

所得調査委員会の研究

—個人所得税の賦課課税—

牛 米 努

〔 税 務 大 学 校 〕
〔 租 税 史 料 室 研 究 調 査 員 〕

要 約

昭和 22 年（1947）の所得税における申告納税制度の導入により、それまで個人所得税の賦課課税に重要な役割を果たしてきた所得調査委員会は廃止された。調査委員会廃止については、同制度が「地域ボス」の賦課課税への介入を許すとの理由で、GHQ から強い廃止の要請があったとされているが、その実態はほとんどわかっていない。

所得調査委員会は、明治 20 年（1887）の導入から昭和 22 年の廃止まで 60 年間存続した、わが国における個人所得税の賦課課税に不可欠な制度であった。本稿の関心は調査委員会の実態解明にあるが、その際、調査委員会制度だけでなく、申告から納税までを視野に入れた賦課課税システム全体を検討対象とし、その時代的な変化を明らかにすることを課題とした。

明治 32 年法は、税務署の第一次調査をもとに、調査委員会の第二次調査が行われ、原則として調査委員会の決議額で政府決定される仕組みである。ただ、調査委員会の決議を不当と認めた場合、政府は再調査を命じることができ、再決議も不当な場合は政府決定となった。しかし、それは例外的な事態であり、調査委員会決議に基づいて決定されるのが通常の状態であった。調査委員会は単なる諮問機関ではなく、納税者の代表が政府の賦課課税をチェックし、その決議は政府決定への拘束力を有していたのである。言い換えれば、調査委員会決議の拘束力が、わが国の個人所得税の賦課課税制度を成り立たせていたのである。そしてその役割は、60 年間、制度的には不変だったのである。

当時の税務署の調査は所得標準率をもとに一律に推計した数値を基本としており、調査委員会の役割は地域や納税者の実情に応じてその権衡をはかることであった。そのため調査委員は市町村から均等に選出されることが望ましく、それに適恰な選挙制度として複選制・記名連記制が採用されたのである。明治 36 年度から昭和 10 年度までのデータによれば、調査委員会は税務署の調査額を削減し、その決議額に若干増額する金額で政府決定されている。こうした調査委員会による調査額の削減指向は、地域の納税者代表という一般的な性格

に由来するものといえる。

こうした個人所得税の賦課課税において画期となるのは、日露戦争と第一次世界大戦である。その背景にあるのは、とりわけ都市部における所得税納税者の急増と、税制・税収面における所得税の比重の高まりである。納税観念の向上や公平な課税の要求により、従来の調査委員会を含む賦課課税システムは改善を迫られていくのである。

日露戦後の調査委員会は、税務当局が「理由なき削減」と批難するような調査額の削減指向を強めていた。その背景にあったのは、戦後の負担軽減要求と税務官吏の「苛斂誅求」批判であった。調査委員会の再調査や審査請求の増加、滞納問題の深刻化のなか、税務当局は円満な課税の実現を目指し、調査額の正確性についての丁寧な説明や誠実な申告の是認方針を打ち出し税務行政の転換を図っていくのである。明治38年改正は賦課課税期間の短縮化を意図したもので、調査委員会の会期設定や市部調査委員会の独立などが実現した。市部調査委員会の設置が、商業会議所などの都市部の商工業者の要望が反映された結果であったように、地域代表の性格が強かった調査委員会に、商工業者の要望が入ってくるようになる。そのため、調査委員会は職業別の利害調整機関としての役割を帯びるようになるのである。会期設定などの措置は、こうした状況のもとで、税務当局が調査委員会の主導権を確保しようとする動きと考えられる。

第一次世界大戦は、大戦景気から一転して戦後恐慌となる大きな経済変動をもたらした。課税の公平理念が一層強調され、負担の権衡が重視されるようになる。日露戦後の申告奨励策は、改めて大戦後の執行方針として位置づけ直され、所得税の円満な執行には国民の自発的で誠実な申告と協力が必要とされた。そのため主税局は、税務行政の大転換を図り、税制改正の趣旨やポイントなどの講習や広報を積極的に展開するようになる。部内においても職員研修に力を注ぐようになり、全国的な研修も定期的で開催されるようになった。このような税務行政の転換は、大正12年の「税務行政の民衆化」方針へと引き継がれていくのである。

大戦後の経済状況のもと、課税の公平をめぐる二つの動きが現れる。

一つは、調査委員の選挙制度改正である。大正9年に調査委員の選挙制度は間接選挙から直接選挙に改正されるが、その背景には納税者の急増があり、とりわけ都市部の商工業者の強い要望があった。所得調査委員会の決議に業界団体の意見を反映させることは税務当局においても要望されていたが、現行の選挙制度のもとでは実現は難しかった。そしてそのことが調査委員会の存在意義を低下させ、調査委員会不要論も一部で唱えられるようになるのである。商工業者や税務当局からは業界代表の官選要求も出されてくるが、直接選挙により公選される民選委員を減じて官選委員とすることは、政府の賦課決定を納税者がチェックするという調査委員会制度の根幹に関わる問題であった。

もう一つは、所得調査法の改善である。大戦恐慌により再調査が再び増加するが、その理由のひとつは所得標準率による推計方法にあった。大戦景気から一転して戦後不況となるような経済変動の大きい時期においては、この方法は不適切であった。税務当局内においても標準率不要論が出されるなど、所得調査方法の当否が議論されたのである。これに関わって、大正15年改正における実績課税主義の導入がある。従来、田畑所得の課税標準は、前3年の平均所得であった。しかし戦後不況のなかで問題化したように、バブル時の米価をもとに設定された課税標準は、不況下において納税者の重税感を高める。そのため大正15年に、田畑の課税標準が前3年の平均予算課税から前年所得をもとにした実績課税に改正されたのである。また、所得税が税制及び税収の中核に据えられたことにより、所得税の課税及び納期限も繰上げられたのである。

昭和期に入ると、調査委員会の制度的改正はみられなくなる。しかも昭和5年度から10年度まで、調査委員会の決議額と政府決定額は同額になっている。それは一見、賦課課税システムの安定に見えるが、事実は全く逆であった。大戦後の課税の公平理念の高まりは、業界内や業界間、地域や個人などの権衡の保持を強調する結果となった。そのため調査委員会は、権衡保持という形での納税者ごとの斟酌交渉の場となっていたのである。そしてそれは、昭和11年の主税局通牒が指摘するように、形式的な円満を求めた調査委員会と税務署との「馴れ合い」を引き起こしていたのである。調査委員の汚職や私利による

恣意的な決議など、調査委員会の形骸化への納税者の批判や不満が表面化し、昭和10年頃には調査委員会廃止論や縮小論も唱えられるようになるのである。

このような昭和期の批判を背景に、税務当局や商工業者が要望する調査委員の官選などの調査委員会の改善要求が強まってくる。しかし、納税者の代表である調査委員による課税のチェックという本来の調査委員会制度の改正そのものには困難が伴ったようで、それはなかなか実行されなかった。しかし昭和17年、主税局は調査委員の推薦制を決定し実質的な官選制への第一歩を踏み出した。調査委員会単位に推薦母体を組織し、地域の名望家や業界団体役員など公平且円満な人物を調査委員に当選させる目論見である。調査委員推薦制の結果は不明であるが、戦後における調査委員会形骸化批判のなかで官選論が唱えられていることから、必ずしも成功しなかったと考えられる。こうした主税局の官選改革案は増加所得税調査委員会において適用されることになるが、申告納税制度導入に際して調査委員会方式が採用されることはなかった。その最大の理由はGHQの強い要請であったが、日本側においても調査委員会に対する根強い批判があったのである。

目 次

はじめに	137
I 統計から見る第三種所得税の賦課課税	140
1、申告額・決定額の推移	140
2、調査・決議・決定	141
3、調査委員の定員	142
4、調査委員会の再調査	143
5、審査請求	145
II 明治後期の所得調査委員会	153
1、賦課課税と調査委員会	153
(1) 賦課課税の仕組み	153
(2) 調査委員会の役割	156
(3) 調査委員の選挙	161
2、日露戦後の調査委員会	163
(1) 明治38年改正と調査委員会	163
(2) 調査委員会の決議状況	168
(3) 大正2年改正と調査委員会	171
III 第一次世界大戦と所得調査委員会	176
1、税制改正と調査委員会	176
(1) 大正9年法と「課税の公平」理念	176
(2) 大正15年改正と実績課税	181
2、調査委員会の役割低下	186
(1) 申告奨励と賦課課税	186
(2) 調査委員の直接選挙	190
(3) 昭和初期の調査委員会	193
おわりにかえて ～戦中・戦後への展望～	199

はじめに

昭和 22 年（1947）の税制改正により、所得税に申告納税制度が導入されたことは周知の通りである。申告納税制度の採用により、それまで個人の所得金額決定における諮問機関であった所得調査委員会（以下、調査委員会とする）は廃止となった。調査委員会の廃止については、「地域ボス」による賦課課税への介入を許す制度であるとして、GHQ が廃止を強く主張したとされている⁽¹⁾。一方、日本側では、「政府決定論者」である前尾繁三郎氏は廃止に抵抗はなかったと回顧しており、平田敬一郎氏は「あれが一種の違った意味における民主的な組織」と述べている。両氏の発言を正確に理解するため、昭和 21 年 8 月の第 90 回帝国議会における主税局長池田勇人氏の発言を引用しておきたい⁽²⁾。

納税者ニ其ノ所得ノ賦課ガ適正デアルト云フコトヲ納得シテ貰ヒ、又喜ンデ納メル程度ニナツテ戴ク為ニハ、民間ノ實際智識ノオアリノ方ニ、決定ニ対シテ十分御参与ヲ願ヒタイト思ヒマシテ、只今所得調査委員ノ制度ヲ置イテ居リマス

要するに、民間の所得調査委員が所得税の賦課課税に参加することにより、納税者が適正な課税と納得できる制度が、所得調査委員会制度なのだと言税局長は説明しているのである。これが平田氏の言われる「一種の民主的な組織」の意味である。さらに池田主税局長は、所得調査委員会を強化するための個人的な意見として、職能代表や納税者の実状に精通している者の官選による増員にも言及している。これは当時の調査委員会が「無用ノ長物」化しているとの批判への回答である。現行の調査委員会は、収賄事件や知己の税額削減などの弊害が多いと述べられている。質問者は納税者の立場に立った「民主的な徴税委員会」の必要性を主張しており、これに対して職能別代表などの事情精通者を「官選」により増員することで、より納税者の実情にあった適正な課税を实

(1) 平田敬一郎他編『昭和税制の回顧と展望』上巻、p257-286（大蔵財務協会、昭和 54 年）。

(2) 『帝国議会衆議院委員会議録』昭和篇 165、p103（東京大学出版会、平成 12 年）。

現できるようにしたいと見解を述べたのである。これに対して前尾氏の「政府決定論者」の意味は、形骸化した調査委員会を前提に、税務署の調査段階における事情精通者の参与により適正な課税を実現するという考え方である。調査委員会に職能代表などの事情精通者を官選して挺入れするか、税務署の調査を充実強化するか、この時期には2つの改善策があったのである。

上記の調査委員会に関する質疑は、昭和21年税制改正における議論の一端であった。しかし、この時期、調査委員会制度の廃止を含む、昭和22年度における「根本的な税制改正」への積極的な関与がGHQからなされていたのである⁽³⁾。提示されていたのは、予算申告納税制度であった。予算申告納税制度はアメリカが戦時下の1943年に導入した制度で、インフレの促進により前年度所得を課税標準とする実績課税では予算確保に支障が出ること、また源泉課税との不公平が生じることなどが導入理由であった⁽⁴⁾。通常の経済状態なら前年所得へ課税する賦課課税分と、その年の所得に課税する源泉課税分との間に不公平は生じないが、異常なインフレの下においては上記のような問題が生じるのである。これは敗戦前後の日本やドイツでも同じであったが、ドイツでは申告納税制度のもとで調査委員会制度が存続されたように、予算申告納税制度の導入と調査委員会の存廃は別の問題であったことにも注意が必要である⁽⁵⁾。予算申告納税制度の導入が、調査委員会の廃止を必然化したわけではないのである。このように問題を整理すると、所得調査委員会制度の廃止についても、まだ検討すべき問題が残されているように思える。しかし、ここでは、予算申告納税制度導入が検討されていた時期、それまで個人所得税の賦課課税における諮問機関である調査委員会の形骸化が問題視されていたことを指摘するに留めたい。

本稿の課題は、明治20年の導入以来存続してきた調査委員会制度が、どのよ

(3) 『昭和財政史—終戦から講和まで—』第7巻、p187-204（東洋経済新報社、昭和52年）。

(4) 渡辺喜久造『昭和22年度税制をどう改正したか』（日本経済新聞社、昭和22年）。

(5) 忠佐市「申告納税制度の発足」『ファイナンス』通巻120号（大蔵財務協会、昭和50年11月）。忠氏は、そこに当時の両国政府の判断の差異を想定している。先の前尾氏の回顧でも、当時の状況を考慮すれば、予算課税にすると賦課課税は困難と判断したことが記されている。

うに変遷してきたのかについてのデッサンを示すことにある。先述の池田主税局長の答弁に接したとき、形骸化の内容やその改善策など、その実態をまったく知らないことに気付かされるのである。調査委員会は個人所得税の賦課課税における諮問機関とされているが、制度面の研究はあるものの、その実態はまったく不明なのである⁽⁶⁾。申告納税制度が定着した今日、賦課課税制度の研究にいかほどの意義を見出せるか疑問を呈する方もいるかもしれない。しかし、昭和15年法により賦課課税分と源泉課税分に大別された所得税のうち、今日の申告所得税に引き継がれているのが賦課課税分である。所得税導入時から存在した所得調査委員会制度は、わが国の所得課税の歴史そのものであり、戦後の申告納税制度へと直接的に連なるものである。所得税の歴史を考えると、税制の研究だけでなく賦課課税の実態をも明らかにしていく必要があるのである。

所得調査委員会制度は、所得税導入時の明治20年(1887)から約60年間存続した。本稿は所得調査委員会制度の実態を、それぞれの時代のなかで検証することを目的としている。その際、調査委員会制度にとどまらず、所得税の賦課課税のシステム全体についての基礎的な考察を行うことを意識した。取り扱う時期は、主税局の統計データが利用できる明治30年代後半から昭和10年頃までが中心となる。制度的には明治32年法から考察するが、それ以前の府県管掌時代については、史料の関係から必要な限りで言及するに止めた。また、戦時体制下についても、廃止までの見通しを述べるに止まった。なお、所得調査委員会は個人所得税だけでなく、時代により営業収益税(大正15年公布)、資本利子税(同)、臨時利得税(昭和10年公布)の個人分の賦課課税も担うようになるが、ここでは個人所得税に限定して考察していることをお断りしておきたい。

(6) 制度的沿革を追った研究には、大村巍「所得調査委員会制度沿革概要」『税務大学校論叢』13(税務大学校、昭和54年)がある。

I 統計から見る第三種所得税の賦課課税

ここでは、主税局統計年報書のデータを使用して、第三種所得税の賦課課税の全体を俯瞰してみたい。項目により異なるものの、主税局による全国統計は税務監督局が設立される明治35年(1902)以降に作成され、日中戦争が開始される昭和12年(1937)以前までが詳しく、それ以降は簡略化されている。そのため、日露戦後から日中戦争前までの、申告から決定、そして審査請求までが分析の対象となる。

尚、表1～5までは、この章の末尾にまとめて掲載した。

1、申告額・決定額の推移

第三種所得税の賦課課税において、最初に行われるのが申告である。納税義務者には申告の義務があり、申告により所得調査委員の選挙権を得ることができる。ただ、明治32年法により申告書は税務署にとって単なる参考資料に過ぎなくなり、申告の重要度は低くなった。しかし大正2年改正で申告奨励の方針転換がなされ、大正9年法により諸控除申請と申告書提出をセットにした申告奨励が推進されるのである⁽⁷⁾。

表1は、第三種所得の申告額と決定額の一覧である。主税局統計年報書で数値が確認できるのは、明治36年度から昭和14年度までである。納税者数(決定数)は、日露戦後と第一次世界大戦後に急増し、昭和恐慌期の減少を経て昭和10年代に再び増加に転じている。備考に示したように、大正2年度に免税点は300円から400円となり、さらに大正7年度に500円、大正9年度に800円、大正15年度には1,200円に引上げられる。免税点の引き上げや諸控除の適用により、納税義務を免除される小所得者は増加する。それを考えると、第一次世界大戦後の納税者数の急増がいかに顕著だったかがわかるのである。また、昭

(7) 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(税務大学校、2009年10月)。

和13年の支那事変特別税法により免税点が1,200円から1,000円に引き下げられたことにより、納税者の急増を招いている。昭和15年度以降はデータがなくなるが、戦時体制下の増税路線における納税者数の増加には注意する必要がある。

納税者の増加に伴い申告者数もまた増加するものの、その割合は納税者数の増大にともなって次第に低下し、大戦後には20%台にまで下降する。大正2年度は少額所得控除や勤労所得控除が初めて導入された年であるが、控除申請と所得申告とは特に関連付けられていなかった。大正9年度に申告書の提出が諸控除適用の前提とされたため、申告率は40~50%台に上昇している。ただ、後述するように申告率の上昇は、必ずしも申告の正確性を伴うものではなかった。

2、調査・決議・決定

表2は、第三種所得税の納税者数、所得金額、所得税額について、それぞれ税務署の調査額と調査委員会の決議額、そして政府の決定額を一覧にしたものである。

まず確認できるのは、税務署の調査額に対し調査委員会が削減決議を行い、その決議額を若干上回る金額で政府決定されているという事実である。個別の増減は勿論あるが、全体として調査委員会が税務署の調査額を削減する役割を果たしていることは明瞭である。調査委員会の削減度合いを知るため、表2の右端に調査額に対する決議額の割合を掲げた。所得税額について時系列で追ってみると、明治36年度は92.3%で、明治後半期は90%台前半を推移している。決議額の割合は徐々に高くなり、明治44年度を境に90%台後半に上昇し、大正9年度には98%台に達している。そして昭和元年度以降は98~99%台を推移しているのである。調査委員会側から見ると、調査額の削減率が徐々に減少していることになる。昭和8年度以降、調査委員会の削減率は徐々に増加に転じつつあるが、昭和5年度から同10年度までの決議額と決定額が同額であることは注目される。調査委員会による削減額が、そのまま政府決定されているのである。

これについては改めて検討する。

以上のような所得税額における傾向は、納税人員と所得金額においても、ほぼ同様である。明治 36 年度の納税人員と所得金額の割合を比較すると、納税人員は 98.1%、所得金額は 93.7%で、調査委員会の削減率は税額において最も高いことがわかる。この傾向は昭和 10 年度まで同一である。税務署の調査額と調査委員会の決議額の割合が初めて 99%を超えるのは、納税人員が大正元年度、所得金額が大正 10 年度、所得税額で昭和元年度である。99%という数値に特別な根拠はないが、統計データから見ると税務署と調査委員会の関係は時代が降るごとに安定していくように見える。しかし、昭和 11 年度以降、この項目が統計からなくなるため、昭和 10 年代の推移は不明である。戦時体制下において第三種所得税の賦課課税に変化が現れるのかどうか大いに興味があるが、史料的な問題から断念せざるを得ない。

3、調査委員の定員

次に、調査委員の定数について述べていこう。表 3 に、各年の所得調査委員の定員の推移を示した。調査委員会は税務署単位に設置されているので、参考として納税者数と税務署数を掲げた。調査委員の定員は、主税局統計年報書にはない項目であるが、調査委員会のあり方を検討するうえで重要と考えて集計した。ただし、府県管掌時代の明治 20 年の総数を集計することができなかった。7 名以下の基準は示されているものの、府県ごとに定員が定められているため、道府県すべての調査委員会規定から集計しなければならないからである。

調査委員の定員は明治 32 年法及び大正 9 年法とも 5 名であるが、大正 15 年改正で 7 名に増員される。ただし、調査委員会ごとの実際の定員は、納税者の増減や管内の広狭などにより大蔵大臣が定めるため、調査委員会により幅がある。

調査委員の定員は大正 15 年まで減少が続くが、これは税務署の減少と軌を一にするものであり、政策的な意図が働いているというわけではない。また、明

治 38 年改正で市区の調査委員会が独立するので、税務署数よりは調査委員会数は若干多くなる。市区の調査委員会の独立は納税者の増加によるものであるが、市制施行地に必ず調査委員会が設置されるわけではない。

市区調査委員会の独立は納税者の増加によるものであり、また郡部の調査委員会は税務署の統廃合により管轄区域が拡大するので、ともに調査委員 1 人当りの納税者数は増加することになる。このような納税者の増加や管轄区域の拡大は、調査委員の事情精通者としての役割を変化させることになると思われる。

第一次世界大戦後の定員の増加は、納税者の増加に対応するものである。さらに大正 15 年改正により調査委員会は、第三種所得税に加えて個人の営業収益税や資本利子税の調査も行うことになる。なお、昭和 10 年代以降は、納税者に対する調査委員の割合が減少傾向にあると指摘することができる。

4、調査委員会の再調査

第三種所得税は、原則として調査委員会の決議により政府決定される。しかし、この決議が不当な場合、税務署長は再調査を命じることができる。ここでは、このような再調査について検討しておきたい。

表 4 は、調査委員会の再調査等の一覧である。主税局統計年報書から再調査等のデータが判明するのは、明治 44 年度から昭和 14 年度までである。調査委員会が定員不足等で不成立となった場合や、所得調査書の調査未了分については即政府決定となるが、これらは「不成立」の項目にまとめた。

明治 44 年度における全国の再調査数は 1 件、大正元年度は不成立を入れて 5 件である。これ以前の再調査数が判明しているのは、東京税務監督局管内（東京府、埼玉県、千葉県、群馬県）分で、明治 38 年度が松山署（埼玉県）、同 39 年度が八王子署（東京府）と松山署・忍署（埼玉県）、同 41 年度が東金署（千葉県）である⁽⁸⁾。明治 39 年度の場合、松山署は再調査の決議額で決定されたが、

(8) 租税史料室所蔵の、各年度の「局報 直税編 彙報」（平 11 東京 34・35・37）による。

忍署は再調査も不当として政府決定になっている。八王子署は再決議による決定と政府決定の金額の割合は半々位であった。また、丸亀税務監督局管内（四国4県）では、明治41年度の高松・丸亀・観音寺（香川県）と八幡浜（高知県）の4署がわかっている⁽⁹⁾。丸亀署は市部と郡部の両方が再調査になっているが、八幡浜署のみが再調査も不当として政府決定になった。税務署長が命じる再調査というと、税務署の調査額を調査委員会に押し付けるイメージがあるが、再調査の決議額で決定される場合も多く、必ずしもそうではないようである。

明治44年度以前の再調査が判明しているのは僅かであるが、後年と比較しても決して少ない数ではなく、むしろ多かったと見ることができそうである。なお、明治44年度から大正元年度の再調査の理由は、「正当ノ理由ナクシテ」（観音寺）とか、「故ナク削減」（高松市部）とある。安塚署の不成立は調査委員の欠席、宇治山田及び松阪両署は調査委員の家族分を不当に削減した事例である⁽¹⁰⁾。理由は不明であるが、安塚署の場合は調査委員による抗議のサボタージュであろう。

表4を見ると、再調査等は、大正初年に減少し、大戦以降は再び増加するものの、昭和期には激減していることがわかる。但し、同一府県で複数の調査委員会が再調査となっている場合があるので留意が必要である。それでも、府県数だけで言えば、大正12年度を例外として大正10年度から大正14年度までに集中しているのが特徴的である。統計年報書には、とくに再調査の理由は書かれていない。昭和期に入ると、昭和4年度の福井県を最後に、昭和8年度の富山県を除けば、昭和5年度から10年度まで再調査の事例はない。これは前述の調査委員会と税務当局との「円満な」関係の反映であるが、その実態は後述するように調査委員会の形骸化の現われだったのである。事実、調査委員会の「善導」を命じた昭和11年の主税局通牒により、1府5県で再調査となっているのである。

(9) 租税史料室所蔵「局報 直税編・間税編」（平8高松52）。

(10) その年度の主税局統計年報書による。

5、審査請求

調査委員会の決議及び政府決定により第三種所得税の賦課課税は終了するが、政府決定に不服がある場合には審査請求や行政訴訟が認められている。表5は、審査請求件数と訴願・訴訟、それに誤謬訂正の一覧である。審査請求結果については、その内訳も掲げておいた。

審査請求は日露戦時から戦後にかけて急増するが、それ以後は急減し、大正3年度には4桁から3桁に減少する。大正元年度の増加は、鉄道職員の手当に第三種所得税を課税する初年度にあたっていたことが理由で⁽¹¹⁾、これを不当とする審査請求は「理由なし」として全て退けられている。審査請求の内容は様々であると思われるが、後述するように、日露戦後は税務署の「苛斂誅求」批判が強まった時期であり、それが審査請求にも反映されていると考えられる。

明治後半の審査請求の多さを考えるうえで、主税局長目賀田種太郎の明治35年のインタビューは注目される。目賀田は、税務官吏に執務上の錯誤がある場合や、官民の間に意見の衝突がある場合には、税務管理局への歎願や陳情をせずに、速やかに行政訴訟や訴願をするよう勧めている⁽¹²⁾。審査請求制度は整えられているのだから、歎願や陳情などに無駄な経費と時間を費やさないで法に従って審査請求しなさいということである。納税者の歎願や陳情は多かったようで、決定後の事務混雑の一因にもなっていたのである。

また、前年と比較して明治36年度に審査請求件数が増加した理由として、従来は事前に申告額の修正をさせる慣行であったのが、調査委員会の決議に基づいて決定するようになったためと説明されている⁽¹³⁾。明治32年法により申告の事前修正がなくなり、申告に拘わりなく賦課課税されるようになったことが審査請求増加の要因だったのである。審査請求の増加は徴収成績にも影響する。

(11) 『主税局第39回統計年報書』明治45年・大正元年度、p144-145。

(12) 東京大学法学部附属近代日本法政史料センター明治新聞雑誌文庫所蔵『税務行政』第9号（明治35年1月25日）。

(13) 『主税局第30回統計年報書』明治36年度、p182。また、陸軍士官の馬糧代金等を所得額に算入したことを不当とする請求が多数あったことも注記されている。

明治 35 年分所得税においては、審査請求中のものが、「誤解若クハ反抗ノ意志ヲ以テ共同的滞納ノ挙」に出ていると指摘されている⁽¹⁴⁾。税法は審査請求中であっても納税しなければならない規定であるが、誤解や反発により共同的な滞納に繋がっているというのである。明治 44 年度の主税局統計年報書は、前年に比して審査請求が減少した理由を、調査の周到さに加え、「多数連合」して審査請求する弊害を一掃した結果だと説明しているが⁽¹⁵⁾、それは納税者へ個別に課税内容の説明を行った結果である。このことは、審査請求のなかには正当な理由のないものが少なくなかったことを示している。更正理由なしとあるのが、それである。

審査請求の増加は新たな問題を引き起こした。それは日露戦後の数年間の、未決件数の突出した多さである。未決分は翌年度以降に処理されるが、請求件数が多すぎて事務の渋滞が起こっているのである。ちなみに明治 40 年度には前年度未決分 1,536 人分が処理されたが、新たに 763 人分の未決が発生している⁽¹⁶⁾。このような審査請求のあまりの多さは、税務署の事務渋滞を招くだけでなく、滞納の原因ともなるので早急な改善が必要となる。

さらに、所得額決定後の誤謬訂正件数も見逃すことができない。誤謬訂正は、主に複数の税務署による重複決定で、一部単純な計算ミスも含むようである。明治 34 年改正で、複数の税務署で重複決定された場合は、住所地以外の決定を取り消せるようになった。所得税の場合、納税地の変更が他の税目よりも頻繁で、納税成績にも影響を与えるからである。誤謬訂正もまた日露戦後に急増するが、第一次世界大戦期を除けば一定度の割合で推移している。ただ、最後の昭和 11 年度は前年度より大幅に増加しており、これ以降の推移が気に懸かるところである。転居の際は税務署に届け出ることになっているのだが、なかなか浸透していないこともあり、誤謬訂正の改善は難しかったようである。

(14) 租税史料室所蔵『主税局報告』(平 18 関信 667)。

(15) 『主税局第 38 回統計年報書』明治 44 年度、p158-159。

(16) 『主税局第 34 回統計年報書』明治 40 年度、p208-209。

以上、申告—所得調査委員会—調査委員の定員—再調査—審査請求の5つの項目について検討してきた。先ず確認しておきたいのは、調査委員会は税務署の決議額を削減する役割を果たしてきたという事実である。ただ、調査委員会による削減率は、時代が降るに従って徐々に小さくなっている。そして、これらのデータを総合的に判断すると、日露戦争と第一次世界大戦が大きな画期となっていると指摘できる。その主要な要因は納税者の急増であるが、審査請求は日露戦後に減少し、再調査は昭和期に減少する。その後、昭和期に入ると税務当局と調査委員会の関係は一見安定的に推移するが、実際は調査委員会の形骸化が指摘される状況であった。そしてそれは、調査委員会制度の必要性の議論に発展していくのである。

統計データの分析から、所得税の賦課課税に関して、日露戦後と第一次世界大戦後に大きな変化が生じていることが明らかとなった。以下、この時期に焦点を当てて具体的に分析していくこととしたい。

なお、このようなデータを、どのように読み解くか。それは大きく難解な問題であり、筆者の手に余る問題でもある。しかし、これまで検討されることがなかったデータを明治から昭和まで提示することで、今後の所得税史の研究の一助となると考えている。表を多数掲載しているため、繁雑な部分もあるが、ご容赦いただきたい。

表 1 第三種所得の申告額と決定額

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

単位：人員は人、金額は千円。割合は、決定額に対する申告額の割合。

出典は各年度の『主税局統計年報書』。

表2 第3種所得税の調査額・決議額・決定額の割合

項目 年度	税務署の調査額			調査委員会の決議額			政府決定額			調査額に対する 決議額の割合		
	納税人員 A1	所得金額 A2	所得額 A3	納税人員 B1	所得金額 B2	所得額 B3	納税人員 C1	所得金額 C2	所得額 C3	納税人員 (B1/A1)	所得金額 (B2/A2)	所得額 (B3/A3)
明治36年度	660,939	391,342	6,071	649,001	366,812	5,607	648,976	366,931	5,610	98.1%	93.7%	92.3%
明治37年度	710,181	417,872	11,090	700,980	395,018	10,356	700,540	395,264	10,372	98.7%	94.5%	93.3%
明治38年度	766,843	447,220	16,692	755,478	424,394	15,391	755,339	424,492	15,416	98.5%	94.8%	92.2%
明治39年度	837,490	487,907	17,698	777,288	466,036	16,798	827,521	466,218	16,810	92.8%	95.5%	94.9%
明治40年度	930,804	547,770	20,036	916,811	519,150	18,687	917,077	519,460	18,712	98.4%	94.7%	93.2%
明治41年度	1,148,663	676,618	24,964	1,118,924	636,858	23,053	1,124,594	640,135	23,187	97.4%	94.1%	92.3%
明治42年度	1,253,279	728,017	26,638	1,225,161	686,834	24,584	1,231,467	689,722	24,734	97.7%	94.3%	92.0%
明治43年度	1,275,623	734,118	26,456	1,255,636	697,167	24,736	1,256,535	698,004	24,774	98.4%	94.9%	93.0%
明治44年度	1,289,465	731,312	26,223	1,275,677	708,084	25,077	1,275,718	708,101	25,078	98.9%	96.8%	95.6%
大正1年度	1,354,023	785,927	28,551	1,342,023	765,324	27,539	1,342,071	765,425	27,551	99.1%	97.3%	96.4%
大正2年度	965,093	653,330	23,784	956,342	633,397	22,768	956,346	633,415	22,769	99.0%	96.9%	95.7%
大正3年度	986,040	680,515	24,961	979,020	662,585	23,932	979,020	662,589	23,933	99.2%	97.3%	95.8%
大正4年度	974,270	649,642	23,673	968,534	635,252	22,803	968,618	635,348	22,807	99.4%	97.7%	96.3%
大正5年度	960,647	656,314	24,983	955,781	640,347	24,164	957,068	641,196	24,191	99.4%	97.5%	96.7%
大正6年度	1,026,458	799,973	37,512	1,023,653	779,227	35,335	1,023,695	779,869	35,450	99.7%	97.4%	94.1%
大正7年度	1,029,864	1,035,479	63,432	1,027,319	1,017,328	61,589	1,027,320	1,018,070	61,734	99.7%	98.2%	97.0%
大正8年度	1,391,377	1,495,396	86,219	1,387,484	1,470,277	83,557	1,387,485	1,470,358	83,569	99.7%	98.3%	96.9%
大正9年度	1,318,313	1,892,223	56,228	1,314,701	1,872,645	55,186	1,314,701	1,872,656	55,187	99.7%	98.9%	98.1%
大正10年度	1,581,070	2,541,041	95,725	1,574,321	2,513,269	93,972	1,575,307	2,561,432	94,356	99.5%	98.9%	98.1%
大正11年度	1,752,918	2,847,138	108,912	1,748,829	2,822,976	107,354	1,749,084	2,823,441	107,443	99.7%	99.1%	98.5%
大正12年度	1,882,611	3,139,188	125,206	1,880,322	3,120,612	123,841	1,880,326	3,120,721	123,854	99.8%	99.4%	98.9%
大正13年度	1,853,054	3,052,958	117,651	1,849,980	3,032,487	115,698	1,850,017	3,033,200	115,776	99.8%	99.3%	98.3%
大正14年度	1,903,274	3,174,048	123,728	1,898,311	3,148,982	122,280	1,898,621	3,120,721	122,423	99.7%	99.2%	98.8%
昭和1年度	1,105,757	2,557,091	117,853	1,104,191	2,541,498	116,966	1,104,191	2,823,441	116,978	99.8%	99.3%	99.2%
昭和2年度	1,006,175	2,428,035	117,977	1,002,613	2,405,536	116,619	1,002,616	1,405,678	116,636	99.6%	99.0%	98.8%
昭和3年度	950,263	2,329,185	112,516	946,655	2,309,424	111,621	946,688	2,309,889	111,677	99.6%	99.1%	99.2%
昭和4年度	960,065	2,381,121	116,890	957,046	2,365,516	116,086	957,046	2,365,516	116,090	99.6%	99.3%	99.3%
昭和5年度	942,789	2,284,487	111,197	938,925	2,266,395	110,269	938,925	2,266,395	110,269	99.5%	99.2%	99.1%
昭和6年度	786,153	1,858,863	87,240	782,814	1,843,003	85,524	782,814	1,843,003	85,524	99.5%	99.1%	98.0%
昭和7年度	736,016	1,677,069	74,329	732,934	1,664,848	73,759	732,934	1,664,848	73,759	99.5%	99.2%	99.2%
昭和8年度	801,806	1,843,652	84,321	796,840	1,824,241	83,447	796,840	1,824,241	83,447	99.3%	98.9%	98.9%
昭和9年度	884,649	2,101,332	102,097	876,917	2,074,610	101,032	876,917	2,074,610	101,032	99.1%	98.7%	98.9%
昭和10年度	949,889	2,292,494	110,847	941,604	2,263,085	109,516	941,604	2,263,085	109,516	99.1%	98.7%	98.7%

各年度の『主税局統計年報書』による。単位：人員は人、金額は千円（千円以下は切捨て）、割合は小数点第1位以下切捨て。

表 3 所得調査委員及び第三種所得税納税者数

年 月	調査委員 定 員	税務署数	納税者数	調査委員の 割 合
明治32年 4月	2,693人	520	342,721人	0.78%
明治38年 4月	2,625人	501	755,338人	0.34%
明治42年11月	2,292人	493	1,231,467人	0.18%
大正 2年 6月	2,234人	388	956,346人	0.23%
大正10年 5月	2,407人	388	1,575,307人	0.15%
大正15年 9月	3,158人	345	1,104,191人	0.28%
昭和 2年 9月	3,161人	345	1,002,616人	0.31%
昭和 5年10月	3,190人	345	938,925人	0.33%
昭和10年 9月	3,277人	348	941,604人	0.34%
昭和13年 9月	3,383人	360	1,657,609人	0.12%
昭和15年10月	3,413人	360	2,785,378人	0.12%
昭和16年 4月	3,411人	364	3,125,135人	0.10%
昭和17年 9月	3,557人	376	4,327,259人	0.08%
昭和20年 9月	3,460人	369	6,027,336人	0.05%

調査委員数は法規集等、納税者数と税務署数は『国税庁統計年報書』第100回記念号（国税庁、昭和51年）による。但し、昭和16年分以降の第3種所得税納税者数は、分類所得税と総合所得税の賦課課税分の合計である。また、税務署数は、その年の3月及び4月現在の数値である。

表 4 所得調査委員会の不成立及び再決議

年 度	調査委員会 不 成 立	再 調 査	
		再決議で決定	再決議不当に付 政 府 決 定
明治 44 年度	安塚署 (新潟県)		観音寺署（香川県）
大正 1 年度			宇治山田署・ 松阪署（三重県）、 高松署（市部、香川県）、 高千穂署（宮崎県）
大正 2 年度			兵庫県
大正 3 年度			三重県
大正 4 年度			青森県、奈良県
大正 5 年度			宮崎県 奈良県

大正 6 年度	岐阜県	京都府、和歌山県、 石川県、富山県	滋賀県、福島県、 青森県、愛知県
大正 7 年度		奈良県、滋賀県	愛媛県、福岡県
大正 8 年度			千葉県、滋賀県
大正 9 年度			青森県
大正 10 年度	岐阜県	京都府	青森県、福島県、山形県、 茨城県、三重県、滋賀県、 大阪府、島根県、山口県、 香川県
大正 11 年度	福岡県	岐阜県、滋賀県	青森県、福島県、茨城県、 岡山県、香川県、徳島県
大正 12 年度	静岡県	香川県	
大正 13 年度	大阪府	和歌山県、滋賀県	三重県、福井県、京都府、 香川県、愛媛県
大正 14 年度	富山県	秋田県、広島県、 愛媛県、鹿児島県	三重県、大阪府、兵庫県、 香川県、徳島県
昭和 1 年度		鹿児島県	奈良県、大阪府
昭和 2 年度	北海道		
昭和 3 年度	佐賀県	和歌山県、岡山県	
昭和 4 年度		福井県	
昭和 5 年度			
昭和 6 年度			
昭和 7 年度			
昭和 8 年度	富山県		
昭和 9 年度			
昭和 10 年度			
昭和 11 年度	鳥取県、 和歌山県		和歌山県、大阪府、 島根県、愛媛県
昭和 12 年度			
昭和 13 年度			
昭和 14 年度			府県名不明

各年度の『主税局統計年報書』による。調査委員会不成立は明治 32 年法第 30 条、大正 9 年法第 51 条による。再調査は明治 32 年法第 31 条、大正 9 年法第 52 条によるが、調査委員会の再決議額で決定したものと、再決議額を不当として政府決定したものと区別した。

表5 第三種所得税の審査請求等の人員

年 度	審査請求 人 員	審 査 結 果 内 訳				訴願 及び 訴訟	誤謬 訂正 人員
		更正 人員	無資格	更正理由 な し	未決		
明治36年度	2,866	1,123	455	1,287		18	1,072
明治37年度	4,020	1,711	743	1,566		15	1,080
明治38年度	4,190	1,779	699	1,725		22	1,471
明治39年度	4,307	1,211	373	996	1,707	20	5,844
明治40年度	2,036	664	160	449	763	21	9,761
明治41年度	5,190	1,310	223	1,722	1,935	20	16,837
明治42年度	5,280	1,237	253	1,945	1,845	20	16,142
明治43年度	3,054	829	216	908	1,101	11	18,832
明治44年度	1,965	1,029	354	582		5	17,170
大正1年度	5,256	1,367	277	3,612		141	17,220
大正2年度	1,475	589	100	592	194	303	10,814
大正3年度	906	576	109	221		33	7,399
大正4年度	895	500	120	274	1	6	7,244
大正5年度	689	397	113	179		24	7,013
大正6年度	562	352	54	156		5	8,507
大正7年度	492	255	26	211		16	11,065
大正8年度	409	193	26	187	3	15	15,361
大正9年度	202	108	22	72		15	13,655
大正10年度	700	300	19	380	1	96	24,885
大正11年度	767	411	16	337	3	46	24,774
大正12年度	466	235	17	214		29	28,660
大正13年度	501	256	22	220	3	16	40,077
大正14年度	588	319	11	247	11	21	41,632
昭和1年度	361	162	15	166	18	28	23,339
昭和2年度	523	235	19	241	28	53	30,859
昭和3年度	495	254	19	209	13	52	24,724
昭和4年度	247	113	4	123	7	43	24,729
昭和5年度	371	114	7	223	27	64	26,319
昭和6年度	236	92	4	87	53	51	22,408
昭和7年度	182	70		84	28	32	22,670
昭和8年度	187	53	1	75	58	30	25,284
昭和9年度	213	44	4	86	79	43	28,230
昭和10年度	826	346	1	374	105	19	29,296
昭和11年度	260	38		61	161	24	64,402

各年度の主税局統計年報書による。単位は人。

Ⅱ 明治後期の所得調査委員会

1、賦課課税と調査委員会

(1) 賦課課税の仕組み

最初に、第三種所得税の賦課課税の概要を示しておきたい。ここでは主に明治 32 年法に基づき、適宜に明治 20 年法にも言及して説明する⁽¹⁷⁾。なお、明治 32 年法では税務管理局長が所得額を決定したが、明治 35 年の税務監督局設置と税務署官制により税務署長が決定することになった。ここでは、税務署長による決定の説明をしている。

まず、納税義務者から所得金額申告書が 4 月末日までに税務署に提出される。納税義務者は、年間 300 円以上の所得がある者である。第三種所得税の課税標準は総収入額から必要経費を控除した年間予算額で、公社債の利子や給与等はその年の収入予算額であるが、田畑所得は前 3 年の平均予算額によるとされている。明治 20 年法では公社債等の利子や給与以外はすべて前 3 年の平均予算額であったが、その理由は単年度予算額だと当初の申告額に増減が出て官民共に手続きが繁雑になるため、前 3 年間の実績を踏まえた平均予算額にしたと説明されている⁽¹⁸⁾。そのため災害等による減免税以外は一切年内の増減は認めず、予算額を確実にできるとされているのである。明治 20 年法を審議した元老院では、3 年平均だと繁雑になるとして、前年の所得金高とする修正案が出されて議論になった経緯がある⁽¹⁹⁾。前年所得をもとにした実績課税になるのは、後述するように大正 15 年改正からである。

(17) 明治 32 年以前については、前掲大村及び鈴木芳行「所得税導入初期の執行体制～東京市の所得税調査委員会を中心に～」『税務大学校論叢』51（税務大学校、平成 18 年 6 月）を参照されたい。

(18) 『法規分類大全』第 38 巻租税門 8、p406（原書房復刻版、昭 56 和年）。なお、同史料は、租税資料叢書第 4 巻『明治前期所得税法令類集』p327（税務大学校研究部、昭和 63 年）にも収録されている。

(19) 『元老院会議筆記』後期第 26 巻（元老院会議筆記刊行会、昭和 57 年）。

明治 20 年法では無申告者への料料が規定されていたが、明治 32 年法では制裁規定がなくなった。理由は不明である。ただ、明治 31 年 5 月の第 12 回帝国議会上に提出された政府案には、無申告及び不正申告は 1 円 95 銭以下の料料とすると明記されていた。この法案は議会の解散により審議未了のまま廃案となったが、同年 11 月の第 13 回帝国議会上に提出された政府案には、当初から無申告等の制裁規定はなかったのである⁽²⁰⁾。

当時、税務管理局長であった上林敬次郎は、この改正を厳しく批判している。すなわち、申告の義務を掲げているにもかかわらず、無申告や不正申告の制裁規定がないのでは納税観念にも影響する。そして、「収税官吏ニ与フルニ十分ナル調査検索ノ権限ヲ以テスルコトナク」、納税者の遁脱に対して何の制裁もなくして「税務執行ノ完全」を期すことはできないのだ、と⁽²¹⁾。その結果、俸給所得以外の資産や営業による所得の「遁脱者頗ル多ク」、「適実ノ課税ヲ受クルコトハ、殆ト全ク之ナキニ至レリ」という状態であるという。上林は、この当時の所得税が地租と酒造税の「補填税」であること、そして正確な所得調査は事実上不可能であることなど、調査の限界を認めている。しかも予算課税であるから「適実ノ課税」は無理なのだが、あまりにも遁脱者が多すぎるのは法律の不備以外のなにものでもないと言っているのである⁽²²⁾。その結果、申告は調査委員の選挙資格を附与するだけのものと自嘲しているのである。正確な申告を義務化するための制裁規定や、申告内容を確認するための調査権限の強化が明確に指摘されていることは興味深い。以後、日露戦後から昭和期まで、主税局はこの課題を一貫して追求していくことになるからである。

明治 32 年法により「申告書ハ所得決定ノ参考」に過ぎなくなり、税務官

(20) 『帝国議会上衆議院議事速記録』13、p140 及び『同前』14、p19-21 による。

(21) 『所得税法講義』上林敬次郎（松江税務調査会、明治 34 年）p123-125。上林は、秋田税務管理局長（明治 32 年）、松江税務管理局長（同 33 年）、同監督局長（同 35 年）、金沢税務監督局長（同 36 年）などを歴任している。

(22) 前掲上林、p22-24。

吏は申告の有無に拘わらず各人の所得に注意が必要と指示された⁽²³⁾。申告に脱漏や誤記があっても訂正の必要はなく、税務官吏の見込みをもって調査した所得額を調査委員会に送付するとされている。市町村長とは無申告や不実な申告の防止策が協議されているが、無申告者には説諭しか対応策はなかった。明治 32 年の東京税務管理局管内（東京府、埼玉県、千葉県、群馬県）の期限内の申告割合は、納税義務者の 2～3 割程度であった⁽²⁴⁾。同局では、期限後の申告であっても 4 月末日付での申告と認め、調査委員の選挙権保護に努めている。

税務署の調査には、所得の種類ごとに作成される標準率が用いられた。多数の納税義務者を少数の税務官吏が実地に調査することは不可能なので、所得標準率により所得を推計するのである。標準率の作成は、税務署創設以前の明治 26 年から行われている⁽²⁵⁾。松本税務管理局は、管内の納税義務者について国縣市町村税額や営業税調査書類などを調査し、所得の種類ごとの標準率を作成するように指示している⁽²⁶⁾。たとえば田畑の所得については、市町村又は大字ごとに一反歩当りの収穫・小作米・米価を調査し、必要経費を控除して地価 100 円に対する所得標準率を作成するのである。また、俸給や給料等については役所や会社に照会して取り調べる。所得標準率は 5 月 20 日までに税務管理局に報告され、そして税務署の所得下調査は 6 月 30 日までに終了することとされている。

調査委員会の会期は 8 月 31 日までだが、とくに会期の規定はなく、遅くとも 8 月 1 日までに開会するよう指示されている。税務署の所得下調査が 6 月末に終了することになっているので、実際の調査委員会は 7 月中に開会されている。もっとも、府県管掌時代は 6 月から 7 月にかけて開催され

(23) 租税史料叢書第 3 卷『所得税関係史料集～導入から申告納税制度以前まで～』p95-97（税務大学校税務情報センター租税史料室、平成 20 年）。以下、『史料集』とする。

(24) 『史料集』p118。

(25) 『明治前期所得税法令類集』p100。

(26) 『史料集』p99-101。

ているので、1か月ほど会期が遅くなっている⁽²⁷⁾。

調査委員会は税務署長が招集し、まず調査委員の互選により会長が選出される。税務署長は調査委員会に所得調査書を提出し、調査委員会の調査が開始される。調査委員会は会期内に第三種所得額を決議し、これに基づいて政府決定がなされる。ただし、税務署長が決議額を不当と判断した場合には、15日以内の再調査を命じることができた。再調査による決議額も不当とされた場合には、政府決定となる。また、調査委員会が不成立の場合や、調査未了分についても政府決定となった。不成立というのは、事故により会長選出ができなかったときや、調査委員の出席が定員の過半数に達しなかった場合などである。

所得額が決定されると、税務署から個々の納税者に第三種所得額決定通知書が発送される。所得税の第1期納期限は9月30日なので、それほど余裕があるわけではない。決定通知書を受け取った納税者は、納期限までに市町村役場等で納税する。しかし所得の決定に異議がある場合には、通知書受領後20日以内に税務署長に不服の理由を記して審査請求をすることができる。審査請求は、税務監督局内に設置される所得審査委員会で決議される。所得審査委員会は、管内の所得調査委員から互選される委員4名と、政府委員3名（通常は税務監督局長、税務監督官、直税部長）で構成され、民間委員が過半数を占めるようになっている。審査請求の結果に不服がある場合には、さらに訴願又は行政訴訟をすることができる。

以上が、明治32年法による第三種所得税の賦課課税の概要である。

(2) 調査委員会の役割

このような第三種所得税の賦課課税において、調査委員会が如何なる役割を担っていたのか、ここでは当時の法解釈に基づいて検討しておきたい。

調査委員会の制度的沿革を検討した大村巍氏は、基本的性格は諮問機関

(27) 『明治前期所得税法令類集』p127-181。

だが、明治 32 年法以前は「決議機関としての強い権限を持っていた」と指摘している⁽²⁸⁾。その根拠は、明治 20 年法に「調査委員会ノ決議ニ拠リ…各納税者ノ所得税等級金額ヲ定メ」と規定されていることにある。これにたいして明治 32 年法は、「第三種ノ所得金額ハ所得調査委員会ノ調査ニ依リ政府之ヲ決定ス」となっている。決議と調査の違いであるが、大村氏は明治 20 年法の「決議ニ拠リ」との条文に強い拘束力を認めているのである。しかし、これは条文の文言だけからの解釈にとどまっており、実際に両者がどう違うかも明確ではない。なお、明治 32 年法の条文は、その後の大正 9 年法、昭和 15 年法に基本的に受け継がれていく。

先に登場した上林敬次郎は、明治 32 年法を、「調査委員会ハ第二次ニ於ケル調査機関ニシテ、其ノ決議ハ実ニ所得金額決定ノ基本ト為ルモノナリ」と説明している⁽²⁹⁾。第一次調査は税務署が独自に行う所得調査で、これに基づいて所得調査書が調査委員会に提出される。調査委員会は第二次の調査機関であり、その決議は政府決定の基本とされている。若槻礼次郎もまた、「普通ノ場合ニ於テハ、政府ノ調査委員会ノ決議額ト異ナリタル決定ヲ為スコト能ハサルモノトス」と、上林と同様の解釈をしている⁽³⁰⁾。この二著は、当時信頼できる数少ない積義書と評されているので、これが一般的な解釈と考えてよいだろう⁽³¹⁾。税務署の一次調査をもとにした、調査委員会の二次調査の決議により政府決定されるのが原則なのである。調査委員会の決議が、政府決定に対する拘束力を持っていることは重要である。も

(28) 前掲大村。なお、大村氏は、調査委員に納税者への質問権が附与されていることや、調査委員会の決議を不当とした場合の政府決定なども併せて「強い権限」と判断しているようである。とくに調査委員の質問権が大戦後に要求されるようになることは、後述のとおりである。明治 20 年法と明治 32 年法を比較するうえで、考慮されなければならない点である。

(29) 前掲上林 p131。

(30) 若槻礼次郎『現行租税法論』p311（和仏法律学校、明治 36 年）。本書は国立国会図書館所蔵である。当時の若槻は大蔵書記官兼参事官で、主税局長（明治 37 年）から大蔵次官（同 39 年）に昇進する。

(31) 『税務行政』第 4 号（明治 34 年 8 月 30 日）。二人の解釈には、若槻が調査委員会の調査の独自性を主張するのに対して、上林は税務署の調査範囲での調査と狭く解釈する点などの相違点がある。

ちろん最終決定権は政府にあるが、これは明治20年法でも同様である。上林は、明治20年法と明治32年法の調査委員会は、「其ノ組織権限モ亦殆ト相同シ」と記している⁽³²⁾。

明治20年法では、郡区長が調査委員会の決議に関して意見があるときは、府県知事に上申することができた。この場合、府県知事は、知事の諮問機関である府県常置委員会（後に参事会）の決議により処分するとされている。明治20年法における調査委員会の権限を考察する場合には、条文の解釈だけではなく、調査委員会決議が常置委員会でのどのように処理されたか、件数や処分内容を検討する必要がある。もっとも上林は、条文には上述の規定があるにも拘わらず、「實際ニ於テハ全ク納税義務者ノ申告ト調査委員会ノ決議トニ依リテ所得金額ヲ決定シ、府県知事又ハ郡長ハ、申告又ハ決議以外ニ調査シ決定スルコトナカリシ」と述べている⁽³³⁾。また若槻は、従来の所得申告では、税務署が納税義務者と認めた者を召喚して「実否を尋問し」、申告書を提出させるか、又は修正させたと記している⁽³⁴⁾。郡区長の一次調査の段階で申告の有無や申告内容がチェックされていることを考えれば、ほとんどの調査委員会が郡区長の調査額の通りに決議していたと推測しても大過ないと思われるが、なお実証が必要である。

そもそも、わが国の所得調査委員会制度は、欧米の租税制度とりわけプロシアとババリアの制度を参酌して導入されたものである⁽³⁵⁾。導入時の説明では、イギリスは人民の申告により、ドイツは調税委員の評定により所得の決定がなされるが、これは両国の「政治風俗」を反映している。わが国では所得調査の便がなく、かつ「創始ノ際」なので人民の申告に拠らなければならぬとされている。さらにわが国では、調査委員を設置しなければ調査は不可能であり、郡区長などの官吏には一任できない。その理由は、調査が所得税賦課課税の基本となること、さらに官吏の調査は精密だ

(32) 前掲上林、p128-131。

(33) 前掲上林、p22-23。

(34) 『税務行政』第8号（明治34年12月25日）。

(35) 『法規分類大全』第38巻、p407。

が苛細に渉るので「民情ヲ傷ルノ嫌ヒ」があるとされている。官吏の「苛細」な調査による民情の悪化を避けるため、調査委員会制度は導入されたのである。

この点について上林は、以下のような踏み込んだ独自の解釈を行っている。調査委員会の「法理上ノ理由」は、少数の吏員が短期間に不十分な資料によって行う税務署の調査を、各人の所得の実況に通暁している調査委員が点検して適当な所得額を算出することにあるとされている。しかし、調査委員が個々の所得の実況に精通しているわけではなく、社会上の地位や生活状態から権衡を図っているに過ぎない。この点では税務署の調査と同じであるものの、税務署の調査より短期間であるから、却って実際の所得との誤差が大きくなる場合もある。また、調査委員が自己の負担軽減のため不当な決議をする場合も少なくないので、必ずしも「法理」通りには機能していないのだと指摘している。しかしながら上林は、それでも調査委員会が維持されてきた理由は、全く行政上の必要からであると断言している。行政上の必要性は2つある。1つは、所得調査は人民の最も忌諱するところで、調査の精密は期しがたい。ましてや納税者は、税務官吏の「苛察ヲ鳴シテ」負担軽減を謀ろうとする。所得調査委員会は、このような納税者の感情を緩和するために有効な制度であるというものである。2つは、税務署の調査は、税務官吏の調査資料の多少や調査の難易などにより、納税者間の権衡を失うことが避けられない。そこで事情に通暁する調査委員が、専ら納税者間の権衡を保持する役割を担うのである⁽³⁶⁾。つまり上林は、税務署による統一的な調査を基本に、事情精通者である調査委員が納税者の代表としてその権衡をはかるものと考えており、調査委員会の最大の役割は、納税者の賦課課税に対する「苛察」の感情の緩和であると述べているのである。上林の言うように行政上の理由からしか調査委員会制度を位置付けられないかどうかは別にして、調査委員会制度が賦課課税における

(36) 前掲上林、p127-131。

納税者感情の緩和と納税者間の権衡保持にあるとする見解は、税務行政の第一線に立つ者の実感を反映していると考えられる。

このような調査委員会の解釈は税務当局のものであるが、一般には納税者の代表が政府による苛酷な課税をチェックする機関と理解されていたようである。その点について、営業税への調査委員会制度導入をめぐる議論を紹介しておきたい。

複数の外形標準を組み合わせて課税する営業税は、申告に対する収税官吏の認定等に営業者の批判が噴出し、マスコミを中心とする全国的な反対運動が展開された⁽³⁷⁾。明治31年の議員提案理由では、「調査委員ニ於テ審査ヲ致シマスレバ、公平ニヤルト云フコト」と述べられている⁽³⁸⁾。営業税の課税標準の審査を、収税官吏ではなく調査委員に任せることで公平性が確保できるという主張である。明治32年10月の第8回全国商業会議所連合会には、北関東の4つの商業会議所連名による、調査委員会導入建議の貴衆両院への請願が提出されている⁽³⁹⁾。これには、「一ハ以テ申告ノ虚偽ヲ防止シ、一ハ以テ認定ノ苛察ヲ除去」と、営業税調査委員会制度導入の目的が明記されている。調査委員会には、政府の「苛酷」な賦課課税をチェックする役割が求められていたことがわかる。なお、営業税に調査委員会が導入される大正3年の帝国議会では、「所得税ニ於ケルガ如クニ、調査委員ノ如キモノヲ置キマシテ、納税者ト税務当局トノ間ノ感情ヲ融和シテ、円満ニ此税ヲ取ルト云フコトニ致シタイ」と、大蔵次官が発言している⁽⁴⁰⁾。調査委員会は、納税者の代表が賦課課税に参加することで円満な徴収を実現できる、いわば賦課課税への合意を得るシステムなのである。

(37) 営業税反対運動については、江口栄一『都市小ブルジョア運動史の研究』（未来社、1976年）がある。なお、拙稿「営業税と徴収機構」『税務大学校論叢』48（平成17年6月）及び同「営業税をめぐる地方の状況について」『租税史料館報』平成16年度（平成17年7月）も参照のこと。

(38) 『帝国議会衆議院委員会議録』12、p184。

(39) 「第八回商業会議所連合会報告」（山口和雄編集『本邦商業会議所資料』雄松堂フィルム出版）。

(40) 『帝国議会衆議院委員会議録』4、p247。

(3) 調査委員の選挙

調査委員及び補欠員は、納税者の選挙で選出される。当選者は「正当ノ事故」なく辞退できない規定である。若槻によれば、調査機関の成立を迅速にする目的から当選者の義務としたと説明されている⁽⁴¹⁾。明治 32 年法により、調査委員会は税務署単位に設置された。調査委員及び補欠員の定員は各 5 名であるが、納税者数などにより大蔵大臣が増減する仕組みである。実際の定員は 4～9 名で、全調査委員数は 2, 693 名である。明治 20 年法では調査委員会は郡区役所単位に設置され、定員は調査委員が 7 名以下、補欠員は 5 名以下とされた。実際の定員は 3～7 名であるが、納税者数や区域の広狭などにより府県知事が定めたので調査委員数の全国統計はない。東京府の区部は明治 20 年が 83 名、明治 32 年は 45 名である。複数の区を管轄する税務署単位に定員が定められたことにより、東京府の区部は半減したのである。山形県や福岡県も明治 32 年のほうが減少しているが、茨城県や長野県・宮崎県などは逆に増加している。

調査委員の選挙は複選制で、市区町村単位で選出された調査委員選挙人が、管内の所得申告者のなかから選出する。立候補制ではない。選挙被選挙人の資格は、区内に居住する所得申告者である。選挙人の定員は申告者 10 名に 1 名の割合で、その上限は 20 名である。申告者が 10 名以下であっても、選挙人 1 名は必ず市区町村から選出される。明治 20 年法による選挙資格は、これに 25 歳以上の男子という制限があったが、明治 32 年法では撤廃され、欠格条項に該当しなければ外国人や女性にも選挙権が拡大された。投票は記名制であるが、選挙人は調査委員及び補欠員の定員分の候補者名を記載できる記名連記制である。

調査委員選挙が複選制・記名連記制をとるのは、調査委員が偏った地域から選出されることを防ぐ意図があった。明治 31 年の所得税法改正案の説

(41) 前掲若槻 p338。明治 20 年法の註釈では、調査委員は「一ノ公務」であり人民社会に対する義務だからとか（石川惟安『所得税法註解』p12）、他人の所得調査は不人望な役目だから（宮川仁吉『所得税註釈』p26-27）などと説明されている。この 2 者は、いずれも明治 20 年刊行で国立国会図書館所蔵である。

明で、税務署の管轄に市と町村がある場合、単選制（直接選挙）にすると「町村ノ人ハ這入ラス、市ノ人ノミガ調査委員トナツテ、或ハ事情ニ暗イ人ガ町村ノ人ノ調査ヲスル様ニナリマスカラ、複選法ガ必要デアリマス」と述べられている⁽⁴²⁾。つまり、管内の所得調査に従事する調査委員は、地域の事情に明るい事情精通者であることが望ましく、そのためには市町村から万遍なく選出される必要があったのである。明治20年法でも、複選法の趣旨は明確に説明されている⁽⁴³⁾。すなわち、調査委員は少数なので、普通選挙法（直接選挙）だと当選者が特定町村に偏る傾向がある、と。複選法は、これを避けるために採用されたのである。

東京市内の所得調査委員を分析した鈴木芳行氏は、明治20年の第1回当選者のうち、町村選挙人の約36%、調査委員の約66%が区会議員経験者であると指摘している⁽⁴⁴⁾。さらに調査委員の約42%は、府会議員も兼職しているのである。区会議員は家屋税（都市部での戸数割に該当する）などの地方税の調査に従事し、区内の事情に精通した存在といえる。意図的に区会議員から調査委員を選出しようとしたかどうかは別にして、調査委員に区会議員が多数選出されていたというのは重要な指摘である。区会議員をはじめ地方議員が多数調査委員に当選していることが、地域の納税者代表であるという調査委員の性格を明確に表現していると考えるのである。

明治20年は、議員といえばまだ府県会や町村会などの地方議員しかいない時代である。帝国議会や市会・郡会の開設、それに納税者の所得内容などにより、調査委員の職業も時代とともに変化していくと考えられるが、その実態は不明である。

(42) 『帝国議会衆議院委員会議録』10、p406。

(43) 『明治前期所得税法令類集』p330。

(44) 前掲鈴木。府県管掌時代の所得調査委員を分析し、区議会議員の比重の高さを指摘した労作であるが、史料的制約もあり選挙実態まではわからない。

2、日露戦後の調査委員会

(1) 明治 38 年改正と調査委員会

明治 32 年法による調査委員会の改正が提起されるのは、日露戦時の明治 38 年改正においてである。明治 37 年と翌 38 年の二次にわたる非常特別税法による増税は、公債等に多くを依存する戦費の利払いを確保するためのものであった⁽⁴⁵⁾。そのため早期の税収確保が目指された。このときの改正について大蔵省は、「現行所得税法中、調査委員会ノ組織其ノ他ニ関シ実施上不便ヲ感スルモノアルヲ以テ、之カ補正ヲ為サントスルモノ」と説明している⁽⁴⁶⁾。具体的な内容は、都市部と農村部が一緒になった調査委員会だと調査上不便であること、所得の秘密保護のため調査委員会の調査を省略し得ること、調査委員定数増減の際の選任・退任法と任期の設定、調査委員会の会期制限、税務官吏の間接調査を認めることなどである。税収の早期確保のため、調査委員会を含めた調査期間の短縮が意図されていることがわかる。

改正案の第 1 点は、会期の設定である。調査委員会の会期を一律 15 日間に制限し、従来は 8 月 31 日までだった決議期限を 8 月 15 日までに短縮・制限する内容である。また、再調査期間も 15 日以内から 5 日以内に短縮するとなっていた。これまでの調査委員会の会期に関する規定は、遅くとも 8 月 1 日までに開会し、8 月 31 日までに決議するというだけであった。開会日の規定は税務署長への義務規定であり、調査委員会の調査期間を確保する目的があったのである。調査委員会は、実際には 7 月初め頃から開会されるため、最長 57 日間かかった事例もあったという⁽⁴⁷⁾。そのため会期は 6～7 月の間の 15 日以内とする大蔵省訓令が、明治 32 年以前に出され

(45) 『大蔵省百年史』上巻、p186 (大蔵財務協会、昭和 44 年)。

(46) 国立公文書館所蔵「公文類聚」第 29 編巻 14。

(47) 以下、とくに断りが無い場合は『帝国議会衆議院委員会議録』30 による。

ているという⁽⁴⁸⁾。一律 15 日とする会期短縮案は、この訓令が根拠と説明されている。しかしこの案は衆議院で、多くの納税者を抱える調査委員会では調査の精密を欠くという理由で、納税者数に応じて 30 日以内から 10 日以内までと修正された。これにより、納税者数 5,000 人以上は 30 日以内、3,000 人以上は 25 日以内、1,000 人以上は 20 日以内、500 人以上は 15 日以内、500 人未満が 10 日以内となったのである。再調査期間も、5 日以内を 7 日以内に修正して可決された。

表 6 東京税務監督局管内の会期数

年 度	実 数	法 定	割 合
明治37年度	728 日		
明治38年度	594 日	750 日	79.2%
明治39年度	642 日	750 日	85.6%
明治40年度	662 日	785 日	84.3%
明治41年度	719 日	790 日	91.0%
大正元年度	1,588 日	1,675 日	94.8%
大正2年度	1,181 日	1,685 日	70.0%
大正3年度	1,130 日	1,590 日	71.0%
大正4年度	919 日	1,600 日	57.4%
大正5年度	828 日	1,600 日	51.7%
大正6年度	999 日	1,595 日	62.6%
大正7年度	1,040 日	1,630 日	63.8%

租税史料室所蔵、各年度の「局報 直税編 彙報」（東京税務監督局）より作成した。割合は法定日数に対する実日数で、小数点第 2 位以下切捨て。明治 41 年度までは東京府、埼玉県、千葉県、山梨県。大正年間は、それに神奈川県、栃木県、茨城県、群馬県が加わる。

表 6 に、東京税務監督局管内における調査委員会の会期一覧を掲げた。

(48) 『帝国議会衆議院議事速記録』20、p139。但し、その訓令は確認できていない。明治 20 年 6 月の委員会細則によれば、会期が 15 日以内なのは福岡県だけで、長野県・広島県・山口県はいずれも 20 日以内である。しかも福岡県の場合、会期内に終了できないときには 7 日以内延長できる規定がある。東京府は 30 日だったが、明治 24 年に郡部のみ 15 日以内になっている（『明治前期所得税法令類集』p128-180）。明治 32 年以前のどこかの時点で 15 日以内と制限されたと考えるが、なお史料を探る必要がある。

明治 42 年度から 44 年度までは残念ながら不明である。衆議院の修正により、前年の実数より法定の会期数のほうが増加しているのは興味深い。会期制限により、明治 38 年度は前年度より約 20%程度会期が短縮されている。明治 37 年度において会期が 30 日より長い調査委員会が 4 例あるが、石和署（山梨県）の 56 日というのが特異である。会期制限により、このような長期の事例はなくなるものの、必ずしも大幅な会期短縮には繋がっていない。埼玉県内の調査委員会には、休会日も入れて全日程を消化する傾向が強く見られ、会期短縮は容易ではなかったのである。東京局の事例だけではあるが、会期短縮が顕著になるのは第一次世界大戦期で、大戦後には再び会期が延びる傾向にあることを指摘しておきたい。

第 2 点は、会期制限で削減した経費により、市部や区部にも独立した調査委員会の設置を認めたことである。これは、都市部と農村部では所得内容に差があり調査上の不便が多いことと、市部の納税者の増加が理由であった。税務監督局からも、納税者の増加を理由に調査委員の増員要請が出されていた。さらに市部の調査委員会の独立については、各地の商業会議所からの要望が強かったのである。明治 36 年 6 月に開催された第 12 回商業会議所連合会には、下関商業会議所等から市に独立した調査委員会を設置する案が出され、貴衆両院への請願が可決されている⁽⁴⁹⁾。提案理由には、市部の納税者から徴税の不当を訴える声がしばしば聞かれるのは、市部選出の調査委員が 1～2 名と少数で十分な審査ができないからとある。職種も多様で納税者も多い市部の調査委員会を独立して、「過重ノ税」の賦課から市民を救うと謳われている。同様の建議は、翌明治 37 年の臨時会や第 13 回大会でも採択され、市部の調査委員会の独立と調査委員の増員が総理大臣及び大蔵大臣に建議されている。帝国議会では調査委員の定員増加は認められなかったが、市部調査委員会の独立は可決された。これにより新たに 23 の調査委員会が設置され、実質的な調査委員の増員となったのであ

(49) 「第 12 回商業会議所連合会報告」『本邦商業会議所資料』。

る。

この第2点に関わって、調査委員の任期設定の改正があった。現行の任期は4年で、2年ごとの半数改選である。そのため新たに定員を増減しようとしても、任期が区々になり事実上増減が不可能になっていたのである。たとえば、6名の定員だと3名宛の半数改選となるが、増員する2名も4年任期だと半数改選に支障がでるのである。任期途中で改選は、権利剥奪との批判を受けることになる。そのため4年任期と2年任期の委員を各1名選出できるようにすることで、従来の選挙制度のもとでの増減が可能になるのである。調査委員の任期短縮や任期途中で退任の場合は抽籤で決定する規定も加えられているが、これは問題なく可決されている。

第3点は、改正の意図が掴めない内容と言わざるを得ない。それは、営業の秘密保持のため、調査委員会の調査を希望しない場合は政府決定できるという規定である。若槻主税局長の答弁をまとめれば、外国人から商機の秘密を保持するため調査委員の調査を好まないとの意向が示されたため、希望すればそれが可能になる条文を入れたということのようである。調査委員には守秘義務があるが、調査委員の調査そのものを回避するための規定である。これは衆議院でも議論になり、調査を望まない者が多数になれば調査委員会は無用になるとの懸念が出された。さらには、調査委員会は調査額の削減だけでなく権衡による増額もしているのも、調査委員会の調査を希望しないというのは増額を嫌うということかとの疑念も出されている。終には、調査委員会を経ずに税務署長の「手加減」により低額の決定を受けようとする企てではないかとの意見も飛び出した。議員たちも改正の趣旨を計り兼ねたようで、結局この条文は否決された。

第4点は、税務署の調査権限に関するもので、税務官吏に納税義務者と取引のある者への質問及び帳簿書類の呈示を認める間接調査に関する内容であった。所得税法では税務官吏による納税義務者への質問は認められており、改正案は取引相手に対する間接調査も認める内容である。帳簿書類の検査権は納税義務者にも認められておらず、間接調査においても衆議院

で否決されたが、質問権のほうは可決されたのである。ちなみに大正期に入ると、納税者本人への直接的な帳簿検査権が要求されていくことになる。

第5点は納期の改正である。非常特別税法による増税で、9月と3月の納期限を、9月・10月・1月・3月の4期に分割する内容である。納期限は営業税や地租等を勘案して設定されたが、第1期と第2期が接近しすぎているとの理由で、第2期の10月を11月に修正して可決された。

この明治38年改正案は、所得税の納期限繰上げの検討のなかで提起されたものであった。菅原通敬大蔵書記官は、第1期納期限の9月から8月への繰上げを検討したが、すべての調査を完結するのが不可能であるため、止むを得ず従来どおりになったと発言している⁽⁵⁰⁾。当時の税務署の事務は、前年の11～12月までは営業税の調査で、1月末日が営業税の課税標準の申告期限である。1月から3月までは営業税に「忙殺」されるが、この時期は酒税などの間税検査の最終期でもあり、税務署が1年中で最も繁忙を極める時期である。営業税前期の納期限は5月末日で、営業税が一段落すると今度は所得税である。4月の所得税申告期から調査に着手しても、5～6月の2ヶ月間は下調査に費やされる。調査委員会は7月から開会するが、法定期限である8月1日の開会でさえ「困難ヲ感ジテ居」とされており、とても1ヶ月早めて7月1日に開会することは不可能だというのである。明治32年法以前には、調査委員会は6～7月の開催であった。それが次に遅れて7月になり、8月1日開会も懸念される状況だというのである。納税者の増加が主たる要因と考えられるが、税務署の調査が完了しないため、第1期の納期限を9月から8月に繰上げることができなかったのである。

このように見てくると、調査委員会の会期制限や市部の調査委員会の独立だけでなく、外国人の意向を汲んだとされる調査委員会の調査回避もまた、スムーズな課税と納税を実現する意図から出たものだったかもしれない

(50) 『帝国議会衆議院委員会議録』30、p251。

い。納期限繰上げは、調査委員会の会期や税務署の調査期間だけでなく、申告から納税までの第三種所得税の賦課課税システム全体に波及するものである。そしてそれは、日露戦後に滞納の増加が問題化するなかで、徴収成績との関係で見直しが進められることになるのである。

(2) 調査委員会の決議状況

所得調査委員会については、日誌の作成が義務付けられているものの、今日確認できる日誌は少ない。先に表2で調査委員会の削減率を示したが、調査委員会そのものの実態はほとんどわかっていないのである。明治39年の税法審査委員会では、現行の調査委員会は政府の調査額を削減する傾向が強いと、その弊害を指摘する意見が多くだされている⁽⁵¹⁾。ここでは、明治41年分の兵庫県出石税務署管内の調査委員会日誌から、日露戦後の調査委員会の実態を見ておきたい⁽⁵²⁾。

出石税務署の調査委員会は7月29日に召集され、午前9時50分に調査委員全員が揃った。署長は挨拶のなかで、本年の所得標準調査及び方法について簡単に説明し(所得標準書は配付済)、会長選出ののち開会した。そして税務署から所得調査書が調査委員会に提出され、委員から人数分の写りが請求されている。税務署は翌日の配付を約束しているので、ここまでは開会初日の定例化された進捗と見ることができる。そして調査委員は別室において打ち合わせを行い、16時40分に散会となった。明日以降の調査方針の打ち合わせであろう。翌30日から田畑所得標準について税務署と調査委員の間で具体的な議論が交され、会長から集落の字別に標準率の割引歩合交渉もなされている。税務署長も、ある程度の削減を認めているが、「予期額ニ達セサルトキ」は再議するとし、調査委員会もこれに同意している。「予期額」とは税務監督局の見積額であろうか。歩合割引後の最終的な税額見積もりが出た時点で、改めて協議するということと考えられる。

(51) 『税法審査委員会審査報告』明治39年、p227(平10本校1795)。

(52) 『史料集』p239-252。

31日から8月4日までは町村単位で順に決議がなされ、5日以降は後回しの分や大資産家の決議がなされている。そして会期最終日の8月7日、税務署調査額を約13.8%削減する決議書を提出して閉会し、最後に署長が挨拶をして散会となっている。この年の出石税務署の調査額は、米価騰貴に加えて新規の所得を見積もったことにより、前年決定額の約40%増であった。それを調査委員会が削減したものの、最終的には前年度決定額の21.3%増で決定したのである。

こうした出石署の事例は、当時の一般的な調査委員会の実態を示していると考えられる。議論になったのは田畑所得標準率で、各大字の事情を踏まえた減額要求が出されている。また、米価高騰や自家用燃料・養蚕所得などの新規見積もりの妥当性も、前年額との比較を含めて議論されている。調査委員会の削減要求は、所得標準率や地域の個別事情の勘案をめぐって行われており、調査委員会に期待された本来の役割を果たしているといえる。

明治38年の長崎県島原税務署の調査委員会もまた、署長による調査書の概要説明、所得標準率の質疑、町村ごとの調査・決定という進行であった⁽⁵³⁾。調査委員会の「調査」の実態は、地域や所得の種類などについての権衡をはかることだったのである。

表4の検討で明治44年以前は再調査が多かったと結論付けたが、日露戦後における調査委員会の改善策について、明治42年の京都税務監督局を事例に検討しておきたい⁽⁵⁴⁾。同局では、「今日ノ行政ハ、須ラク民ヲシテ知ラシメ、以テ抛ラシムルノ措置ヲ緊要トス」との方針のもと、調査委員会に対しても秘密事項以外は調査に関する情報を開示し、税務当局の調査の公平・適実さを説明するとともに、調査委員の意見も十分に聴取して適確に対応することを指示している。その結果、「一部少数ノ委員ヲ除クノ外、税務当局者誠意ノ存スル所ヲ認領シ、従来ニ於ケルカ如キ附会ノ理由ヲ以

(53) 『史料集』 p157-161。

(54) 『史料集』 p253-260。

テ徒ニ調査額ノ削減ヲ試ミムトスルノ弊害ハ幾分改善ノ緒ニ就キ、大体上健全ナル決議ヲ見ルニ至リシ傾向ヲ実現セリ」と報告されている。税務署と調査委員会及び調査委員の意思疎通をはかることで、徒に調査額を削減するような弊害を幾分改善できたとしているのである。さらに続けて、賦課課税後についても、「例年決定通知ヲ発シタル後十数日間ハ、納税者中往々税務署ニ出頭シテ決定額ノ内容ニ関シ説明ヲ求メ、又ハ決定ノ不当ナルヲ詰ル者アルヲ例トス」という状況であり、これらの納税者への応接を親切丁寧にして意思の疎通に努めるよう指示している。納税者への懇切丁寧な対応は、審査請求の減少を計るだけでなく、納税思想を普及し、将来の税務行政に大きな便益があると説明されている。決定後についても、個々の納税者に懇切丁寧に説明することで審査請求の減少や納税への理解を得る努力がなされているのである。

京都局の様々な改善策のなかには、所得標準率の統一時期や調査委員会の開会時期の繰上げなども掲げられていた。管内各署間の標準率の権衡を得るための署長や主任による協議を6月から5月に早め、これにより調査委員会の開会及び決定通知の発送時期の繰上げを図るのである。また、特殊事情がある場合には標準率に拘泥せず適宜斟酌すること、納税者の理解のもとでの申告内容の訂正や問答書の作成なども掲げられている。問答書は申告に関する「自認的答弁」の記録で、納税者に税務署の調査額を是認させる重要な策とされている。納税者への照会内容を記録し、個別的な対応を行うということである。こうしてみると税務当局の調査委員会及び納税者への施策は、調査額や課税額について丁寧に説明したうえで理解を得ることが基本であった。調査委員会や納税者の理解を得ることが、円満な賦課課税を可能にし、円滑な納税をはかる近道であったのである。

また、明治43年の神奈川県横浜税務署でも、「多数納税者ノ所得額ヲ理由ナク修正決議スル弊風」の改善に着手したと報告されている⁽⁵⁵⁾。同署も

(55) 『史料集』p261-262。

また京都局と同様、調査委員会において調査内容や調査方針などを丁寧に説明している。その結果、調査委員会が多数の納税者について修正を試みるも、署長等の説明で、特殊の理由があると認められる分の修正に止まったという。このように税務当局は、調査に関して説明を尽くすことで、調査委員会による「理由なき削減」などの弊害を是正するとともに、納税者の理解を得ようとしたのである。

日露戦後の調査委員会は、税務当局の対応の転換により改善が図られていくが、制度上の問題点も指摘されていたようである。明治40年の税法整理案審査会では、所得調査委員会の弊害を矯正するため、「委員ノ選挙及会議ノ組織」の改善が必要と指摘されている⁽⁵⁶⁾。具体的な内容は不明であるが、おそらく後述するような選挙方法や会長の選任等のことではないかと考えている。

(3) 大正2年改正と調査委員会

日露戦時における増税路線を契機に、所得税の賦課課税の見直しが始まるが、それはまず税収確保を優先した徴収成績の改善を梃子にしたものであった。日露戦後の税務行政の課題として掲げられていたのは、①租税徴収の困難、②逋脱犯の増加、③滞納者取り締まり、④税務官吏の官紀振粛である⁽⁵⁷⁾。これらの背景にあったのは、非常特別税撤廃などの減税要求と、税務官吏の「苛斂誅求」批判であった。所得税の滞納増加の原因の1つに負担の過重があったことは、税務当局も認めるところであった。日露戦争時の非常特別税が戦後も継続されたままだったのである。これに加えて、市町村の徴税体制の不備や、金利主義、納税観念の欠乏、課税への不服などが同時に指摘されており、その対策が急務とされたのである。金

(56) 『史料集』p232。

(57) 以下、とくに断らない限り、この時期の所得税法改正と制裁規定については、拙稿「大正期における所得申告の奨励と税務行政の転換」『租税史料年報』平成19年度版（税務大学校税務情報センター、平成20年）及び前掲拙稿「大正期における所得の申告奨励について」による。

利主義とは、公売処分直前まで納税せず、その間の金利を稼ぐというものである。明治44年の延滞税の導入や市町村への交付金の増額は、こうしたことを背景になされたのである。延滞税の目的は、納税資力を有するにも拘わらず、故意に滞納する弊習を矯正することであった。また、国税徴収費交付金の拡大により、市町村に徴収体制の強化が促されたのである。

大正2年改正案では、所得税は本来申告税であるとして、誠実な申告の是認方針が打ち出された。そして、それを担保する手段として、無申告や帳簿検査などの制裁規定が盛り込まれた。しかし、それらの制裁規定は衆議院で否決され、給与等の支払調書の提出義務と、支払調書への交付金規定だけが成立したのである。

このときの調査委員関係の改正は、調査委員の選挙権の要件に前年所得税の納税が追加されたこと、投票が1人1票となり調査委員及び補欠員の半数を記載するようになったこと、調査委員の任期が4年になったことである。税法整理案審査会が指摘したように、選挙法の改正がなされている点に注目したい。これまでの記名連記制は調査委員と選挙人の定員分の氏名を書くことができたが、これが定員の半数に制限されたのである。これは制限連記制と称されている。申告奨励策を受けて、調査委員の選挙権には申告義務があることが強調されている。また、第2期以降の納期限が、11月30日が同月15日のように、それぞれ半月繰上げられた。なお、納期限の半月繰上げは、一般の取引観念との相違や、滞納の増加などの弊害を惹起し、大正7年改正で元に戻されている⁽⁵⁸⁾。

大正2年の第30回帝国議会には、犬養毅等の国民党が、独自の所得税法改正案を提出していた。同党の主張は大規模な減税案であったが、そのなかに所得調査委員会を諮問機関から決定機関に改正するとの項目があった⁽⁵⁹⁾。税務官吏の苛斂誅求を、人民の代表者である調査委員が防止するとい

(58) 「勝田家文書」15-8 (『近代諸家文書集成』ゆまに書房、マイクロフィルム版)。

(59) 以下の記述は、『帝国議会衆議院議事速記録』27、p49-50及び『帝国議会衆議院委員会議録』2、p105-134による。

う主張である。これは調査委員会に賦課課税を任せるもので、主税局長は国家の課税権を盾に認めないとしている⁽⁶⁰⁾。そして、民間の代表である調査委員会の決議により政府決定するので、実態は決定機関と変らないと説明しているのである。議会も基本的にはこうした理解に立っているようで、とくに大きな議論には発展していないが、この議論は大正9年にも繰り返されている。

<小括>

明治32年法による第三種所得税の賦課課税は、税務署の第一次調査をもとにした、所得調査委員会の第二次調査による政府決定が原則であった。調査委員会の決議は政府決定に拘束力を有しており、それ故に課税結果に対する納税者の理解も得られるのである。調査委員会の役割は、納税者の代表として政府の「苛酷な課税」をチェックすることであり、税務署の所得標準による統一的な所得推計に対して、事情精通者として地域や個人間の権衡をはかることであった。そのため調査委員の選出には、特定の市町村への偏在を防止できる複選制と記名連記制が採用されたのである。そして地域の納税者代表である調査委員が所得税の賦課課税に参加することで、円満な賦課課税が期待されたのである。

しかし、日露戦後の改善例からわかるように、調査委員会の実態は税務署の調査額を削減する機関と看做されるようになっていた。この「理由なき削減」とは、事実に基づかない一般的な負担軽減要求ということである。納税者の増加や税務署の統廃合による管轄区域の拡大は、調査委員の事情精通者としての役割を低下させるのであり、それをカバーしようとしたのが「理由なき削減」決議ではなかったかと推測している。こうした変化は、日露戦時以降顕著になっていったと考えられる。

明治32年法により申告書は参考とされ、申告や申告内容の修正を求めら

(60) 『帝国議会衆議院委員会議録』24、p53-54。

れることはなくなった。しかしそれは、4月の申告額とは異なる決定を、9月に納税者が受け取ることを意味した。その多くは申告額より多い金額と考えられるので、納税者の税務当局への不審や不満は高まり、決定に対する質問や審査請求などが増加することになる。決定額への疑問や不満・不服は徴収成績に直結するだけでなく、調査委員会へ「理由なき削減」を迫る圧力ともなるであろう。そのため調査委員会は、調査額の削減機関と称されるようになったと思われるのである。ただ、この時期の所得調査委員会の実態は、府県管掌時代と同様、具体的にわかっているわけではない。

日露戦争による未曾有の増税は、明治32年法のもとでの所得税の賦課課税の修正を余儀なくさせた。明治38年改正の狙いが納期限の繰上げにあったように、租税収入の早期確保が目的であった。そのなかで調査委員会もまた、会期短縮のため会期制限や市部の独立などの修正がなされ、調査委員選挙の簡素化もはかられたのである。市部の調査委員会の独立は都市部の商工業者の要望によるものであり、これ以降所得税の賦課課税への商業会議所の関与は強まっていくのである。

日露戦後に顕在化したのは、所得税の滞納問題であった。その理由は、過重な負担というだけでなく、納税意識の欠如や怠慢、金利主義・課税への不服などであった。日露戦後における増税路線の継続は、減税要求や税務官吏の「苛斂誅求」批判を強めた。そのなかで行財政改革による税務監督局及び税務署の統廃合が断行され、明治42年には職員数も大幅に削減された。「苛斂誅求」批判や職員の減少は審査請求の急増を招き、事務渋滞による大量の未決事案を発生させた。そこで主税局は、所得税の賦課課税の見直しに着手するのである。それは所得申告や税務署の調査、調査委員会をも含む、申告から納税まで賦課課税システムを対象とするものであった。その過程で、所得税は申告税と改めて位置付けられ、誠実な申告の是認方針が打ち出されたのである。ただ、衆議院で制裁規定が否決されたため、申告奨励策は納税者への説諭を唯一の手段とせざるを得なかった。そのため税務当局は、納税者の協力を求める姿勢に転換し、納税観念の向上を訴

えていくことになるのである。

調査委員会の見直しのなかで強調されたのは、調査委員会や調査委員と税務当局との意志の疎通をはかり、税務署の調査額についての丁寧な説明による円満な課税の実現である。同時に納税者に対しても、個別的で丁寧な対応が求められた。調査委員会の削減率の低下や再調査・審査請求の減少は、こうした改善策の成果と言えよう。そして「円満な課税」の基礎にある、税務署の調査能力の向上のなかでは、各種の所得標準率の改訂や申告内容を賦課課税に反映させることなども指示されるようになった。申告奨励策により、標準率一辺倒から脱却し、納税者の個別事情を勘案した、よりきめ細かい調査が税務当局に要請されるようになったのである。

Ⅲ 第一次世界大戦と所得調査委員会

1、税制改正と調査委員会

(1) 大正9年法と「課税の公平」理念

大正9年の税制改正では、所得税と酒税を中心とする増税が行われた。大正7年度、所得税の税収は酒税を抜いて初めてトップとなり、税制及び税収において中核的な位置に据えられた。同年の改正は、第一次世界大戦による経済情勢の変化に対応するものであったが、税制整理については臨時財政経済調査会の審議に待つこととされた。所得税については、大正9年に全文改正され、同15年に補正の改正が行われた。

大正9年法の施行にあたり主税局は、現行の所得税法は、幾多の不備により「課税ノ公平、負担ノ権衡」が不充分であるとし、「社会政策ノ加味」による改善整理を行ったと説明している⁽⁶¹⁾。とりわけ、小所得者の負担軽減と大所得者の負担増により、「実際ノ担税力ニ適応シタル課税」が意図された。日露戦後の税制や税務行政の改善のなかで、あらためて所得税が申告税と位置付けられたことは既述の通りであるが、国民の所得に応じた負担の実現という考え方もまた、所得税本来の性格から説明されるものであった。大正9年においては、所得に応じた負担は国民の義務であり、その円満な施行においては「国民ノ自発的申告及協助ニ待ツニ非サレハ、到底其ノ目的ヲ達スルコトヲ得ス」と、国民の自覚と協力が前提とされたのである⁽⁶²⁾。国民が政府に協力すべき義務とは、第三種所得税については、誠実な申告、申告とセットになった諸控除申請、支払調書の提出などである。

(61) 『史料集』p323-336。なお、「社会政策ノ加味」については、大村巍「大正年代の税制と社会政策の加味」『税務大学校論叢』8（税務大学校、昭和49年）を参照のこと。

(62) 『納税要論』堀内正作、p14-15（西尾友文堂、大正9年）。堀内は伊丹税務署長などを勤める税務官吏で、納税の義務を、国家及び国民の多数意見である法律に遵うことは立憲国家の国民として当然であると説明している。

政府案には税務当局の調査に協力する義務も掲げられており、その義務を果たさない者への罰則として制裁規定が位置付けられていた。しかし、支払調書に関する項目以外はすべて衆議院で否決されたため、より国民の納税観念に訴える方策がとられるに至るのである。そして、所得税の執行方針が官民協調路線をとり、国民の自覚と協力を訴えたことは、税務官吏の応対など税務行政の大胆な改善を必然化した。そしてそれは、大正12年6月に主税局が公表した「税務行政の民衆化」方針として税務行政全体に波及していくことになるのである⁽⁶³⁾。

このような状況のもと、税務署の調査だけでなく調査委員会の公平性にも社会的関心が高まっていく。堀内正作は、調査委員会を「納税者の選良を以て組織せる国家機関」と位置付け、情実に左右されずに「課税の公平円満を期す」ことが必要であるとしている⁽⁶⁴⁾。往々にして調査委員会は民間代表として調査額の削減のみを図る傾向にあり、税務当局からは逆に課税の公平を阻害する「有害無益」の存在と批判されることもあった。しかし、これは運用上の弊害であり制度上の欠陥ではない。むしろ納税者の代表を所得調査に参加させる調査委員制度は、「立憲行政上善美の制度」として評されている。堀内は、調査委員の民間代表としての利害の主張に理解を示しつつも、不当な削減などの弊害を戒め、国家機関の一員として課税の公平を図ることを調査委員に求めているのである。

ここでの説明は、税務当局の立場からする理想の調査委員会制度論といえる。しかしこのことは、逆に調査委員会の公平性というものの難しさを示しているといえる。以下、「課税ノ公平」を軸に、賦課課税の変化を追って行きたい。

(63) 『史料集』p407-410。「民衆化」の項目は、税法や執行方針の積極的開示、税務相談部設置、異議申立への丁寧な対応、申告奨励と誠実な申告の是認、申請申告等の簡素化などと具体的に列挙されている。税務行政の民衆化方針は、修正を経ながらも戦時体制前までは継続されていくが、これについては、別途検討するつもりである。

(64) 前掲、堀内『納税要論』p409-410。

大正9年改正に際して東京税務監督局は、第三種所得調査の一般方針のなかで、「課税ノ充実ト公正トヲ図リ、円満裡ニ良好ナル成績ヲ収ムルコト」に努力するよう通達した。大戦景気から一転して不況になったことへの警戒感のもと、不況期には「課税ノ過当」を原因とする「民ノ怨声」が大きくなることが懸念されている⁽⁶⁵⁾。それを防ぐためには、所得の実態を捕捉し「応能課税」の実を挙げるが必要とされた。東京局の「応能課税」が、主税局の「課税の公平(=負担の権衡)」と同義であることは言うまでもない。

東京局が注意を払っていたのは、不況のもとでの商工所得課税であった。納税者間の権衡を欠くことは「物議ノ固」であり、「調査粗漫ノ議」を免れないだけでなく徴税にも影響する。そのため営業者については、同業者の生活状態に注意するとともに、「事情精通者及嘱託員等ノ意見ヲ参酌シ」、業界内の位置を勘案して権衡を保持するよう指示したのである。同業者内における営業者のランクに注意して、同業者内での権衡を図るとの指示である。嘱託員とは、主に営業所得の調査において税務署が委嘱した同業組合長などの業界関係者である。大戦後に急増する商工所得の賦課課税にあたり、商工団体や商工業者の関与が必要とされていたのである。

大正9年法により、調査委員の選挙は間接選挙から直接選挙に改正された。調査委員の選挙制度は、大正2年改正で定員の半数に投票する制限連記制になったが、複選制・記名連記制などの基本的な部分に変化はなかった。これが無記名1人1票の直接選挙になったのである。選挙権も、管内に居住する前年の所得税納税者で、その年の申告書を提出した者と規定し直された。得票順の当選や、立候補制ではなく、当選者は特別の理由がない限り当選を辞退できないなどの規定は、これまでと同じである。当時、直接選挙は普通選挙と称されており、衆議院議員選挙において納税要件を撤廃する普通選挙運動が盛り上がりを見せていた。調査委員選挙制度の公

(65) 『史料集』p280-288。

平性の観点から、直接選挙（＝普通選挙）への制度改正は必然と考えられたようである。

もともと複選制や記名連記制は、納税者の代表である調査委員が特定の地域に偏らないようにする目的で採用されていた。調査委員会が、管内の事情精通者による調査額のチェック機能を果たすためには、なるべく広い地域からバランス良く調査委員が選出されるのが望ましいからである。しかし現行の間接選挙は、逆に特定候補者への投票運動を容易にするとの批判があり、一部でそのような弊害が認められたという⁽⁶⁶⁾。こうした弊害を防ぐために、選挙制度改革の請願が毎年のように衆議院に提出されていたのである。

大正8年1月の大阪商業会議所の意見書には、調査委員の普通選挙や納税者数に応じた定員、それに同業組合等からの委員選定の要望が示されている⁽⁶⁷⁾。同年の全国商業会議所連合大会では、民間の審査委員は各府県1名宛とすること、調査委員の定員を最低5名とし、納税者1,000人を増加するごとに1名増員すること、調査委員会に納税者への質問権を附与するなどの決議がなされている⁽⁶⁸⁾。間接選挙や記名制限連記制の弊害を訴えていたのは、全国商業会議所などに結集する商工業者だったのである。日露戦時には商工業者の増大を背景に都市部の調査委員会の独立を実現したが、大戦後は直接選挙制度の導入を含め調査委員会における商工業者の発言力を強化しようとしたのである。大正9年の直接選挙制に続き、大正15年改正では定員が5名から7名に増員された。実際の定員は3～15名までと幅があるが、これにより所得税納税者に占める調査委員の割合は倍近く増加した。その背後には大戦後に増加した商工業者及び業界団体の要望があっ

(66) 『帝国議会衆議院委員会議録』24、p63。なお、大正9年の第42回帝国議会でも、調査委員の権限についての意見が出されているが、今度は当時議論されていた陪審員制度を引き合いに出してのものである。これには政府決定に当り、調査委員会の決議を十分に尊重しているとの答弁がなされている（『同前』p53）。

(67) 『東京経済雑誌』第1989号（大正8年1月25日）。

(68) 『東京経済雑誌』第2010号（大正8年6月21日）。

たのである。

業界団体の要望は選挙制度改正に止まらず、業界代表委員の選出や、納税者への質問権など調査委員会の権限強化も主張されていた。このような商工業者の要望の一部については税務当局においても必要性が認識されており、すでに業界団体等からの意見聴取などにより営業者の苦情を予防する措置がとられていた。主税局が主催した大正13年5月の全国司税官会議は、税務行政の円満な執行に関する改善策について、第一線の税務署長と初めて協議を行った会議であった⁽⁶⁹⁾。ここで出された第三種所得税や調査委員会に関する意見は、①課税最低限の引き上げ、②2市以上の調査委員会の合併、③調査委員の職業別選挙、④会期の半減と調査委員の倍増、⑤税務署長を調査会の会長とすること、⑥納期限の大幅短縮、⑦無申告者には審査請求権を付与しない、⑧税務官吏への帳簿検査権付与、⑨署長への銀行調査権付与、⑩団体諮問の導入などである。これを見ると、所得税納期限の大幅繰上げを目的に、調査委員の職業別選挙、調査委員会の会期短縮や手数の簡素化、税務官吏の調査権限強化を図る意見が多かったことがわかる。

調査委員の職業別選挙や団体諮問など、調査委員会に業界団体の要望を取り入れようとする姿勢は特徴的である。団体諮問は営業税で行われていたもので、賦課決定の繰上げを計る税務当局にとって、課税後の異議申立が多い所得税の円満な執行のためにも、業界団体の意見を聞く必要があったのである。その一方で、調査委員会の会長を税務署長にすることや会期短縮など、調査委員会における税務署の主導権確保の意図も見える。業界の意見を聴取し、それら業界間の課税の権衡を図ることは、調査委員会が業界団体の利害の調整の場としての性格を強めることになる。そうした調査委員の利害調整のためには、税務署主導の運営が必要とされたのである。

(69) 『財務協会雑誌』第6巻第1号(大正13年7月)。司税官は文官高等試験に合格した奏任官で、全国の主要な税務署長に任命された。このときは全司税官の4割が招集された。

さらに調査委員会の「恣意的」な決議を防止するためには、税務当局による正確な所得調査が必要であり、そのためには税務官吏の調査権限強化は必須なのである。調査委員会に対する税務当局の認識は、以上のようなものであったと考えられる。

戦後不況のなかで「課税の公平」理念が掲げられ、一等国の国民としての自覚と国民の義務が強調された。そのなかで税務当局に要請されたのは、負担の権衡による円満な課税の実現であった。なかでも重要視されたのは商工所得課税であった。業界内における営業者の権衡だけでなく、業界間の権衡保持が要請されるようになった。そのため所得調査への営業団体等の参画は、営業団体と税務当局の双方の要望により拡大された。大正9年及び同15年の調査委員に関する制度改革は、こうしたなかで実現されたのである。

(2) 大正15年改正と実績課税

大正15年改正では、所得税の補完税として地租と営業税を修正し、資本利子税を創設することとされた。そして、所得税の納期限を含む賦課課税の繰上げが実施された。これにより申告と控除申請の提出期限は、4月末日から3月15日に繰上げられた。3月15日の申告期限に間に合うよう、申告書や申告注意書は2月末までに送付することとなり、調査委員会の会期は8月30日から5月31日に、第1期の納期限も9月30日から7月31日に繰上げられた。調査委員会は4月20日以後の開会とされ、会長選出や休日・公休日も会期に含むこととして会期の短縮が図られたのである。ちなみに5月31日は、営業税調査委員会の会期最終日であった。申告時期や調査委員会の会期繰上げにより、調査委員の4年ごとの改選は10月に実施されることになった。

納期限の繰上げには、以下のような経緯があった。税制改正の過程で、営業収益税と資本利子税は、所得調査委員会の調査による賦課課税となり、納期や審査請求なども所得税と同じにする方向で検討されていた。だが、

そうすると営業税の第1期納期限が6月30日から9月30日に繰下げられることになり、租税収入が年度後半に集中する結果となる。そこで第1期納期限を5月31日に繰上げることで、重要な租税収入である所得税などの早期収納を図ったのである⁽⁷⁰⁾。納期限の繰上げは、これ以降も検討が続けられているが、実際に繰上げられるのは戦時体制下においてである。

表7 大正11年分の再調査及び政府決定事例

府 県	調査委員会名	税務署の 調 査 額		調査委員会の 再調査決議額			政府決定額		
		人員	所得金額	人員	所得金額	所得 金額 削減 割合	人員	所得金額	所得 金額 削減 割合
茨城県	水戸（市部）	212	627,820	212	565,536	9.9%	212	627,820	0.0%
滋賀県	大津（市部）	824	1,918,228	821	1,830,430	4.5%	821	1,830,430	4.5%
	大津（郡部）	3,332	5,144,135	3,332	4,882,036	5.0%	3,332	4,882,036	5.0%
	彦根	1,785	3,330,796	1,769	3,098,714	6.9%	1,769	3,098,714	6.9%
	長浜 今津	608 536	1,426,010 917,855	608 512	1,354,309 851,336	5.0% 7.2%	608 512	1,354,309 851,336	5.0% 7.2%
青森県	弘前（市部）	194	632,873	194	608,964	3.7%	194	632,873	0.0%
	弘前（郡部）	1,868	3,506,538	1,868	3,087,756	11.9%	1,868	3,506,538	0.0%
福島県	棚倉	21	335,319	21	206,410	38.4%	21	335,319	0.0%
岐阜県	多治見	3,024	4,175,744	2,684	3,372,735	19.2%	2,684	3,372,735	19.2%
岡山県	倉敷	52	455,898	52	393,715	13.6%	52	448,440	1.6%
香川県	高松（市部）	62	503,567	62	443,429	11.9%	62	477,273	5.2%
徳島県	徳島（市部）	58	1,166,068	58	915,803	21.4%	58	1,107,247	5.0%
福岡県	遠賀（八幡市）	81	387,459				81	387,459	
合 計		12,657	24,528,310	3,193	21,611,173	11.8%	12,274	22,912,529	6.5%

『所得税関係史料集』史料52②より作成。人員は人、金額は円。原史料に数値の合わない箇所があるが再計算した（小数点第1位以下切捨て）。遠賀税務署管内の八幡市調査委員会は、調査未了につき政府決定となった。なお、この数値は速報値であり、『主税局第49回統計年報書』の最終数値とは異なることをお断りしておく。

大正15年改正では、納期限の繰上げだけでなく実績課税主義が導入された。従来、第三種所得の課税標準は前3か年の平均予算とされていた。そ

(70) 以上は、『臨時財政経済調査会諮問第5号 税制整理特別委員会議事録』（昭53本校1426）の、第11回特別委員会提出の各案による。

れが改正により、山林所得などを除いて原則前年所得による実績課税になったのである。課税標準を前年の実績主義とした理由は、所得の種類により異なる課税標準を統一して申告の手数を簡単にするためと説明されている⁽⁷¹⁾。また、実績課税にすることで課税標準がわかり易くなり、公平な課税が実現できるとも説明されている。

ただ、実績課税への改正には、別の理由もあったと考えられる。それは表4で指摘した、大戦後の調査委員会における再調査の増加である。

表7は、大正11年分の再調査等の事例について、税務署の調査額と調査委員会の再決議額、それに政府決定額を一覧にしたものである。再調査決議額の削減割合は調査額に対する決議額であり、政府決定額の削減割合は決議額に対する決定額の割合である。

まず、大津署以下の滋賀県各署と弘前署（市部・郡部）について見てみよう。滋賀県の場合、大津商業会議所において県内の所得調査総委員会が開催され、農業所得についての対税務署策を協議していることが確認できる⁽⁷²⁾。県内の調査委員の連繋のもとで税務署との協議がなされたようで、いずれも再決議額で決定している。最初の決議額は調査額を若干削減した額であったが、再調査で削減率はアップしている。弘前署の場合は、市部は「比較的順調円満」に進行していると報じられているが、郡部は税務署の原案に対して大修正を加えたとある⁽⁷³⁾。その理由は、春の田畑標準調査の際、調査委員からも代表をだして税務署と共同調査を実施したにも拘わらず、その結果が無視されたことへの反発であった。郡部は、税務署の「反省を促す」ため再調査覚悟の大幅削減を決議し、市部もこれに同調したようである⁽⁷⁴⁾。しかし「反省を促す」ための大幅削減は認められなかった。この年の青森県内では、田畑所得が争点になった青森署（郡部）が最終日

(71) 『帝国議会貴族院委員会議事速記録』28、p89。

(72) 「京都日出新聞」滋賀附録、大正11年8月10日。新聞は、とくに断らない限り国立国会図書館所蔵のマイクロフィルム版による。

(73) 「東奥日報」大正11年8月10日。

(74) 「東奥日報」大正11年8月14日。

の徹夜の折衝で閉会にこぎつけ、再調査と報じられた八戸署も何とか閉会という状況であった⁽⁷⁵⁾。滋賀・青森両県の再調査は、どちらも田畑所得を巡って再調査となった事例である。ただ、その結果は対照的で、協議に応じなかった弘前署の場合は再決議も否認されたのである。再調査の対象の多さから見て、多治見署の場合も同様に田畑所得を巡るものと推測される。

倉敷署の場合は、申告書を精査した結果、若干名について権衡上問題ありとして再調査になっている。再調査には3名の調査委員しか出席せず、納税者から修正の理解が得られた分については再決議し、残りは調査委員会原案のまま決議したとされている⁽⁷⁶⁾。しかし調査委員会の原案は不当とされ、政府決定になったのである。争点が不明であるが、再調査人数の少なさから一部の営業所得を巡るものと推測される。遠賀署（八幡市）の場合は、貸座敷業全員と料理屋・医師など特定業種の81名分が再調査未了のまま政府決定になっている⁽⁷⁷⁾。これは遊郭関係者の営業所得をめぐるもので、政治的な動きが推測される事例である。

大正11年に、田畑所得を巡る再調査が多かったのには訳があった。それは、同年分の田畑所得標準率が「ベラボウに高かった」からである⁽⁷⁸⁾。高かった理由は、田畑所得の課税標準が前3年の平均予算だったからである。大正8～10年の高騰時の米価をもとに標準率が見積もられ、しかも大正11年は米価低落の年であったため標準率の高さが際立ったのである。大正10年分に再調査が多いのも同様である。順に課税されていく理屈ではあるが、異常な米価高騰などがあった場合、課税標準の米価が納税時と大きく異なるので重税感が増すのである。これが田畑標準率をめぐる再調査が多くなった理由であり、大戦後の米価高騰時に特徴的な事例だったのである。それを証明するように、実績課税導入後、再調査は急減するのである。

ただ、営業所得については、これ以降も再調査の事例は続いている。た

(75) 「東奥日報」大正11年8月12日及び同月16日。

(76) 「山陽新報」大正11年8月31日。

(77) 「九州日報」大正11年9月4日。

(78) 『個人所得税便覧』東京税務監督局、p163-164（巖松堂書店、大正12年）。

たとえば昭和3年の再調査は和歌山県新宮署と岡山県岡山署（市部）の2例であるが、どちらも営業所得に関するものである。新宮署は、木材業者の調査額を昨年並みに削減したため再調査になっている⁽⁷⁹⁾。岡山署（市部）も営業所得をめぐるもので、商工会議所に属する市内の商工業者100余名が税務署に押しかけ警官隊が出勤する騒ぎになっている⁽⁸⁰⁾。税務署の調査額は昨年比1～2割増しであったが、調査委員会が協議に応ぜず、会期を残して昨年並みに削減決議したことから再調査となった。再調査に抗議するため、多数の営業者が押しかけたのである。

実績課税により、大戦後の特殊な理由による田畑所得を巡る問題は沈静化した。しかし、大戦後の経済変動により課題を抱えたのは、むしろ商工所得のほうであった。ここにも、大戦後の特殊な事情があったのである。

大正11年頃、東京税務監督局内の一部職員により、所得標準率無用論が唱えられた。「先年或署から標準率無用論が提唱された」とか、「標準率の廃止と云ふ事は、曾て、署長又は有力な課長や局長によりて、提唱されたのを聞いた事は一再ならぬ」と記されている⁽⁸¹⁾。従来の所得調査の中心である所得標準率は、各種所得の平均値で所得を推計するものであり、ときに実態との乖離が生じる。そのため個々の事情を勘案して権衡を保持するのが、調査委員会の役割のひとつであった。しかしそれは、「平静順当」な場合であって、元来標準率は「波瀾曲折のある場合には適用すべきものではない」⁽⁸²⁾。「波瀾曲折」の場合に必要なのは「実査主義」なのである。標準率無用論とは、標準率の実態との乖離や、多様な営業者に一律に適用することの不可能を理由に、実地調査による課税を主張するものだったようである。しかし、すべての実地調査が不可能なことは明白であり、結局

(79) 「紀伊新報」昭和3年5月29日。

(80) 「山陽新報」昭和3年5月25日。

(81) 『財務協会雑誌』第2巻第4号（大正11年10月）p28-32、『同』第3巻第5号（大正12年5月）p662-664。同誌は東京税務監督局の機関誌である。このような同局での議論が、税務行政の民衆化に繋がっていくと考えている。

(82) 『財務協会雑誌』第1巻第6号（大正11年6月）。東京税務監督局長勝正憲の言葉である。

は標準率の適用の仕方では適正な課税を実現することとされたのである。

標準率無用論は、ある意味、公平な課税を追求するうえでの理想論と考えてよい。東京局でこうした議論が起こったのは、勝正憲局長が所得標準率による推計は理想的な方法ではなく、それが税務批難の焦点であると改善の必要性を公言していたからと考えられる。局長の真意は、標準率で算出した所得が実況に適しているかどうかを詳細に観察し、「公平課税・適実課税」の実を挙げることにあったのである。

大戦後における再調査の増加は、従来の方法では課税の公平を保持できない状況に立ち至ったことの現れであった。田畑所得については実績課税により鎮静化した。しかし、商工所得については標準率の見直しや選挙制度改正がなされたものの、賦課課税への商工業者や団体の参与などが検討されていくのである。

2、調査委員会の役割低下

(1) 申告奨励と賦課課税

申告奨励は、大正9年法で所得税の執行方針として改めて位置付け直された。しかし制裁規定が衆議院で否決されたため、諸控除申請は申告と同時に行うとの税法上の規定を根拠に、税務当局は無申告者の控除申請を認めない方針を打ち出した。控除申請と申告をセットにすることで、申告の増加を図ったのである。申告の有無は、「納税者ノ苦情、徴収成績ノ良否及調査委員会ニ対スル関係等ニ於テ重大ナル影響」があるだけでなく、経済情勢が変化している現状においては、商工所得課税の円満を期する上での「殊更有力ナル武器」であり「安全弁」なのだと東京局は明言している⁽⁸³⁾。申告奨励もまた、大戦後の経済変動への対処のなかで、所得税賦課課税のスタートとしての重要な位置を与えられたのである。そして、前年に比し

(83) 『史料集』p280-288。

て大幅に所得が増加する者、毎年苦情を訴える者等への叮嚀な説明により、決定後の苦情をなくし「課税ノ円満」を期すとしている。

大正 10 年の東京局の執行方針では、「逐年租税ノ社会的感觸鋭敏ヲ加フルノミナラス」、改正法施行により「此ノ傾向一層濃厚」を加えていると、社会全体の租税への関心が向上していることが指摘されている⁽⁸⁴⁾。そのなかで、納税者の誠実な申告が是認されるかどうか、関心が高まっていた。そのため東京局では、申告書を軽視せずに納税者の主張を十分に聴取し、不審や誤解等については懇切に説明するよう指示していたのである。

諸控除申請と申告をセットにすることで、大正から昭和期にかけての申告率は 40～50%を推移するようになるが、これはあくまでも申告率であって申告是認率ではない。給与所得等については支払調書により正確な把握が可能である。しかし、商工業所得についての申告をどの程度是認できるかは、税務当局に対する社会の信頼度の問題としても重要であった。

表 8 は、全国の申告是認率がわかる、大正 11 年と昭和 9 年の税務監督局別一覧である。申告率は納税者に占める申告者の割合で、是認率は申告者に占める申告是認数の割合である。全納税者数に対する申告是認数の割合となると、当然ながらその比率はもっと低下する。管見の限り、全国の是認数がわかるのは大正 11 年分だけで、昭和 9 年分は大阪局分を欠いている。是認率の全国平均は大正 11 年分が 23.1%で、大阪局を除いた昭和 9 年分は 12.4%である。申告率が倍近く上昇しているにも関わらず、申告是認率はほぼ半減している。申告数が減少しているのは、大正 15 年改正により免税点が 1,200 円に引上げられたからである。昭和 6 年の『税』には、近年の申告是認率は 2 割強に過ぎず、その大部分は家族扶養控除を申請する小所得者であると指摘されている⁽⁸⁵⁾。免税点の引上げにより控除申請とセットになった小所得者の申告が減少したことが、大幅な是認率低下の要因と考えられる。

(84) 『史料集』 p365。

(85) 『税』第 9 卷第 11 号 (昭和 6 年 11 月)。

表 8 大正 11 年分・昭和 9 年分第三種所得の申告是認状況

税務監督局名	納税者数 A	申告者数 B	申告率 B/A	申告 是認数 C	是認率 C/B	控除 申請数 D
東京	471,973	245,839	52.0%	97,914	39.8%	151,210
	241,795	204,024	84.3%	36,260	17.7%	
大阪	367,344	125,911	34.2%	18,956	15.0%	128,719
	210,042	110,697	52.7%			
札幌	57,888	22,449	39.3%	5,391	23.6%	17,781
	26,461	21,312	80.5%	3,062	14.4%	
仙台	137,232	47,909	34.9%	5,758	12.0%	66,024
	46,697	37,647	80.6%	3,551	9.4%	
名古屋	304,537	123,893	40.6%	9,012	7.2%	115,901
	113,540	109,689	87.8%	8,885	8.1%	
広島	192,151	76,066	39.5%	22,060	29.0%	118,088
	73,662	55,374	75.1%	6,450	11.6%	
丸亀	79,562	22,413	28.1%	2,863	12.7%	38,944
	28,646	15,450	53.9%			
熊本	275,318	89,308	47.0%	12,317	13.7%	106,466
	108,020	94,706	87.6%	6,945	7.3%	
合計	1,886,005	753,788	39.9%	174,271	23.1%	743,113
	848,863	648,899	76.4%			
	(622,716)	(531,899)	(85.4%)	(66,090)	(12.4%)	

上段が大正 11 年分（『史料集』p377）、下段が昭和 9 年分（『税』第 13 卷第 2 号）である。昭和 9 年分の大阪局の是認数は不明である。なお、（ ）は大阪局を除いた道府県の合計である。割合は、小数点第 1 位以下切捨て。

明治 34 年の東京税務管理局管内（東京府、埼玉県、千葉県、群馬県）の申告状況をみると、申告是認率は 54.6% で、税額の是認率も 50.8% である⁽⁸⁶⁾。明治 32 年法以前は事前に申告の有無や申告内容がチェックされていたので、まだ是認率も高かったと考えられる。しかし大正 7 年分の全国の申告是認率は 38.6% で、納税者数に対する是認率は 10.8% に低下している⁽⁸⁷⁾。税務当局は、日露戦後から所得の種類や調査額に応じた是認範囲を定め、

(86) 『史料集』p135-136。但し、原史料の一部に数値が合わない箇所がある。

(87) 前掲堀内、p406。

誠実な申告を奨励するため少額の差であれば申告を是認してきた⁽⁸⁸⁾。大正12年の税務監督局長会議では、調査額に対し1割内外の差であれば是認することが決定されている⁽⁸⁹⁾。しかも東京局では、これを「誠実者寛税」の取り扱い例として、大正14年に雑誌『税』に公表しているのである⁽⁹⁰⁾。

誠実な申告の是認方針は、税務行政の民衆化方針もあって、納税意識や知識の向上に繋がっていった。納税観念の涵養はマスコミでも喧伝され、逆に誠実な申告にも拘わらずこれを是認しない税務署の態度が批難されるようになる⁽⁹¹⁾。納税者からすれば、正しくて当たり前であるから税務当局への批判は強くなる。昭和3年の『税』には、現職の専売局長官による申告廃止論まで掲載されている⁽⁹²⁾。投書のきっかけは親族のケースで、申告書との照合を怠って配当の一部を重複課税するという単純ミスであったが、その背景に税務当局の申告軽視の態度を指摘し、申告奨励策の改善を促したのである。また、福岡県久留米税務署（市部）の調査委員は、税務署は申告額が調査額を上回る場合は是認するが、逆の場合には一定額を越えれば一律に否認する傾向があると指摘している。標準率により算出した税務署の調査額は絶対ではないし、また申告書の信憑性が高くないのも事実である。しかし機械的に処理しないで、申告内容の適否を調査すべきだと主張しているのである⁽⁹³⁾。商業帳簿の不備など納税者側の問題点もあるが、商工庶業所得標準率の適用方の改善など、税務当局の調査に対する「提言」も少なくない。『税』は税務行政の民衆化を普及させる目的で刊行された雑誌で、編集者は東京税務監督局の職員である。敢えてこのような記事を掲

(88) 租税史料室所蔵「局報 直税編 地租・所得税・営業税」（平8高松58）。

(89) 租税史料室所蔵「例規類纂 直税編所得税」（平12名古屋984）及び「局報例規 直税篇 所得税」（平16仙台44-4）。

(90) 『税』第3巻第9号（大正14年9月）。

(91) 『史料集』p410-412。

(92) 『税』第6巻第8号（昭和3年8月）。この長官は、税務署の粗漏な調査の原因が職員数の不足にあるとして、職員の大増員を提言したこともある人物で、複数の税務監督局長を経験している。

(93) 『税』第3巻第11号（大正14年11月）。

載することで、税務行政の民衆化を促進しようとする姿勢が窺える。申告奨励策は、納税者の税法や税務行政への関心を高め、逆に税務当局の調査方法に改善を迫る要素ともなったのである。

(2) 調査委員の直接選挙

大正9年の選挙制度改正と同15年の定員増が、商工業者の要望を入れたものであったことは既述の通りであるが、その後の実態はどうであったろうか。いずれも直接選挙時代であるが、都市部と農村部の例を挙げておきたい。

大正14年の東京市内の調査委員選挙の状況は、以下の通りであった⁽⁹⁴⁾。日本橋区役所前（永代橋署管内）には候補者の立て看板が並び、それぞれの候補者の徽章を付けた運動員が右往左往している。ここは定員9名で調整がついたと思ったら、もう1名立候補したため「激戦」となり、衆議院議員選挙のような騒ぎになっている。そのため、某候補者は1万円を遣ったなどの情報も流れている。浅草区（既橋署管内）では、婦人有権者も多数見受けられる。浅草区は調整がついたが、同じ管内の下谷区は対照的に1名超過の大混戦である。郡部の亀戸署管内は無競争で、各陣営とも意気が上がらず、取材する気も起きないような静けさであった。このように東京においては、ほとんどの選挙区で事前調整がなされていることがわかる。調整がつかなかったほうが、逆に予想外として一般の関心を集めるという状況である。

なお、明治32年法は調査委員の選挙権について、無能力者などの欠格者を除けば、単に管内居住の納税者（申告書提出者）としか定義していない。大正9年法もまた基本的にそれを受け継いだので、所得税納税者であれば女性や在留外国人も選挙権を有することになった。選挙には多くの女性の参加が確認できるが、女性の所得調査委員は確認されていない。これは民

(94) 『税』第3巻第8号（大正14年8月）。

法が家制度維持の観点から妻を無能力者と規定しているため、所得税納税者であっても有夫の婦人には選挙権が認められなかったことが影響していると考えられる。ただ、外国人の調査委員は存在する。大正9年と同14年の神奈川県横浜税務署管内の、シーケー・マーシャル・マーテン (Martin C. K Marshall) というイギリス人貿易商である。彼は、横浜始審裁判所通訳やジャパン・ガゼット社主などを勤めた人物で、「国際所得調査委員」として、居留地の外国人よりも市内の役人や教員たちの投票で当選したと評されている⁽⁹⁵⁾。

候補者の事前調整が一般的だったことは東京の例からも明らかであるが、これは農村部でも同様であった。むしろ農村部のほうが、締め付けは強かったようである。岩手県胆沢郡・江刺郡を管轄する水沢税務署管内（現管轄は奥州市と胆沢郡）では、昭和5年の調査委員選挙での候補者調整が確認できる⁽⁹⁶⁾。調査委員の定員は6名、有権者は両郡で557名である。両郡では前回と同様、協定を締結して無競争で選出することに決している。事前調整は今回が初めてではない。候補者は有権者の約34%の江刺郡が2名（補欠員1名）、約64%の胆沢郡が4名（同5名）である。江刺郡はすべて岩谷堂町から、胆沢郡は水沢町2名（同2名）、前沢町1名（同2名）、金ヶ崎町1名（同1名）である。江刺郡では、投票日の1週間前に公会堂で調査委員の予選会が開催され、候補者2名が決定している。そして有権者には、投票する候補者名を指定した推薦状が出されている。調査委員選挙は立候補制ではないし、直接選挙への転換で1人1票に制限されたため、今まで以上の事前調整が必要になったと思われる。この協定の主体がどのような人たちなのか、地元の事情を詳らかにしないが、選挙結果は事前調整通りであった。

(95) 『史料集』の解題 p22-23 を参照のこと。

(96) 『史料集』 p498-502。

表9 所得調査委員関係の陳情・請願・建議一覧

年 月	要 旨	提 出 者
大正14年6月	調査委員の定数増加	中国四国商業会議所・商工会連合会会長
大正14年7月	調査委員の定数増加	第8回島根県市町村長会会長
大正14年7月	調査委員の権限拡張 所得標準歩合決定に参与	商業会議所連合会長
大正14年8月	同 上	(社)東京実業組合連合会長
大正14年10月	市部の調査委員選挙事務を税務署長の管掌とする	釧路市長外
大正15年5月	調査委員の権限拡張 調査委員の定数増加(原則10名)	千葉県所得調査委員一同
大正15年6月	所得標準率決定への参与 調査委員の定数増加	東京税務監督局管内所得審査委員
大正15年8月	調査委員会を決定機関とする 守秘義務の罰則廃止	香川県市町村長会議長
大正15年9月	調査委員の権限拡張	商業会議所連合会長
大正15年10月	調査委員の定数倍増	長野県町村長会長
大正15年10月	調査委員投票所の増設	横浜市長
大正15年12月	調査委員の定数増加 調査委員の選挙権拡張	山口県商工連合会長
大正15年12月	調査委員を1町村各1名とする 選挙資格は所得の決定を受けた者に付与	山口県町村長会副会長
昭和3年6月	調査委員を1町村1名以上に増加	山口県商工連合会
昭和3年9月	調査委員の定数増加	福岡県商工連合会長
昭和4年6月	調査委員の定数倍増	中国四国商工会連合会代表
昭和4年7月	調査委員の定数増加	山口県商工連合会長
昭和5年10月	定員増加と職業別の割当選出	新潟県実業団体連合会長
昭和6年1月	定数増加と選挙区の増設 選挙資格は所得の決定を受けた者に付与	山口県町村長会長
昭和6年2月	定数増加と選挙区の増設 選挙資格は所得の決定を受けた者に付与	全国町村長会長 四国商工会議所・商工会連合会長
昭和6年2月	選挙資格は所得の決定を受けた者に付与	山口県商工連合会長
昭和6年6月	定数増加と選挙区の増設 選挙資格は所得の決定を受けた者に付与	山口県商工連合会長
昭和6年7月	東京市の定数を区ごとに設定	東京市麹町区外14区会議長
昭和7年11月	定数増加と選挙区の分割	南予商工団体連合会長

「大正12年以降 国税ニ関スル陳情、請願、建議要旨集録」大蔵省主税局(税務大学校租税史料室所蔵)、「昭和財政史料」第2号、第39冊(国立公文書館所蔵)により作成。

大正14年度の調査委員選挙は、普通選挙運動の影響で、これまでの「無風地帯」から政党政派の影響を受ける「弊風」が浸潤していると指摘されている⁽⁹⁷⁾。事前調整の主体が税務当局の警戒する政党関係者かどうか不明であるが、候補者の事前調整は複選制・記名連記制において容易に行われたことは疑いない。直接選挙のもとでも候補者の事前調整は継続されたが、それは地域や業界などを単位にして行われたと考えられる。

しかし、直接選挙と定員増の要望が実現したにも拘らず、商工業者からは依然として同様な要望が出されている。表9は、国税関係の請願等から調査委員会関係を抜き出したものである。これをみると、選挙関係では定員増、投票所増設、選挙権資格、職業別の選出などの要望があることがわかる。定員増は大正15年以降も継続して要求されているが、その理由は所得調査委員会が個人の営業収益税と資本利子税の賦課課税を行うことになったためと考えられる。そしてそのことは、業界別・業界間の権衡保持が一層重要になったことを示している。ともあれ、定員増や職業別割当が継続して要望されているのは、調査委員会の委員構成に対する商工業者の不満の現れと理解できる。また、定員増は商工業者だけでなく、市町村長会などからも要望されている。こちらは各町村1名の調査委員要求で、地域代表をより多く選出したいとの要望である。このような地域代表や業界代表の増員要求は、円満な課税の実現を期する税務当局にとっても一程度は理解できるものだったが、公選制の調査委員会制度のもとでは限界があったのである。

(3) 昭和初期の調査委員会

昭和5年から同10年まで、所得税額の政府決定額は調査委員会の決議額と同一であった。これは「円満な課税」の実現ではなく、むしろ税務当局と調査委員会の「馴れ合い」の結果であった⁽⁹⁸⁾。

(97) 『税』第3巻第5号(大正14年5月)。

(98) 昭和5年の静岡県浜松税務署管内では、調査額が調査委員会に提案される以前に、

大戦後に商工業者の要望を受けた調査委員の選挙制度改正や定員増加などが実現し、調査委員会における商工業者の比重も高まったと考えられる。昭和9年に実施された全国的な調査委員の職業調査によれば、実に多種多様な職業の人々が調査委員になっていることがわかるが、兼業も含めると実際はもっと多様であると考えられる⁽⁹⁹⁾。これらの調査委員は、事情精通者として地域や業界の事情を勘案して調査額のチェックを行うのであるが、なかには業界や地域の利害を代弁する委員、私的利害を持ち込む委員などのケースもあったようである。そのため、「因縁情実に依つて自己と特殊関係ある者の私益のみを主張して、公益を省みないと」して、調査委員会の廃止及び縮小論が公然と出現するようになったのである⁽¹⁰⁰⁾。調査委員が家族や知人の所得額を削減するとの批判は従来からあり、大正9年法では調査に関与できない範囲が本人だけでなく同一戸籍内の者にまで拡大され、調査委員の守秘義務違反の罰金も500円に大幅に引き上げられていた。

調査委員の個人的利害の問題は、税務代弁業者の兼業問題に端的に現れている。昭和6年の税制整理準備委員会の調査資料には、郡市の所得調査委員会を合併すること（1署1会）、計理士などの税務代弁業者の調査委員兼業禁止、選挙違反の罰則規定などの事項が掲げられている。市部郡部別の調査委員会は、事務の繁雑と調査の不統一を招くとされている。税務代弁業者については、調査委員の立場を自分の職業に利用したり、審査請求の代理をするなどの弊害が目立つとされている。選挙違反の罰則については、衆議院議員選挙の罰則を準用して取締りを強化するとしている⁽¹⁰¹⁾。準備委員会は、税務代弁業者の調査委員兼業禁止と選挙違反の罰則規定は

市内60ヶ町から1町3人の割合で選ばれたと称する有力者と団体交渉を行っていたとの証言がある（『税界三十年の歩み』p43、国税庁長官官房人事課編、昭和27年）。この代表がボス化して課税の公平を歪めていたと記されているが、調査委員会以外にも所得調査へ関与した団体があったことにも注意が必要である。

(99) 『税』第12巻第12号（昭和9年12月）。なお、その一部は『史料集』解題（p24）に示しておいた。

(100) 『税』第14巻第4号（昭和11年4月）。

(101) 『史料集』p553-554。

留保しつつも、残りは可決している。調査委員会の合併や税務代弁業者の調査委員禁止、選挙違反の罰則などは、大正13年の司税官会議の要望と共通する意見である。税務代弁業者については部内でも意見が分かれており、調査委員の兼業が禁止されるのは昭和13年からである。

この頃の調査委員会の動向については、昭和7年の福岡県の史料がある⁽¹⁰²⁾。各調査委員会とも会長選出後に税務署長による調査方針及び調査方法などの説明があり、商工庶業所得標準率の増加に対する質問や要望がいくつが出されている。昨年の不況で減少した分が増加されているため、その引き下げ若しくは斟酌を要求する点で共通している。小倉署（市部）及び門司署（市部）では、所得標準率の引き上げについて説明した後、適用については納税者ごとに審議して賦課の公平を図りたいと署長が述べている。これに対して調査委員からは、「一般不況ノ折カラ出来得ル範囲ノ斟酌」を希望する意見が出され、初日の委員会を終えている。多くの調査委員会も、所得標準率の説明の後は納税者ごとの斟酌交渉に移っている。ただ、福岡署（市部）は所得標準率の引下げ決議を行い、税務署の対応次第では県下の調査委員を糾合して標準率の修正協議を行い、監督局に陳情するとの強硬姿勢を見せている。福岡署（市部）の調査委員会は強硬姿勢に見えるが、他の調査委員会の状況を見ると実現の可能性は低く、最終的には納税者ごとの斟酌で協議が成ったものと思われる。ただし、福岡署（市部）の削減率は、県内各署より1～2%高かったのである。標準率の引下げは一律削減と同義である。この時期は、調査委員会の決議額と政府決定額が同一だった時期に当る。こうした福岡署の事例も、税務署と調査委員会の駆け引きを示すものと考えられ、その実態は調査委員会の要請で個別の斟酌がなされていたのである。

大戦後の課税の公平理念の高まりにより、業界内と業界間、地域や個人などにおける負担の権衡保持が強調された。調査委員会には調査委員の個

(102) 『史料集』 p584-598。

人的利害だけでなく、地域や業界の利害もまた持ち込まれる。調査委員会がこれらの利害調整の場となっていることは前述の通りである。この利害調整の実態が、税務署の個別の斟酌なのである。こうした斟酌は、ときに税務官吏や調査委員の贈収賄事件を引き起こす要因となり、納税者の批判を浴びることになるのである。

このような状況のもと、税務当局内部を中心に調査委員会の存否についての議論が起こっている。昭和10年頃の調査委員会廃止論及び縮小論は、次のようなものであった⁽¹⁰³⁾。廃止論は、「現在では一般に税法知識が普及し、租税道義の方も又著しく昂上して昔日の感がないのみでなく、税務官庁の調査技術や納税者に対する態度と云ったやうな方面も非常に進歩改善せられたから、此の制度を廃止したからと云って税法の適正円滑なる運用に何等の支障を生ずることはない」というものである。一方、縮小論は、「多年に亘りて官民の間に慣行せられて来たこの制度を廃止することは決して策を得たものとは云へない。若し其の組織中に改善を要する点が存するのならば、其れ等の諸点に適當なる修正を加ふることに依り、(中略)存続を計るべきである」というものである。縮小論の改善例に挙げられたのは、相続税審査委員会のように委員を官選とする、所得税審査委員会のように民選の委員を減少して税務官吏の参加を認める、などである。

調査委員会を廃止しても税法の円滑な運用に支障を来さないとの主張には、所得調査の公平性を維持しているのは自分達であるとの税務当局の自負が窺える。税務当局部内では、廃止論よりは縮小論が多数を占めたようであるが、その改善策は民選委員の廃止または制限である。調査委員の公平性に批判が集中していたことがわかる。こうしたなかで主税局が打ち出した策は、税務署による調査委員会の「善導」であった。昭和11年の調査委員会開催にあたり、主税局は次のような通牒を発している⁽¹⁰⁴⁾。すなわち、税務署が形だけの円満な執行を求める結果、調査委員会の「専恣ヲ

(103) 『税』第14巻第4号。筆者の天田耕牛は税務官吏ではないようである。

(104) 『史料集』p682-684。

助長シ職務ノ中正ヲ失ハシメ」る弊害が見受けられるとして、課税の公正を歪曲する調査委員会の「善導」が指示されている。主税局は、調査委員会が不当な決議や誠意のない態度に出る場合は、納税者や税額の多寡に拘わらず断固政府決定するよう求めたのである。こうした主税局の強い態度は、昭和11年の1府5県の再調査となって現れる。この年は、一部の調査委員の渎職事件が発覚したこともあり、調査委員会の改組論や廃止論が出現したとも指摘されている⁽¹⁰⁵⁾。

昭和5年から同10年まで、調査委員会の決議額により政府決定がなされていたことの実態は、以上のようなものであった。一見円満な課税の実現に見える実態は、税務署と調査委員会の馴れ合いの結果だったのである。そしてそれは民選委員の弊害など、調査委員会の形骸化批判を招いていたのである。

昭和初期の調査委員会制度は、大きな転換点に差し掛かっていたと言えるのである。

<小括>

大戦後の所得税は、税制においても税収においても基幹的な存在となった。大戦後の納税者の急増のなかで、所得税への「社会政策の加味」が政策的に打ち出された。この時期の所得税の基本理念は課税の公平（＝負担の権衡）で、経済格差の拡大のなかで所得に応じた負担の実現と税収の早期確保が目指された。

日露戦後における申告奨励策は、大戦後の所得税の執行方針として改めて位置付け直され、所得税の円満な執行には国民の自発的で誠実な申告と協力が不可欠とされた。所得税の執行における国民への協力要請は、国民としての自覚を促すとともに税務行政の転換をもたらし、税務行政の民衆化方針へと繋がっていくのである。

(105) 『税』第14巻第5号（昭和11年5月）。

大戦による経済変動は、従来のような所得標準率による商工所得や田畑所得の賦課課税を困難にした。所得標準率は大きな変動のある時期には不適當な制度であり、所得標準率不要論や実額調査の重要性が叫ばれた。しかしそれは非現実的であり、課税の適正を図るために商工業者の意見を取り入れる方向性が出された。調査委員の直接選挙制への改正や定員増は、比重を増す商工所得課税において商工業者の意見を取り入れることが目的であった。また、田畑所得における実績課税の導入は、課税標準の統一による申告手数の簡素化だけでなく、前年の実績をもとに課税することで納税を容易にする意図があった。

大戦後の課税の公平＝負担の権衡の強調のなかで、とりわけ商工業者の業界内及び業界間、地域や個人の権衡が重視された。商工業者団体の調査委員会への参画要求の増大は、税務当局においても一定度の必要性が認識され、業界代表の官選や団体諮問なども要望されていた。そのなかで調査委員会は地域や業界、個人の利害調整の場としての役割を高めた。しかし、個別の斟酌はともすれば馴れ合いによる弊害を生み出し、税務官吏や調査委員の贈収賄事件なども起こるようになったのである。昭和5年度から同10年度までの決定額が、調査委員会の決議額と同額であるという事実は、決して調査委員会制度の安定性を物語るものではなかった。実態は、調査委員会の形骸化批判が出されるなど、その存在意義が問われるようなものだったのである。

おわりにかえて ～戦中・戦後への展望～

以上、所得調査委員会を主たる対象に、所得税の賦課課税についての基礎的な分析を行ってきた。調査委員会は、所得税導入時の明治20年から、申告納税制度導入の昭和22年まで存在したが、歴史的には日露戦後と第一次世界大戦後において大きく変化していることが証明できたと考える。しかしながら、日中戦争以降から戦後の調査委員会廃止までは、課題とせざるを得なかった。史料的な問題もあるが、筆者の能力の問題でもある。それでも、最後に簡単な見通しを述べて拙稿を終えることとしたい。

昭和15年法により所得税は全文改正され、所得税は分類所得税と総合所得税の2本立てとなった。賦課課税に関する点を大正15年時点と比較すると、申告（3月15日）、調査委員会会期（5月31日）、再調査（7日以内）、第1期納期限（7月31日）、調査委員定員（7名）など、基本的な点での変更はない。だが、この改正が賦課課税に関して重要なのは、給与所得などを支払者が天引きして納税する源泉徴収制度の導入である。主税局職員の解説では、「源泉課税は支払者が税務官庁と協力して、其の徴税事務の一端を司るといふ制度であり、最も民衆化された課税方法」と説明されている⁽¹⁰⁶⁾。源泉課税導入の直接的原因は戦争による増税で、「多数の国民をして分に応じた国費の負担を為さしめる」ため、激増する納税者の負担が少なく簡易に納税できる制度とされている。国民の納税義務を前提に、給与から天引きする源泉徴収制度は納税者の負担が少ない制度と説明されているのである。実態としては、激増する納税者から容易に所得税を徴収する制度と言い換えたほうが良いだろう。戦時体制のもとで、課税の公平や税務行政の民衆化、官民協調などの言葉が、国民の義務及び支払者の奉公などと読みかえられている。

表10に、個人所得税の分類所得税と総合所得税の一覧を掲げた。これを表1の納税人員と比較すると、昭和15年度からの納税者数は一段と増加しているこ

(106) 小林長谷雄他2名『源泉課税』序文（賢文館、昭和16年）。

とがわかる。源泉課税だけでなく、賦課課税分の納税者数もまた増加しているのである。戦時体制下における増税路線においても、課税の公平（分に応じた税負担）理念の維持は重要であり、税收確保の面からも円満且早期の賦課課税が要請される。そのためには、昭和一ケタ台に様々な見直しが要望された調査委員会制度もまた、戦時体制のもとでの修正が必然化するのである。

表 10 個人所得税の賦課課税分・源泉課税分一覧

年 度	賦 課 課 税 分							
	分 類 所 得 税			総 合 所 得 税			合 計	
	人 員	所得金額	所得税額	人 員	所得金額	所得税額	所得金額	所得税額
昭和15年度	2,452,380	3,799,103	282,163	332,998	3,166,970	493,752	6,966,073	775,915
昭和16年度	2,731,224	4,450,292	333,408	393,911	3,692,729	550,391	8,143,021	883,799
昭和17年度	3,365,850	5,967,216	669,470	961,409	6,157,091	815,430	12,124,307	1,484,900
昭和18年度	3,733,644	6,721,480	724,628	1,165,051	7,063,309	851,704	13,784,789	1,576,332
昭和19年度	4,556,774	7,788,960	1,181,530	1,403,729	7,899,249	1,051,364	9,688,209	2,232,894
昭和20年度	4,546,591	7,428,379	1,295,126	1,480,745	7,738,171	971,377	15,166,550	2,266,503
昭和21年度	4,111,391	15,258,556	3,063,595	419,605	6,351,317	1,257,786	21,609,873	4,321,381

年 度	源 泉 課 税 分						賦課課税分の割合	
	分 類 所 得 税		総 合 所 得 税		合 計			
	所得金額	所得税額	所得金額	所得税額	所得金額	所得税額	所得金額	所得税額
昭和15年度	4,994,817	306,850	205,183	30,772	5,200,000	337,622	57.7%	69.6%
昭和16年度	6,764,111	410,119	242,362	36,319	7,006,473	446,438	53.7%	66.4%
昭和17年度	9,617,527	782,324	219,286	50,902	9,836,813	833,226	55.2%	64.0%
昭和18年度	12,987,853	1,030,143	193,221	48,196	13,181,074	1,078,339	51.1%	59.3%
昭和19年度	25,916,412	1,912,457	188,284	50,816	26,104,696	1,963,273	27.0%	53.2%
昭和20年度	29,153,410	2,090,813	156,104	46,676	29,309,514	2,137,489	34.1%	51.4%
昭和21年度	131,281,497	8,320,186	92,814	32,091	131,374,311	8,352,277	14.1%	34.0%

『国税庁統計年報書』第100回記念号、p116-117（国税庁、昭和51年）より作成。単位は人員は人、金額は千円。割合は小数点第1位以下切捨て。

戦時税制への転換とされる昭和12年の馬場税制案には、調査委員会の都市別廃止、調査委員に官選を追加、補欠員廃止、贈収賄などの選挙違反の罰則、納税義務者及び支払調書提出義務者への帳簿調査権などが盛り込まれていた⁽¹⁰⁷⁾。馬場税制案は成立しなかったが、ここに盛り込まれている項目は、いずれも従

(107) 租税史料室所蔵「第70回帝国議会提出税制改革法律案」（昭56東京425）。

来から税務当局者が切に要望していたものである。このうち、選挙違反の罰則や帳簿調査権については昭和15年法により実現した。これ以降、昭和17年改正の税務代理士の調査委員兼任禁止以外は、納期限を除けば昭和22年まで特に制度的な変更は見られない。

ただ、税務当局に改正の意図がなかったわけではない。昭和17年の賦課課税にあたり、東京財務局直税部長であった前尾繁三郎氏は、自由経済から統制経済への過渡期として、次のように発言している⁽¹⁰⁸⁾。すなわち、自由主義時代の調査委員の選挙方法は、「将来は統制経済団体を基礎とする職能代表と、隣組並に町内会を基礎とする地域代表」の組織にするか、少なくともこれらの人々の意見を取り入れる方向で改正していきたいので、協力をお願いしたい、と。この年は、免税点や基礎控除の引下げにより納税者が急増し、税務署の不十分な調査による誤謬や、納税者の認識不足などで苦情や批判が多かったという。しかし統制関係資料により原料や商品の配給関係や仕入関係が明確になり、これまで不明だった業種の調査が進んだ結果、前年と異なる決定額となったのであるが、課税の公平はむしろ促進されたのだという。職能代表を調査委員にするか、またはその意見を取り入れるという要望の背景には、このような理由があったのである。また、地域代表には、納税者の生活状態などのチェック機能が期待されたのである。既存の調査委員会は協力的ではあるが、個人の営業状態や生活状態までは把握できない。税務署も徴兵で熟練者が少なくなって調査能力が低下しているため、事情精通者である職能代表や地域代表の賦課課税への参与が要請されるようになっていたのである。

前尾氏の意見は単なる個人的な希望ではなく、調査委員の官選は実質的にスタートしていたのである。昭和17年9月、主税局は内務省地方局と協議の上、府県知事に調査委員推薦への協力方を依頼している⁽¹⁰⁹⁾。推薦母体は調査委員

(108) 『税』第20巻第11号(昭和17年11月)。

(109) 租税史料室所蔵「所得税ニ関スル通牒綴」(昭53東京150)。本稿の冒頭において紹介したように、前尾氏は自らを「政府決定論者」としているが、その背景にはこうした事実があったのである。ちなみに、このような調査委員の推薦制は、この年に実施された「大東亜戦争完遂翼賛選挙貫徹運動」の影響を強く受けていることが

会単位に組織し、地方の名望家や商工会代表等の公正円満な人物の推薦が期待されている。もっとも、被選挙人の推薦については推薦母体に一任され、税務当局は一切関与しないよう注意が与えられている。推薦制採用の可否や具体的な運用は、あくまでも地方庁の判断に委ねられているのである。それは選挙違反に問われることは勿論、官製選挙との批判を招かないための注意であった。選挙の具体的な結果は不明であるが、調査委員の官選が実質的にスタートしていることは重要である。戦時体制下における国民の税負担増加に対応するためには、公平かつ円満な課税がより一層求められる。和歌山県御坊署では、所得税の賦課課税にあたり、税務署が町村当局の意見聴取を行っていることが確認できる⁽¹¹⁰⁾。調査委員会とは別に、署長以下の吏員が管内を巡回して、所得調査額に対する町村の意向を「拝聴」しているのである。こうした動きは、所得税の賦課課税における調査委員会の役割を大きく変化させ、その存在意義を低下させることになるのである。

昭和 19 年の衆議院においては、税務に関する十分な理解と知識のある人が調査委員に選任されていないと調査委員会制度の改正が質問されているが、松隈秀雄主税局長の回答は検討中ということであった⁽¹¹¹⁾。松隈氏によれば、選挙を廃止して官選とする意見や、民選と官選の組み合わせなどの意見があるが、近いうちに「根本的ナ検討」がなされると見通しが述べられている。主税局は、昭和 17 年の調査委員推薦制から、さらに選挙制度そのものの改革へと大きく踏み出そうとしていたのである。昭和 19 年改正では、戦局の悪化にともない所得税増税や源泉徴収の拡大などがなされている。同時に、調査委員会の会期が 5 月から 4 月に、第 1 期納期限も 7 月から 6 月に 1 ヶ月繰上げられた。しかし調査及び納期限の繰上げは、税務署の人員不足等の理由で、翌昭和 20 年には見合せになったのである。また、昭和 19 年の税制改正で検討されていた、国民に一律に課税する「国民税（仮称）」のなかには、調査委員の半数官選や税務署単位

指摘できる。

(110) 『史料』p690。

(111) 『帝国議会衆議院委員会議録』昭和篇 146、p192。

の調査委員会（1署1会）などが依然として掲げられていた⁽¹¹²⁾。しかし、戦時体制下における調査委員会制度の改正案は、敗戦により実現には至らなかったのである。

こうした、主税局が検討してきた調査委員会制度の改正案は、昭和21年の増加所得税において実現することになる。増加所得税の所得金額は、「増加所得税調査委員会に諮問して、政府において、これを決定する」となっており、諮問機関であることが明確に規定されている。その取り扱いについて池田勇人主税局長は、「関係官公署及び各種産業経済団体の全面協力を求め」、さらに適当な税務協力委員を多数囑託して調査にあたる方針であるとしている⁽¹¹³⁾。また、税務署ごとに設置する増加所得税調査委員会には、「現在の所得調査委員及び職域代表者等の中から適任者を銓衡」して任命すると述べている。調査委員の定員は、昭和20年の所得調査委員3,460名を超える4,654名である。調査委員は選挙ではなく各界の事情精通者から官選するとされているが、まずは「税務協力委員、各業種から選」ぶとしている⁽¹¹⁴⁾。税務協力委員とは、昭和20年の戦時税務協力委員が戦後に名称を変えたもので、もともとは戦費の調達や税務行政の円滑な運営に協力する目的で委嘱された地域の有力者である⁽¹¹⁵⁾。大蔵大臣、財務局長、税務署長のそれぞれのレベルで、議員や産業団体役員、学識経験者、所得審査委員、所得調査委員、町内会部落会役員などから選定される規定である。

このような増加所得税調査委員会のあり方に、従来の個人所得税の賦課課税における改善策を見て取ることは容易である。税務署単位の調査委員会設置や事情精通者の官選、調査委員の増員、補欠員の廃止などである。増加所得税は予算申告納税制度の導入を前提とする、1回限りの特殊な税目である。しかも申告納税制度導入というGHQの方針を前提に、日本側が独自に考案した税目でもある。そのため増加所得税に調査委員会制度の改良版を導入することは、お

(112) 『史料』 p692-704。

(113) 『財政』第12巻第1号（昭和22年1月）。

(114) 『帝国議会衆議院委員会議録』昭和篇 169、p217。

(115) 『史料集』 p707-712。

そらく日本政府の考え方で実現できたものと推測される。ただ、予算申告納税制度のもとでの調査委員会の存否は、GHQ 内の強硬な反対論に考慮しなければならなかったのである。