



日本型税務行政の生成過程：戦後の「納税協力」への帰着

正保, 順一
玉岡, 雅之

(Citation)

国民経済雑誌, 228(4):25-36

(Issue Date)

2024-12-10

(Resource Type)

departmental bulletin paper

(Version)

Version of Record

(JaLCD0I)

<https://doi.org/10.24546/0100492821>

(URL)

<https://hdl.handle.net/20.500.14094/0100492821>



国民経済雑誌

THE
KOKUMIN-KEIZAI ZASSHI

(JOURNAL OF ECONOMICS & BUSINESS ADMINISTRATION)

日本型税務行政の生成過程

——戦後の「納税協力」への帰着——

正 保 順 一
玉 岡 雅 之

国民経済雑誌 第228巻 第4号 抜刷

2024年12月

神戸大学経済経営学会

日本型税務行政の生成過程

——戦後の「納税協力」への帰着——

正 保 順 一^a
玉 岡 雅 之^b

税のあり方を決める重要な要素としては、税制に加えて、税務行政にも適切に着目すべきである。税務行政の態様は、租税観やその社会が備えている社会規範の表出事象であると同時に、内在的な規定要因でもある。日本の税務行政は、戦後間もない時期に「納税協力」という言葉で表現される形態へと帰着し、現在においてもその基本的な性格を維持している。本稿ではそれを日本型税務行政と捉えた上で、そこに至る生成過程の一端を考察することを通して、日本の税務行政の核心に迫ることを目的とする。

キーワード 納税協力、徴税協力、租税観、社会規範、関係民間団体

1 はじめに

租税を含む財政上の諸問題は、およそ財政というものが本質的に経済と政治の複合現象である以上、国民の意識や選好が反映される生々しい過程へのリアリティーのある視角を捨象したままでは、論じ切れるものではない。財政を巡る論点は数多存在し、それらを分析する研究もまた数多存在するわけであるが、租税論に関して言えば、税制上の問題が扱われることが多い。

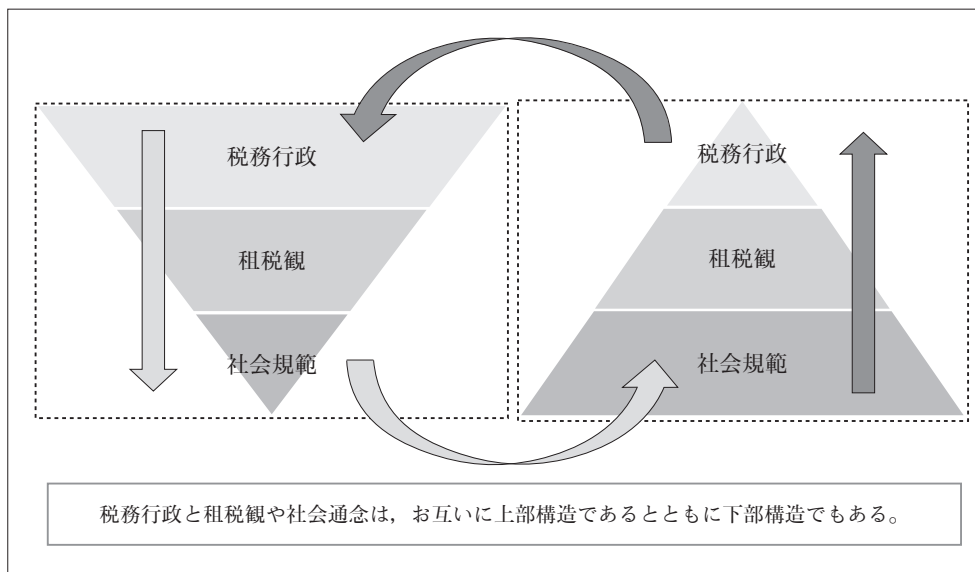
この点、本稿では、バード（Richard, Bird）が2010年の論文「Smart Tax Administration」の中で、「税がどのように調達されるかは……，ある意味では税収調達額と同等か、それ以上に重要」としたように、税を適正かつ公平に賦課・徴収していくために欠かせない要素としての税務行政の一般的な重要性¹⁾への認識に加えて、租税観や社会規範²⁾との関係において、税務行政がその表出事象であるとともに規定要因でもあり、両者が互いに上部構造であるとともに下部構造でもあると捉える。社会規範との関係を見据えた税務行政についての研究は管見の限り希少であるが、規範的な問題を与件として、財政学研究の埒外に追いやっ

a 神戸大学大学院経済学研究科

b 神戸大学大学院経済学研究科

うべきではない（井手・倉地・佐藤・古市・村松・茂住（2022））。

図1 税務行政と租税観や社会規範との関係（イメージ）



その上で、日本固有のものと言ってよい「納税協力」という税務行政上の概念を、日本における税務行政の特色、つまり日本型税務行政と呼ぶべきものであると位置付け、それが生成された過程のうち、特に「納税協力」という用語が使われ始めた戦後間もない時期に着目した考察を行い、日本の税務行政の核心に迫ることを試みる。

本稿における重要なキーワードとなる「納税協力」の定義は、「納税者の側が、自らに課せられた納税義務を履行するだけでなく、全体としての納税が円滑・確実に行われることを望み、自発的・能動的な形で行う納税への協力行為」とし、それを前提に進めていく。

なお、本稿では、申告納税制度に基づく所得税を対象とした税務行政を主な射程とはするが、そこに限定されるものではない。

以下、第二節では、第二次大戦以前の税務行政の状況を概観する。第三節では、「納税協力」という概念について、シャープ勧告や国会答弁等での使われ方を紐解きつつ、用語としての問題についても整理する。第四節では、関係民間団体を中心に、「納税協力」が具体的にどのように発現したかについて確認する。第五節では、日本型税務行政としての「納税協力」の租税観や社会規範との関連やそのベースについて考察する。最後の第六節では、本稿のまとめに加えて、今後の課題や行動財政学としての発展性について触れることとする。

2 第二次大戦以前の税務行政の状況

税務行政の歴史は税の歴史とともにあるが、本節では、戦後間もない時期の税務行政を考察するに先立って、第二次大戦以前の税務行政について、特に近世から近代にかけての状況を中心に概観しておく。

近世においては、いわゆる年貢が中心的な税であり、個人ではなく村全体に年貢負担が課され、連帯責任において納税を行う村請制という税務行政システムが機能していた。山本(1989)によると、江戸初期の1642年(寛永19年)、幕府が「村内の相互扶助、共同体結合の強化」を義務付ける法令を発出することで村請制が事実上制度化され、以後、納税を村による連帯責任とする税務行政システムとして定着していったものである。村請制は「税(年貢)は確実に納めなければならない」とする意識を強化し、「税を納めることは当然の義務である」とする租税義務説的な租税観へとつながっていったと考えられる。

その後、明治維新を経て近代に入り、日本が近代国家として整えていった社会制度は、全体的にドイツ型へ傾倒したものであり、最高法規として1890年(明治23年)に施行された大日本帝国憲法も、ドイツでシュタインに師事した伊藤博文等を中心として起草され、古来からの伝統として「納税の義務」を当然に規定するなど(伊藤(1940))、ドイツ的な特徴を具備するものであった。

そのような中で、税務行政においても具体的な制度が形成されていくが、ここでは、特に注目すべき仕組みを二つ挙げたい。まず一つは、近代的税制として1887年(明治20年)に導入された所得税を運用していく上で、所得税導入と同時に取り入れられた所得調査委員会である。日本における所得税は、欧米からの制度輸入であったとはいえ、驚くほどの短期間で導入されたものであるが、日本社会に上手く適応させて税制として直ちに円滑な運用をしていくために、所得調査委員会という仕組みを同時に制度化したものである。

牛米(2017)において詳述されているように、所得調査委員会は、税務署単位ごとに各地域の有力者から構成され、実際に所得の調査に従事して、課税権行使という徴税行為の一部を実質的に担った。法律に根拠を有し、調査委員は選挙によって選ばれて守秘義務も課せられているなど、民間人から構成される所得調査委員会が担っていた役割は、まさに「徴税協力」と表現すべきものであった。

所得調査委員会は、戦後改革の一環として廃止される1947年(昭和22年)まで60年間存続した。実際のところ、国民に受け入れられていないような制度は長続きしないものであって、60年間続いた所得調査委員会制度は、「日本の所得税制度として…一種の…民主的な」(平田・忠・泉(1979))税務行政制度として日本社会に定着し、民間による税務行政への協力という素地を形成する役割も果たしたと考えられる。

もう一つは、現代にも連なる関係民間団体⁴⁾、いわゆる納税者団体であり、その代表格でもある納税組合が1908年（明治41年）に設立されている。納税組合は、各地の字を単位に組織され、場合によっては目標額なども設定した上で組合の組合長に税の徴収を請け負わせており（牛米（2017））、旧来からの地域社会の慣習を織り込んだ税務行政制度、要するに村請制をルーツとした納税の仕組みだったとも評価できる（玉岡（2019））。村請制の活用という点では、他にも町村制の準備過程でも村請制を活用できないかという議論がなされている。長らく社会に根付いてきた制度にはその社会の規範が反映されており、その社会にとって、ある意味で機能的なものになっているということの表れであろう。

納税組合は、日露戦争の後に地方改良運動として展開された納税奨励策の一環でもあり、明治天皇の詔書である戊申詔書（1908年）において、今後の国家発展に際して必要な道德の標準を国民に示そうとしたことがベースにある（牛米（2017））。それは、社会規範のある種の刷り込み、インストールがなされたということでもあり、そのような背景の中で、明治政府の誘導によって関係民間団体が設立されたということになる。

その後、第二次大戦の時期には、任意団体だった納税者団体が法制化され、町内会にも納税事務への援助を求めるなど、税務行政においても戦時体制化が図られた（牛米（2017））。民間による「徴税協力」の体制のもとで、それを前提として税務行政が運用されていた状況を経て、終戦を迎え、戦後改革期へと入っていくことになる。

3 「納税協力」という概念

本稿においては、「納税協力」という概念が日本における税務行政の特色であり、日本型税務行政と呼ぶべきものと位置付け、その定義を「納税者の側が、自らに課せられた納税義務を履行するだけでなく、全体としての納税が円滑・確実に行われることを望み、自発的・能動的な形で行う納税への協力行為」としているが、この概念は戦後の改革期に登場したものである。

3.1 シャウブ勧告、国会答弁等での使用

「納税協力」という用語は、戦後、1949年（昭和24年）8月27日付の第一次のシャウブ使節団日本税制報告書（以下、シャウブ勧告）の日本語訳（シャウブ使節団日本税制報告書（2019））において使用された。シャウブ勧告では、税務行政も含めた様々な点について言及されているが、第十四章において、所得税に関して目標制度や源泉徴収等の点についての勧告がなされている。第十四章の英文の表題は、「COMPLIANCE, ENFORCEMENT, AND APPEAL UNDER THE INCOME TAXES」であり、それに対する日本語訳が、「所得税における納税協力、税務行政の執行ならびに訴願」とされている。要するに、「COMPLIANCE」に

対して「納税協力」という訳が付けられているわけであるが、「COMPLIANCE」の直訳は「応諾、従順、遵守」というような意味であり、「納税協力」というのは、意識にしても相当な開きがあると言わざるを得ない。なお、シャープ勧告ではその序文において、「日本語の訳文は、原文の最終的修正が行われている最中に、極端な時間の制限のもとになされたものである。対照上相違が生じた場合は、英文によるべきである。」としている。

また、シャープ勧告に先立ち、同じく1949年（昭和24年）の4月7日に開かれた国会衆議院予算委員会において、大蔵大臣として出席していた池田勇人が、西村榮一委員に税の徴収可能性について質されたのに対し、「均衡予算を絶対使命といたします関係上、国民の耐乏と納税協力によりまして、……徴収いたしたい」、「納税者の協力を得、また税務機構の運営を改善いたしまして、可能と考えております。」（以上、下線筆者⁵⁾）と答弁している。

池田勇人は、その3年後の1952年（昭和27年）に発行した著書「均衡財政」の中でも、「国民各位におかれても、国の財政に十分な関心を持ち、納税に協力され、税の面についても立派な国柄にしてゆくように、相ともに努めて頂きたいと思う」（下線筆者）と記述している（池田（1952））。

これらの経緯から、「納税協力」という用語が、戦後改革期に大蔵省によって納税者側の税務行政に対する協力を表現する概念として使われ始めたことが確認される。

3.2 用語としての問題

「納税協力」という用語は、純粹な日本語の問題として、対象とする概念を正確に表現しているとはいいづらい。例えば、「取材協力」と言えば、「メディアの取材に対してメディア以外の人間や組織が協力すること」であろうし、「捜査協力」と言えば、「捜査機関の捜査に対して捜査機関以外の人間や組織が協力すること」であろう。この点、「納税協力」の場合、納税という行為の主体は納税者でありながら、そこに協力する主体もまた納税者であるという、倒錯した珍しい言葉になっていると言うべきであろう。そもそも日本における「納税」は、「pay tax」と正確には同義ではない。税は「支払う」ものなのか「納める」ものなのかという根本的な捉え方の点における相違を象徴しており、「納税」という用語自体が、日本における租税観の表出事象であるとともに、規定要因ともなってきたと言ってよい。その「納税」という用語に「協力」を合わせた造語が「納税協力」であるが、要は納税者の側の自発的・能動的な形で行われる協力行為を意味するものであり、それを促す、もしくは同調を期待するという徴税側の意図が、「納税協力」という用語を生み出すに至った背景であると考えられる。

なお、徴税側のコストを指す狭義の「徴税費」に対応して、税務当局に支払う税額以外に納税者が必然的に負担することとなる諸々のコストを総称する意味で「納税協力費」という

用語が使われているが、本稿で注目している「納税協力」とは意味合いが少し異なる。横山(2016)によると、「納税協力費」は、イギリスでのサンフォード(C. Sandford)らの研究における「COMPLIANCE COSTS」に対する日本語訳であり、「COMPLIANCE」が「納税協力」と訳されていることを踏まえたもの⁶⁾としても、税の強制性を勘案した時、納税に必然的に伴うコストを含めて「納税協力費」と表現することの違和感は、税務行政に対する協力行為を前提とする「納税協力」以上とも言える。

これらは、些末な訳語の問題として矮小化されるべき性質の事項ではなく、租税のあり方についての国民の意識、租税観にも潜在的に影響を及ぼしかねない重要な問題である。

4 「納税協力」の具体的発現

戦後間もない段階で「納税協力」という用語で表現されることとなった事象が、実際の税務行政の上で具体的にどう発現したのかについて、最も典型的な事象である関係民間団体の状況を中心に確認する。

先に述べたように、関係民間団体とはいわゆる納税者団体であり、1908年(明治41年)の納税組合を皮切りに順次設立されていった。第二次大戦の時期には、それまで任意団体だった納税者団体が法制化されることによって、民間による「徴税協力」という強固な体制が確立された。

その後、第二次大戦での敗戦を受けて、税務行政においても様々な点で従前の仕組みが廃止された。先に述べた所得調査委員会や、国税徴収を市町村へ委任していた国税徴収委任制度、同業者組合の課税に対する関与等が廃止となっている。そのような流れの中で、納税組合も同時期の1947年(昭和22年)に廃止された。

しかし、「納税協力」という言葉が使われ始めた1949年(昭和24年)の前後で、関係民間団体は、納税組合からの流れを汲む納税貯蓄組合も含め、ほぼ現在に続く計8団体の体制に再生・拡大されている。個々の団体の詳細な経緯は割愛するが、これらの関係民間団体は、ほとんどが戦後10年以内に現在へとつながる組織として再生・拡大されたものであり、強制団体である税理士会と認可団体である酒類業組合を除く6団体が、いずれも任意団体である(市田・岸(2021))。

中でも、法人会は、その名の通り法人税に関連して様々な税務行政上の活動を展開する団体であるが、前身となる団体が存在しない中、宮城県の石巻で戦後間もなく法人協会として発足している。石巻法人会の70周年記念誌(公益社団法人石巻法人会(2016))によれば、「全国の法人会の先駆けとなって、あくまで自主的に設立されたものであり、官製団体ではない」ということに対して誇りを持って活動を続けており、「納税協力」の発現としての関係民間団体の典型的な事例であると言える。

表1 関係民間団体の概略

法的性質	名称	沿革		主な目的・業務
		前身	現行組織設立	
強制団体	税理士会	税務代理士会	1951年 (昭和26年)	(目的) 納税義務の適正な実現(税理士法第1条) (業務) 租税・税理士に関する調査研究, 税理士の登録事務
認可団体	酒類業組合	酒造組合→ 酒類業団体	1953年 (昭和28年)	(目的) 酒税の確保と酒類取引の安定化 (業務) 酒税の保全措置に対する協力, 酒税法違反の自発的予防
任意団体	税務協会	税務懇話会	1944年 (昭和19年)	(目的) 税務行政に対する協力, 納税思想の普及向上 (業務) 各国税局から一般競争入札に付された記帳指導等
	青色申告会	—	1951年 (昭和26年)	(目的) 申告納税制度の確立, 小規模企業の振興 (業務) 複式簿記の普及(PC用会計ソフトの活用等)
	法人会	—	1946年 (昭和21年)	(目的) 各地における企業活動の活性化 (業務) 税制に関する会員企業の要望の取りまとめ
	間税会	—	1947年 (昭和22年)	(目的) 間接税の知識習得, 自主的な申告納税体制の確立 (業務) 消費税の広報啓発活動, 消費税完納運動
	納税貯蓄組合	納税組合 (納税施設法)	1951年 (昭和26年)	(目的) 租税の自主納付態勢の確立, 納税道義の高揚 (業務) 納税資金の備蓄推進活動, 滞納未然防止活動, 租税教育
	納税協会	源泉納税報国会	1946年 (昭和21年)	(目的) 「大阪国税局…との連携の下…税務行政の円満な執行に寄与」 (業務) 納税道義の高揚と税務行政の円満な執行に寄与する各種事業

関係民間団体は基本的に無償の活動であり、それぞれの団体固有の活動に加え、納税道義の高揚・納税思想の普及向上や租税教育等、広く一般的に納税に資するための活動が行われている。それらはまさに、「納税者の側が、自らに課せられた納税義務を履行するだけでなく、全体としての納税が円滑・確実に行われることを望み、自発的・能動的な形で行う納税への協力行為」であり、「納税協力」の具体的発現である。

なお、市田・岸(2021)によると、海外においては、税の申告等の手続きを支援するための団体の存在は確認されるが、納税道義の高揚を目的とした活動や、広く租税教育を実施するような日本の関係民間団体に類する性質の団体の存在は確認できない。

国税庁は、1953年(昭和28年)から、円滑適正な税務行政を実現するための根本的な方針として「税務運営方針」を発出しているが(国税庁(2000)), 1954年(昭和29年)の税務運営方針において、「税務行政の運営は、税務署側の施策のみをもってしてはその十全を期し得ない」、「円満な運用を期するため……、民間団体の協力を求めるほか、協調を図る。」などと記載している(市田・岸(2021))。徴税側としても、税務行政の執行上、関係民間団体等を含めた民間の協力を公式に前提としていることが確認できる。

5 日本型税務行政としての「納税協力」の位置付け

5.1 租税観や社会規範との関連

本稿において「納税協力」の具体的発現として扱っている関係民間団体について、日本の税務行政における官民協力について考察した市田・岸論文(2021年)においては、「民間篤志家が存在し、篤志家の公共奉仕の精神と行政の意図が『幸運な融合』をして官民協力が誕

生したものであるという『行政上の経緯論』に、その根拠や淵源を求めざるを得ない」と評価している。

確かに、無数の偶然的要素によって個々の社会的選択がなされていることは事実であろうし、「無償性」を前提とした納税側の協力行為は海外では確認できないような特殊な事象でもあることから、一般的で分かりやすい説明は困難であろう。しかし、一方で、歴史的な偶然として捉えるだけでは、社会との関連において税財政を適切に位置付け、そのあり方を分析していくことから遠ざかってしまいかねない。本稿は、税務行政が租税観や社会規範の表出事象であるとともに規定要因でもあり、両者が互いに上部構造であるとともに下部構造でもあると捉えている。個別の事象には個別の経緯があるとして、関係民間団体に象徴される「納税協力」という日本の税務行政の特質については、日本における租税観や社会規範とあくまで密接に関連する問題と位置付けるべきである。

5.2 「納税協力」のベース

戦後における税務行政は、シャープ勧告等を踏まえて一定程度は変化したもの、その核心部分は、戦後改革期という特殊な状況下においても堅持された。戦後の税務行政体制は、単に徴税側から強制されたものではなく、民間側の自発的意思による選択でもあったわけであるが、その「徴税協力」から「納税協力」へという日本型税務行政の流れは、シャープ勧告の日本語訳や国会答弁等において「納税協力」という用語が使われたことを受けて新たに発生したのではなく、そのような素地がそれ以前から徐々に生成されてきていたもので、まさに租税観や社会規範の反映と言うべきものである。

その表れとして、まずシャープ勧告については、日本側は基本的には受容したものの一部

表2 税務行政に関するシャープ勧告の実施状況（主なものの抜粋）

勧告内容	実施状況
目標額制度の廃止	○ 各地域における所得税収入の見積りの廃止
前年度実績を基礎とする予定申告	○ 要件充足の予定申告に対する仮更生の禁止
所得税申告書の簡素化	○ 計算種類の減少化、用語の簡易化等
高額所得者の所得金額の公示	○ 閲覧制度を廃止し、高額所得者の氏名と所得金額の一覧表を掲示
青色申告制度の導入	○ 一定水準の記帳を系統的に行っている納税者は、推計による更生を受けない
同業者組合の関与の排除	○ ボス支配・情実・差別待遇等の弊害を除去
税務代理士の資質向上	○ 「税理士法」の制定により、試験制度を採用
税務行政上の訓令、解釈通達の公開	○ 申告納税制度の下で、納税者の適正な申告を期待する上での環境整備
年末調整の税務署移管	× 徴税実務（税務行政）上の困難性
農業所得に対する源泉徴収の導入	× 徴税実務（税務行政）上の困難性

不受容の部分もあり、税務行政に関しては、申告納税制度への抵抗策として導入した年末調整（三木（2015））の税務署移管や、農業所得に対する源泉徴収の導入等は受け入れないという判断をしている。不受容のものは、いずれも理由が「税務行政上の困難」、「徴税実務の困難」であるという点で共通しており（大蔵省昭和財政史編集室編（1977））、後に大蔵省関係者は「国情に合わせて再調整した」とも述べている（大蔵省主税局（1986））。カール・S・シャープ（1988）によると、シャープ自身も、勧告が「大きな成果を上げられなかった理由の説明は、何か明確にできるものだろうか」という趣旨のことを書き残しており、背後で作用していた力について認識していたことが窺われる。

次に、憲法上の「納税の義務」については、大日本帝国憲法において第21条で「日本臣民ハ、法律ノ定ムル所ニ從ヒ、納税ノ義務ヲ有ス」と規定されていたものが、日本国憲法においても、第30条で「国民は、法律の定めるところにより、納税の義務を負う」と規定され、ほぼ同様の内容で引き継がれた（三木・廣田（2014）⁷⁾）。審議の過程として、元々、草案の段階では納税の義務に関することは規定されていなかったところ、国会で議論される中で、各党からの提案によって規定されるに至ったものであり（佐藤（1994））、まさに「納税の義務」に対する日本側の自発的かつ積極的な姿勢の表れであった。

また、特に大正期以降、税務行政の官民協調路線が推進されていく中で、「租税道義」という概念が広がった。「租税道義」は「納税道義」という同義の表現で現在も使われ続けている言葉であるが、「租税道義」という論文を1927年（昭和2年）に書いている神戸正雄は、「租税問題中の最根本的にして中心を成すべきもの」（神戸（1927））、「道義的精神よりの義務実行が一般に前提せられる……租税における強制は任意と反発せず」（神戸（1919））などとして、租税の道義的性格を強調している。神戸自身がまさにそうであるが⁸⁾、当時の日本の財政学はドイツの影響を強く受けており、租税義務説的な発想が定着していた。

これらは、直接的にはあくまで自らの納税義務を果たすことを求めるものであり、それ以上に、税務行政の執行に対する何らかの協力行為までを具体的に求めていたものではない。しかし、それらに象徴される租税観や社会規範がベースとなり、日本の税務行政は、第二次大戦以前の「徴税協力」から戦後の「納税協力」へと帰着していった。まさに、日本型税務行政の核心部分と言ってよい。

6 お わ り に

本稿では、古来より続く日本の税務行政の歴史のうち、第二次大戦前には納税者側を取り込む「徴税協力」の体制が確立されていた中、戦後間もない段階で、納税者側が自発的・能動的に全体としての納税に協力する「納税協力」にまで帰着していった過程の一端について考察した。

「納税協力」の発現という点では、その代表的存在である関係民間団体は今も厳然と存在する。2022年（令和4年）の国税庁の第72回事務年報においても、関係民間団体は「様々な取組を通じて……税務行政の円滑な執行に寄与する」とされており、このフレーズはそれ以前の事務年報にも同様に記載されてきたものではあるが、直近でも欠かさずに記載されている。また、各種の租税教育も、基本的に無償で行われており、国・自治体・教育関係団体等の様々な主体において、それぞれ自発的な取組みとして実施されている。その意味で「納税協力」は、形態や程度において多少の変化はあったとしても、現代においても続いている事象である。

「納税協力」に自発性が存在することは確かだとしても、実態として真にどこまで自発的なのかという議論はあるだろう。「納税協力」が事実上は義務的な営みになっている側面はないかということであるが、例えば、同じく行政の執行過程に積極的に協力し、戦時中には公式な位置付けと役割が与えられた経緯のある町内会においても、同様の問題は指摘されている。また、財政上の国・地方関係に関しても、戦後には税制上も税務行政上も国税と地方税は一応分離したものの、納税貯蓄組合の普及育成や納税に関する啓蒙宣伝運動等の税務行政に関して、国と地方が緊密な連携と共同の歩調においてやっていくという趣旨の申し合わせが、昭和29年に国税庁と自治庁の間でなされている⁹⁾。「税務行政における地方分権の度合い」が論点となってくる問題であるが、国税の税務行政を巡る徴税側と納税側の関係と、税務行政全体における国と地方の関係を大きな視点で対比すると、国への「協力」という観点では、本稿で扱ってきた「納税協力」と類似する点も見えてくる。「納税協力」に表出される社会規範の問題が、日本の行政のあり方において他の部分とも一定の共通性が見出し得るものだとすれば、それに対応したより大きな視点での考察も今後の課題となる。

社会規範の問題について論じることは、社会科学系の学問にとっての重要ミッションであるが（亀田（2017））、規範と財政現象との関連性を論じるのは、行動財政学の範疇であると言ってよい。行動財政学については、確定的な定義はないものの、先行研究においては「政府の税財政政策を人々がどのように思っているかを考察すること」、「税財政についての国民の選好が実際の税財政制度の設計に影響を与え、また逆に具体的な制度が国民の選好に影響を与えることを研究の対象とするもの」とされている¹⁰⁾。

およそ税財政に関しては、最終的には国民の選好の問題であり、いかに整然とした理論であっても、実際にはその国家や社会の土台を形成している規範との関係においてワークする範囲内でしか、現実の税財政制度としては機能しない。財政学が究極的には国家論でもある所以であろう。社会規範はその社会を構成する人間の心理の問題でもある。表面上の理屈だけでは簡単に説明し切れないことの中にこそ本質が存在するとすれば、なおのこと、行動財政学という視点や考え方が重要なものとなる。

それらも踏まえながら、近代以前の税務行政の流れも視野に入れ、日本における税財政の現状を形作る背景となる基底的部分に迫るべく、引き続き、「日本型税務行政の生成過程」というテーマを発展させていきたい。

注

- 1) アダム・スミス以来、財政学においては多くの論者によって租税原則が提示されてきたが、いずれの原則においても、税務行政の重要性には言及されている。
- 2) 本来、租税観と社会規範は異なる概念であるが、本稿では、税務行政との関連においてその背後で作用するものを広く捉える文脈においては、「租税観や社会規範」として一体的に記載する。
- 3) 近世以前にも、年貢を村が請け負う地下請と呼ばれる事象が、中世後期頃から前駆的に存在していた。
- 4) 国税庁において「関係民間団体」と呼称されており、本稿でもそれによる。
- 5) 第5回国会衆議院予算委員会会議録第6号（昭和24年4月7日）
- 6) 納税者側の金銭的・時間的・心理的コストをどう扱うかという「納税協力費」の問題は、それ自体が非常に重要なテーマであるが、用語としてストレートかつシンプルな表現にするならば、「納税関連費」等が適切であろう。
- 7) 日本国憲法では、教育・勤労・納税が三大義務として位置付けられているが、26条の教育、27条の勤労はいずれも権利とセットでの規定である一方、納税については義務のみが規定される形となっている。
- 8) 佐藤進は、「人物論中心の学説史」と位置付けた著書「日本の財政学 ― その先駆者の群像 ―」の中で、神戸を「ドイツ正統派財政学の日本における継承者というにふさわしい」と評している（佐藤（1986））。
- 9) 「税務行政運営上の協力に関する国税庁と自治庁との了解事項」（昭和29年）
- 10) 玉岡（2019）において、「行動財政学序説」として言及されている。

参 考 文 献

- Bird, Richard. (2010), “Smart Tax Administration”, Economic Premise.
- Tax Bureau, Ministry of Finance. (1986), *An outline of Japanese Taxes, 1986*, Ministry of Finance.
- 池田勇人（1952）『均衡財政』実業之日本社
- 井手英策・倉地真太郎・佐藤滋・古市将人・村松怜・茂住政一郎（2022）『財政社会学とは何か ― 危機の学から分析の学へ ―』有斐閣
- 市田浩恩・岸英彦（2021）「日本の税務行政における官民協力の考察」『税大ジャーナル32号』pp. 93-185
- 伊藤博文（宮沢俊義校註）（1940）「大日本帝国憲法義解」『憲法義解』岩波書店，pp. 19-153
- 牛米努（2017）『近代日本の課税と徴収』有志舎
- 大蔵省昭和財政史編集室編（1977）『昭和財政史 ― 終戦から講和まで ― 第8巻 租税（2）税務行政』東洋経済新報社
- カール・S・シャープ（1988）『シャープの証言 ― シャープ税制使節団の教訓 ―』税務経理協会

- 亀田達也（2017）『モラルの起源 — 実験社会科学からの問い — 』岩波新書
- 神戸正雄（1919）『租税研究 第一巻』弘文堂書房
- 神戸正雄（1927）「租税道義」『経済論叢第25号第6号』 pp. 23-43
- 公益社団法人石巻法人会（2016）『社団法人石巻法人会 創立70周年記念誌』公益社団法人石巻法人会
- 国税庁（2000）『国税庁五十年史』国税庁
- 国税庁（2024）『第72回事務年報（令和4年度）』国税庁
- 佐藤進（1986）『日本の財政学 — その先駆者の群像 — 』ぎょうせい
- 佐藤達夫（佐藤功補訂）（1994）『日本国憲法成立史 第三巻』有斐閣
- シャープ使節団日本税制報告書（2019）「シャープ使節団日本税制報告書（1949年8月27日付）」『シャープ勧告 — 70周年記念出版 — 』エヌピー通信社
- 玉岡雅之（2019）「Tax Morale と租税道徳：行動財政学序説」『国民経済雑誌第219巻第2号』 pp. 15-23
- 平田敬一郎・忠佐市・泉美之松（1979）『昭和税制の回顧と展望（上巻）』大蔵財務協会
- 三木義一（2015）『日本の納税者』岩波新書
- 三木義一・廣田直美（2014）「「納税の義務」の成立過程とその問題点」『税理第57巻第1号』, pp. 77-87
- 山本博文（1989）『寛永時代』吉川弘文館
- 横山直子（2016）『徴税と納税制度の経済分析』中央経済社