

# 明治憲法制定直前の徴税制度

長山 貴之

## はじめに

明治22年2月11日、「大日本帝国憲法」が發布された。これを受けて、同月同日に「会計法」<sup>(1)</sup>が、3月13日に「国税徴収法」<sup>(2)</sup>が公布される。しかし、明治憲法の制定以前にも徴税制度は当然存在した。中でも、明治17年の「国税金収納順序」<sup>(3)</sup>と明治19年の「歳入歳出出納規則」<sup>(4)</sup>は重要である。

明治憲法制定以前の徴税制度に関する先行研究は極めて少ない。主要な業績を挙げれば、中尾<sup>(5)</sup>（1985）、中尾<sup>(6)</sup>（1999）、牛米<sup>(7)</sup>（2002）がある。中尾は徴税機構と徴税手続の両面を、牛米は徴税機構を主たる対象としている。しかし、いずれの研究も「国税金収納順序」は取り扱っているが、「歳入歳出出納規則」は取り上げていない。『明治前期国税徴収沿革』<sup>(8)</sup>を引くまでもなく、後者は前者を消滅させた非常に重要な法令である。なお、後者を消滅させた法令は前掲の「国税徴収法」である。

本稿の目的は、「国税金収納順序」と「歳入歳出出納規則」によって規定さ

(1) 明治22年法律第4号（2月11日）。

(2) 明治22年法律第9号（3月13日）。

(3) 明治17年大蔵省達第41号（6月19日）。

(4) 明治19年閣令第3号（3月6日）。

(5) 中尾敏充「一八八四（明治一七）年改正徴税機構の特徴とその意義」『阪大法学』第133・134合併号、1985年3月、413～430ページ。

(6) 中尾敏充「市制町村制の制定と徴税機構の整備」『阪大法学』第201・202合併号、1999年11月、333～356ページ。

(7) 牛米努「国税徴収機構形成史序説：租税局出張所から税務管理局まで」『税務大学校論叢』第39号、2002年6月、263～316ページ。

(8) 国税庁税務大学校租税資料室編『明治前期国税徴収沿革』正編、租税資料叢書、第2巻、国税庁税務大学校租税資料室、1987年。

れた徴税制度，特に徴税手続を比較することにある。明治憲法制定直前の徴税制度にどのような特徴があったのかを明らかにしたい。

## I. 国税金収納順序

まず、「国税金収納順序」の考察から始める。徴税制度は徴収手続と報告手続に大別され，徴収手続は地租と雑税に区分される。更に，雑税は通常手続と特別手続に細分される。なお，明治17年の「府県官職制」改正<sup>(9)</sup>によって府県には収税長と収税属が新しく設けられた。これにより，徴税機構は大蔵省の手を暫く離れた。

### 1. 徴 収

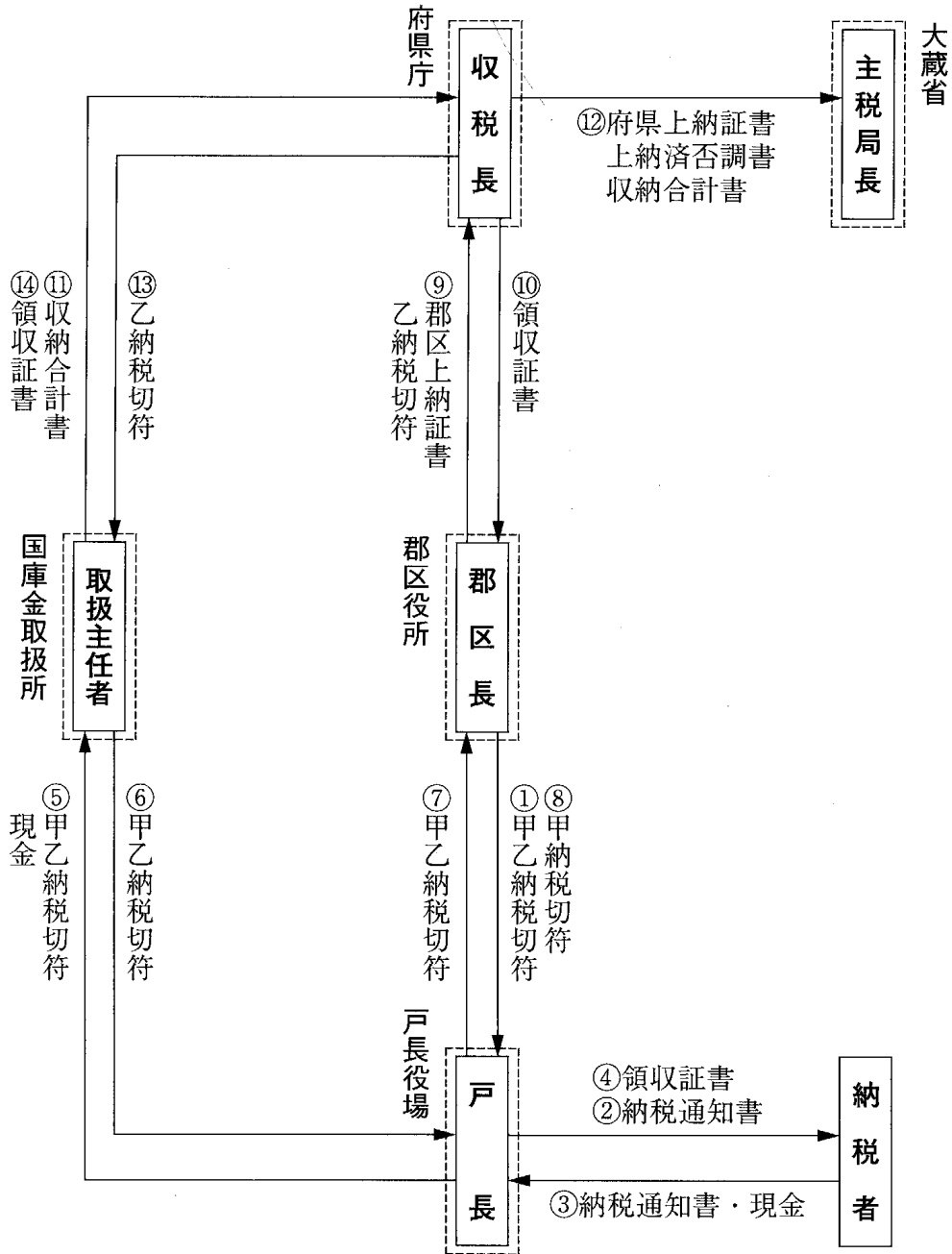
「国税金収納順序」における徴収手続の最大の特徴は，郡区役所が現金を一切扱わないことにある。この特徴は総ての租税に共通しており，例外がない。つまり，現金管理の集中は徹底されていた。これは理想的ではあるが現実的でなく，制度を運用する上で相当の支障があったと思われる。

#### A. 地 租

地租の徴収手続を図示すると図1のようになる。まず，郡区長は納税元帳に賦課額を記入する。郡区長は納税元帳に基づいて甲乙の納税切符を作成し，甲の納税切符に捺印した上で，納税元帳と甲の納税切符に割印を押す。郡区長は納付期限の15日以上前に甲乙の納税切符を戸長に交付する。次に，戸長は一人別帳に基づいて納税通知書を作成し，捺印した上で，納税者に交付する。納税者が納税通知書に現金を添えて戸長役場に持参すると，戸長は領収証書を作成し，捺印した上で，納税者に交付する。地租の取り纏めが終ると，戸長は乙の納税切符に捺印し，甲乙の納税切符に現金を添えて国庫金取扱所に持参する。取扱主任者は預金元帳に収納額を記入し，乙の納税切符に捺印した上で，

(9) 明治17年太政官達第48号(5月20日)。

図1 地租の旧徴収手続



出所：「国税金収納順序」等より作成。

預金元帳と乙の納税切符に割印を押す。取扱主任者は甲乙の納税切符を戸長に返付する。戸長は甲の納税切符に捺印し、甲乙の納税切符を郡区役所に持参する。郡区長は納税元帳と甲乙の納税切符を照査し、納税元帳に納付額を記入する。郡区長は甲の納税切符に捺印し、甲乙の納税切符に割印を押した上で、それらを切り離す。甲の納税切符は戸長に返付し、乙の納税切符は郡区役所で保管する。続いて、郡区長は旬日毎に乙の納税切符を取り纏め、郡区の上納証書を作成する。郡区長が翌旬初日から3日以内に郡区上納証書と乙の納税切符を収税長に提出すると、収税長は領収証書を作成し、提出日から3日以内に郡区長に交付する。同時に、取扱主任者は収納合計書を作成し、収税長に提出する。収税長は旬日毎に乙の納税切符を取り纏め、府県の上納証書を作成する。また、収税長は国庫金取扱所への収納額と大蔵省への上納額を比較した上納済否調書を作成する。府県上納証書、上納済否調書、収納合計書が総て揃うと、収税長は翌旬初日から7日以内にそれらを主税局長に提出する。最後に、収税長が乙の納税切符の左肩を切断し、国庫金取扱所に送付すると、取扱主任者は領収証書を作成し、収税長に送付する。取扱主任者は預金元帳と乙の納税切符を照査し、合致すれば手続を終える。

この手続の主な特徴は3点ある。第1に、戸長役場が地租の徴収に関与する。戸長は地租の取り纏めを行い、集めた現金を国庫金取扱所に預け入れる。これは酒造税など他の主要な租税にも適用される。つまり、当時の徴税制度は戸長役場に全面的に依存していた。明治11年に民選<sup>(10)</sup>となった戸長は、明治17年に再び官選<sup>(11)</sup>に戻された。従って、戸長は以前より政府に忠実である。厳密に言えば、住民が3人乃至5人の候補者を選出し、その中から府知事・県令が戸長を任命することは可能であるが、それもまた官選の一種だろう。第2に、租税は郡区役所から府県庁を經由して大蔵省に上納される。これは地租だけでなく総ての租税に適用される。つまり、大蔵省は総ての租税の徴収状況を逐一把握できる。しかし、毎月3回の上納は郡区役所や府県庁にとって相当の事務負担で

(10) 明治11年内務省達乙第54号(8月26日)。

(11) 明治17年太政官達第41号(5月7日)。

あったと思われる。第3に、乙の納税切符は郡区役所から府県庁を經由して国庫金取扱所に回送される。これも地租だけでなく総ての租税に適用される。納税切符は郡区役所、戸長役場、国庫金取扱所の3ヶ所で保管される必要があるにも拘らず、甲乙の2枚しか存在しない。甲の納税切符は戸長役場で、乙の納税切符は国庫金取扱所で保管されるため、納税切符を発行した郡区役所にはその実物が残らない。納税切符は本来3枚綴りであるべきだろう。

## B. 雑 税

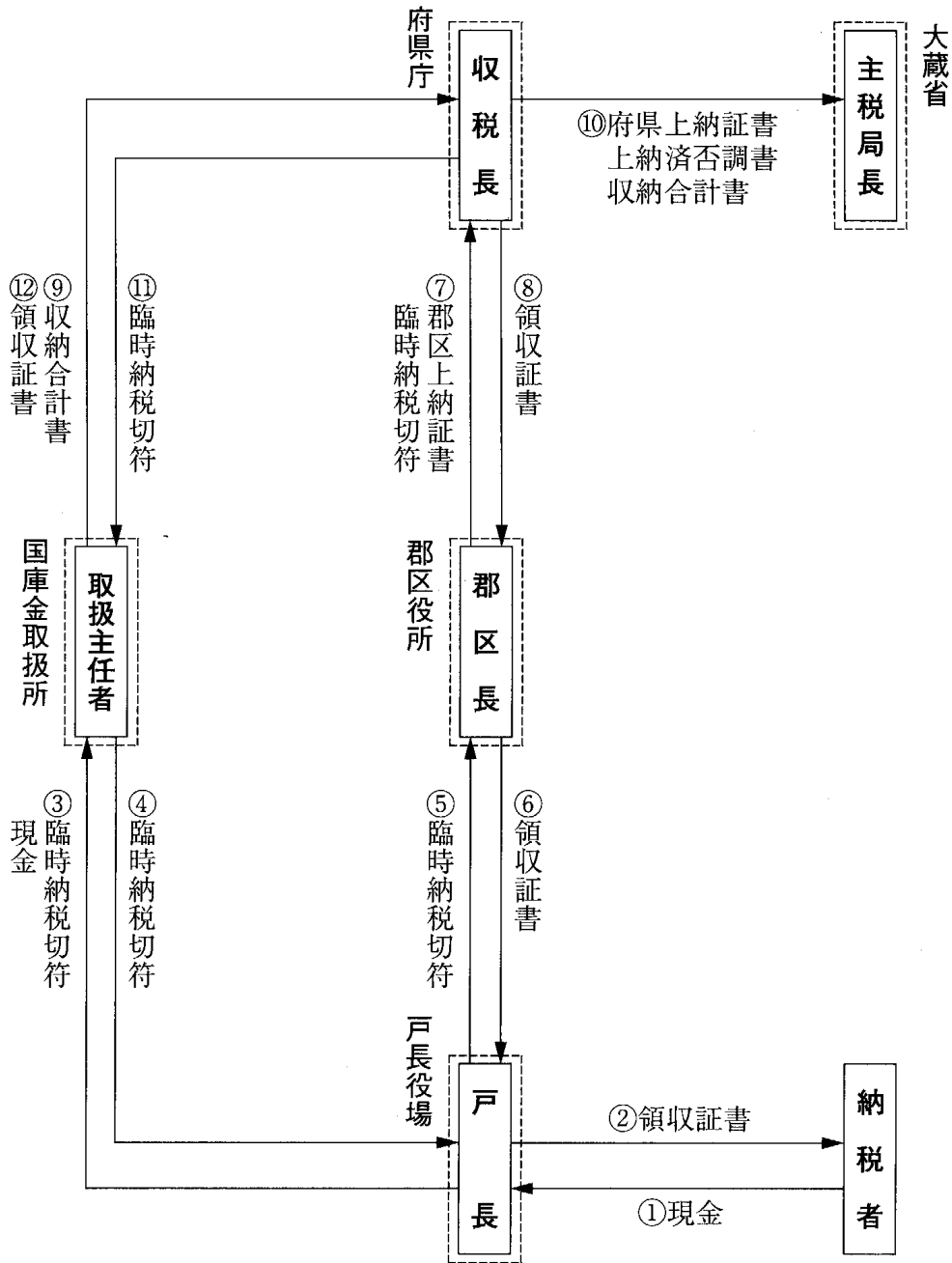
当時の租税は非常に種類が多く、その多くが随時収入に区分されていた<sup>(12)</sup>。従って、それらの雑多な租税には納付期限が予め定められていない。本稿ではそれらを便宜的に雑税と呼ぶ。但し、雑税には煙草税も含まれるため、税収は必ずしも少なくない。

### i. 通 常

雑税の一般的な徴収手続を図示すると図2のようになる。まず、納税者が現金を戸長役場に持参すると、戸長は領収証書を作成し、捺印した上で、納税者に交付する。戸長は臨時の納税切符を作成し、捺印した上で、現金と共に国庫金取扱所に持参する。取扱主任者は預金元帳に収納額を記入し、臨時の納税切符に捺印した上で、預金元帳と臨時の納税切符に割印を押す。取扱主任者は臨時の納税切符を戸長に返付する。戸長が臨時の納税切符を郡区役所に持参すると、郡区長は納税元帳に納付額を記入する。郡区長は領収証書を作成し、捺印した上で、戸長に交付する。次に、郡区長は旬日毎に臨時の納税切符を取り纏め、郡区の上納証書を作成する。郡区長が翌旬初日から3日以内に郡区上納証書と臨時の納税切符を収税長に提出すると、収税長は領収証書を作成し、提出日から3日以内に郡区長に交付する。同時に、取扱主任者は収納合計書を作成し、収税長に提出する。収税長は旬日毎に臨時の納税切符を取り纏め、府県の

(12) 明治17年大蔵省達第81号(11月17日)。

図2 雑税の通常徴収手続



出所：「国税金収納順序」等より作成。

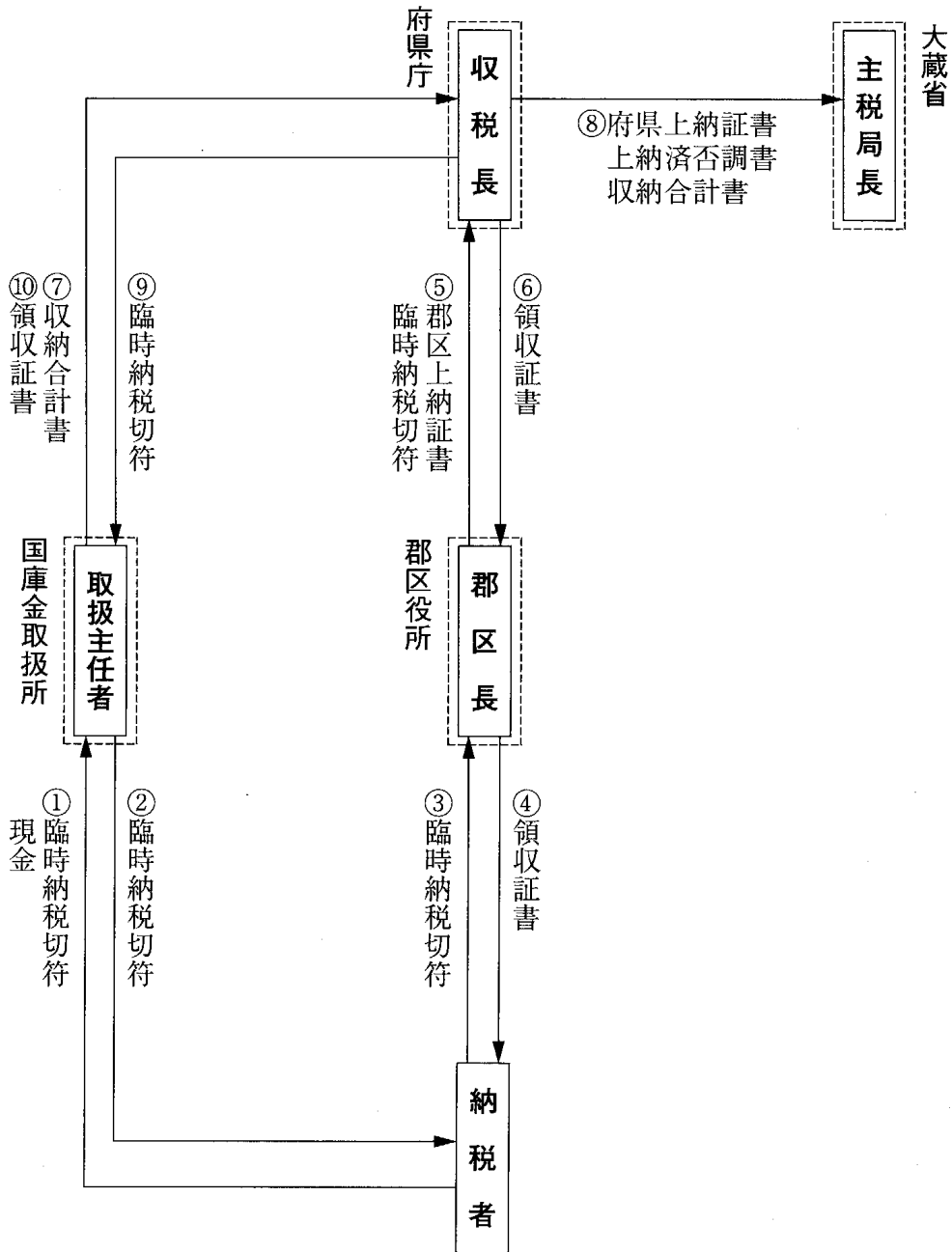
上納証書を作成する。また、収税長は国庫金取扱所への収納額と大蔵省への上納額を比較した上納済否調書を作成する。府県上納証書，上納済否調書，収納合計書が総て揃うと，収税長は翌旬初日から7日以内にそれらを主税局長に提出する。最後に，収税長が臨時の納税切符の左肩を切断し，国庫金取扱所に送付すると，取扱主任者は領収証書を作成し，収税長に送付する。取扱主任者は預金元帳と臨時の納税切符を照査し，合致すれば手続を終える。

この手続の主な特徴は3点ある。第1に，戸長役場が雑税の徴収に関与する。郡区長ではなく戸長が納税切符を作成することを考慮すれば，戸長役場の関与は地租よりも強いとさえ言える。当時は，地租だけでなく総ての租税において，戸長役場が徴税制度に組み入れられていた。第2に，租税は郡区役所から府県庁を經由して大蔵省に上納される。第3に，乙の納税切符は郡区役所から府県庁を經由して国庫金取扱所に回送される。これらは地租と完全に共通しており，総ての租税に当て嵌まる。

## ii. 特 別

雑税の例外的な徴収手続を図示すると図3のようになる。まず，納税者は臨時の納税切符を自ら作成し，捺印した上で，現金と共に国庫金取扱所に持参する。取扱主任者は預金元帳に収納額を記入し，臨時の納税切符に捺印した上で，預金元帳と臨時の納税切符に割印を押す。取扱主任者は臨時の納税切符を納税者に返付する。納税者が臨時の納税切符を郡区役所に持参すると，郡区長は納税元帳に納付額を記入する。郡区長は領収証書を作成し，捺印した上で，納税者に交付する。次に，郡区長は旬日毎に臨時の納税切符を取り纏め，郡区の上納証書を作成する。郡区長が翌旬初日から3日以内に郡区上納証書と臨時の納税切符を収税長に提出すると，収税長は領収証書を作成し，提出日から3日以内に郡区長に交付する。同時に，取扱主任者は収納合計書を作成し，収税長に提出する。収税長は旬日毎に臨時の納税切符を取り纏め，府県の上納証書を作成する。また，収税長は国庫金取扱所への収納額と大蔵省への上納額を比較した上納済否調書を作成する。府県上納証書，上納済否調書，収納合計書が総て

図3 雑税の特別徴収手続



出所：「国税金収納順序」等より作成。



揃うと、収税長は翌旬初日から7日以内にそれらを主税局長に提出する。最後に、収税長が臨時の納税切符の左肩を切断し、国庫金取扱所に送付すると、取扱主任者は領収証書を作成し、収税長に送付する。取扱主任者は預金元帳と臨時の納税切符を照査し、合致すれば手続を終える。

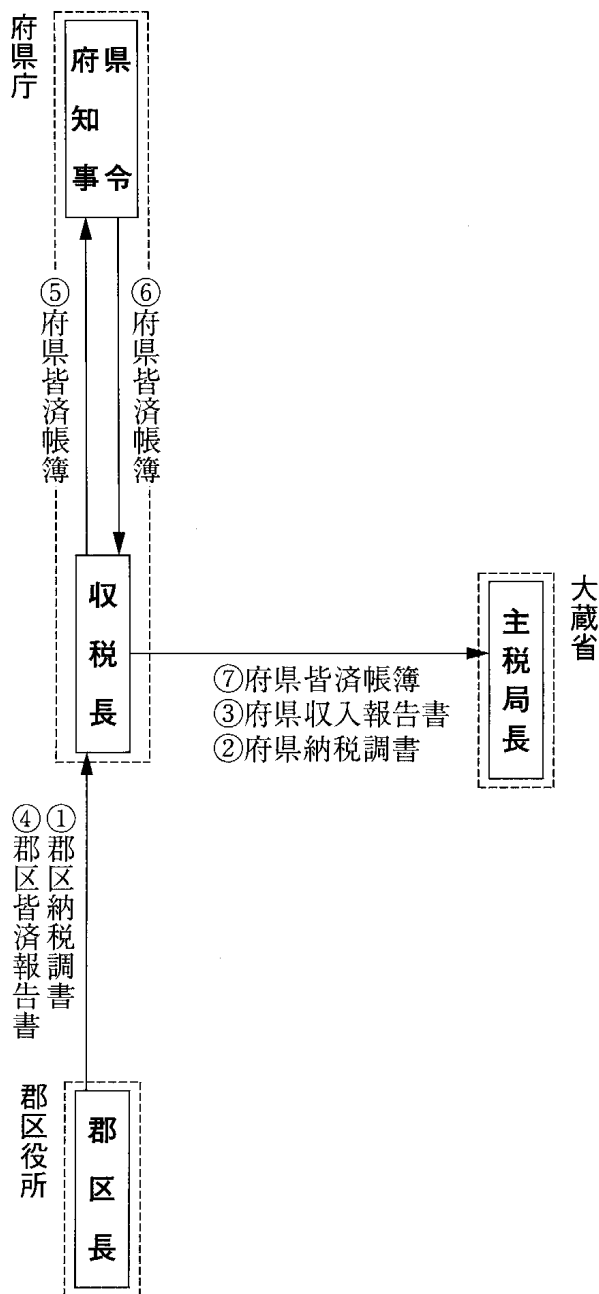
この手続の主な特徴は3点ある。第1に、戸長役場は雑税の徴収に関与しない。しかし、これは飽くまで例外的な手続であり、適用範囲は限られていたと思われる。なぜなら、当時の交通事情を考えると、納税協力費が少額では済まないからである。第2に、租税は郡区役所から府県庁を経由して大蔵省に上納される。第3に、乙の納税切符は郡区役所から府県庁を経由して国庫金取扱所に回送される。これらは地租と完全に共通しており、総ての手続に当て嵌まる。

## 2. 報 告

徴税に付随する報告手続を図示すると図4のようになる。まず、郡区長は徴収手続において甲乙の納税切符を戸長に交付した後、郡区の賦課額を記載した納税調書を作成し、収税長に提出する。収税長は府県の賦課額を記載した納税調書を作成し、当該租税の納付期限までに主税局長に提出する。次に、収税長は当該租税の納付期限における府県の収入額や未収額を記載した収入報告書を作成し、納付期限から45日以内に主税局長に提出する。最後に、郡区長は当該租税の皆済期限における郡区の収入額や未収額を記載した皆済報告書を作成し、皆済期限から3ヶ月以内に収税長に提出する。収税長が当該租税の皆済期限における府県の収入額や未収額を記載した皆済帳簿を作成し、府知事・県令に提出すると、府知事・県令は皆済帳簿に認印を押し、収税長に返付する。収税長は皆済期限から4ヶ月以内に皆済帳簿を主税局長に提出する。

この手続の主な特徴は2点ある。第1に、租税の賦課額が郡区役所から府県庁を経由して大蔵省に報告される。これにより、大蔵省は収入予定額を逐一把握できる。大蔵省は国庫収支を予測し易くなるが、府県庁や郡区役所の事務負担は増える。第2に、総ての報告日程が租税の納付期限に準拠している。つまり、報告は月毎に行われるのではなく、納付期限毎に行われる。当時の基幹税

図4 徴税の旧報告手続



出所：「国税金収納順序」等より作成。

の納付期限を見ると、地租が4期、酒造税が3期に分かれている<sup>(13)</sup>。従って、地租なら第4期の末日、即ち3月31日が、酒造税なら第3期の末日、即ち9月30日が、皆済期限となる。

## II. 歳入歳出出納規則

次いで、「歳入歳出出納規則」の考察に移る。併せて、同規則の施行細則である「歳入取扱順序」<sup>(14)</sup>も検討する。徴税制度は徴収手続と報告手続に大別され、徴収手続は地租と酒造税に区分される。更に、酒造税は通常手続、特別手続、特殊手続に細分される。

### 1. 徴 収

「歳入歳出出納規則」における徴収手続の最大の特徴は、郡区役所が原則として現金を扱わないことにある。この特徴は総ての租税に共通しているが、例外もある。「臨時非常ノ場合若クハ特別避クヘカラサル場合」には郡区役所が現金を収納できる。つまり、現金管理の集中は緩和された。これは理想的ではないが現実的であり、制度を設計する上で止むを得ない妥協と考えられる。しかし、このような緊急時に限定された措置だけでは、制度を運用する上で依然として支障が残ったと思われる。郡区役所は平常時にも現金を収納できる制度を必要としていた。

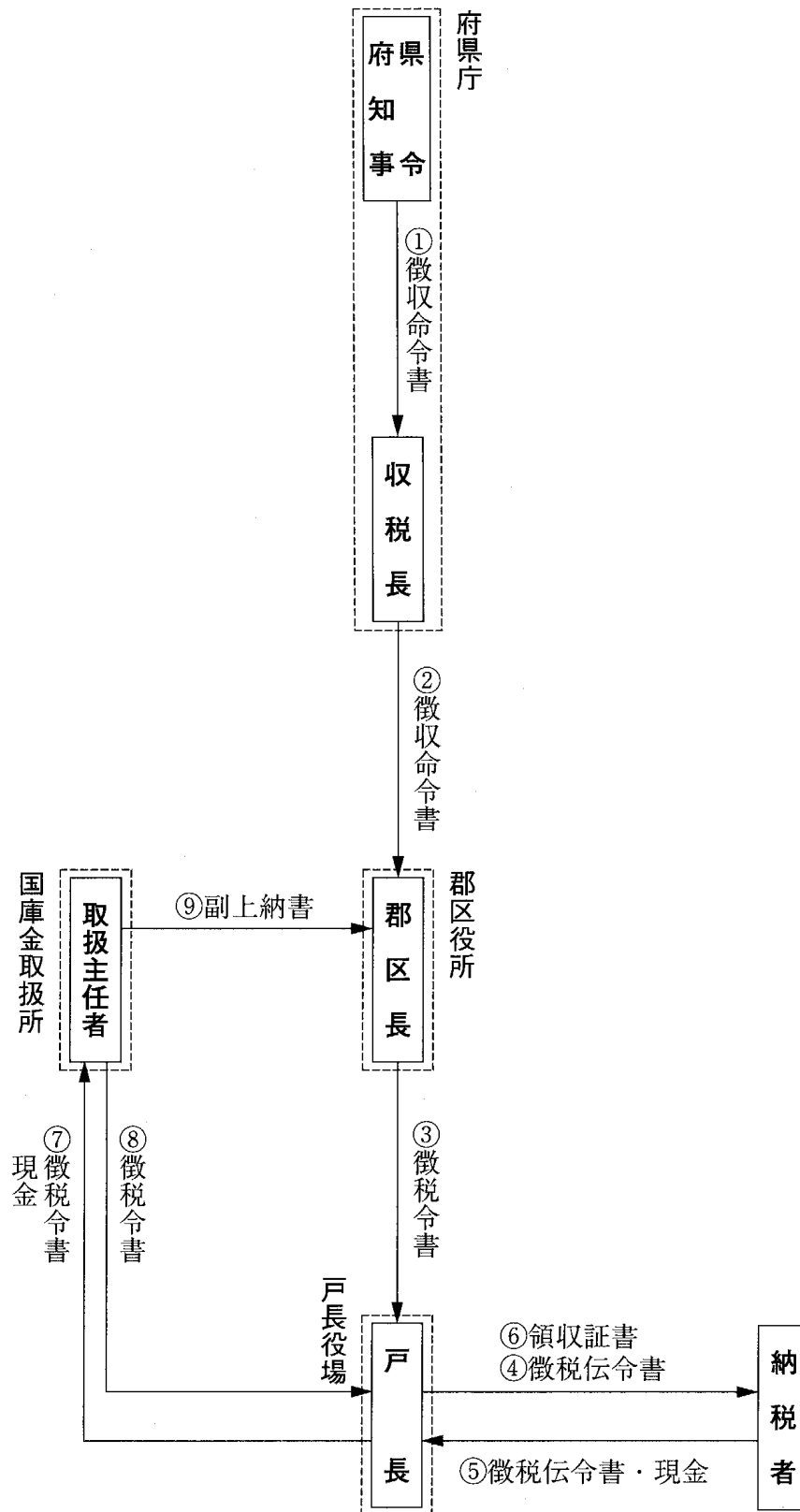
#### A. 地 租

地租の徴収手続を図示すると図5のようになる。まず、府知事・県令は徴収命令書を作成し、収税長に交付する。収税長が徴収命令書を郡区長に交付すると、郡区長は徴税台帳に賦課額を記入する。郡区長は徴税台帳に基づいて徴税令書を作成し、捺印した上で、徴税台帳と徴税令書に割印を押す。郡区長は納

(13) 明治17年大蔵省達第81号(11月17日)。

(14) 明治19年大蔵省令第4号(3月18日)。

図5 地租の新徴収手続



出所：「歳入歳出出納規則」等より作成。

付期限の15日以上前に徴税令書を戸長に交付する。次に、戸長は一人別納税元帳に基づいて徴税伝令書を作成し、捺印した上で、納税者に交付する。納税者が徴税伝令書に現金を添えて戸長役場に持参すると、戸長は徴税伝令書に接続している領収証書に捺印し、徴税伝令書と領収証書に割印を押した上で、それらを切り離す。領収証書は納税者に交付し、徴税伝令書は戸長役場で保管する。地租の取り纏めが終わると、戸長は徴税令書に接続している正副の上納書に捺印し、徴税令書に現金を添えて国庫金取扱所に持参する<sup>(15)</sup>。取扱主任者は徴税令書に捺印し、徴税令書と正の上納書に割印を押した上で、それらを切り離す。また、取扱主任者は正副の上納書に捺印し、正の上納書と副の上納書に割印を押した上で、それらを切り離す。取扱主任者は収税元帳に収納額を記入する。徴税令書は戸長に返付し、正の上納書は国庫金取扱所で保管し、副の上納書は郡区長に送付する<sup>(16)</sup>。郡区長は徴税台帳と副の上納書を照合し、徴税台帳に徴収額を記入する。

この手続の主な特徴は4点ある。第1に、戸長役場が地租の徴収に関与する。戸長は地租の取り纏めを行い、集めた現金を国庫金取扱所に納付する。これは雑税にも適用されるが、酒造税には適用されない。旧制度と比較すれば、雑税はこの手続に併合され、酒造税はこの手続から分離された。なお、従来は納税通知書に関する明文規定が存在しなかったが、新制度では徴税伝令書に関する手続や書式が整備された。第2に、府知事・県令が徴収命令書を発付する。これは地租だけでなく総ての租税に適用される。実際に、どのような影響があったかは定かでないが、これも制度整備の一環だろう。なお、運用上は徴収命令書の発付が収税長に委任されているが、設計上は徴収命令書の発付者は府知事・県令でなければならない。なぜなら、収支命令官は各庁の長官に限定されているからである<sup>(17)</sup>。第3に、租税の上納が簡素化された。これも地租だけでな

(15) 原則として、戸長は翌日までに現金を国庫金取扱所に納付しなければならない。但し、納付期限前に限り、500円未満なら7日間まで、500円以上1,000円以下なら5日間まで現金を戸長役場で保管できる。

(16) 取扱主任者は当日中に副の上納書を郡区長に送付しなければならない。少額の収納であっても、例外は認められない。

く総ての租税に適用される。従来は大蔵省にまで上納していたが、新制度では府県庁にさえ上納しない。また、副の上納書は国庫金取扱所から郡区役所に直接送付され、戸長役場を経由しない。府県庁、郡区役所、戸長役場、国庫金取扱所の事務負担は大幅に減った。しかし、大蔵省だけでなく府県庁も租税の徴収状況を逐一は把握できなくなった。第4に、納税切符の回送が廃止された。これも地租だけでなく総ての租税に適用される。従来の納税切符は甲乙の2枚綴りであったが、新制度の徴税令書は正副の上納書を含めて3枚綴りである。それらは郡区役所、戸長役場、国庫金取扱所の3ヶ所で保管されるため、いずれも回送する必要がない。

## B. 酒 造 税

当時の酒造税は地租に次ぐ基幹税であり、間接税の大部分を占めていた。なお、会計年度の改正に伴い、<sup>(18)</sup> 税収の帰属が変更されている。<sup>(19)</sup> 明治18年の第1期から第3期までの税収は明治19年度会計に帰属する。

### i. 通 常

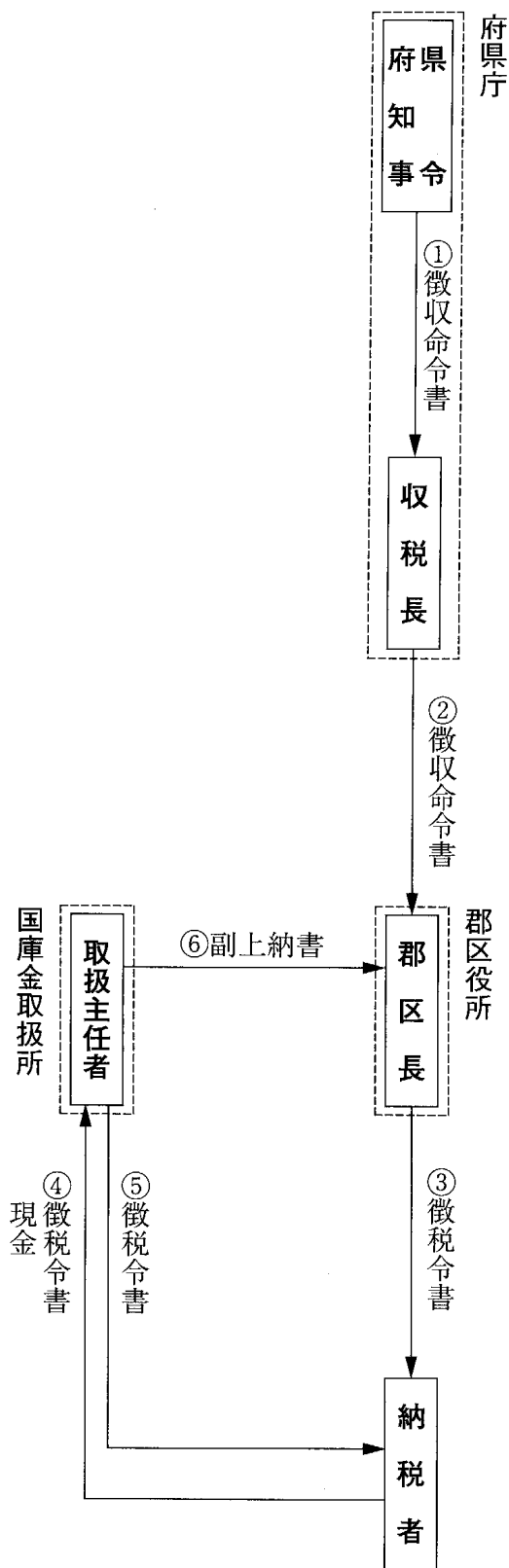
酒造税の一般的な徴収手続を図示すると図6のようになる。まず、府知事・県令は徴収命令書を作成し、収税長に交付する。収税長が徴収命令書を郡区長に交付すると、郡区長は徴税台帳に賦課額を記入する。郡区長は徴税台帳に基づいて徴税令書を作成し、捺印した上で、徴税台帳と徴税令書に割印を押す。郡区長は納付期限の15日以上前に徴税令書を納税者に交付する。次に、納税者が徴税令書に接続している正副の上納書に捺印し、徴税令書に現金を添えて国庫金取扱所に持参すると、取扱主任者は徴税令書に捺印し、徴税令書と正の

(17) 明治14年太政官達第36号(4月30日)。

(18) 明治17年太政官達第89号(10月28日)。明治17年度は同年7月1日から翌年6月30日までの12ヶ月間であったが、明治18年度は同年7月1日から翌年3月31日までの9ヶ月間に短縮され、明治19年度は同年4月1日から翌年3月31日までの12ヶ月間になった。

(19) 明治17年大蔵省達第81号(11月17日)。

図6 酒造税の通常徴収手続



出所：「歳入歳出出納規則」等より作成。

上納書に割印を押した上で、それらを切り離す。また、取扱主任者は正副の上納書に捺印し、正の上納書と副の上納書に割印を押した上で、それらを切り離す。取扱主任者は収税元帳に収納額を記入する。徴税令書は納税者に返付し、正の上納書は国庫金取扱所で保管し、副の上納書は郡区長に送付する。郡区長は徴税台帳と副の上納書を照合し、徴税台帳に徴収額を記入する。

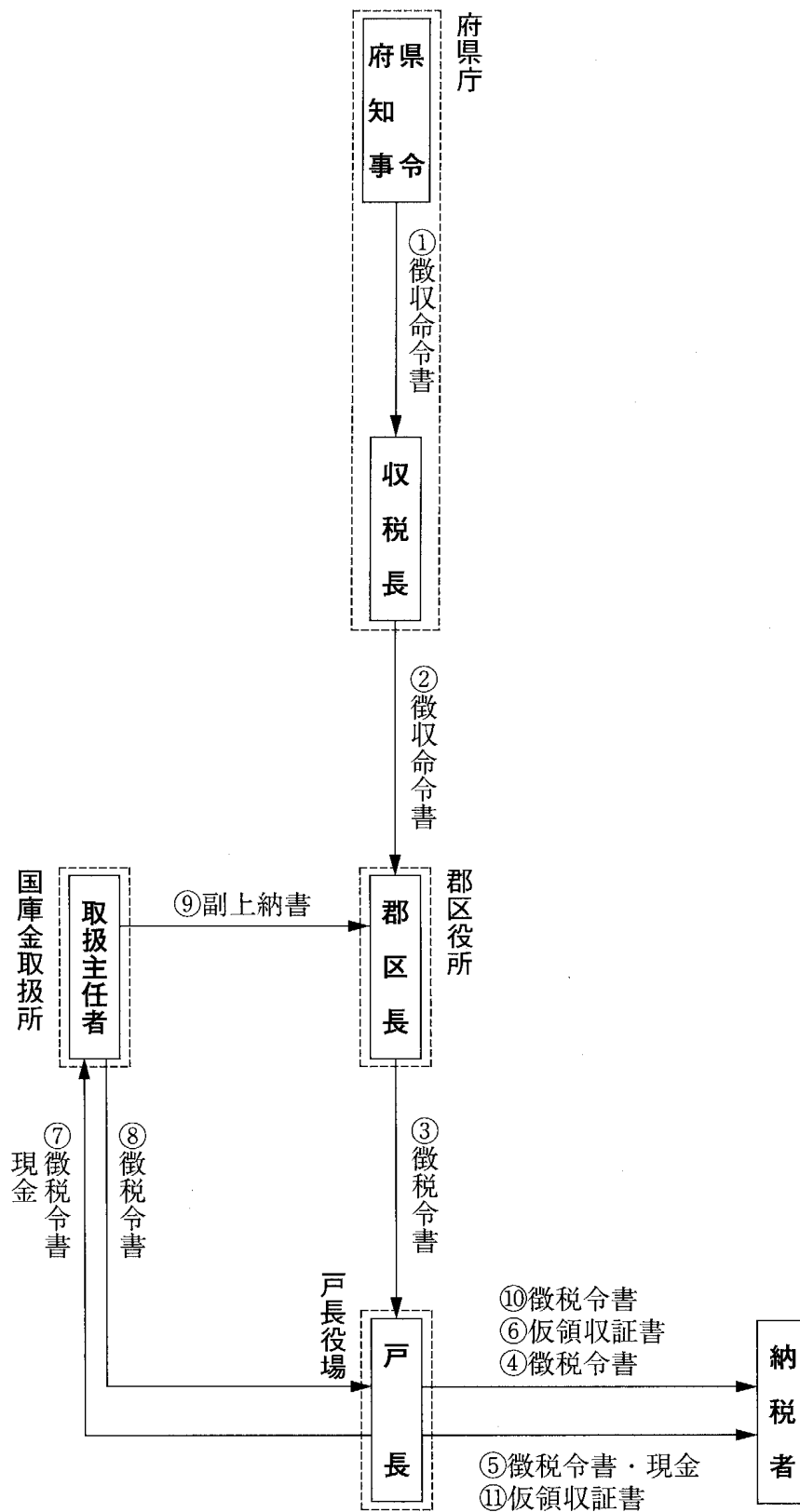
この手続の主な特徴は4点ある。第1に、戸長役場は酒造税の徴収に関与しない。酒造業者は一般的に富裕であり、ある程度までなら納税協力費を負担できる。従って、酒造業者が郡区役所や国庫金取扱所から地理的に相当離れていない限り、酒造税の徴収に戸長役場を介在させる必要はない。第2に、府知事・県令が徴収命令書を発付する。第3に、租税の上納が簡素化された。第4に、納税切符の回送が廃止された。これらは地租と完全に共通しており、総ての租税に当て嵌まる。

## ii. 特 別

酒造税の例外的な徴収手続を図示すると図7のようになる。まず、府知事・県令は徴収命令書を作成し、収税長に交付する。収税長が徴収命令書を郡区長に交付すると、郡区長は徴税台帳に賦課額を記入する。郡区長は徴税台帳に基づいて徴税令書を作成し、捺印した上で、徴税台帳と徴税令書に割印を押す。郡区長は納付期限の15日以上前に徴税令書を戸長に交付する。次に、戸長は徴税令書を納税者に交付する。納税者が徴税令書に接続している正副の上納書に捺印し、徴税令書に現金を添えて戸長役場に持参すると、戸長は仮領収証書を作成し、捺印した上で、納税者に交付する。酒造税の取り纏めが終わると、戸長は徴税令書に現金を添えて国庫金取扱所に持参する。取扱主任者は徴税令書に捺印し、徴税令書と正の上納書に割印を押した上で、それらを切り離す。また、取扱主任者は正副の上納書に捺印し、正の上納書と副の上納書に割印を押した上で、それらを切り離す。取扱主任者は収税元帳に収納額を記入する。徴税令書は戸長に返付し、正の上納書は国庫金取扱所で保管し、副の上納書は郡区長に送付する。郡区長は徴税台帳と副の上納書を照合し、徴税台帳に徴収



図7 酒造税の特別徴収手続



出所：「歳入歳出出納規則」等より作成。

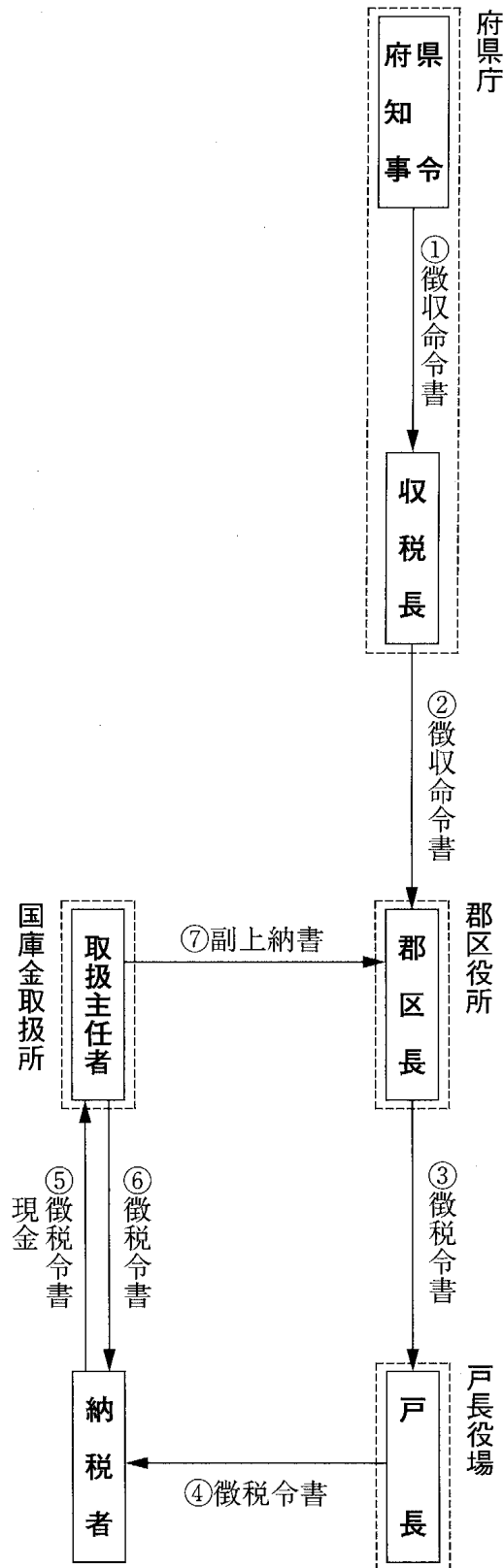
額を記入する。最後に、戸長が徴税令書を納税者に返付すると、納税者は仮領収証書を戸長に返付する。

この手続の主な特徴は4点ある。第1に、戸長役場が酒造税の徴収に関与する。酒造業者は一般的に富裕であるが、ある程度までしか納税協力費を負担できない。従って、酒造業者が郡区役所や国庫金取扱所から地理的に相当離れている場合、酒造税の徴収に戸長役場を介在させる必要がある。但し、関与の仕方は地租と大きく異なる。地租の徴税令書は戸長に対して発付されるが、酒造税の徴税令書は納税者に対して発付される。地租の場合、戸長が徴税伝令書を発付し、取り纏めた現金を国庫金取扱所に納付するが、酒造税の場合、戸長は徴税令書を配付し、取り纏めた現金を国庫金取扱所に代納するに過ぎない。つまり、酒造税の徴収における戸長役場の役割は、地租の徴収と比較すると、相対的に小さい。第2に、府知事・県令が徴収命令書を発付する。第3に、租税の上納が簡素化された。第4に、納税切符の回送が廃止された。これらは地租と完全に共通しており、総ての手続に当て嵌まる。

### iii. 特 殊

酒造税の変則的な徴収手続を図示すると図8のようになる。まず、府知事・県令は徴収命令書を作成し、収税長に交付する。収税長が徴収命令書を郡区長に交付すると、郡区長は徴税台帳に賦課額を記入する。郡区長は徴税台帳に基づいて徴税令書を作成し、捺印した上で、徴税台帳と徴税令書に割印を押す。郡区長は納付期限の15日以上前に徴税令書を戸長に交付する。次に、戸長は徴税令書を納税者に交付する。納税者が徴税令書に接続している正副の上納書に捺印し、徴税令書に現金を添えて国庫金取扱所に持参すると、取扱主任者は徴税令書に捺印し、徴税令書と正の上納書に割印を押した上で、それらを切り離す。また、取扱主任者は正副の上納書に捺印し、正の上納書と副の上納書に割印を押した上で、それらを切り離す。取扱主任者は収税元帳に収納額を記入する。徴税令書は納税者に返付し、正の上納書は国庫金取扱所で保管し、副の上納書は郡区長に送付する。郡区長は徴税台帳と副の上納書を照合し、徴税台

図8 酒造税の特殊徴収手続



出所：「歳入歳出出納規則」等より作成。

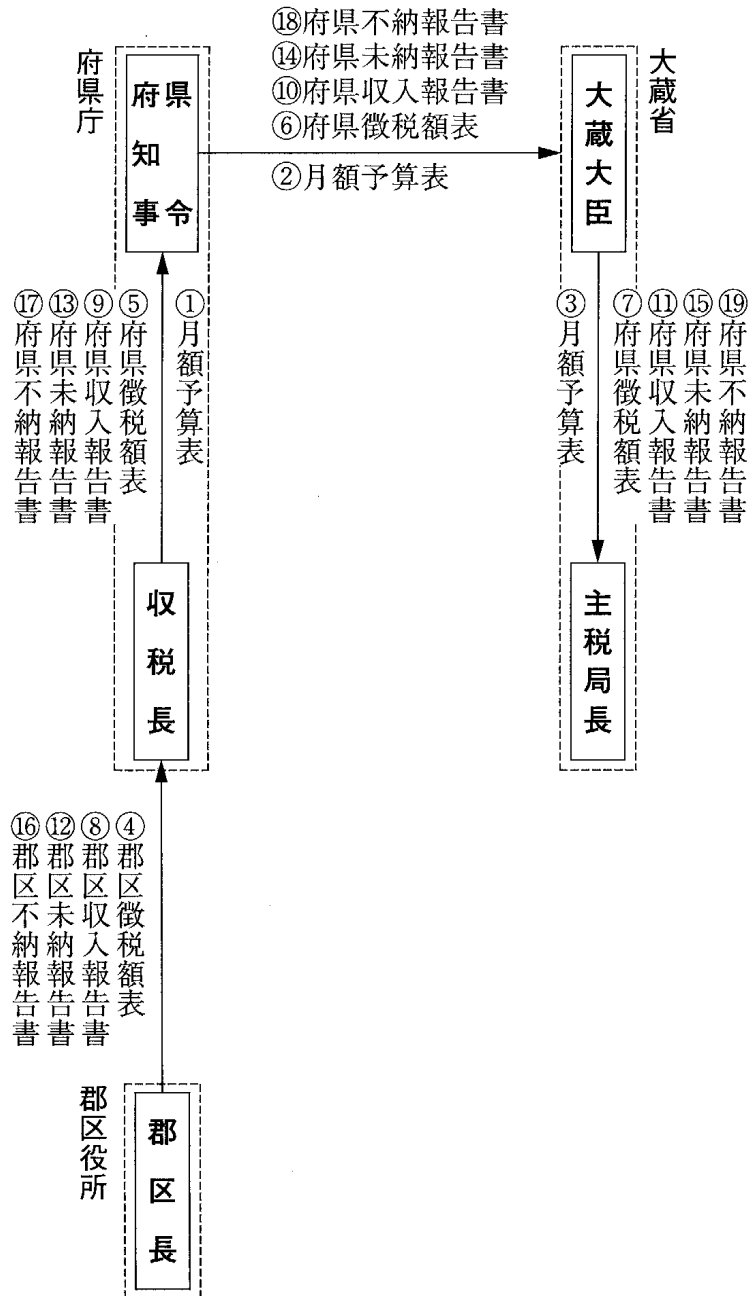
帳に徴収額を記入する。

この手続の主な特徴は4点ある。第1に、戸長役場が酒造税の徴収に一部関与する。酒造業者は一般的に富裕であるが、ある程度までしか納税協力費を負担できない。従って、酒造業者が郡区役所から地理的に相当離れていて、国庫金取扱所からさほど離れていない場合、酒造税の徴収に戸長役場を部分的に介在させる必要がある。戸長は徴税令書を配付するだけで、酒造税の取り纏めは行わない。つまり、納税者は現金を国庫金取扱所に直接納付しなければならない。この特殊徴収における戸長役場の役割は、特別徴収と比較しても、更に小さい。しかし、この手続は通常徴収と特別徴収の中間に位置するため、特別徴収以上に、適用範囲が限られていたと思われる。第2に、府知事・県令が徴収命令書を発付する。第3に、租税の上納が簡素化された。第4に、納税切符の回送が廃止された。これらは地租と完全に共通しており、総ての手続に当て嵌まる。

## 2. 報 告

徴税に付随する報告手続を図示すると図9のようになる。まず、収税長は前年度以前3ヶ年間の平均決算額と翌年度の予算額を踏まえて、月別の歳入予算額を記載した月額予算表を作成し、府知事・県令に提出する。府知事・県令が月額予算表に認印を押し、歳入予算の令達から15日以内に大蔵大臣に提出すると、大蔵大臣は月額予算表を主税局長に交付する。次に、郡区長は徴収手続において徴税令書を戸長や納税者に交付した後、郡区の賦課額を記載した徴税額表を作成し、収税長に提出する。収税長は府県の賦課額を記載した徴税額表を作成し、府知事・県令に提出する。府知事・県令が徴税額表に認印を押し、徴税令書の発付から15日以内に大蔵大臣に提出すると、大蔵大臣は徴税額表を主税局長に交付する。続いて、郡区長は郡区の収入額を記載した収入報告書を毎月作成し、収税長に提出する。収税長は府県の収入額を記載した収入報告書を毎月作成し、府知事・県令に提出する。府知事・県令が収入報告書に認印を押し、翌月の15日までに大蔵大臣に提出すると、大蔵大臣は収入報告書を

図9 徴税の新報告手続



出所：「歳入歳出出納規則」等より作成。

主税局長に交付する。繼いで、郡区長は会計年度末における郡区の未収額を記載した未納報告書を作成し、収税長に提出する。収税長は会計年度末における府県の未収額を記載した未納報告書を作成し、府知事・県令に提出する。府知事・県令が未納報告書に認印を押し、会計年度末から15日以内に大蔵大臣に提出すると、大蔵大臣は未納報告書を主税局長に交付する。最後に、郡区長は出納閉鎖期限における未収額を記載した不納報告書を作成し、収税長に提出する。収税長は出納閉鎖期限における府県の未収額を記載した不納報告書を作成し、府知事・県令に提出する。府知事・県令が不納報告書に認印を押し、出納閉鎖期限から1ヶ月以内に大蔵大臣に提出すると、大蔵大臣は不納報告書を主税局長に交付する。

この手続の主な特徴は4点ある。第1に、月別の予算額が府県庁から大蔵省に報告される。当時の予算制度は、編成過程が未だ整備途上であったため、本来なら編成過程の一部を構成する手続までもが、執行過程に組み込まれていた。これは歳出予算にも当て嵌まる。第2に、租税の賦課額が郡区役所から府県庁を経由して大蔵省に報告される。これは従来の手続と変わらない。つまり、府県庁や郡区役所の事務負担は軽減されなかった。当時の大蔵省にとって、国庫収支の予測は極めて重要な任務であり、譲歩の余地はない。第3に、報告日程が大幅に変更された。租税の納付期限毎に行われていた収入報告は、月毎に総ての租税が一括された。租税の皆済期限毎に行われていた皆済報告は、会計年度末における未納報告と出納閉鎖期限における不納報告に分割され、同時に総ての租税が一括された。なお、当時の出納閉鎖期限は翌年度の11月30日であった。第4に、総ての報告は府知事・県令から大蔵大臣に対して行われる。実際には収税長と主税局長が当該事務を担当しており、形式的な変更に過ぎないように見える。しかし、これには象徴的な意味がある。収税長は飽くまで府県庁の公吏であり、主税局長は収税長を直接指揮できない。

### おわりに

本稿の主な結論は以下の3点である。

第1に、「国税金収納順序」と「歳入歳出出納規則」のいずれにおいても、地租の徴収には戸長役場が深く関与していた。「国税金収納順序」における納税切符も「歳入歳出出納規則」における徴税令書も戸長に対して発付され、戸長が地租の取り纏めを行う。つまり、明治憲法制定直前の徴税制度は、戸長役場に大きく依存していた。言い換えると、戸長役場を組み入れなければ、当時の徴税制度は機能しなかった。

第2に、「国税金収納順序」においては酒造税の徴収に戸長役場が深く関与していたが、「歳入歳出出納規則」においては戸長役場の関与が大きく後退した。「国税金収納順序」における納税切符は戸長に対して発付されるが、「歳入歳出出納規則」における徴税令書は納税者に対して発付される。しかし、戸長役場が酒造税の取り纏めを行う場合も依然としてある。従って、明治憲法制定直前の徴税制度は、それ以前と比較すると、戸長役場への依存を僅かに弱めている。

第3に、「国税金収納順序」においては郡区役所が現金を一切扱わなかったが、「歳入歳出出納規則」においても郡区役所は現金を原則として扱わない。現金の管理業務は国庫金取扱所に集約されていた。しかし、戸長役場は現金を取り扱えるが、郡区役所は現金を取り扱えないという区別は、必ずしも合理的ではない。当時の交通事情を考えると、現金管理の集中は理想的ではあるが、現実的ではなかった。

### 参 考 文 献

- [1] 明治財政史編纂会編『明治財政史』第5・6巻，丸善，1904年。
- [2] 大蔵省百年史編集室編『大蔵省百年史』上巻，大蔵財務協会，1969年。
- [3] 中尾敏充「一八八四（明治一七）年改正徴税機構の特徴とその意義」『阪大法学』第133・134合併号，1985年3月，413～430ページ。
- [4] 国税庁税務大学校租税資料室編『明治前期国税徴収沿革』正・参考法令編，租税資料叢書，第2・3巻，国税庁税務大学校租税資料室，1987・1988年。
- [5] 小柳春一郎編著『会計法：明治22年』日本立法資料全集，第4巻，信山社出版，1991年。

- [6] 大蔵省財政金融研究所財政史室編『大蔵省史：明治・大正・昭和』第1巻，大蔵財務協会，1998年。
- [7] 長山貴之「明治憲法制定直前の予算制度」『香川大学経済論叢』第72巻第2号，1999年9月，389～449ページ。
- [8] 中尾敏充「市制町村制の制定と徴税機構の整備」『阪大法学』第201・202合併号，1999年11月，333～356ページ。
- [9] 長山貴之「明治22年会計法と予算制度」『(香川大学経済学部)研究年報』第41号，2002年3月，103～212ページ。
- [10] 牛米努「国税徴収機構形成史序説：租税局出張所から税務管理局まで」『税務大学校論叢』第39号，2002年6月，263～316ページ。
- [11] 長山貴之「日清戦争直前の予算制度改革」『香川大学経済論叢』第76巻第2号，2003年7月，221～253ページ。