は実際的で平易なパンフレットの作成にも着手し、『個人所得税便覧』が東京神田の巖松堂書店から刊行された。今日のような各種マニュアルなど無い時代、納税者の立場に立った実用的な内容で売れ行きもよかつたようである。さらに巖松堂書店からは、月刊誌『税』も刊行された。税務行政の民衆化のための啓蒙雑誌で、「国民租税協会」の発行とされたが、実際の編輯は東京税務監督局が行った。

《表2》大阪税務相談所の相談内容別件数

年	所 得 税			営業(収益)税	相続税	資本利子税	臨時利得税	印紙税	地租	地方税	税 払	金 戻	徵 収 務	合 計	開 所 日 数
	第1種	第2種	第3種												
大正12年	112	10	1,835	1,002	116			155	32	157	27	21	3,568	136	
大正13年	278	19	3,802	3,919	271			253	100	165	60	31	9,129	299	
大正14年	359	23	5,230	4,131	486			571	156	327	172	289	12,193	296	
大正15年	567	55	6,039	5,363	638	309		618	132	396	295	249	15,248	302	
昭和2年	557	49	7,624	8,379	399	397		1,103	152	354	248	274	20,043	302	
昭和3年	602	55	7,896	8,174	945	556		519	152	438	199	188	20,116	298	
昭和4年	701	68	8,626	7,580	998	593		446	243	644	288	210	20,901	298	
昭和5年	727	55	8,236	7,409	525	596		273	150	491	206	177	19,224	302	
昭和6年	586	37	7,352	6,372	475	507		210	220	374	130	92	16,763	299	
昭和7年	557	43	5,647	4,949	329	421		218	158	312	69	78	13,107		
昭和8年	541	41	4,410	4,318	328	339		212	206	153	22	49	11,032		
昭和9年	459	66	4,394	4,768	320	215		206	122	118	10	14	11,099		
昭和10年	548	27	4,790	6,093	246	269	306	198	109	114		44	12,983		
昭和11年	510	15	5,159	6,740	248	212	249	153	90	116		54	13,974	227	

『大阪税務相談所時報』大阪税務監督局（大阪府立中央図書館所蔵、租税史料室所蔵の複製版を使用）

大正12年は7~12月、昭和11年は1~9月までである。

《表2》は大阪税務相談所の相談件数の一覧である。相談内容は所得税と営業税が多く、多くの人が利用していることがわかる。また、同所は民間の依頼に応じて税の講演会や説明会への講師派遣も行っている。税務相談所は、

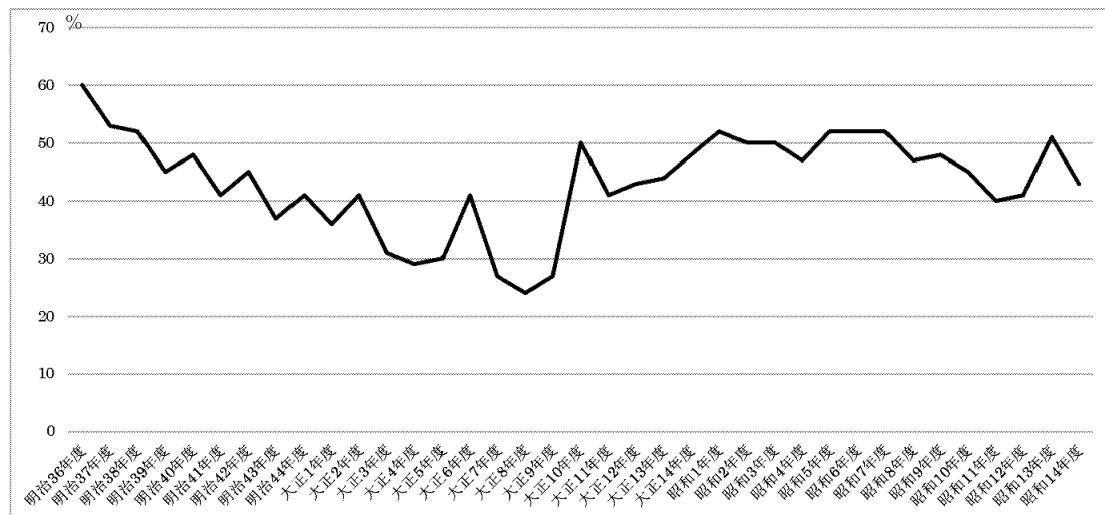
開設当初は「税務署のスパイ」と警戒されたようだが、次第に第三者的な立場で納税者の相談に応ずる機関であることが理解されていった。大阪税務相談所長の、開設二周年に際しての感想が残されている⁽⁴²⁾。所長は、最

近の人員不足により調査不充分な課税が増加しているのではないか、大納税者への課税が緩やかなのではないかなど、課税部門の問題を列挙している。その一方で、納税者の方も税金逃れの風潮があり、それは大資産家ほど強いとされている。また、税務官吏への警戒心や忌避、納税への無関心なども根強いと指摘されている。

もともと税務行政の民衆化方針は、官民協調を進めるために、まず税務当局が自らの対応を改善するものであった。納税者の自覚と協力なしには「円満な税務行政」は実現されないのであり、税務行政の改善により納税観念の向上が期待されたのである。

では、果たして、その効果は現れたのであろうか。

《表3》第三種所得税の申告率



各年度の『主税局統計年報書』による。決定人員に対する申告人員の割合（少数点以下切り捨て）。

《表4》大正11年の第3種所得税の局別申告状況

局名	決定人員	申告人員	申告率	申告是認数	申告是認率	控除申請数
	A	B	B/A	C	C/B	D
東京	471,973	245,839	52.0%	97,914	39.8%	151,210
大阪	367,344	125,911	34.2%	18,956	15.0%	128,719
札幌	57,888	22,449	39.3%	5,391	23.6%	17,781
仙台	137,232	47,909	34.9%	5,758	12.0%	66,024
名古屋	304,537	123,893	40.6%	9,012	7.2%	115,901
広島	192,151	76,066	39.5%	22,060	29.0%	118,088
丸亀	79,562	22,413	28.1%	2,863	12.7%	38,944
熊本	275,318	89,308	47.0%	12,317	13.7%	106,466
合計	1,886,005	753,788	39.9%	174,271	23.2%	743,113

〔所得税〕史料 52)

《表 3》は第三種所得の申告率の推移である。申告書訂正主義の転換により申告率は低下するが、大正 9 年改正で申告と控除申請がセットにされたことで 40~50% 台に上昇している。申告奨励策は一定程度の効果を上げたといえる。ただ、申告是認率はそれほど上昇していない。《表 4》は大正 11 年の第三種所得の税務監督局別の申告状況である。大正 11 年の全国の申告率は約 40%、申告是認率は約 23% である。東京局は申告率と申告是認率の両方とも全国平均を大きく上回っているが、これは大都市部には給与所得者が多いためである。給与所得だけなら両方とも増加するが、諸控除申請数が申告数を上回る局のほうが多い。昭和 9 年の全国の申告率は約 76% と上昇しているものの、申告是認率のほうは約 12% とかなり低下している⁽⁴³⁾。全国の数値がわかる史料は少ないが、その後の申告是認率は 10% 前後を推移しており改善は見られない。ただ、昭和 5 年度から同 10 年度まで、所得税の政府決定額は調査委員会の決議額と同額である⁽⁴⁴⁾。調査委員会レベルでいえば、官民協調が一定程度は実現したと言えるのかもしれない。しかし、昭和 11 年の主税局長通牒は、これを税務署が形式的に円満な執行を求める結果に過ぎないと「善導」を求めている。おそらく満州事変後の経済変動に対する調査が不充分だという意味であると思うが、税務署と調査委員会の「馴れ合い」が問題視されているといえる。

なお、税務行政の改善点として、もうひとつ重要なことが指摘されている。それは、課税後の誤謬訂正の多さである。誤謬訂正是、二つの税務署から同じ所得を別々に課税された場合や単純な計算ミスなどの、明らかな誤謬に対する訂正処理のことである。転居の際は税務署へ届け出る必要があるのだが、移動が頻繁な都市部ではこうしたことが少なくなっている。大正 15 年 9 月の東京局長通牒は、前年度の第三種所得税の誤謬訂正件数が、大正 9

年度の約 2.5 倍以上に急増しており、納税者の税務に対する信頼を裏切るものと注意を促している⁽⁴⁵⁾。東京局の職員によれば誤謬の原因はいくつかあるが、納税者の増加と税法取り扱いの複雑さが指摘されている⁽⁴⁶⁾。そのため税務官吏の養成所を設置して二年間の講習を行い、短期間に熟練職員を養成する必要性が提言されている。また、税務官吏の申告や質問に対する納税者の回答が杜撰で、しかも不誠実なことによる誤謬も少なくない。さらに、誤謬訂正の申し立ては「上流又は大納税者」が多いとも指摘している。税務官吏の立場からすれば、納税道徳の頽廃も誤謬訂正増加の一因とされているのであるが、これについては戦時体制下において改めて取り上げる。

3 戦時体制下の税務行政

(1) 日中戦争と税務行政

昭和 12 (1937) 年、日中戦争の本格化にともない、9 月に臨時軍事費特別会計が設置された。これにより、わが国の財政は戦時体制へと移行した⁽⁴⁷⁾。支那事変特別税法により所得税の臨時増税が行われ、免税点が 1,200 円から 1,000 円に引き下げられた。戦時体制下においては、所得税の増税と納税者の増加が顕著となった。また、事変の影響で増収となる者への臨時利得税の課税や、逆に減収となる者に対する地租や営業収益税を軽減する臨時租税措置法など税制も複雑化した。この増税について主税局長は、軍事費の負担は国民の当然の責務であるが、事変の影響を踏まえて担税力に応じた負担としたと述べている⁽⁴⁸⁾。そして鏡後国民が負担する「国民税」であるとの趣旨から、第三種所得税の免税点を引き下げたとしている。そのため税務行政の面では、所得税負担の増加と納税者の急増にどのように対応するかが引き続き大きな課題となった。税務の現場もまた、中堅官吏の退官や召集による減少と、新任者の補充・養成という課題を抱えていた。しかも、新任者の

補充は戦局の拡大と悪化により次第に困難になっていく。

昭和 12 (1937) 年 4 月の税務監督局長会議において大蔵大臣結城豊太郎は、国民は「分ニ応ジテ納税ニ依リ奉公」すべきもので、税務官吏は「正ニ其ノ奉公ノ御世話ヲスルモノ」と心得よと訓示している⁽⁴⁹⁾。租税は政府が取るものではなく、国費を国民が納めて、共に国政を遂行するのだという気持ちで納税してもらうのだ。そのためには「納税者ニ嫌ナ感ジヲ与ヘサセナイ様ニシテ納テ貰フ」ことが強調され、税務官吏への非難が税務行政に障害をきたさないよう注意が与えられた。戦時体制下においては、納税は国民としての奉公であり、税務行政は国策に影響を及ぼさないよう注意することが強調されるようになる。昭和 13 (1938) 年 4 月の局長会議において大蔵大臣賀屋興宣は、「銃後ノ国民ガ、其ノ分ニ応ジテ、租税ニ依ツテ国家ニ御奉公」するのは、国民の当然の責務であると訓示している⁽⁵⁰⁾。そして、税負担の増加に対する納税者の理解を得て「税法ノ完全ナル実施」を期すとしている。その際、納税者に「苛察」の感を抱かせず、増税の趣旨を徹底させて、国民が心から「奉公ノ誠」を尽くすよう求めている。これに対して東京局長は、この 2 年間の退官や出向により、同局の判任官の 44%が事務経験のない新任者であり、新規採用も困難になっていると述べている。そして、税務官吏訓練規程を設けて法規や実務だけでなく、官吏としての精神訓練を行うとしている⁽⁵¹⁾。戦時体制下において、銃後国民の納税奉公に相応しいのは第三種所得税であり、これを円満に執行する税務官吏にも国家に奉公する精神が求められたのである。

昭和 13 年 6 月の京浜地区の署長会議における東京局長の訓示は、戦時下における増税は止むを得ないとしつつも、決定後に納得のいく説明を丁寧に行い、納税者に「税ニ対スル怨嗟ノ感ヲ抱カシムル」ことのないよう注

意を与えるものであった⁽⁵²⁾。そこには、今年は事務量が膨大かつ複雑であるにも拘わらず、事務経験の少ない多数の職員を調査に従事させなければならなかった事情が述べられている。そして誤謬訂正の増加に対し、納税者に不利益を与えないよう速やかな処理を指示するものであった。これに続けて東京局長は、「税金ハ無償デ国民ノ財物ヲ強制課徵スルコトデアリ、命令服従関係ノ典型的ノモノ」であるが、こうした形式的・法律的な面だけでは、税というものを永遠に国家の支柱として発展させることは出来ないと述べている。さらに「或ハ税務ノ民衆化ト呼ビ、或ハ納税思想ノ涵養ト云ヒ、或ハ納税精神ノ昂揚ト謂フモ、畢竟ハ税ノ高キ本質的ナ意味」を理解せしめなければならないとの自説を展開し、もとよりそれは事変により促された「国民ノ反省ト自覚」に基づくものとしている。戦時体制下の納税について、「権利義務」関係とは別の論理が必要との認識が示されていることは注意すべきであろう。こうした認識は、現時点では徴収成績は好成績を挙げているものの、今後の長期的な増税のもとでは「決シテ樂觀ヲ許サヌ情勢」であるとの危機感によるものであった⁽⁵³⁾。

(2) 太平洋戦争と税務行政

昭和 15 (1940) 年の税制改正により、直接税の中核である所得税は個人を対象とする分類所得税と綜合所得税の 2 本立てとなった。国民の負担力に応じた課税を行うため、分類所得税は所得の種類ごとに区分して比例税率で課税し、綜合所得税は一定額を超過する分に対して累進税率で課税することになった。そして、なるべく多くの国民に所得税を負担させ「負担の普遍化」を図ることになったのである。そのため納税手続きを簡易化するため、給与所得等にも源泉課税制度が拡大された⁽⁵⁴⁾。昭和 15 年税制改正の衆議院の議論では、戦時体制下においては、すべての国民が

兵役のように国費を負担すべきとの意見も出された⁽⁵⁵⁾。しかし、当時の大蔵大臣桜内幸雄は所得税納税者が約188万人から385万人に増加していることと、消費税の増税により国民全体が負担する結果になっていると答弁し、担税力に応じた負担という租税の基本原則を主張している。

昭和15年改正について東京局では、賦課課税分は申告・申請の手続きの指導と市町村との連携、源泉課税分は徴収や納付についての徴収義務者の指導が指示されている⁽⁵⁶⁾。そして、大量の滞納者の発生を予防するため、納税組合制度の拡充強化が求められた。国民負担の激増のもと、新たに増加する納税者に、如何にして摩擦なく「円満」「適正」な執行を行うか。聖戦完遂に必要なのは「国民総力、殊ニ精神力ノ最高発現」であり、これを納税者と税務官吏が「物心両面」の困難を克服する基礎とするよう強調されている。昭和15年4月の局長会議における桜内大蔵大臣の訓示では、租税負担が増加しているので納税者への応接は懇切丁寧にし、納税者に「苛酷」の感じを与えないよう注意喚起がなされている⁽⁵⁷⁾。実際、昭和15年改正による滞納額は、前年に比して件数で約4倍、滞納額で約6倍に激増しており税務行政は困難を増したのである⁽⁵⁸⁾。

昭和16(1941)年12月の米英両国への宣戦布告により、戦争は拡大・長期化し更なる戦費の調達が必要となった。開戦に当たり税務官吏には「職ニ殉ズルノ覚悟」が求められた⁽⁵⁹⁾。そして、税務官吏は国民の模範となることが求められ、不正が国民の納税思想に大きな影響を与えるとして「職域奉公」が強調された⁽⁶⁰⁾。

昭和17(1942)年4月の財務局長会議における賀屋大蔵大臣の訓示では、人員の増加を避けて税務行政の円満適実な執行が求められた⁽⁶¹⁾。戦局の拡大により税務官吏の応召や退官などで人員が減少しつつも、なかなか補

充が難しくなってきたのである。このときの局長会議では、戦時体制に即応する租税政策、ならびに税務行政に関する諮問がなされ、税収増加のための税制と徴税に関する意見が求められている。東京局の答申では、自由主義的租税原則の転換による新租税理念の確立と、これまでの社会政策的税制からの脱却が求められた。すなわち、わが国は「全ク個人主義、自由主義ヲ脱却シテ新ナル構想ヲ以テ、戦時下ニ即応スベキ財政計画樹立ノ必要ニ迫ラレタリ」として、戦時体制下においては「自由主義的租税原則」を大きく修正する必要があるというのである。昭和16年7月に「財政金融基本方策要綱」が閣議決定され、税制改正に関する要綱により終戦までの税制改革の基本方針が示された⁽⁶²⁾。そこでは国民税として納税者の担税力を考慮しない税負担への転換が表明されていた。東京局の意見は、こうしたことを踏まえたものと考えられる。広島局長もまた、自由主義的租税観念を一掃して「新租税観念」を樹立することとしている。広島局は、租税共通法を制定し、そこに「戦時体制下ニ於テ我国体ニ適応スル租税理念」を謳うことを提起している。課税の円満、円滑な徴税には納税者の理解と協力が不可欠であり、そのためには納税精神の高揚や租税道徳の涵養が必要であった。学校教育の利用や大政翼賛運動への参画など、納税義務を兵役義務と同水準まで高めることなどが提起されている。各局からも様々な官民協力体制の確立が求められた。なかには納税翼賛団体の結成などの新たな施策も挙げられているが、税務官庁と納税者の中間に位置する機関として、既存の税務相談所の拡充が求められた。官民協調の機関としては、昭和17年に発足した税務代理士会も対象とされている。税務代理士会は、相次ぐ増税や税制改正により簇出した税務代弁を許可制とすることで統制し、納税者と税務当局の間に在って税務行政の円満適正な執行に寄与することが目的であった

(63)。

こうした各局の諮問に共通するのは、納税者の激増と税制の複雑化、事務量の増大に対する、従事員の「質量両面」における甚だしい弱体化であった。税務署の定員は、昭和 16 年以降、基本的には増員されているのだが、問題はその資質にあった。当時の職員は、税務署が多忙な原因は熟練者の不足にあると指摘している⁽⁶⁴⁾。定員は満たされていても、そのなかで一人前なのは 3 割程度で、雇が肩書を属にかえただけの「足手まといの人々」が多いとしている。また、税務署にても、あまり余裕のある生活ではないので高待遇を求めて同僚が民間へ転出していくことが少なくないのである。若い新任者の研修も簡単ではなく、警視庁経済警察部長から主税局に対して若い税務官吏の横暴についての通報がなされているほどである⁽⁶⁵⁾。そこには、子供のような若い官吏から頭ごなしに怒鳴られたとか、納税を忘れるくらいなら廃業しろなどの暴言を娘の前で浴びせられたことなどが記されている。これに対する東京局長の対応は、激増する納税者に対して従事員が不足している現状が要因としつつも、時局柄、税務当局と納税者との間の「氷解シ難キ溝渠」ができては、「敵性諸国家ニ乗ゼラルルノ間隙ヲ与フル惧アリ」と、納税者との無用の摩擦を避けるよう特に税務署に指示を出している。戦争の長期化のなかで、税務官吏と納税者との摩擦も頻発していたのである。

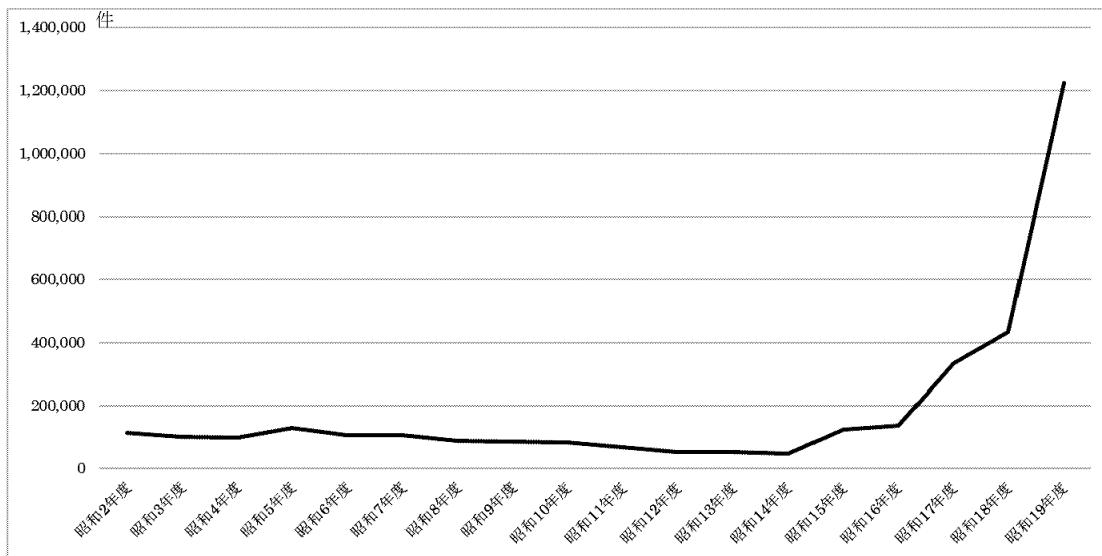
こうした課題に対処するため、昭和 16 年 5 月に大蔵省内に税務講習所が創設され、「中堅官吏」の養成が開始された⁽⁶⁶⁾。採用された新任者は全寮制のもとで 1 年間の研修後、判任官として全国の税務署に配属された。即戦力を育成する税務講習所では、専門分野の研修はもとより、官吏としての人格の陶冶や常識の涵養が求められ、講習生には講習修了後 5 年間の勤務が義務付けられた。これまでの大

蔵省中央講習会では講習修了後の退官者も少なくなく、なかには講習の実績を掲げて民間に転職する者さえいたのである。ちなみに、大正 7 年から昭和 12 年までの大蔵省中央講習会受講者 309 名のうち、昭和 12 年現在で税務の職場に在籍している者は 192 名で、退官者は 67 名にのぼっている⁽⁶⁷⁾。

昭和 18 (1943) 年 4 月の局長会議における賀屋大蔵大臣の訓示は、官民一体となって納税協力体制を作らなければ戦時財政の基礎は確固としたものにならないとしている⁽⁶⁸⁾。そして、人員増加が制約されるなかで事務の増大に対処するため、「皇国租税理念」を明確にしなければならないと述べられている。賀屋大蔵大臣は、東京市などが主催する納税報国週間ににおける講演で、戦争完遂のため長期的な増税への国民の覚悟を訴えている。そして、国民が増税を「喜んで負担する所に」勝利があるとして、租税を私たちの祖先が神前に捧げる御初穂と考え、「感謝し喜んで納める税」、すなわちわが国本来の租税觀に立ち返る必要性を述べていた⁽⁶⁹⁾。増税による滞納の増加にたいして、従来の「分に応じた負担」から神に感謝する「お初穂」へと、国民の納税觀念の転換を訴えたのである。賀屋大臣の講演は、東京市の直接税額が全国の 4 割弱を占めていると続いている。大都市部における円満な徵税が、税務行政において重要な課題となっていたのである。

大都市部における税務官吏の人員不足と補充の困難は、これまでも問題とされてきたが、昭和 18 年には地方局判任官（属）の東京局転任が要請される事態となった⁽⁷⁰⁾。主税局は外部からの補充は至難として、「出来得ル限多數」の東京局への転出を部内で求めたのである。官庁職員にも徵用が拡大され、新規採用の女子雇員が多くなるため中堅官吏の存在は不可欠であった。大都市部の中堅官吏には、広域的な税務署の兼務体制が取られている。

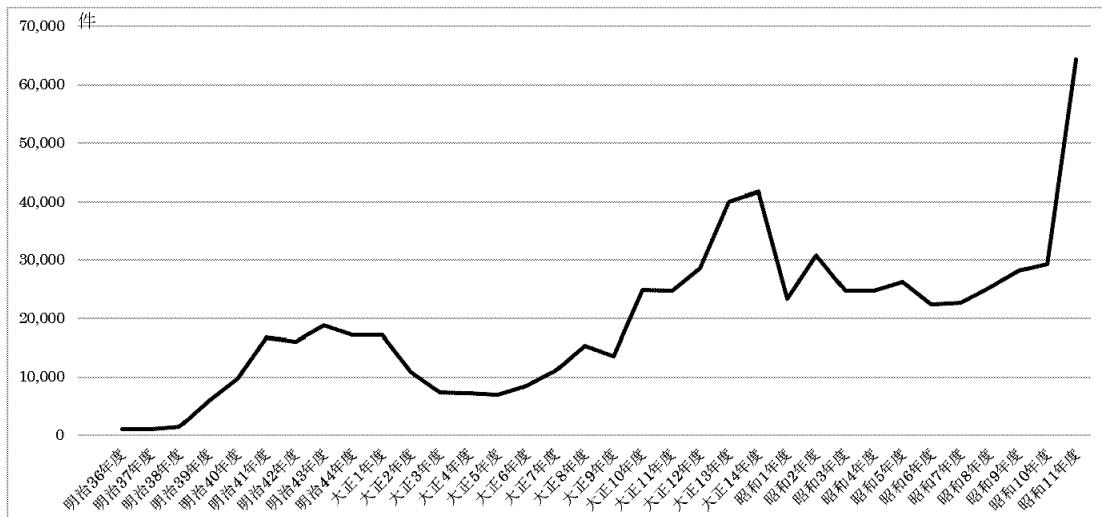
《表 5》昭和期の所得税の督促状発付数



各年度の主税局統計年報書による。

昭和 15 年と同 18 年以降、督促状発付数（滞納数）は急増する。

《表 6》第三種所得税の誤謬訂正件数



各年度の『主税局統計年報書』による。

《表 7》審査請求件数

年 度	合 計
昭和 14 年度	150 千件
昭和 15 年度	234 千件
昭和 16 年度	260 千件
昭和 17 年度	565 千件
昭和 18 年度	556 千件

(昭 45 本校 378)

それはともかく、こうした租税原則の転換が唱えられるようになる理由は、長期化する増税路線による滞納の激増である。表 5 は昭和期の所得税の督促状発付数の推移であるが、戦時体制下において滞納が急増していることがわかる。所得税などの直接税は市町村に徵収委任されているが、これまでも税務官吏は徵税督励員として市町村吏員をサポートしてきた。また、民間における納税組合設立が奨励され、なかでも納税貯蓄組合の設立が促進されてきた。ここにいたって、これまでの所得税の納税システムの枠入れが必要となったのである。滞納の増加に加え、表 6 に示したように誤謬訂正件数も急増している。主税局の統計年報書では昭和 11 年度までの数値しかわからないが、急増ぶりはすさまじいものである。そしてさらに、表 7 に示したように審査請求件数も増加している。表 7 は所得税だけでなく営業税や臨時利得税の審査請求件数を含むものであるが、戦時体制下の急増振りがわかる。しかも、東京局の所得税の審査請求件数をみると、表 8 のように昭和 14 年度から同 16 年度の審査請求件数の 6~7 割が誤謬訂正で占められているのである。大正年間にも東京局の誤謬訂正の増加が問題となつたが、戦時体制下における誤謬訂正の急増は、税務行政への信頼を損なう深刻な事態といわねばならない。その要因が、税務の現場の「質量共」の弱体化にあったことは言うまでもない。

《表 8》東京局の第三種所得税異議申立件数

年	異議申立人員	誤謬正誤	誤謬取消
昭和14年	23,762	9,994	8,050
昭和15年	50,062	17,856	18,544
昭和16年	47,578	17,887	14,879

(昭 45 本校 71)

昭和 18 年 4 月の局長会議では、各局からも徵税者と納税者が一体となって納税を通じて皇國に殉ずる「新租税理念ノ確立」(東京局) や、「道義上新納税觀念ノ確立」(名古屋局)、納税者と税務官庁を有機的に関連付ける「納税報国運動ノ展開」(名古屋局・広島局) などが提唱されている⁽⁷¹⁾。ここでもまた、「脆弱ナル人的構成」をもって税務行政を遂行することは困難であり、それを補完するための新たな納税理念や国民的納税運動が求められているのである。昭和 18 年 3 月には滞納防止のため納税施設法が制定された。これまで納税組合の奨励はなされてきたが、任意の納税組合を法制化して納税準備預金制度を創設するとともに、併せて租税の貯蓄納付制度が新設されたのである。納税施設法は「皇国本来ノ納税觀念ニ立脚セル國民納税体制ヲ確立整備スルヲ以テ本義」とするものとされ、町会や部落会納税部の組織化を図ろうとするものであった⁽⁷²⁾。そのため、納税組合を中心とする納税報国運動などが提唱されたのである。また、官民協調の機関として、「納税勧奨委員」や「納税報国会」、「戦時税務委員会」、「納税改善委員会」など、地方有識者の組織化も提起された。これらは、税務官庁と納税者の中間に立って円満な徵税を実現するための施策であった。さらに、職員不足への対応として職員研修の強化は勿論、市町村吏員への国税事務嘱託なども要望されるようになるのである。これらは、昭和 19 (1944) 年 2 月の皇

国租税理念調査会の設置⁽⁷³⁾や、昭和 19 年の市町村吏員等への国税事務嘱託制⁽⁷⁴⁾、昭和 20 (1945) 年の戦時税務協力委員⁽⁷⁵⁾などとして実現する。

昭和 19 年 3 月の局長会議では、皇国租税理念調査会の設立を受け、民間団体との一層の協力体制の構築が打ち出されている。そのなかで税務相談所の改組・拡充が求められ、税務相談所と税務懇話会を統合して局署の外郭団体とする方針が出された。そして昭和 19 年 4 月に税務相談所は、社団法人税務懇話会を改組して設立された財団法人日本税務協会に統合されたのである⁽⁷⁶⁾。税務相談所と税務懇話会は、ともに東京局の税務行政の民衆化のなかで創設された機関である。前者は「官設税務相談所」と称され、東京局は昭和 15 年に税務相談所職員を嘱託任用にして増設を進めていた⁽⁷⁷⁾。税務懇話会は、大正 12 年に元東京局属の中村継男が鐘紡社長の武藤山治等と設立した団体で、会員を募り税の講演会や相談などを行った民間の機関である。この当時の税務相談所職員は、税務相談所は知識人を対象とするものでなく、大衆の納税知識を向上させ、進んで税務行政の円滑な施行に協力させるところまで行く必要があると指摘している⁽⁷⁸⁾。税務相談所そのものは社会に定着しているが、一般の納税者の利用は必ずしも充分ではないということである。日本税務協会の設立により、税務相談所機能の更なる拡充・強化が図られたのである。

おわりに

日露戦後から戦時体制下までの税務行政の変遷を、大蔵大臣や主税局長、局長の訓示を中心にたどってきた。以下、改めて簡単にまとめておきたい。

日露戦後の徵税方法の改善の過程で増加した税務行政批判に対して、申告書訂正主義から誠実な申告の是認へと大きな方針転換が打ち出された。所得税は申告税であるとの原則

から、納税者には誠実な申告を求め、税務官吏には根拠を明確にした公平な課税が求められた。適正な課税を実現するためには、熟練した税務官吏の養成が必要であり、局署で税法研究などが行われた。日露戦後の税務行政は、酒税を中心とする間接税から、所得税・営業税などの直接税中心主義へと大転換を遂げることになる。

第一次世界大戦後は、所得格差の増大などにより小所得者の減税と大所得者の増税という応能課税の原則が強調された。大正 9 年の所得税改正においては、公平な課税の実現のために納税者の自発的な申告と協助が求められた。大戦後の「一等国民」としての自覚を促し、国民の納税義務を憲法から説き起こしているのが特徴であった。税務当局と国民が協力する、いわゆる官民協調路線が打ち出された。これは画期的なことであった。しかし、現実は納税道徳の衰頼が危惧されるような状態であり、東京局から起きた税務行政の革新運動が、大正 12 年に税務行政の民衆化方針として全税務監督局で実施されるに至るのである。税務行政の民衆化とは、大正 9 年改正で掲げられた官民協調を推進するため、官庁側から提起された税務行政の革新であった。そこでは、税務当局が納税者の味方となって親切丁寧な対応を行い、納税者は誠実な申告と自発的な納税を行う、官民協調による「円満な税務行政」が目指された。

日中戦争から太平洋戦争へと戦時体制の長期化のもと、税務当局には所得税負担と納税者数の急増、税制の複雑化への対応が求められた。とりわけ所得税は、戦時下における銃後の納税奉公や税負担の「普遍化」に適合的な税とされた。そして、中堅職員の退官や召集による「質量共」の現場の弱体化のなかで、税務行政への批判が戦争遂行の国策に支障をきたさないよう充分な注意が求められた。長期化する増税は滞納を増加させ、また誤謬訂正の急増など税務行政への信頼を損なう事態

も起きた。そのなかで、税務官吏の養成や税務当局と納税者の中間に位置する機関の設置、市町村の徵収委任制度への梃子入れなどが模索された。そして、その根本理念として、欧米流の租税原則とは異なる、わが国独自の皇国租税理念の確立が叫ばれるようになるのである⁽⁷⁹⁾。こうした租税原則の転換については、納税施設法や国税事務嘱託制など、総力戦体制下での官民協調体制の実態解明が必要である⁽⁸⁰⁾。そして戦時下における諸施策は、皇国租税理念などの「特異」なものを削ぎ落して、基本的に戦後に継承されていくのである。この詳細については別途検討が必要であるが、それは次の課題としたい⁽⁸¹⁾。

(1) 租税史料叢書第9巻『税務執行関係史料集I』史料100(税務大学校税務情報センター租税史料室、2019年3月)。以下、同書からの引用は『執行I』史料100と略記する。

(2) 牛米努『近代日本の課税と徵収』342~343頁(有志舎、2017年)。

(3) 所得税事務の国税機関への移管については、拙稿「税務署創設と所得税」「租税史料年報」平成21年度版(税務大学校、2010年7月)を参照されたい。府県管掌時代の所得税については、ほとんど解説されていない。なお、拙稿「福沢諭吉の所得金額不服申立書」「近代日本研究」第27巻(慶應義塾福沢研究センター、2011年)は、府県管掌時代の明治26年分の不服審査を扱ったものである。

(4)『税務I』史料46。戦後に主税局となった平田敬一郎は、「大体以前から主税局というのは、税務行政については大まかなことをやるだけで、現業のことは、ほとんど地方局に任せっきりだった」と回顧している(『昭和税制の回顧と展望』(上)、306頁、大蔵財務協会、1979年)。

(5) 税務監督局長は、大正2年以降に勅任化が進み、昭和4年に全局長が勅任官となった。なお、職員については、前掲『執行I』および『執行II』の解題を参照されたい。

(6) 『執行I』の解題を参照のこと。

(7) 『執行I』史料11。

(8) 『執行I』史料15。

(9) 租税史料叢書第6巻『営業税関係史料集』史料23(税務大学校税務情報センター租税史料室、2013年)。以下、『営業税』史料23と略記する。ここには、主税局通牒に基づいた横浜税務監督局の詳細な改善事項が記されている。なお、徵税方法の改善については、牛米『近代日本の課税と徵収』264~280頁を参照のこと。

(10) 『営業税』史料27。

(11) 『所得税』史料28。

(12) これらについては『明治大正財政史』第6巻、99~173頁(財政経済学会、1937年)を参照のこと。

(13) 『帝国議会衆議院議事速記録』23、29~30頁(東京大学出版会、1980年)。

(14) 『第30回主税局統計年報書』明治36年度、181~182頁(大蔵省主税局、明治37年)。

(15) 過少申告や無申告に対する税務署の修正に際して、納税者と税務官吏が互いの不信感から権利・義務の押し問答を繰り返したことは、拙著『近代日本の課税と徵収』第一編第三章第一節に詳述した。

(16) 『第37回主税局統計年報書』明治43年度(大蔵省主税局、明治44年)、『第38回同』明治45・大正元年度(大蔵省主税局、大正2年)による。

(17) 『営業税』史料29・30。帳簿調査は営業税に関するものであるが、所得税についての批判もまた同様である。

(18) 『所得税』史料35。

(19) 『執行I』史料84。

(20) 前掲『近代日本の課税と徵収』126頁。なお、第3章「大正期における所得の申告奨励策」を参照いただきたい。

(21) 『所得税』史料39。なお、大正3年の改正で営業者の要望でもあった営業税にも調査委員会制度が採用され、批判の多かった帳簿検査も「事実隠蔽ノ疑」がある場合に限定されることになった(牛米『近代日本の課税と徵収』200~204頁)。

(22) 『執行I』史料100。

(23) 『所得税』史料45。

(24) 大正7年に免税額は400円から500円に引き上げられた。

(25) 『税大教育50年のあゆみ』25頁(税務大学校、1991年)。『執行I』史料129。

- (26) 『所得税』史料 50。
- (27) 前掲『近代日本の課税と徵収』133～134 頁。調査結果は各局に通報され、その地方支店にも波及した。大企業に不正が多いのは、過少申告でも選挙権に影響しないことも一因であった。
- (28) 国立公文書館所蔵「昭和財政史資料」第 9 号
租税 稅務監督局(1)。
- (29) 『執行 I』史料 120。なお、戦時利得税は大正 7 年度、同 8 年度の滞納も増加させた(『主税局 第 46 回・第 47 回統計年報書』)。
- (30) 伊藤延次郎は米相場師で、米買い占めの親玉として世間の批判を浴びていた。この調査書には、伊藤延次郎に対する戦時利得税の課税の様子も記されている。
- (31) 「所得税例規」(昭 56 東京 2119)。
- (32) 『執行 I』史料 114・115。
- (33) 『大正ニュース事典』第 6 卷、51 頁(毎日コミュニケーションズ、1988 年)。なお、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、2008 年 7 月)も参照されたい。
- (34) 『所得税』史料 53。「賦ニ厚薄ノ弊ナク、民ニ勞逸ノ偏ナカラシメン」とは、明治 6 年地租改正法の上諭の一節であり、大正期には幹部の訓示などで引用されるとともに、税務官吏服務規程の冒頭に掲げられるようになる(『執行 I』の解題)。
- (35) 「例規類纂 直税編 所得税・戦時利得税」(平 12 名古屋 984)。
- (36) 岡田宗治「行詰れる徵収事務に就て」『財務協会雑誌』第 4 卷第 2 号(大正 12 年 8 月)。
- (37) 勝正憲「余は斯く行はんとす」『税』第 4 卷第 1 号(大正 15 年 1 月)。
- (38) 勝正憲「税のお話」『財務協会雑誌』第 7 卷第 5 号(大正 14 年 5 月)。大正 14 年度の第三種所得税の申告期限に合わせたラジオ講演の要領である。
- (39) 『税の漫談』名古屋税務監督局(昭和 9～10 年頃と推定)。筆者所蔵。
- (40) 税務相談部の設置は東京税務監督局属山本貞作の発案だったようで、当初は税務署から随分反対があったという(『税』第 2 卷第 5 号、大正 13 年 5 月)。なお、税務相談所は、審査請求の手続きの説明だけでなく、実際に代書も行っている(「税務相談所時報」第 15 号、大正 13 年 10 月)。

大阪税務監督局の「税務相談所時報」は、大阪府立中央図書館所蔵の複製版(租税史料室所蔵)を使用した。

- (41) 『財務協会雑誌』第 3 卷第 4 号(大正 12 年 4 月)。相談所の性格上、休日の業務も検討されている。税務相談所の全局設置は、民衆化方針が訓示された局長会議の席上で決定された。
- (42) 「大阪税務相談所時報」第 24 号(大正 14 年 7 月)。
- (43) 『近代日本の課税と徵収』99～100 頁。ただし、昭和 9 年は大阪局分が不明である。
- (44) 『同上』104～108 頁。
- (45) 「例規 庶務」(昭 56 東京 2319)。
- (46) 末永民蔵「税務民衆化と賦課の誤謬防止策」『財務協会雑誌』第 5 卷第 4 号(大正 13 年 5 月)。
- (47) 『昭和財政史』V 租税、427 頁(大蔵省昭和財政史編集室、1957 年)。戦費を経理する特別会計である臨時軍事費特別会計は、日清戦争、日露戦争、第一次世界大戦に統いて四回目であった。
- (48) 大矢半次郎「新增税の大綱」『財政』第 3 卷第 3 号(昭和 13 年 3 月)。
- (49) 『執行 II』史料 38。
- (50) 『執行 II』史料 43。
- (51) 『執行 II』史料 45。
- (52) 『執行 II』史料 48。
- (53) 『執行 II』史料 49。
- (54) 「所得税」「税」第 18 卷第 5 号(昭和 15 年 5 月)。源泉徴収の対象者は約 200 万人と見積もらっている。また、地租の免税範囲の拡大により、少額の納税者約 200 万人が減少するとされている。以下、特に断らない限り『近代日本の課税と徵収』296～299 頁による。
- (55) 『帝国議会衆議院議事速記録』74、152～159 頁(東京大学出版会、1985 年)。
- (56) 『執行 II』史料 53。給与所得等の源泉徴収制度が、すぐに機能するわけではないことに注意が必要である。
- (57) 『執行 II』史料 54。
- (58) 『徵収』史料 169。ちなみに、その 9 割は都市部に集中していた。戦時体制下の増税策は、短期的ならともかく長期化すればするほど執行は困難を増すのである。
- (59) 『執行 II』史料 64。
- (60) 『執行 II』史料 67。

- (61) 『執行II』史料 69。
- (62) 『昭和財政史』V 租税、592～597 頁。
- (63) 池田勇人「税務代理士制度の概要」『財政』第7卷第3号（昭和17年3月）。
- (64) 『財政』第6卷第7号、会員号(2)（昭和16年7月）。
- (65) 『執行II』史料 66。
- (66) 前掲『税大教育50年のあゆみ』26～29 頁。
- (67) 『執行II』史料 42。
- (68) 『執行II』史料 79。
- (69) 賀屋興宣「長期戦下の納税」『財政』第7卷第12号（昭和17年12月）。
- (70) 『執行II』史料 83 から史料 86 を参照のこと。
- (71) 「昭和18年4月財務局長会議要録」大蔵省主税局（平17東京765）。
- (72) 『徵収』史料 174。
- (73) 租税史料叢書第8巻『国税徵収関係史料集』税務大学校税務情報センター租税史料室、2016年）。以下、『徵収』史料 178 と略記する。なお、皇国租税理念調査会についての本格的な研究はまだなされていない。昭和18年5月の講演会で主税局事務官池田勇人は、「納税と官民の協力」のなかで、「戦時におきましては特に、この国民と官庁の間に権利とか義務とか、かういふ対立的観念が絶対にあつては相成らない」と述べている（「決戦下に於ける租税と国民生活」『税』第21巻第9号、昭和18年9月）。また、当時、主税局長だった松隈秀雄は、「皇国租税理念の確立は次の段階として国民の『応分皆納』の理念に連り、そのうえは国民税の創設にまで発展することも考慮された」と回顧している（『私の回顧録』303～305 頁、平和厚生会出版部、1982年）。
- (74) 『徵収』史料 181・184。
- (75) 『所得税』史料 72。
- (76) 勝正憲「財団法人日本税務協会の設立とその使命」『財政』第9巻第6号（昭和19年6月）。『日本税務協会50年のあゆみ』（1994年）。
- (77) 「例規 庶務」（昭52東京103）。昭和16年には税務相談所長も嘱託とされた（『徵収』史料 167）。
- (78) 『財政』第6巻第12号、会員号(7)（昭和16年12月）。
- (79) わが国の納税意識を検討した研究に佐藤進氏の論考がある。「租税抵抗」の視点から考察した

『文学にあらわれた日本人の納税意識』（東京大学出版会、1987年）と、それを発展させた『日本の租税文化』（ぎょうせい、1990年）である。こうした「租税文化」研究の深化のためには、本論のような税務行政の視点を加えることが必要であると考えている。

(80) ここでは、戦時動員を通じた社会的な国民統合のシステムが、1960年代の福祉国家の始まりとする提起を念頭に置いている（山之内靖『総力戦体制』、ちくま学芸文庫、2015年）。

(81) 現在の税務行政の観点から、関係民間団体の存在と役割を「海外にも類例のない奇特な現象」と評価する、市田浩恩・岸英彦「日本の税務行政における官民協力の考察—関係民間団体を中心として—」『税大ジャーナル』32（2021年1月）があることを付け加えておきたい。