

租税史

廃藩置県と租税改革

税務大学校租税史料室研究調査員

牛 米 努

◆SUMMARY◆

本稿は、近代税制の形成過程を、近世の年貢制度の近代化の視点から考察した論考である。大蔵省の租税改革構想は、海關税改革と内国税改革を両輪としたが、条約改正交渉が難航して内国税改革中心となる。内国税改革の課題は農民の負担軽減と新税（商税）導入で、まず地租改正と印紙税の施行となる。当初、内国税改革は漸進的になされたが、租税改革への物議のもと、財政確保の見地から租税改革断行へと転換し、明治8年の雑税整理により国税は酒造税と煙草税に整理され、地租改正の断行と併せて一応の内国税改革が終了した。そして、雑税整理は、三新法体制における地方税規則により完結すると展望した。

（令和元年9月27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	144
1 租税改革の基本構想	145
(1) 近代的租税の観念	145
(2) 廃藩置県直後の税制改正	147
(3) 租税改革の基本方針	148
2 租税改革の展開	148
(1) 壬申地券の交付	148
(2) 地租改正の実施	150
(3) 商税改革の着手	151
3 租税改革の断行	153
(1) 海関税と商税改革	153
(2) 雑税整理と商税改革	155
(3) 地租改正の竣功	157
おわりに	159

はじめに

廃藩置県後の税制改正といえば、誰しもが明治政府の財政基盤確立に寄与した地租改正を思い浮かべるであろう。ただ、土地税制改革としての研究はあるものの、税制改正の観点からのものは必ずしも多くはない。さらに、地租改正以外の税制については意外なほど研究がないのが現状である。

これまで地租改正研究を精力的に主導してきた奥田晴樹氏は、地租改正が大幅な減租となったことを明確に指摘したうえで、明治17年の地租条例を改租結果の固定（地租軽減の阻止）とする従来の理解に大きな修正を迫った⁽¹⁾。そのうえで、地租の固定化による財政上の構造的欠陥や、減額された地租の活用（殖産興業）など、「租税国家」形成のありようを視野に入れた研究の見直しを提言している。奥田氏の提言は、租税史の観点を意識的に導入することで、立憲制国家形成期の全過程のなかで地租改正を再検証しようとするものと

理解できる。

本稿は、奥田氏の提言を踏まえ、廃藩置県後の地租改正を含む租税改革の総体を再検証することを目的としている。地租改正は、近世の年貢制度を近代的な租税制度へと転換する一大改革であった。一般に年貢と称される近世的な「租税」は、土地税制の枠に収まるものではない。また、近代的税制という場合、土地税制以外の諸税制との関係も検討が必要となる。もともと地租改正研究は税制改革に収まりきらない「課題」を負わされてきたのであるが、改めて税制改正という視点から検討しようとする場合、具体的には次の2点が課題となると思われる。

第1点は、近世の年貢制度が近代税制にどのように改革されたのかということである。後述するように近世の本途物成は地租となるが、現在においても地租改正研究を代表するのは、やはり福島正夫氏の研究であろう⁽²⁾。その外、都市の地租改正を解明した滝島功氏

③、開明官僚の租税改革構想に切り込んだ丹羽邦男氏⁽⁴⁾の研究がある。現在、滝島氏は地租改正事務局の研究という新たな研究領域を開拓中である⁽⁵⁾。近世の年貢制度もまた多くの研究史を持っているが、ここでは大蔵省が意図した税制改正の理由に即して検討することとしたい。

第2点は地租改正と他の税制との関係である。近世との関係で言えば、小物成や運上・冥加が問題となる。近代税制は負担の公平や税制のバランスなどが求められ、土地課税に偏した税制の改革が課題となる。まして地租改正が減税となるのであれば、土地以外の別の財源を捜し求めるのは当然である。林健久氏は財政学の観点から、後進資本主義国である日本は、「租税収入によって自らを維持する国家」＝「租税国家」たるためには、「各藩の分散的な貢租を新政府の手で一挙に統一的な租税に鋳直さなければならなかった」と、当該期の租税改革を位置付けた⁽⁶⁾。そして、「租税徴収を確保するため、人民の所有権を権力の側において確定」した地租が、基幹税として整備されるにつれ、その他の諸税も近代的な税として定着していったと結論付けたのである。ただ、林氏の関心は諸外国の税制やその後の現代税制との比較にあり、当該期の税制をトータルに把握するという視点が深められることはなかった⁽⁷⁾。また、当該期を「封建財政の崩壊過程」と位置付け、東京府をフィールドに地方財政や地方税に力点を置いて実証的に考察した安藤春夫氏の研究がある⁽⁸⁾。安藤氏は、封建社会の「諸種の租税または租税的性質を有するもの」の近代化は、国税より地方税の方が特徴的であると、旧貢租と地方税との関係を分析対象とした。

本稿では、廃藩置県後の租税改革を検討するに当たり、近世の年貢制度がどのように改革されたのかを、個々の税制改正の理由から明らかにしようとするものである。使用する史料は、政府（太政官正院）の決裁文書「公

文録」である。当該期の租税改革については、大蔵省内の立案過程はほとんど不明である。そこで決裁文書を基に、財政当局である大蔵省の租税改革の意図を追いながら、近世の年貢から近代税制への転換を明らかにしようとするものである。なお、筆者の関心と能力の問題から、廃藩置県後の政治的動向には触れないことを予めお断りしておく。

1 租税改革の基本構想

(1) 近代的租税の観念

明治4年7月の廃藩置県以降、大蔵省は全国統一の租税改革に本格的に着手していく。この時期の大蔵省は民部省を合併し、「理財会計一切ノ庶務ヲ統理シ、全国人民ノ身分、地方ノ警邏駅通郵便等ノ事ヲ総管ス」とされ、財政のみならず民政全般を管轄する巨大な権限を有していた⁽⁹⁾。

租税改革は民部省改正掛などで構想されていたが、まず租税改革を主導した大蔵省における租税の認識を確認しておきたい⁽¹⁰⁾。大蔵省における近代的な租税観念は、明治3年5月に太政官に提出された大蔵省・民部省の建議に示されている。そこには、「租税は邦土・人民を統治する資用」とか、「租税は政府の民人を保護する用に充つ」と記されている。近代的租税は領主の私的なものではなく、政府（地方政府としての藩も含む。）の公的な費用であるとの認識である。こうした租税観念は、明治6年7月の地租改正法に添付する予定であった「人民告諭書案」にも、租税とは政府の費用であり、人民が公平に負担する義務を負うものと明示されている。そしてそれは「万国普通ノ公法」、すなわち近代的な租税制度とされているのである。以下に一部を引用しておく。

凡土地人民アル、之ヲ保護スルノ政府ナキヲ得ス、之ヲ保護スルノ政府アル、均シク其租税ヲ出サシメ、以テ之カ用度ヲ弁ス、是レ万国普通ノ公法ニシテ人民一

般ノ義務ナリトス、然ルニ世ノ治乱汚隆ニヨリ租税割合ノ法ヲ殊ニシ、其厚カル可キモノ或ハ薄ク、其薄カル可キモノ或ハ厚フシテ、遂ニ斯民ヲシテ窮厄ニ至ラシム、是豈保護ノ道ト為ス可ケンヤ、是故ニ租税ノ法ハ極メテ公平平均ナルヲ要ス⁽¹¹⁾

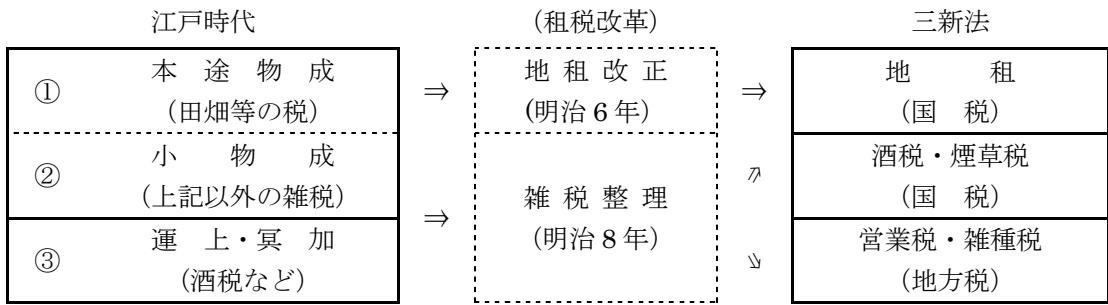
ここに引用したのは、福島正夫氏が「当時の啓蒙期を反映した地租改正礼賛の長大な説明書」と評した大蔵省案ではなく、それを正院の内史が訂正したものである⁽¹²⁾。こうした近代的な租税観念は、西洋経済学の翻訳書などに基づいているが、わが国の中世以来の土地課税の不均衡を是正するとともに、将来は「諸物売買上ノ税則」を興すことにより地税の軽減を図ると続いている。近代的税制への改革が、わが国の税制の沿革を踏まえて展望されており、農民間の負担の是正だけでなく、将来的には国民一般の負担の公平を実現するための租税改革が宣言されているのである。地租改正そのものも、あくまでも中世以来の不平等な年貢負担の改革なのであり、新税の導入でないことは重要である。租税改革において、それがいかに「万国普通ノ公法」と謳われようが、租税を負担する側の認識はまた別問題である。地租改正そのものが基本的に受容されるのは、年貢制度の改革が減税と公平性を掲げた改革であったからである。少なくとも徴兵令やキリスト教の容認のような、旧制度とまったく異なる政策とは認識されなかったのである。地租改正を含む当該期の租税改革を、近世の年貢制度との関係で考察する所以である。

近代的租税改革の見取り図として、図1に近世の年貢制度の概念図を掲げた。①の本途

物成は田畑屋敷に賦課される年貢である。②の小物成はそれ以外のすべての雑税と説明されるが、山野や河川などに賦課される雑税である⁽¹³⁾。①と②のうち土地に関するものは地租改正により改革される。③の運上・冥加は酒税に代表される各種の営業に賦課される免許税で、これは明治8年の雑税整理で酒税と煙草税、車税や船税となり、さらに明治11年の地方税規則により営業税・雑種税となるのである。

次に、これらの年貢が近世社会においてどのように観念されていたのかについても若干検討しておきたい。近世は「役」の社会であり、士農工商などの諸身分が、それぞれの役割を果たすことにより成立する社会である。兵農分離を社会編成の原理とする近世社会においては、兵＝武士が「仁政」を施して農民が生存できる社会を実現し（「百姓成立」）、農＝農民はその恩に報いるために年貢を納入すると観念されていた。「仁政」とは、直接的には領主による「御救い」や「御恵」などを意味する。若尾政希氏は、こうした「仁政イデオロギー」が17世紀に一般化したことを解明し、失われた「仁政」の回復を農民が領主に求める運動が百姓一揆であると再定義した⁽¹⁴⁾。ここに、近世における農民の「租税」観念を認めることは容易であろう。もとより本稿は、近世における「租税」観念の検証を目的とするものではない。ここで確認しておきたいのは、近代的な租税改革の前提として、近世の年貢制度とともに、それを支える「租税」観念をも視野に入れておく必要があるということである⁽¹⁵⁾。

図 1 租税改革の概念図



(2) 廃藩置県直後の税制改正

廃藩置県以前、幕府直轄領や旗本領などには府県が設置され、府藩県三治一致による統治が目指された。廃藩置県以前の府県は、その後の府県と区別して直轄府県と称される。廃藩置県後は直轄府県と旧藩における税制の統一が課題となる。明治 4 年 4 月、太政官は府藩県に対して、新規の商工課税は伺い出ることを布達した。そして 7 月、大蔵省は旧藩の税法や雑税の把握に乗り出すが、翌年になっても実現していない。そうしたなか、最初に税制の統一がなされたのが清濁酒醬油醸造税則と絞油税則である。

明治 4 年 7 月、清濁酒醬油鑑札収与並収税方法規則（以下、「清濁酒醬油醸造税則」と記す）が公布された。清濁酒醬油醸造税則の伺いは、明治 4 年 6 月に大蔵省から弁官に提出された⁽¹⁶⁾。改正理由は、これまで「一定ノ成規」がないことであつた。幕府の酒造株とは別に、鑑札を交付して課税する藩があるなど、酒類等の税制の統一が課題となつたのである。そのため、従来の酒造株や鑑札を廃止して営業を自由化し、改めて大蔵省租税司より醸造免許鑑札を交付し、醸造税（たとえば清酒は売上の 5%）を課税した。さらに「元来収税ハ其事ヲ修治スルノ要費ニ供スル」と、税制の統一だけでなく営業取締等に要する費用の捻出を目的としている。

絞油税則の正院伺いは明治 4 年 9 月で、同月に裁可された。絞油税は、藩が年季を限つ

て冥加永を上納する例や、関八州は幕府が絞り器械の大小に応じて菜種で上納するなど、「一物数種之税則ニテ不都合ノ至」という状態であつた⁽¹⁷⁾。維新後、旧幕府の絞油税は通商司が収納することになったが、地方官により免税された例や、逆に二重課税となつた例など区々であつた。そのため旧鑑札や冥加永を廃止して営業を自由化し、新規に免許鑑札を交付することとしたのである。営業人には、免許料鑑札料と絞り器械に応じた絞油税が課税された。

廃藩置県後、政府はなかなか雑税改革に着手できなかった。最初に成立した清濁酒醬油醸造税則と絞油税則は、直轄府県と旧藩における課税の統一を目的とするものであつた。これらが必ずしも増収を目的としなかつたことは、下り酒問屋と地廻り酒問屋から江戸町奉行所に上納されていた幕末期の冥加金が、税則制定を理由に廃止されていることから明らかである⁽¹⁸⁾。下り酒問屋と地廻り酒問屋の冥加金は東京府の収入となっていたが、国税に統一されたことで廃止されたのである⁽¹⁹⁾。安藤春夫氏は、明治元年から同 6 年までに国税に更正された主要な雑税として、酒税、醬油税、船税、牛馬売買税、蚕種税、生糸税、銃猟税、鉾山税、絞油税、碇泊税を挙げている。興味深いのは、清濁酒醬油や生糸の新規免許鑑札の取り扱いが統一されたとき、新政府が公認した商法司と通商司が交付した鑑札以外は、新規免許とされていることである⁽²⁰⁾。

これらの税は、旧幕府が課税していた税目を新政府が引き継いで「国税」として整理・統一したものであり、本格的な租税改革の前段に位置付けられるものであった。

(3) 租税改革の基本方針

廃藩置県後の租税改革の基本方針を示す史料は、明治4年10月の大蔵大輔井上馨と大蔵少輔吉田清成連名による、「内国税法及ヒ海関税更正ノ見込并ニ後来利害得失」である⁽²¹⁾。ここには、「封建ノ制」の税法を「郡県ノ体裁」のもとでの税法に改革しなければならないと、「地租改正人民告諭」と同様の改革方針がすでに示されている⁽²²⁾。内国税改革の基本は、近代租税の原則である「上下均一・貧富公平」のもと、農民の過重な負担を軽減し、新税（商税）により減税分を補填するものである。新税として印紙税や物品税を導入するが、「物品税」は「物品ヲ費ス者ヨリ出サシメ」とあり、物品販売の利益に課税するという意味である。地租の減額は新税収入を見計らいながら行うが、大体旧貢租額の1～2割の間とされている。海関税は保護関税の立場に立ち、輸入品に課税して輸出品を無税とし国内産業の保護・育成を図るとしている⁽²³⁾。ただ、わが国の「商民」はこれまで税を免れてきたので、商税や物品税の課税により価格の騰貴や商品の品位低下などの弊害が起こることも懸念され導入には慎重が必要とされている。農民の負担軽減や保護関税策により産業育成をはかり、新たに商税を導入するというのが、大蔵省の租税改革の基本方針だったのである。この基本方針は正院の「垂問」により大蔵省が提出したもので、岩倉使節団の正副使節連名による、輸出入税の増減税についての調査依頼への回答であった⁽²⁴⁾。海関税改革の前提には条約改正の主張があったが、当時の大蔵省は輸出税を軽減して輸入税を重くするという以上には具体化できていない。その後、岩倉使節団は条約改正交渉を早々に断念したた

め、当面は内国税改革が租税改革の中心となるのである。

2 租税改革の展開

(1) 壬申地券の交付

租税改革の中心である土地税制改革は、これまで無税であった都市と年貢地であった農村では異なっていた。壬申地券の交付は、東京の地子免除地への課税（市街地券）と年貢地の所有の確認（郡村地券）と、それぞれ目的を異にしていたのである。

市街地への地券交付伺いは、明治4年10月、大蔵卿大久保利通と大蔵大輔井上馨の連名で正院に提出され、11月5日に裁可された⁽²⁵⁾。「農税而已ヲ収税シ、市井ノ地租ハ措テ不収ハ如何ニモ不公平」というのが、その理由である。江戸の町人地（沽券地）は地子免除（無税）だったので、市街地券を交付して地価の1%を地租として課税し、京都府や大阪府をはじめ開港場、それに全国の地子免除地へと適用していくこととされた。この伺いに対して左院は、「異議無之」としながらも、地券への証印を司法省へ委任するとの意見を付けている。また、外務省からは外国人の地税に関係するとの理由で決議前の回議が求められたが、書類が回付されたのは決議後である。

当初、市街地券の交付は町人地が対象で、旧沽券金額にかかわらず適当な地価を申告するとされた。しかし、武家地に地券を交付するに際して改めて大蔵省と東京府の協議がなされ、地租の税率が1%から2%に引き上げられ、他に1円につき3銭の庁費が徴収されることになった。税率引き上げの経緯は不明であるが、庁費は地券に関する「事務一切」を所管する記録局の入費に充てられることになっていた。ただし、東京府の布達には、庁費金として税金1円につき3銭とあるだけで使途は記されていない。さらに区戸長の給料として地価の3%を賦課することが付け加わっている。しかし、区戸長給料は区内諸費

用（民費）なので人民の申し合わせによるとして、明治5年4月に訂正された。同年6月、東京府は再び税率を2%から1%へ引き下げること大蔵省に申し入れ、これにより全国の地子免除地の税率は1%に決定した。なお、明治6年11月、地券証印税として地券書換え等の際に、地券1枚につき5銭を徴収することとなった。

東京府における市街地券の交付過程は滝島功氏の研究で明らかにされているが、小区単位で地図を作成し、一筆ごとに地番を付して地券が交付された。地券には、区、町名、地番、所有者と、地所の坪数・地価が記載された。地券は本紙と写しの2通作成され、本紙は所有者に交付し、写しは東京府の記録局が管理した。記録局は地券の記載項目を記した地券発行帳を作成して地券大帳とする。大帳も2通り作成して、1冊は大蔵省に提出するとされた。地租は地価の1%で、地券交付の際に地主が地租上納帳を提出し、それに東京府が地租額を記入し、6月と11月の2期に納税することとされた。売買や譲渡の際は地券に裏書して新地券の交付を申請し、地価に応じた印税が徴収された。市街地の地租は沽券税と称されたが、明治7年分の沽券税額は（明治5・6年分を含む。）約21,290円であった⁽²⁶⁾。ただ、全国の市街地券の交付過程については、まだまだ説明が進んでいないのが現状である。

市街地券の交付が地子免除地への新規課税であったのに対して、郡村地券の交付は年貢地の所有と地代金（地価）の把握を目的としていた。明治5年2月、大蔵卿大久保利通と大蔵大輔井上馨の連名で正院に提出された「地所永代譲渡ニ付地券渡方規則伺」には、土地税制を改革するため地所の売買を許可し、「地代金分一ノ収税法」を施行すると記されている⁽²⁷⁾。「抑 皇国中古以降慣行ノ税則ハ戦国ノ遺法ニシテ妥当ヲ得サルモノ多シ、（中略）既地ニ石高アリ、貫高アリ、束高アリ、無高アリ、無反別アリ、税ニ検見法アリ、定

免法アリ、五公五民モ名有テ其实大ニ不同アリ」と、武家政権下における土地の課税標準や賦課法を廃棄し、地代金に一律に課税するものであった。地価を売買価格とすることにより、「耕地ノ広狭、地味ノ善悪、秋毛ノ熟否等」を検査する煩勞を省き、従来の「田租稍平準ヲ得」ることが可能とされた。ただし、新法の拙速は戒められ、とくに地代金の高低は地味の肥瘦だけでなく貢租の多寡にもよるので、これを一時に改革しようとする「均一ヲ需メテ却テ不公平ヲ醸シ」、農民の反発を招くと憂慮されている。そのため「民ニ示スニ毫モ疑ヲ容レサル画一ノ条令」を制定することに主眼が置かれた。地券渡方規則は、売買譲渡による土地の所有を明確にし、全国の総地代金を把握することが目的で、それから「簡易ノ収税法」を施行するという漸進的なものだった。もともと年貢地は課税されているのだから、郡村地券の交付は所有者と地代金の把握だけでよかったのである。

明治5年2月の売買譲渡地に対する地券交付に続いて、同7月には一般の地所にも郡村地券が交付されることになった。従来の田畑の位付（上田等の等級）に拘わらず「適当ノ代価」を記載することとされ、10月中に交付するよう指示されている。

郡村地券の交付は、租税寮改正掛が設置される7月以降から本格化していく。地券渡方規則には公有地や無税地の規定などが増補されていくが、田畑の称を廃して耕地とすることと石高の廃止については太政官の指示により削除された⁽²⁸⁾。この2つの項目は9月の大蔵省第126号で増補されたが、10月になり改めて太政官より布達するとされたのである。大蔵省第126号布達から、この2項目の削除を求めたのは左院である⁽²⁹⁾。大蔵省は、壬申地券交付に伴い石高を廃止して反別を用いることとし、高掛物は地価に賦課するとしていた。大蔵省第126号第16条の但書には、無反別の土地の検地は不要で、所持主の申し出

によるとある。後に井上馨は改めて石高廃止を正院に上申しているが、文禄・慶長期に設定された石高は「平準ヲ失」しているにもかかわらず、租税（年貢）だけでなく「民間ノ公費」（地方公費）など高掛物の賦課基準となっている。そのため石高を廃止して反別に割賦し、「郡村諸公費」で高掛の分は地価に賦課することとし、反別・戸数・戸口割の平準を得るようにしたいとしている。また、高を存置すると新開地や隠田にも新たな石盛が必要になり、無用の手数になるとしている。大蔵省は課税標準として不適当な石高が依然として地方公費の賦課基準となっていることを問題視し、石高を廃止しようとしたのである⁽³⁰⁾。明治5年8月、大蔵省は府県の施策や財政面における地方官の裁量を増加させるため、4年以上の奉職年数や地方税制の制定を正院に上申していた⁽³¹⁾。10月には、これまでの「牽掣束縛」を解き地方官に政策を委任する体制を構築するため、地方官会同の開催を正院に求めた⁽³²⁾。左院は、こうした大蔵省主導の租税改革に対して、税法改革は民政の大事事件として集議院で討議することを主張し、石高廃止の布達もそれまで見合わせるよう申し入れたのである。ただし、石高廃止は6月に正院により裁可された。

大蔵省の壬申地券交付策を変化させたのは地方官であった。地方官からは「公平な地価」をめぐる意見等が相次いで上申され、大蔵省は9月に租税頭陸奥宗光作成の「地価取調規則案」を各府県に内達し、算定基準を提示せざるを得なかった⁽³³⁾。実際に壬申地券を交付する府県からは、個別の対応も含めたさまざまな照会がなされるが、これに対応するためにも実際に地租改正にあたる地方官との協議が不可欠だったのである。

(2) 地租改正の実施

地租改正法は、明治6年5月19日に正院に提出された⁽³⁴⁾。ここには、地租改正方法草

案（甲号）と附録（乙号）が添付されていた。乙号の「地券税額ヲ定ムルノ論」には、旧来の収入額を計算し、地租改正により収入する税額を量ると、地価の3%が適当と説明されている。ただし、それでは現在必要とする経費には不足するが、民力を量らずに増税することはできない。すでに印紙税の導入を提起しており、茶・煙草などの物品税も順次導入していくので歳入は逐次増加するとしている。そして、「地租改正ノ始、先旧来ノ歳入ヨリ減セサルヲ目的トシ而、賦課其宜ヲ得、衆庶ノ幸不幸ヲ一洗セハ、庶幾クハ改正ノ本旨ヲ達セン乎」と続けている。ここでの説明は、地租改正法の税率3%では現在の財政を賄うことはできないが、民力を量らずにむやみに増税することはできない。まず、地租改正により「旧来ノ歳入」を維持し、不足分は印紙税などの新税により対応していくというものである。当初の目論見であった年貢減税分を新税で補填する方針からは後退しているが、基本方針は同じである。旧来の歳入確保と新税導入による将来の減税を併記することで、政府や地方官における財政不足や地租増税の懸念を払拭しようとしたといえる⁽³⁵⁾。

明治6年5月29日の閣議では、太政大臣三条実美から参議兼大蔵省事務総裁大隈重信に対して、「御一新以来、新ニ人民ニ課スル租税及民費之分、従来之租税及諸掛物・民費等ヲ減スル分」の比較増減表を、至急提出することが達せられた⁽³⁶⁾。政府部内には、地租改正への農民の反発を懸念する意見があったようである。そして6月29日、正院法制課は同法案の裁可を求めるとともに、旧慣に慣れ親しんだ下民が「或ハ嘯集暴動モ計リカタク」との懸念に対して「人民告諭書」の早急な起草を命じたのである。大蔵省の「人民告諭書」案は、近代国家の租税は公平に人民が負担の義務を負うものと宣言した。そして、租税は農民のみが負担するものではなく、殖産興業により産業が振興すれば物品諸税を興すとし

たのである。物品諸税導入により、将来は3%の地租を1%まで減税するとした⁽³⁷⁾。ただし、正院の内史は「人民一統ノ好ム所ニ從テ規則ヲ立ル」(人民の公論により法律ができるのだから、人民がその費用を負担する)という大蔵省案を、単に土地・人民を保護する政府の用途と修正した。これは「方今諸県ニ於テ屢々強訴等」が起こっているので、「物議」を招かないようにという理由であった。当時、全国で徴兵令や学制などの政策に対する新政反対一揆が起こっており、とりわけ租税改革はより慎重とならざるを得なかった。こうして明治6年7月4日、正院は同法を裁可し、7月28日に公布された。

(3) 商税改革の着手

地租改正と並行して導入が目指されたのは印紙税である。印紙税法案が正院に提出されたのは明治5年9月で、「農商税平均同等ニ可立至基ニテ」差し向きの「良法」とされている⁽³⁸⁾。印紙税が租税改革の中核をなす土地税制改革(地租軽減)の代替財源とされていたことは、既に述べた。「近日一般商税規則取設可申見込」としていた大蔵省の、商税改革の第一弾が印紙税であった。民間の金銀取引や地面売買などの約定証文に課す印紙税は、一般が対象とはいえ商法上に関与することが多いので「農商税平均同等」の基とされたのである。大蔵省は、印紙の製造に手数がかかるため早急な決裁を求めた。

11月13日、左院からは条文の補正以外に、大蔵省が提出した印紙税法案が、無印紙の場合は過料のほか訴訟を取り上げないと規定していたことに対して、無印紙の場合には一切訴訟を取り上げないのだから、無印紙の過料規定は不要であること、また印紙偽造や密売の罰金は司法省の規則によるとの意見が付されている。左院の意見により、正院から司法省への下問がなされている。司法省は11月19日、印紙税は商人だけを対象とするもので

はなく、重課の農民や一般人民にも課税するものなので、農商の「税法平均」とは言えないとして、速やかな商税導入を求める意見を提出した。また、印紙貼用のためには民法の施行が必要で、証書人(ノテール)および書入質取扱所(イボテーク)なども必要であるとしている。そのため印紙の貼用ではなく、「証書ヲ認ムヘキ料紙」を製造して偽造防止策とするほうが良いとしている。また、罰金が「過当ノ高科」であると、司法卿江藤新平・同大輔福岡孝弟の連名で回答している。

政府の歳入確保を最優先する租税寮は、印紙税導入の早急な決定を参議大隈重信に求め⁽³⁹⁾、明治6年1月19日に裁可された(明治6年2月17日太政官第56号により公布)。税法成立直前、租税寮は印紙課設置伺いを出し印紙の製造に着手した⁽⁴⁰⁾。まったく新しい税法なので、執行体制もまた一から構築する必要があった。印紙は府県が適宜の場所に設置する官許売捌所で売り捌くとされ、身元確かな者に印紙売捌所設置を許可し、表に看板を掲示することとした。これにより印紙税施行の明治6年6月1日以降に作成される諸証文類には印紙の貼用が必要となり、無印紙の場合は訴訟を取り上げないとされたのである。印紙売捌所では印紙買受人の氏名と日付、印紙の明細を記録させ、印紙代金は府県から租税寮に上納することになった。ただ、東京府の市中6大区については、海運橋第一国立銀行の構内に租税寮証券印紙売下所を設置し、官員が出張して直接売り下げるとともに、印紙貼用ができない帳簿に証印するとしたのである⁽⁴¹⁾。

こうして導入された印紙税であるが、施行までにはまだ続きがあった。印紙税法公布後の明治6年3月7日、司法省は印紙税廃止意見を正院に上申したのである⁽⁴²⁾。収税のため印紙を「幾億万モ売却」しても構わないが、印紙を貼用したからといって裁判上の証拠とは認めないというのが司法省の主張である。

また、印紙売捌の官許が私有物「自在ノ権」を奪うものであり、印紙密売の罰金も「各国ニ比例無之高税」であると批判した。これに対して大蔵省は、3月31日に印紙税法の増補を上申して正院の決裁を催促した⁽⁴³⁾。増補の条文には、犯則取締りや印紙売捌法など司法省の意見を勘案した条文も見受けられる。しかし司法省の態度は変わらなかった。改めて、(1) 印紙税の犯則に対応する裁判所設置が追いついていないこと、(2) 外国の印紙税は「一時政府ノ窮乏ヲ救護」するものであり、印紙売捌法は「民権ノ自由ヲ防クノミナラス」、諸外国で弊害を起こしていること、(3) フランスでは無印紙に罰金は科すが裁判は取り上げるなど、裁判所の体制の不備や印紙税法の取扱いの曖昧さを指摘したのである。また、印紙税額は南北戦争中のアメリカの税額を参照しているため高額で、「人民ノ疾苦」とならないよう減額が必要としている。正院は印紙税導入を急ぐ大蔵省の要請を受け入れ、証券印税規則追加案は明治6年5月10日に史官の条文修正を経て公布された。

印紙税法公布後、租税寮には府県からの疑義が相次ぎ、大蔵省は印紙税法の増補などにより対応した。しかし、同年5月7日の岩手県伺いは大蔵省に危機感を与えた。岩手県は、6月1日以前の諸証文にも印紙を貼用しなければ取引が混雑するとして、7月中旬に書き換えや印紙貼用を行い、8月1日以降からの施行を管内に布告すると司法省に届け出たのである⁽⁴⁴⁾。印紙税に否定的な司法省は、これまでの意見に対して正院の回答がないことも含めて、岩手県伺への対応を改めて正院に求めた。正院は5月17日に岩手県伺の却下を裁決した。岩手県の見解は明らかに税法の趣旨を逸脱するものであり、新税執行に当たる地方官への趣旨の徹底が痛感されたと考えられる⁽⁴⁵⁾。

大蔵省は司法省意見が却下された翌5月18日、府県に定員外の印紙税専任官員1名の

増員を上申した⁽⁴⁶⁾。印紙税はこれまでの税則とは違って難解なため、区戸長からの伺いに対応する大少属クラスの「印税事理會得之者」を配置するとしたのである。専任官員は、法令の適用方は勿論、租税寮から府県へ送付する印紙の取扱い、印紙売捌所の監督などの一切を取り扱うこととされた。そして時機を見て租税寮の印紙税担当者を府県に派遣し、印紙税の取扱いを徹底させたいとしたのである。大蔵省は県官の増員を「差向キ一員宛」としており、将来の増員も視野に入れていたようである。府県官員の増員が正院の認可を得たのは6月2日で、印紙税施行の翌日であった。大蔵省は、印紙税は「御国ニ於テハ全ク新規之税法」なので人民の疑惑を生じないように、5月24日に「印紙税略説」を刊行して一般の周知に努めた⁽⁴⁷⁾。そして、5月28日には関係法令をまとめた証券印税心得が各府県に配付されたのである⁽⁴⁸⁾。

印紙税と同時期に導入が図られたのは、明治6年1月に施行された僕婢税、車・駕籠税、馬税、遊船税である。明治5年9月の僕婢等諸税伺には、「全国一般ノ税ニテ全国ノ経費ニ相充」てるとされており、「其土地限り道路橋梁ノ修復、或ハ貧民教育、小学費用等ノ為メ」に同種の課税を行うときは大蔵省の許可が必要とされた⁽⁴⁹⁾。僕婢税等はすでに府県税として課税していた府県もあったため、国税として統一的な課税標準を定め、同種のものに府県税を課税する場合は大蔵省の許可を要するとしたのである。

例えば東京府は、明治4年5月に府下の「大道筋修繕」のため、商用の荷車や馬車・人力車への課税を許可されていた⁽⁵⁰⁾。府県には、県治条例により官員の人件費や事務費に充当する第一常備金と、堤防や橋梁道路などの緊急の普請に充当する第二常備金があったが、首都東京のインフラ整備には新たな民費負担が不可欠だった。東京府は、外国人の通行が多い大通りに車道と歩道を設置することとし、

商用の馬車・駕籠・人力車・荷車から「聊之運上」（車賃の3%）を取り立てて、道路橋梁の普請入費に充てていたのである⁽⁵¹⁾。皇族以外の華士族や諸官員の自家用車にも商用車の半額が賦課された。東京府の車税は、将来の税則統一までは「道路営繕入費」とされたが、明治6年1月の車税規則により改めて「税」となり、課税標準も四輪以上で2頭立ての馬車は年4円などと改正された。車税規則では農作業用の諸車は免税とされたが、府県限り道路橋梁の修繕のための課税なら認められたのである。なお、後述するように車税は明治8年に改正がなされる。

印紙税と同時期に導入された僕婢税等は、国税収入というよりは地方税の統一的な税目と賦課基準を示すことが目的であったといえる。なお、この「府県限取立候諸税」（後の地方税）は明治7年に「賦金」と改称されるが、それは「辟邑愚民ノ耳目、税ノ名ヲ嫌ヒ、不得止事情モ可有之」との理由からであった⁽⁵²⁾。商税導入は地方税改革と密接な関係を持っており、その実施には慎重な配慮が求められたのである。

3 租税改革の断行

(1) 海関税と商税改革

明治7年度（1月～12月）は、佐賀の乱や台湾出兵、旧藩債処分費、勸業費、秩禄処分費などにより大幅な赤字となった⁽⁵³⁾。特に台湾出兵をめぐる清国との緊張の高まりは、大蔵省に危機感を募らせたと考えられる。租税寮（頭松方正義・助岡吉原重俊）は明治7年4月、内国税改革は「或ハ実地施行之際、動モスレハ多少之障碍有之、遂ニ其成功難期」として、税権回復を求める建議書を作成した。5月の上申書には輸入税則も添付されている。この建議書は5月8日に大蔵省議として正院に上程され、外務省に下問された⁽⁵⁴⁾。5月に租税寮が示した税権回復の方法は、各国が条約改正に応じない場合は、「即今ノ条約ヲ廃止

シテ復タ改正ヲ要セス、（中略）万国ノ公法ニヨリテ相交通ス可キノミ」と⁽⁵⁵⁾、現在の条約を延長せず廃止するというものであった。租税寮の主張はあくまでも税権回復による保護関税の施行であり、それが内国税改革の成否をも左右するとされていた。

5月、松方正義は内国税改革を促す建言書で大蔵少輔吉田清成に提出し、正院への執奏を求めた⁽⁵⁶⁾。松方の建言書は租税改革の基本理念から書き起こされている。すなわち地租改正は公平画一を求める改革であるから、「幾分ノ減」となることはやむを得ない。しかし、将来の歳入を概算すると「旧額ニ比スレハ凡ソ六百万円ヲ減却」することになる。そのため国費欠乏を補填する新税導入は不可欠で、新税導入には「租税（国税）と賦金（府県税）」の改革や、「中外ノ輸出入品ニ保護税」を施行し、新税額の増加に従って地租を軽減し負担の平均を図ることが必要である。そうであれば「必ス工商及ヒ物品ノ税」を導入せざるを得ないのだと主張している。ただ、納税の義務を理解できるものは少なく、「唯農ニノミ偏重ノ税在ルヲ怪シマスシテ、新税ノ令至当均一ニ基クノ理ヲ悟ラサルモノ、全国十ノ八九ニ居ラン」。重税の農民もなかなか地租改正を受け入れず、まして新税を賦課されることになる商工業者は盛んに不満を唱える。しかし松方は、新税導入による「物議紛起」を恐れて租税改革を放棄するのではなく、「中正ヲ得ルノ公道ニ従テ新税ヲ興スニ如カス」と、あくまでも内国税改革の断行を求めたのである。

松方の租税改革への執念は並大抵ではない。正院に対して「国議ニ与ル責任アルモノハ、各其意見ヲ陳ヘシメ、議者一人ノ偏見ニ任セス、広ク量為ノ根源ヲ議シ、理財ノ目途ヲ論シ、租税ノ増減賦課ノ方法、事務ノ緩急着手ノ先後」を充分審議した上での財政政策の確定を求めた。松方は、税制改革は自らの「職限」なので「奮励担当」するが、国政運営と歩調が合わなければならぬと、正院の責任

ある決断を強く迫ったのである。松方の建議書は、明治7年5月9日に正院に上程された。そして租税寮は、8月に会計年度改定伺いを提出するとともに、8月30日に雑税改正課を設置して具体案の作成に着手することになる⁽⁵⁷⁾。

会計年度の改訂は、実際の地租収納時期に合わせて、1月から12月までを7月から6月に変更するものであるが、金穀出納順序が公布されるのは10月のことである⁽⁵⁸⁾。大蔵省は内国税改革の断行により、官省使・府県の財源確保を公約したといえる。そのため雑税整理もまた、根本的な改革とならざるを得なかったのである。

雑税整理は松方建議書に「租税と賦金」の改革とあるように、国税（租税）と賦金（地方税）を通した商税改革である。担当はこれまで雑税規則の改正を検討してきた租税権助若山儀一で、大隈文書には雑税整理課（若山）が起草した「新定営業税則未定原稿」（明治7年8月～12月）がある⁽⁵⁹⁾。若山は、「旧習固染未開蠢愚ノ下民等」は租税が国民保護のためであることを理解せず、「紛紜ノ苦情ヲ声ラスノミナラス、大ニ国政ノ通歩ヲ障ケ」ていると記している。そこで、民間無用のものや「風俗ヲ奢美淫儒ニ導ク者」にまず商税を課すとしている。基本的な考え方は免許鑑札を交付して1年間の定額税を課税する営業税案であるが、当面は旅人宿・割烹店・游船宿が対象とされた。

正院に雑税廃止を含む内国税改革案が上程されるのは明治7年12月であるが、同じ12月、松方租税頭から大蔵卿大隈重信に海關税改革案が上申されている⁽⁶⁰⁾。これは4～5月の租税寮の海關税改革案に、貿易による正貨流出の防止を加えて再上申したものである。そして、「将来如何様内地ノ税法ノミ更革スルモ、決シテ其当ヲ得ル事ナク、条約御改正ノ効驗モ有之間敷」と、あくまでも内国税と海關税を両輪とする租税改革を主張していた。

しかし、12月18日に正院に提出されたのは雑税廃止を含む内国税改革案だけであった⁽⁶¹⁾。しかもそれは、雑税整理課が起草した営業税案ではなく、雑税・絞油税・国役金の廃止、煙草税の導入、酒類・奴婢税等の改革からなる、全般的な商税改革案だったのである。

全国に「凡ソ式千有余種」ある雑税を一旦全廃し、まず国税の整理を行い、地方税については内務省と協議の上改めて上申するとしている。雑税の1年間の平均収入額は70万円程度である。絞油税は明治4年に改正されたが、石炭や油などの海外からの輸入が多くなったため、国内産業保護の観点から廃止する。絞油税の収入額は5万円程度である。また、堤防等の修繕費としてこれまで課税されてきた国役金は、旧幕領と旧大藩とで賦課方法が異なるとして廃止された。国役金は大体16～17万円である。

新たな国税は煙草税である。煙草税は酒造税と同様に全国統一の税制が必要とされ、明治9年1月から導入することとし、税則は改めて上申するとされた。そして、明治4年の清濁酒醬油醸造税則を酒類税則に改正し、清酒・焼酎・白酒・味醂・銘酒の醸造に営業税と醸造税を課税するとした。営業税は醸造人が年間10円、酒類請売人は年間5円である。営業免許は10月から9月までを1期とし、明治8年醸造分（つまり明治9年）から施行されることになった。醸造税は酒類の売り捌き代金の十分の一である。酒類は増税となるが、醤油は日用品、濁酒は貧民の飲料、醬麴は濁酒の元なので免税とされた。免税額は7万円程度で清酒類の新規免許料も廃止された。新規免許料は3万円程度である。

明治6年の奴婢税・車税等も改正された。明治6年分の税収の内、奴婢税は1万5千円、馬車税は500円、人力車税は4万円、駕籠税は7千円、乗馬税は1万円、游船税は3千円程度である。奴婢税は手数料がかかること、乗馬税は馬の増殖を図るため、駕籠税は病人が

乗るものとの理由で廃止された。遊船税は船税規則に編入し、別に車税規則が制定された。車税は車の種類や規模により年間の税額が定められた。

もともと欧米の租税論では、直税より間税のほうが課税し易いとされ、酒や煙草はその筆頭に上げられている。酒類税則には「全国一般ノ税則」であり、「内地人民ヲシテ酔飽セシムルノ品類」と記されている。全国統一の税制であるが、「酔飽」（酒に酔い、食に飽きる）と有用なものではないことが課税の理由とされている。煙草税も同様である。

煙草税については、外務卿寺島宗則から煙草の輸出に影響がないかどうかの確認がなされている。大蔵省は葉煙草のみを取り扱う問屋にも営業税を課税するとの修正に当り、葉煙草は輸出品なので印紙税は免除するとの注釈を付けて理解を求めている⁽⁶²⁾。なお、酒類税則もまた「壺石タリトモ海外輸出品ニ無之」と輸出品ではないことが強調されている。

また、左院から年間税とすることについての調査依頼があったようであるが、内務省に下問された後、明治8年2月8日に正院で裁可された。正院の稟議には「偏重ノ税ヲ収ムル人民ニ於テハ疾苦最甚シク、官府モ亦煩冗ニ甚ヘサルナリ」と、雑税が人民を悩ます最大のもので徴収も煩雑との理由が記されている。そして雑税や国役金などを廃止しても、煙草税導入により「若干ノ増額」となり歳入不足とはならず、これで「始テ諸税改正之端緒」に就いたとしている。こうして新税法は、10月1日の酒類税則、明治9年1月の煙草税を除いて、明治8年1月から施行されたのである。

酒類税則とともに歳入増加を期待された煙草税則は、明治8年5月に正院に上程されたが、裁可されたのは10月4日であった⁽⁶³⁾。すでに明治9年1月1日からの施行が決定しているので、大蔵省は6月14日に早急な裁可を求める再上申を行っている。煙草税は、

卸売と小売の営業税と、製造煙草には価格に応じた印紙を貼用することとされた。営業人には営業鑑札を交付し、煙草印紙は印紙売捌所で販売することになった。煙草税の施行には、鑑札や煙草印紙の製造などの準備が必要だった。しかし、正院財務課は「新法設立」を理由に開設されたばかりの元老院への下議を求めたのである。明治8年7月24日、元老院への下議が決定し、副議長後藤象二郎に太政大臣三条実美から伝えられた。しかし、9月10日に取り消され、元老院での審議は実現しなかった。煙草税則は、正院の史官と法制局で検討・修正されたのである。仮に元老院で審議されていれば、到底施行日には間に合わなかったであろう。

煙草税の施行は慌しいものとなった。煙草の鑑札と印紙の見本が完成したのは12月8日である⁽⁶⁴⁾。そのため大蔵省は、12月15日までに到着しなかった場合は、府県が仮鑑札を発行することとして施行に備えた。実際に京都府・大阪府・石川県・茨城県・筑摩県・高知県・愛媛県・白川県からは、印紙の未着や管内への輸送の困難等を理由とする印紙税の施行延期伺いが出されている⁽⁶⁵⁾。大蔵省も大量の印紙製造に手間取り、府県の申請高を十分に期日までに手配できなかったため、これを許可したのである。

こうして、明治8年2月、租税寮の内国税改革はひとまず完了した。商税改革は酒・煙草税の導入となり、以後の国税収入を支える続けることになる。ただそれは、国税改革に止まるものであり、雑税廃止後の地方税・民費改革としての租税改革は次の課題として残されたのである。

(2) 雑税整理と商税改革

大蔵省の内国税改革案は、正月を挟むものの成立まで約2か月を要した。この間の正院内の動向は不明であるが、内国税改革への危惧があったことは確かである。以下、限られ

た史料からではあるが若干の検討を加えておきたい。

まず、12月の海関税改革案に続いて作成された「海関税権回復ノ説」が、明治8年1月付の正院への稟議案として残されている⁽⁶⁶⁾。この稟議案は大隈の財政政策を示すとされるが、租税改革については消極的な内容である⁽⁶⁷⁾。これまでの租税改革の進捗について、その必要性は認めながらも実際の施行となると「多少ノ障碍」を免れない。そのため今日まで遷延してきたので、内国税改革は他日に期して海関税改革の即時実行を求めるとしている。そこでは、直税は本人より直接収納するので「之ヲ輕クセサレハ民命ニ甚ヘス」、間税は「売買授受ノ間ニ生シ、知ラス識ラス償却スル」ので多少重くとも民の苦痛にはならなので、国内唯一の間税である海関税を増税するとしている。ただ、海関税改革には商権回復が前提となるので、当面は正貨流出を防止するため「輸入舶来ノ物品」を売買する商人に営業税を重課するとしている。そして国費を「虚費」に費やすのではなく、「我産物ヲ繁殖シ商工ヲ振起シ」て輸入超過を防ぎ、産業を発展させることで財政確立が図れるとしたのである。

この稟議案は、内国税改革の断行を迫った松方の建議とは明らかに異なり、商税改革は最小限にとどめようとする内容である⁽⁶⁸⁾。ただ、内国税改革を先送りすれば歳入不足となるので、国や府県の輸入品購入禁止やお雇い外国人の廃止などの正貨流出防止策や、官業の民間払下げを列举することになる。そして勸業寮を勸農寮として農業奨励に専念させる一方、新たに勸商事務局を設置して民間商業を保護育成するとした。部分的な営業税導入はもとより、雑税廃止を含む租税寮の内国税改革を否定する内容なのである。しかし、これらの内国税改革先送案はいずれも否定されたのである。

ただ、この1月の建議書に続いて9月、10

月付の意見書も残されている⁽⁶⁹⁾。いずれも基本は租税寮の商税改革の全面否定であるが、これらは租税改革の面では内国税改革の次の課題となる地方税改革との関連で検討すべきものである。9月の意見書では、「節儉」がダメなら歳入不足の補填は「分等税」以外にはないとしている。そして分等税の収入で「運輸ノ便」と「金融ノ道」を開くとある。さらに、道路・橋梁・堤防等の公共事業には従来の国役金や川除金などの復活が求められており、租税寮の改革構想は「所謂噓ヲ悪デ食ヲ廢スルノ論」(食物が喉につかえるのを嫌って物を食べないこと)と切り捨てられている。また金融論は、金融閉塞を打開して銀行や諸会社を保全し、内国債を起こして鉄道などの官業を民間払い下げなど処分する。そのため出納寮出張所を各地に設置し、官金を融資して民間産業を興すとしている。金融閉塞の原因は諸問屋株の廃止や郡代貸付金の廃止に求められており、租税寮の改革に逆行する内容である。この建言書は、内国税改革や華士族の家禄処分の急進性が、「則チ煽動唱集治ヲ妨ケ乱ヲ思フノ徒応サニ鮮少ナラザルベシ」という認識のもと、明治7年末からの租税改革の断行を全面否定しているのである。10月の意見書も基本は同様で、地租改正による減税分を新税導入で補填するとはなっているが具体的には示されていない。これらに共通するのは、民間の紛擾に配慮して新税導入を避け、金融政策により殖産興業を推進するということである。その根底にあるのは、商税改革を時期尚早とし、殖産興業資金の投入による民間社会の活性化を図る必要があるとの認識であろう。こうした大蔵卿大隈重信と租税頭松方正義の差異は重要であるが、内国税改革完了後の8月以降については、課題として残された地方税改革のなかで検討されるべき問題であろう。

大蔵省は、明治8年の雑税廃止を含む内国税改革の断行により、次の課題を雑税廃止後

の地方税改革と位置付けていた。そしてそれは、内務省との協議を経て正院に提出されるはずであった。

雑税整理公布後の4月、内務省は賦金の許認可の専管を正院に伺い出た⁽⁷⁰⁾。雑税整理の布告は、廃止された雑税のうち営業取締上必要なものについては府県による収税を認めていたが、手続きは示されていなかった。正院から下問を受けた大蔵省は、国税・賦金とも課税の権衡が必要であり、両税の区別や課税額などを公平に定めなければならないと反対した。そして賦金は県税と改称し、その興廃は大蔵省が管掌すべきと回答したのである。地方税改革を巡る内務省と大蔵省の主導権争いといえよう。正院財務課は、雑税廃止後の地方税改革は至難であるが、雑税は府県が区々に課税するもので、「瑣々タル賤業ニ課」す不適当なものが多い。それを賦金として復活を許可したのでは雑税廃止の意味がないとした。また、雑税の興廃は国税への障碍となる恐れがあるとして内務省の専管を否認したのである。その一方で、賦金を県税と改称して大蔵省管轄とすることも認めず、「民費賦課之方法確定」までは現状維持となったのである。これにより、6月18日公布の太政官第105号で、営業取締上必要な府県の収税は大蔵省に伺うこととされた。こうして雑税廃止後の地方税改革は、大蔵省や内務省のレベルではなく、元老院や地方官会議などを含めた、政府レベルで審議されることになるのである⁽⁷¹⁾。

(3) 地租改正の竣功

商税改革は、明治8年2月に一応完了した。雑税廃止後の地方税改革は課題として残されたが、雑税や国役金なども全廃され、近世の年貢は国税レベルでは近代的租税へと改革されたといえる。ただし、内国税改革の柱である地租改正は未完のままであった。当初、準備が整った地域から順に実施していくとされ

ていた地租改正事業の促進が図られることになる。

その第1歩は市街地税率の3%への引き上げ伺いで、明治7年11月に大蔵卿大隈重信から太政大臣三条実美に提出された⁽⁷²⁾。明治6年に無税地への課税が行われたが、地租改正竣功の府県もあり市街地と郡村地の税率が異なるのは、「市民ニ薄税ヲ賦シ、郡民ニ厚税ヲ賦シ、公平画一之旨ニ相反」するというのが理由である。さらに、市街地に隣接する郡村地の改租にも影響があるので、市街地券交付は「旧税法」として、改租の進捗に合わせて3%に改定すべしと続いている。地租改正の進展に伴い市街地の税率を3%に引き上げることは租税寮の既定方針であり、すでに地租改正法公布後に正院に上申がなされていた⁽⁷³⁾。このとき左院は、税制の公平を理由とする3%引き上げを認めたものの、これにより改租竣功後の税率が3%に固定されるとの誤解があつてはならないと、市街地の1%はあくまでも「旧税法」であるとの文言を挿入することを主張したのである。地租改正条例第6章は、将来物品税が200万円以上となれば地租税率を1%まで軽減するとの規定である。左院は、市街地の税率改定は「旧税法」の改定であり、将来の減税規定を否定するものではないと明記することを主張したのである。これに対して正院は、これを後述する地租改正期限の促進伺いの取扱いと絡めて検討したようで、結局このときは決裁されなかった。市街地税率の引上げ案は、5月に再び、今度は地租改正事務局から提出された。正院は6月に、一旦は左院の意見を採用して地方官会議で審議することとしたが、明治8年8月の太政官布告第133号により管内一般に改租竣功の節は3%に引き上げることとされたのである。

市街地旧税法の改定とほぼ同時の明治7年12月、明治8・9年の両年に地租改正の完了を求める大蔵省伺いが提出され、明治8年8

月に改租期限を明治9年とする布告が出された⁽⁷⁴⁾。改租促進の理由を大蔵省は、「新旧錯雑比隣法ヲ異ニスルカ為ニ凶荒蠲除モ区々ニ相成、又ハ逐年米価之低昂ニ因テ地価之差異ヲ生スル等、各種之不公平ヲ醸シ百般之苦情物議モ差起リ可申、新法施行之障害不少候」としている。災害等の租税減免や米価の高低により地価算定が不公平になるなどの苦情や物議が起っており、一刻も早い地租改正の竣功が要請されたのである。大蔵省は、明治8年と同9年改租期限の府県に大別し、租税寮官員を派遣して府県と協議を行うとした。これに対して左院は、明治8年1月に改租促進が地租改正条例第1条に抵触するとして地方官会議での審議を求めたが実現しなかった。正院は、一郡一区から漸次に改正していくと「自然平準ノ権衡ヲ得難」く不都合として、改租の順序は地租改正事務局が実地に府県の進行状況を判断しながら行うとしたのである。なお、地租改正事務局の活動については滝島氏の詳細な研究があるので、同論文を参照いただきたい⁽⁷⁵⁾。

旧税改革の仕上げとなる地租改正の断行は、なかなか正院の認めるところとはならなかった。雑税廃止を含む内国税改革の断行についても、大蔵卿大隈重信と松方正義の租税寮とでは大きな温度差があったことは前述のとおりである。地租改正の断行は、明治8年3月の地租改正事務局の設置により強力に推進される。ただ、地租改正事務局設置伺いが出されたのは明治8年1月18日である⁽⁷⁶⁾。同局の設置理由は、それぞれ土地と租税を管掌する内務省と大蔵省の事務を統括することで改租促進を図るというものである。これについては、かつて民蔵合併により強大な権限を有した大蔵省の二の舞になることを危惧する左院が、地租改正事務局を正院内に設置する意見を主張していた。しかし、大蔵省の再伺いを経て左院の意見は退けられた。地租改正事務局総裁は内務卿大久保利通、御用掛は大蔵

卿大隈重信であるが、同局設置の建議者である松方正義が実質的な局長に就任したのである。明治7年11月から12月にかけて、租税寮は海關税改革の促進を求めるとともに、内国税改革の断行に踏み切っていたことは興味深い。

地租改正事務局の人事が確定するのは4月であるが改租促進策は進んでおり、改租促進の鍵となる地価算定基準の米価について大蔵省は、明治8年3月に明治3年以降5年間の平均相場を用いることとし、旧藩時代の不適当な米価は適宜考量することとした⁽⁷⁷⁾。米価の高低により地価の不公平が生じるとの「民心ノ向背」に配慮したものであった。また、内務省は同年7月に窮民一時救助規則を改正して、災害や流行病などの際には府県予備金からの支出を認めることとした⁽⁷⁸⁾。県治条例の附録ではなく、窮民一時救助の統一を図るとともに、内務省への伺いを経ずに府県の判断での早急な対応を可能にしたのである。また、同8月には、壬申地券交付のため増員した官員5名の、府県定員への編入伺いが出されている⁽⁷⁹⁾。地租改正は大事業なので、増員した官員を定員に編入し「県治常務」として県官「惣員」で執行にあたると、府県の執行体制を強化して改租促進に備えたのである。

改租促進に関しては、10月に地租改正条例第7章に但書が追加され、不適当な地価が改租の支障となる場合には、従来の定免地にも検見法を施行するとされた。これは改租により増税となる村々が不服を唱えていることに対して、検見（収穫量の实地検査）を行うというものである。大蔵省は、地租改正は旧貢租を公平にすることが趣旨であり個々の増減は当然との立場である。減税となる村々は改租に積極的で、増税となる村々が不服を唱えることは自然であろう。検見の実施は、こうした反対に対して实地検査も辞さない強硬な姿勢を示したといえる。福島氏は、これを「恐ろしい制裁規定」または「弾圧法」と批判し

ている⁽⁸⁰⁾。人民の地価申告を適当でないと官が認定して、五公五民の検見法を適用するのは過酷というわけである。ただ、「人民の申告」が必ずしも正しいわけではない。あくまでも適正・公平な地価の設定が必要なのである。

こうして地租改正が断行され、明治9年中に竣功することとなった。もっとも実際に全国の地租改正が完了するのはもう少し後になるのであるが、明治8年中に改租竣功できなかった府県も、明治7年の地租額を元に仮の地租額を納入し、改租竣功後に過不足を精算することとされた。明治9年改正分についても同様である。これにより、近代的な租税改革としての地租改正事業は、明治8年の地租改正促進と商税改革の断行により一応の完了を告げたのである⁽⁸¹⁾。

そして、これまで未着であった海関税改革については、明治8年11月、税権回復を「最初之着手」⁽⁸²⁾とする、いわゆる寺島外交が開始されることになるのであるが、それはこれまで検討してきた内国税改革の完了を前提とするものとなるであろう。条約改正交渉を再開するに当たり、国内での近代的租税制度への改革が完了していることの意味は少なくないように思えるが、それは本稿の考察対象を越えるものである。

おわりに

廃藩置県後の租税改革の理念は、政府の費用を人民が公平に負担する義務を負うとの、近代的な租税観念に基づくものであった。その基本方針は全国統一の税制と農商等の負担の公平で、近世において年貢を負担してきた農民の負担を軽減し、物品税や海関税などの新税を導入しようとするものであった。条約改正は海関税収入だけでなく、保護関税のもとで殖産興業を推進し、新税（商税）を導入するためには不可欠なものとして位置付けられていた。また、近代的な租税改革は税収確保だけでなく、条約改正に向けた法制度の整備の

ためにも必須とされていた。ただ、条約改正は容易には進展せず、内国税と海関税を両輪として推進されるべき租税改革は、土地税制改革による減税と商税改革による新税導入とならざるを得なかったのである。

廃藩置県後、大蔵省は旧藩の雑税の把握や、酒類や醤油、生糸などの改正に着手した。酒類等は幕府が課税してきた税制を諸藩の税制と統一するもので、必ずしも増税を目的とするものではなかった。租税改革の中心であった地租改正は、土地所有を認めて地価に一律に課税するものであった。近世社会では農民は年貢を上納する役とされてきたこともあり、「政府の費用を人民が負担する」という観念そのものは、それほど抵抗なく受け入れられたと考えられる。ただし、地租改正には農民だけでなく、政府部内や地方官にも増税策との懸念があり、実際の改革が容易だったわけではない。また、逆に財政不足を懸念する声もあったのである。そのため大蔵省は、地方官会同での審議を踏まえていることと、租税改革の歴史的な必然性を理由に地租改正法を正院に上程した。地租改正は農民の過重な負担を軽減し、商税を導入して農と商の負担の公平を図ろうとするものであった。商税改革の第一弾は、欧米に倣った印紙税であった。地租改正の前提としての新税導入は急務であり、そのためまったく新規の税が選択されたのである。ただ、印紙税導入は司法省の強い反対を受けるとともに、府県における執行体制を一から構築しなければならなかった。

地租改正着手後、海関税改革はなかなか進捗しなかったが、租税頭松方正義は税権回復を求めるとともに内国税改革の断行を政府に迫った。明治7年末に提出された租税寮による地租改正の促進と雑税整理を含む内国税改革の断行により、国税は地租と酒税・煙草税を中心とする構成になった。市街地の沽券税も「旧税」として改革され、郡村と同様3%の税率となった。地租改正事業そのものは明

治 8 年中に完了したわけではないが、明治 8 年および同 9 年中に改租が竣功しなかった府県は仮の地租額を納入し、改租竣功後に精算することとなった。これにより地租改正も基本的には完了したといえる。

明治 8 年の内国税改革により、近世の年貢から近代税制への改革は一応完了した。ただし、雑税廃止後の地方税改革は次の課題として残され、正院の新たな体制の下、元老院や地方官会議などにおいて検討がなされていく⁽⁸³⁾。地方税改革は雑税廃止後の地方税整理の段階と、明治 10 年の減租と地租付加税制限により地方制度そのものの改革が余儀なくされた明治 10 年段階の 2 段階を経て完了することになる。さらに、地租改正については、地租改正事務局内でも「封建制度ノ余弊、各地慣例ノ異動」のため、一回の事業により完璧を期すことは不可能と認識されており、その後の特別地価修正や地押調査、地籍条例案などを経て、近代の地租制度が確立するのである⁽⁸⁴⁾。

- (1) 奥田晴樹「地租改正と地域社会」大津透ほか編『岩波講座日本歴史(第15巻・近現代1)』(岩波書店、2014)。ここでいう地租改正の結果とは、近世の貢租額を維持した重税との理解が前提である。なお、文末に租税改革の結果を示す「明治初年の歳入決算一覧表」を掲載したので、適宜参照いただきたい。
- (2) 福島正夫『地租改正の研究』(有斐閣、増訂版、1970)。
- (3) 滝島功『都市と地租改正』(吉川弘文館、2003)。本書は都市における地租改正に関する唯一の研究である。
- (4) 丹羽邦男『地租改正法の起源：開明官僚の形成』(ミネルヴァ書房、1995)。
- (5) ここでは、滝島功氏の最新の論文「地租改正事務局の活動」『地方史研究』第68巻6号(2018)を挙げるにとどめる。
- (6) 林健久『日本における租税国家の成立』337頁～338頁(東京大学出版会、1965)。
- (7) 佐々木寛司「租税国家と地租」近代租税史研究会編『近代日本の形成と租税(近代租税史論集1)』(有志舎、2008)が、「租税国家」論を積極的に捉えようとしている。
- (8) 安藤春夫『封建財政の崩壊過程』(酒井書店、1957)。
- (9) 内閣記録局『法規分類大全(第12巻)』61頁～72頁(原書房、1978。以下『大全12』と記す)。後年、大隈重信は「大蔵省の如きは、現時の所謂、内務、農商務、通信等の事務までも総轄し」と回顧している。大隈重信述、円城寺清編『大隈伯爵日譚』(明治文献、復刻版、1972。原書は立憲改進党々報局編、1895)。
- (10) 丹羽・前掲注(4)、166頁～175頁。大内兵衛・土屋喬雄編『明治前期財政経済史料集成(第2巻)』91頁(原書房、1978年。以下『集成2』と記す)。
- (11) 国立公文書館所蔵「公文別録」3。
- (12) 福島・前掲注(2)275頁。拙稿「地租改正『人民告諭書』について」『租税史料年報(平成20年度版)』(税務大学校税務情報センター、2009)。
- (13) 以下の近世の年貢については、村瀬典章「本途物成と小物成」、太田尚宏「高掛三役と冥加・運上」佐藤和彦編『租税(日本史小百科)』(東京堂出版、1997)による。
- (14) 若尾政希『百姓一揆』(岩波書店、2018)。同書の帯には、「仕置(政治)が悪くば、年貢はせぬぞ」(『那谷寺通夜物語』)という、加賀大聖寺藩の百姓一揆物語の台詞が用いられている。ここから、農民は年貢を納めるものという観念を武士と農民が共有していることがわかる。
- (15) 久留島浩「『地方税』の歴史的前提：郡中入用・組合村入用から民費・地方税へ(租税の社会史<特集>)」『歴史学研究』第652号(1993)は、地方税をテーマとしているが、幕府代官における「年貢＝国税」認識を指摘している。
- (16) 国立公文書館所蔵「公文録」2A-9-公580。
- (17) 「公文録」2A-9-公580。
- (18) 「公文録」2A-9-公583。下り酒問屋および地廻り酒問屋の冥加金は、商法取り締まりを理由に、元治元年9月に鑑札交付と引き換えに1樽につき銀6匁(10駄につき金2両)が課された。
- (19) 安藤・前掲注(8)78頁～81頁。
- (20) 「公文録」2A-9-公584。生糸税の廃止は明治5年11月である。生糸税は維新後に通商司により輸出税を賦課したが、国産生糸保護のため免税とし、「詐偽監製ノ弊ヲ矯正」するため生糸改会社を設立し、印紙貼用により品質を管理することとした。生糸製造取締規則の公布は、明治6年1月である。
- (21) 外務省調査部監修、日本学術振興会編纂『大日本外交文書：条約改正関係(第1巻)』史料55(日本国際協会、1941。以下『条約』1-55と記す)。ただし、「公文録」に綴られているのは「内国租税改正見込書」だけである(「公文録」2A-9-公583)。この基本方針の背景については、小幡圭祐「明治初年井上馨と大蔵勸農政策」『日本歴史』第753号(2011)〔同『井上馨と明治国家建設：大蔵省の成立と展開』所収(吉川弘文館、2018)〕参照。
- (22) 岩倉使節団派遣にあたり、太政大臣三条実美が行った諮問には、「従前ノ条約ヲ改正セント欲セハ列国公法ニ拠ラサルヘカラス、列国公法ニ拠ル我国律、民律、貿易律、刑法律、税法等、公法ト相反スルモノ、之ヲ変革改正セサルヘカラス」と記されている(多田好間編『岩倉公実記(中巻)』929頁(原書房、1968))。条約改正のためにも税制の近代化が必要だったことは、三谷太一郎氏が著書『日本の近代とは何であったか：問題史的考

察』97頁～98頁（岩波書店、2017）で指摘する通りである。近代的租税改革の原点がここにあることは銘記すべきであろう。

- (23) 明治4年8月、大蔵省の大久保と井上は租税改革の観点から、条約改正にあたり「輸出入の税目等の儀は全く我の特裁に帰」すとの上申を正院に行い、正院はこれを可として外務省との協議を命じている（『条約』1-41）。鶴飼政志氏は、大蔵省は条約改正による増税を望んだにもかかわらず、「新条約によって関税自主権を獲得することで実現するのか、協定関税を増額するのが明確に意識されていなかった」と指摘している。鶴飼政志『明治維新の国際舞台』247頁（有志舎、2014）。
- (24) 『条約』1-54。
- (25) 「公文録」2A-9-公 659。
- (26) 拙稿「地券の発行について」『租税史料館報（平成15年度版）』（税務大学校租税史料館、2004）。
- (27) 「公文録」2A-9-公 659。
- (28) 「公文録」2A-9-公 659。明治5年10月晦日大蔵省第159号。
- (29) 「公文録」2A-9-公 857。井上の再上申には、石高が平準を失しても検地を容易に行えず、享保期に「検地色取ノ方法」により年貢はやや平均を得たが、堤防・道路の修築や「民間ノ公費」は依然として石高を基準にしているので不公平極まりない状態とある。そのため、石高が高く高掛物も多い古田を放棄して、痩せた新田を耕作するという弊害が指摘されている。石高の弊害は、年貢よりも高掛で賦課される地方公費の負担に顕著なのである。その後、集議院の開会の実現しなかったため、明治6年3月に大蔵省は改めて石高廃止の2項目を再上申した。早期の決裁を求める大蔵省と左院の間を調整したのは正院法制課で、石高廃止は地方官会同で討議済みであるとして、6月8日の太政官布告第194号により公布された。
- (30) たとえば東京府は、地券申請地租納方規則第12条により、区内戸長等の給料等として市街地券に記載の沽券金高の3%を徴収するとしていた。しかし、大蔵省の指摘により撤回され、旧来の聞小間割に戻っている（滝島・前掲注(3)92頁～93頁）。東京府は、民費（地方税や区費）負担の課税標準として、従来の聞小間（町人地）と石高（武家地）の賦課基準の改革を模索していたが、それが実現できず、近世以来の共有金（町会所資金）

を投下することになった。これは府県や町村（都市では区）を含む地方税制の未確定によるものであり、地価が課税標準となるのは地租改正の終了（三新法体制の成立）を待たねばならなかった（拙稿「首都東京の形成と民費」『講座明治維新（第7巻）』有志舎、改訂版、2014）。なお、他の県でも特例として石高が民費の課税標準として残されたことは、福島氏も指摘している（福島・前掲注(3)271頁）。

- (31) 「公文録」2A-9-公 652。
- (32) 「公文録」2A-9-公 654。
- (33) 福島・前掲注(3)106頁以下を参照。
- (34) 以下の記述は、断りのない限り「公文録」2A-9-公 865による。なお、当日の閣議に欠席したのは西郷ただ一人で、この日に大蔵省御用掛を免ぜられている。発表は20日である（国立公文書館所蔵「内史日録」による）。
- (35) 大隈文書中の改正局書類には、地価の3%は「旧法ノ税額ヨリ格外低下セント過慮スルモノアリ」と、地方官の中には財源不足を懸念する意見があったことが記されている（「大隈文書」A2060）。
- (36) 「内史日録」。この日の閣議は、西郷隆盛と後藤象二郎の両参議が欠席であった。井上馨と渋沢栄一の辞職後、太政官事務章程の潤飾により各省の法案に対する太政官の指導力が強化され、明治7年2月から翌年4月まで左院が法案審査を担った。この間の政権運営については、柏原宏紀「太政官制潤飾の実相」『日本歴史』第750号（2010）、同「内治派政権考」『日本歴史』第785号（2013）がある。
- (37) もともと地券税法は、土地の所有と耕作の自由を認めて米以外の商品作物を奨励し、田租減税や保護関税により殖産興業を図り、その状況をみながら物品税や印税などの新税を導入するというものである。当初、新税として考えられていた物品税は、茶、蚕糸、織物、煙草、牧牛馬、材木などであったが、とくに精査されていたわけではないようである。これらの税目は、地租改正法案の、地券発行条例の後に、「自今設立可相成税目」として付け加えられている。明治財政史編纂会『明治財政史（第5巻）』334頁（丸善株式会社、1904）。なお、松方正義は将来の1%までの減税を地租改正法に明記することには反対であった。
- (38) 「公文録」2A-9-公 841。

- (39) 早稲田大学大学史資料センター編『大隈重信関係文書（第1巻）』295頁（みすず書房、2004）。
- (40) 『大全36』271頁～272頁。
- (41) 「公文録」2A-9-公855。
- (42) 「公文録」2A-9-公900。国立公文書館所蔵「省使府県上申録」2A-35-1記513。
- (43) 「公文録」2A-9-公854。『大全36』18頁～19頁にも同文がある。
- (44) 「省使府県上申録」2A-35-1記513。
- (45) 正院の決裁から約1か月後の6月15日、この決裁内容が太政官から司法省に対して布告されている（『法令全書』明治6年）。5月の段階で決裁内容は司法省には伝わっていると思われるが、施行後の裁判所などの対応を統一する必要から布達されたものと推測される。
- (46) 「公文録」2A-9-公856。
- (47) 「公文録」2A-9-公854。『法令全書』明治6年。
- (48) 大蔵省第84号（『法令全書』明治6年）。証券印税心得書は、6月18日に大蔵省からも刊行され、太政官にも6部が進達されている（「公文録」2A-9-公859）。
- (49) 「公文録」2A-9-公654。
- (50) 「公文録」2A-9-公497。東京府の車税については、拙稿・前掲注(30)および安藤・前掲注(8)142頁～146頁を参照。
- (51) 東京都編『東京市史稿（市街篇第51）』981頁～987頁（東京都、1961）。
- (52) 「公文録」2A-9-公1114。
- (53) 藤村通『明治財政確立過程の研究』第3編（中央大学出版部、増補版、1968）。
- (54) 『条約』1-161、『集成1』357頁～365頁。
- (55) 『集成1』360頁～361頁。
- (56) 『集成1』361頁～363頁。この原文が、雑税整理を求める書類の中に綴られている（「公文録」2A-9-公1560）。
- (57) 『大全12』281頁。雑税改正課は、もっぱらアメリカの国税・州税・地方税法を基本に、イギリスやフランスなどヨーロッパの税法を参照して立案に当たった。雑税改正課は同年12月に雑税法草制課と改称され、雑税整理後の「州地方税」の立案を行うことになる。なお、松方の租税改革断行の決意の先に、会計年度の改訂を位置付けることが可能である。会計年度改訂により、大蔵省は諸省庁・府県の財源を保証することが強く求め

られるからである。

- (58) 「公文録」2A-9-公1145。
- (59) 早稲田大学社会科学研究所編『大隈文書（第3巻）』63頁～75頁（早稲田大学社会科学研究所、1960、以下『大隈文書3』と記す）。
- (60) 『集成1』363頁～364頁。先の2つの海関税改革案は、5月の台湾出兵を巡る日清両国間の緊張の高まりのなかで省内に留め置かれたのであろう。大隈重信は台湾蕃地事務局長官として対応に追われており、これが無事に解決するのは12月であった。
- (61) 「公文録」2A-9-公1560。『大隈文書3』に大蔵卿への稟議書が残されている。立案者は租税寮権助の立田彰信である。
- (62) 「公文録」2A-9-公1606。
- (63) 「公文録」2A-9-公1599。
- (64) 「公文録」2A-9-公1612。
- (65) 『集成1』363頁～365頁。「公文録」2A-9-公1896。この意見書は、それ以前の2通を起草した租税助吉原重俊とは別の吏員の手になるものである。
- (66) 『大隈文書3』103頁～116頁。起草者は不明であるが、後の地方税制との関係からすると、租税権助若山儀一の可能性がある。
- (67) 『大隈文書3』103頁～145頁。中村尚美『大隈財政の研究』（校倉書房、1968）も同様である。
- (68) 海関税改革に対する大隈と松方の相違は、五百旗頭薫『条約改正史：法権回復への展望とナショナリズム』32頁～33頁（有斐閣、2010）参照。海関税改革については、同書の第1部第1章「寺島宗則外務卿と税関行政」参照。
- (69) 『大隈文書3』103頁～145頁。
- (70) 「公文録」2A-9-公1509。
- (71) 湯川文彦『立法と事務の明治維新：官民共治の構想と展開』第4章、第5章、第9章（東京大学出版会、2017）。ここでは、直接地方税を取り扱った渡邊直子「地方税の創出：三新法体制下の土木費負担」高村直助編『道と川の近代』（山川出版社、1996）をあげるに止めたい。
- (72) 「公文録」2A-9-公1525。
- (73) 『大隈文書3』に、明治6年12月付の大蔵省の市街地租改定案が収録されている。地租改正法の施行により市街地も郡村同様に3%に改定するが、郡村地券交付段階（旧税法）は市街地も1%

の「旧税法」のままとするという内容である。

(74) 「公文録」2A-9・公 1593。

(75) 滝島・前掲注(5)。

(76) 「公文録」2A-9・公 1564。地租改正事務局設置については福島・前掲注(2)308 頁～311 頁参照。とりわけ同局の有尾敬重が、同局首脳が内務卿と大蔵卿だったことを挙げて、中央政府の決心が非常に堅かったと回顧していることは興味深い。大蔵卿大隈と租税頭松方とでは租税改革の断行において温度差があったと考え、総裁大久保利通の存在は大きいといわねばならない。

(77) 「公文録」2A-9・公 1564。これは「五畿以西ハ本年、以東ハ来ル九年改正成功ノ期限設立」に伴うものである。

(78) 「公文録」2A-9・公 1512。

(79) 「公文録」2A-9・公 869。

(80) 福島・前掲注(2)296 頁～300 頁。福島氏の見解については、滝島・前掲注(5)により再検討が加えられている。また、福島氏は「人民大衆はこれに対し異議その他いかなる救済手段も与えられていない」としているが、地租改正事務局報告には同局への嘆願書の一覧がある(滝島・前掲注(5))。

(81) 地租の納入だけでなく、地券用紙の生産もまた府県の請求に追いついていなかったことは、拙稿・前掲注(26)を参照。

(82) 「公文録」2A-9・公 1739。

(83) 地方税改革後の営業税等については、拙稿「松方財政下の税制構想」近代租税史研究会編『近代日本の形成と租税』(有志舎、2008) および、拙著『近代日本の課税と徴収』(有志舎、2017) を参照いただきたい。

(84) 『地租関係史料集(Ⅰ)』(税務大学校租税史料館、2006) の解題を参照いただきたい。