

# わが国における近代税制の始まり (1)

## ——地租改正法制定に向けたプロセスを中心に——

岸 野 悦 朗

- 1 はじめに
- 2 江戸時代の税制の仕組み
- 3 明治維新と廃藩置県
- 4 地租改正法創設に向けた取組み
- 5 大蔵省による1873年の地方官会同とその後の展開
- 6 地租改正の評価
- 7 おわりに

### 1 はじめに

昨年のNHK大河ドラマの「青天を衝け」は、幕末から昭和初期にかけて日本資本主義の父と称される渋沢栄一の波乱万丈に満ちた人生を題材にした物語であったが、その物語の1場面、渋沢をはじめとする旧幕府出身の開明官僚たちが、明治政府で新しく設立された大蔵省改正掛の役人として様々な国の制度創設に向けて活躍する場面が見受けられ印象に残っている。こうした制度の創設の中で、最も困難なのは中央集権国家としての政権の財政的な基盤となる税制を構築することである。

まだ日本の産業が今日ほど進展していない明治当初において、近代国家を形成するために必要な防衛体制や資本主義国家として求められる産業育成のためのインフラ等国家づくりのために必要な経費が多々見込まれ、こうした経費を賄うための財源確保の要請にこたえることが求められるからである。

これまでの課税制度については、徳川幕府時代では国内は徳川将軍家及び各藩により統治支配されていたことから、徳川将軍家自身が領主としてその直轄領から、また各藩の大名が支配する領地からそれぞれ得られる年貢として徴収されており、一国内において課税主体が異なる状況にあった。したがって、明治政府は新たな国家を形成し、国全体としての統一した形で財政を賄うためにはこれまでの各藩でバラバラであった課税制度を統一し、新たに一元的な制度を構築することが必要となった。

こうした新たな時代への移り変わりの中で、明治政府はこれまで封建社会において長年税の基本として徴収されてきた年貢に代え、地租による税制を確立するに至ったわけであるが、明治政府により地租改正法が公布されたのが政権を樹立した1868年

からわずか5年後の1873年7月であり、極めて短期間に地租改正の制度が創設されている。地租改正法はその後種々の改正を経て、これを踏まえての地租改正作業は1882年で一応完成し、制度創設以後約10年間にわたって作業が行われているが、1873年までに向けての作業の速さには驚かざるを得ない。特に、幕末から明治にかけての混乱した環境の下で、これまで長年にわたって封建的な支配体制の下で農民のみがその石高でもって負担してきた年貢から、新たな土地所有制度により土地所有権者が地価に応じて負担する地租といった全く新たな制度に移り変わることは通常短期間では行い難い。とりわけ、地租改正は単に税の負担者が変わるだけでなく、これまでの土地所有制度が根本的に変わることを前提としており、一般的には改正を進めるに際しては土地所有者で年貢の享受者であった既得権者等からの相当な抵抗が予想され、政権基盤を失いかねないリスクが存在する。このようなハイリスクの状況下において、これまでに経験したことのないドラスティックな改正を極めて短期間で仕上げたことが可能だった要因は何だったのであろうか。

そして、地租改正条例の創設に当たっては、その創設プロセスにおいてこれまでの政権に見られたように課税権者が一方的に命令するのではなく、立案当局である大蔵省が予め地租改正条例の原案を当時の地方官に示したうえで、地方官を呼び集め地方官会同といった形で地方官の意見を徴した上で大蔵省の案を作成し、当時の日本国の意思決定機関である太政官に上申している<sup>1)</sup>。こうした地租改正制度創設のプロセスは国会等の意思決定機関が存在しなかった当時においては、民主的であるといっても過言ではなく、大河ドラマでの渋沢栄一達若手官僚が議論を戦わせながらも、諸外国に遅れることなく急速に新しい時代に向けての国づくりを行っているイメージを重ね合わせると、この時代に創設された税制としての地租は、当時の近代国家を構築することを目的として先駆者たちが知恵を結集し、努力して作り上げた産物ではなかろうかと推察される。

また、新たな財源の確保に関しては、今日の慢性的な赤字財政が長年継続している中で、現在その歳入確保としての既存の税率引上げや新たな税制といった増税を実施するのに極めて困難な現状にあり、今後も更なる国債発行が見込まれることが確実であるにも関わらず均衡財政への道筋が見通せない状況において、当時のこうした改革に向けた姿勢は学ぶべきところがあるのではとも考える。

本稿では、これまでに地租改正について研究された文献のうち、特に明治6年(1873年)7月に地租改正法が公布されるに至るまでに関するものを中心に分析し、地租改

---

1) 租税史歴史グループ編著『史料が語る租税の歴史』(財大蔵財務協会(1999)46頁では、地方官会同における当時の鳥取県参事が作成した議事日録について紹介しており、そこでは各地方官から出された議案について白熱した議論がなされた旨記している。

正がどのような経緯でもって短期間に当時の明治政権に受け入れられるようになったかについて整理し、地租改正の果たした役割について考察することとしたい。

## 2 江戸時代の税制の仕組み

### (1) 江戸時代の支配体制と課税制度

江戸時代においては、国内は幕藩体制として徳川幕府が各藩の大名との封建的な主従関係で統治を行い、幕府は各大名に対して土地の支配権および収益権としての知行を保障し、各大名は与えられた知行内において独自に藩内での統治を行う権限を有する形での体制をとっていた。したがって、幕府は各大名に対して包括的に統治はするものの、各大名の所領内については各大名が自治権を有し、立法、行政、司法等は各大名が行っており、統治に必要な諸経費を賄うための税については幕府及び各大名がそれぞれ課税主体となって自己の領地内から賦課、徴収を行っていた。すなわち、課税対象が幕府領等と各藩領に細分化されており、税の種類や税率がそれぞれ幕府領及び各藩によって異なる状況となっていた。その税の中で主なものは農民から徴収された年貢（本途物成）であるが、これ以外にも雑税や労役等が課されていた<sup>2)</sup>。

幕府や大名である領主は年貢を取り立てる機構として、重要な政務を行う老中等の下に奉行や代官等を配置し、地方要所に陣屋を設けて年貢の賦課徴収を行っていた。領主は村を単位とし、田畑を1枚ごとに測量して、その生産力（石高）を評定し、これらを持ち主名とともに公簿に書き上げ、村高を算出し記載した。この公簿のことを検地帳といい<sup>3)</sup>、年貢の賦課徴収はこの検地帳によりなされていた。村内では各個人の持高が決められ、各村では各個人の持ち高を表す名寄帳を作成していたが、これは領主とは関係なく、領主からは検地帳に示された村全体の石高である村高を基準に村に課されていた。また、検地帳には各筆の土地が記載され、土地台帳としての性質をも有しており、当時の農民は先祖伝来検地帳に示された土地に拘束され、当該土地を耕し、年貢を領主に納めるといった形で支配されていた。ただし、検地帳に記載された石高は実際に収穫される石高とは異なる場合が多く、村高は形式的なものであったとされている。

---

2) 佐藤和彦『日本史小百科（租税）』東京堂出版（1997）112頁以下によれば、江戸時代において本途物成以外に地域や時代により雑税としての小物成や夫役としての助郷等多数の税や商人からの献金ともいうべき冥加や運上があったとされている。

3) 福島正夫『地租改正』吉川弘文館（1968）19頁。なお、同書21頁では、この石高は法定の土地生産量であったが、領主の格式の問題と同様、農民の間においても意味を有するものとなり、村内での農民の地位、資格も持ち高によるようになり、一般に持ち高の多い百姓は有力で、名主・庄屋に選挙、任命された旨記している。

この検地帳を作成するもとなるのが各領主により土地調査として行われる検地である。検地は土地の種類・広さ・収穫高・耕作者について調査を行うもので、検地によって定められた土地の石高（米の収穫高）は、これ以後年貢や諸役などを課税する時の基準とされる。検地としては豊臣秀吉の時代に行われた太閤検地が有名であるが、徳川幕府以降幕府領及び各大名の領地においても、その領地からの収納を増大するため、一方では開墾を奨励し、新田を開いてこれに課徴するとともに、他方では従来の耕地の租を引き上げることをはかり、これを目的として新田検地と改検を行ったとされている<sup>4)</sup>。

各領主はこの検地帳による石高を基準に年貢を徴収することになるが、年貢の取り分である税率（免率）の決定方法としては、概ね年々作柄の豊凶を観察し、田畑の実際の生産額により税率を定める検見法や過去数年間の税率を参考に税率を定め、これを村高に賦課して一定期間徴する定免法により徴収されていた<sup>5)</sup>。年貢は基本的には米納で（近世の中期以降になると、金銀による金納が多くなったとされている。）、村で集められた年貢は村の責任で船や馬で領主のところに運ばれ、年貢納入がされると、村から領主へ、納入の状況をまとめた年貢勘定目録が領主へ差し出され、代官等がこれを確認、裏書裏印をして、村へ返却して完了する<sup>6)</sup>。

## (2) 江戸時代における土地に対する制限

(1) で記したように江戸時代では土地のうち農地について各領主により検地帳により管理され、農民は検地帳に記載された土地からの居住の移転は認められてはいなかった。また、土地については幕府所轄地に対して永代売買禁止令により検地帳に記載された田畑の売買を禁止する法令が出されており（1643年）、多くの藩においても幕府の制にならった<sup>7)</sup>。さらに、各領主は作付についても農民が年貢の対象となる米麦の主穀を栽植することを本旨とし、本田畑に勝手に各種の商業作物を作ることを禁止する等、身分制の下で納税者である農民はもちろん年貢の源泉である土地についても厳格な規制が行われていた<sup>8)</sup>。しかしながら、17～18世紀の境あたりから農業生産

---

4) 前掲注3福島26頁。

5) 前掲注2佐藤120頁参照。なお同書124頁以下では、尾張国知多郡小鈴谷村の年貢についての徴収メカニズムについて記しており、これによれば、年貢割付状に記載されている村高は260石余であるが、収穫のない田畑等は石高から控除し、その後の石高に免率を適用して年貢量を算定している旨記している。また、前掲注1租税史歴史グループ編著26頁では代官による石高の川欠引がなされた例や代官所と村方との交渉の状況が記載されており、検地帳に記載された村高は実際厳格に適用されていなかった状況が窺われる。

6) 前掲注2佐藤126頁。

7) 前掲注3福島42頁。

8) 前掲注3福島44頁。このように、領主が土地と農民を完全に支配する体制の状況からすると、

力の発展とその結果としての商品経済力の発展により、地主制が成長してくることに  
より実態は変化し、土地に対する作付制限が有名無実化し、事実上の土地売買が進行  
するといった状況の中で<sup>9)</sup>、建前としては土地の所有権は領主に属し、農民は工作権  
のみを有することになるが、時代の流れとともに領主の所有権は土地から年貢を取り  
立てるだけのものとなり、農民の土地保有権は次第に所有権に近づくようになってき  
た<sup>10)</sup>。

### (3) 江戸時代の税制についてのまとめ

以上、江戸時代の税制の特徴を今日の税制と比較すると、概ね、①江戸時代での統  
治は徳川幕府が行っていたものの、課税権については徳川幕府領については幕府が行  
使していたが、各藩に対しては各大名に知行を与える形で委任されており、幕府領及  
び各藩領内において異なる取扱いとされていたなど課税主体が複数でそれぞれ異なる  
制度が適用されていた、②課税の対象とされるのは基本的には農民が納める年貢が主  
であり、農民以外の武士や町人は課税対象とはされておらず、納税義務者が一部の者  
に偏っていた、③検地帳に記載された村高が年貢の対象とされたことから、納税義務  
者は各個人ではなく村請制により村全体の連帯でもって年貢を納める連帯納付義務制  
度となっていた、④税金の種類としては各地域や時代により年貢以外にも種々のもの  
があり、今日のように法律に基づき画一化、固定化されてはいなかった、⑤課税標準  
は形式的には検地帳に記載された固定的な石高であったが、実際には検地帳に明記さ  
れた石高での課税が行われないことが多々あり、また免率も検見法や定免法など状況  
により異なる方式が採られる等、課税標準と税率は現在の租税法律主義に基づき定め  
られるように明確ではなかった、⑥年貢の納付は基本的に米納であることから相場等  
によって変動し、また、村人が所定の場所まで輸送業務を行う等輸送コスト等の負担  
が大きかった、⑦課税に際して領主は納税義務者である農民の移転や課税の源泉であ  
る土地の譲渡、利用方法を制限する等農民と土地を厳格に支配していた、等のように  
整理される。

---

その当時の領主が農民から取り立てる年貢は税というより利益の還元としての一種の配当に近い  
性格を有するのではないかと考えるが、現在の税との比較において当時の年貢が今日の税に相当  
するので、本稿においては年貢について税として整理する。

9) 佐々木寛司「地租改正と明治維新」日本歴史404号（1982）86頁。

10) 前掲注3福島55頁。

### 3 明治維新と廃藩置県

#### (1) 中央集権化に向けての版籍奉還

1868年の戊辰戦争により、戦局が新政府軍に有利に進む中、明治新政府は政治方針として旧来の封建的な意思決定を廃し、近代的な天皇を中心とする体制を目的とした五か条誓文を発出し、併せて太政官を中心とする新たな政権（太政官職制での最高機関は太政大臣や参議等を構成メンバーとする正院）を構築したが、これにより新政府が国内すべての権力を確立したことを意味するものではなかった。すなわち、新政府はその直轄地として旧幕府領や諸佐幕藩の領地を直轄地として継承し、これら領地を統治するため府県をおき、地方官を派遣して新たに統治したものの<sup>11)</sup>、それ以外の領地はこれまでと同様に各藩が支配している状況にあった。これに対し、以前から新政府の指導者の1人である参与の木戸孝允や当時兵庫県知事であった伊藤博文などが藩の領地と人民を朝廷に返上すべきとの版籍奉還の建白を行い<sup>12)</sup>、郡県制移行による中央主権国家創設の必要性を主張した。

一方で戊辰戦争による内乱により、軍事費の支出が各藩の財政を極度に窮乏させ、各藩では藩体制の維持に困難を感じるようになり、また、藩によっては勤王・佐幕両派に分裂する等幕藩における封建的な君臣の主従関係が否定される状況が見られ、藩による人民支配統治能力が麻痺する状況に陥っていた<sup>13)</sup>。また、内乱により戦火の被害はもとより、軍夫・助郷を大量に動員することで民衆の生活を苦しみ、国土を荒廃させ、各地で世直し一揆が発生し、封建的領有体制が無力化してきた<sup>14)</sup>。

こうした状況の中、財政難等で藩体制を維持できない藩や新政府に対する負い目や薩長藩に対する反感から郡県制を主張することによって劣等の地位から抜け出ることを期待して版籍奉還を願い出る藩が出現し<sup>15)</sup>、その後1869年1月に明治維新の中心と

11) 直轄地に対する新政府による課税については1868年8月に「税法ハ姑ク旧慣ニ依ラシム」(明治元年8月7日太政官布告)(原文は大内兵衛、土屋喬雄『明治前期経済財政史料集成(第7巻)』原書房(1979)301頁)が出され、将来的な税制改革を意図しつつも当面は現状維持とされた。

12) 坂本多加雄『日本の近代2明治国家の建設』中央公論社(1999)81頁では、木戸は朝廷が結果的に薩摩・長州に振り回されること、しかも、その薩摩・長州自体が、自藩の「兵隊」の動向に左右されるであろうことを危惧していた旨、また、松尾正人『廃藩置県の研究』吉川弘文館20頁以下において、1968年11月に伊藤が北ドイツ連邦の例を挙げ弱小諸侯は強大な者に併合されるとして、郡県制による国体を基本にした6か条の「国是綱目」を政府に提出した旨それぞれ記している。なお、伊藤が提出したこの建白書は、その後おおやけとなり、新政府内外に大きな衝撃を与えたことから、1969年4月に伊藤は兵庫県知事を免じられている。

13) 原口清『日本近代国家の形成』岩波書店(1968)49頁参照。

14) 松尾正人『廃藩置県』中公新書(1992)28頁参照。

15) 前掲注13原口52頁。

なった薩長土肥4藩の藩主が連署する形で版籍奉還の上申がなされ、これを受けて各藩も続々と版籍奉還を願い出た。政府は同年6月にこれらの藩に対し版籍奉還の勅許を行い、各藩主を知藩事に任じた<sup>16)</sup>。また、これに合わせて各藩主や公家を華族、藩士を士族とし、これまで幕藩体制の下で構築された身分制度を廃止した。

## (2) 廃藩置県による税制一元化に向けての課題

版籍奉還により新政府が全国すべての土地と人民の所有者となったが、財政面においては政府の財政基盤とするところは直轄地のみで、各藩での税の賦課徴収は依然として各藩により行われていた。しかしながら、版籍奉還を契機に封建体制から中央集権国家に向けての基盤が整備され、1870年に岩倉具視による『建国策』が出され、中央集権国家として財源をはじめとする各種制度の統一の必要性が提言された。

こうした流れの中で1871年7月に「内ハ以テ億兆ヲ保安シ、外ハ以テ万国ト対峙」するために「因テ今マ藩ヲ廢シ県ト為ス」との廃藩置県の詔が発せられ<sup>17)</sup>、中央集権国家が誕生した。これにより政府は諸藩の財務一切を継承し、整理統一することが求められた。その結果各藩は廃止、それに代わり新たに県が創設され、各県の地方行政を担う地方官にはわずかの例外を除き、その任地の旧藩の出身者は排除され、他藩出身者が任命され、新たに地方行政を担うことになった。ただし、租税の取扱いについては、廃藩置県の詔が出された直後、政府は「今般藩ヲ廢シ県ヲ被置候ニ付テハ、租税ノ儀一般ノ法則ニ可引直ノ処、困襲ノ久キ一時ニ引直候テハ却テ民情ニ悖リ候儀モ可有之ニ付、当未年ハ悉皆旧慣ニ仍リ可申（以下省略）」旨の内容である「廃藩置県ニ付租税ノ取扱ヲ命ス」の太政官布告が出され<sup>18)</sup>、先に出された直轄地の場合と同様、税法改革を予告しつつも当面は各藩の制度を引き継ぐといった形での対応を行い、政府における中央集権国家としての新たな税制の構築を進めることとした。

その当時の明治政府の立場としては、①戊辰戦争や廃藩置県で要した費用の負担、②中央集権国家として近代的な官僚制度、行政組織を作り出すための経費、③資本主義を発展させるための殖産興業政策のための経費、④諸外国と対峙し独立を維持するための軍事費、⑤近代的な租税体系としての収入確保に向けての制度の確立等財政の立て直しが要請され<sup>19)</sup>、そのために歳出を賄うべく安定した税収が確保できる租税制度の確立が必要とされたわけである。

16) 版籍奉還を申請しなかった一部の藩にも版籍の還納が命じられている。

17) 全文は大内兵衛、土屋喬雄『明治前期経済財政史料集成（第2巻）』原書房（1978）164頁参照。

18) 前掲注11大内、土屋307頁。

19) 林健久『日本における租税国家の成立』（財東京大学出版会10頁以下参照）。

#### 4 地租改正法創設に向けた取組み

##### (1) 明治維新直後における新たな税制に向けた各種提言

明治維新直後、五か条誓文を受けて新たな政権における各種方針に関して種々の立場の方々から色々な意見が示され、税制についても様々な意見が出された。

##### ① 地方官の意見

明治維新により、旧幕府直轄地に各地方官が派遣され、直轄地における課税事務を含め各種事務を担っていたが、こうした地方官から税制に関する提言がなされている。その中で、日田県(大分県の一部)の知事であった後の大蔵大臣となる松方正義(旧薩摩藩)は1869年5月に「聖諭ニ對フルノ議(ママ)」において明治維新を王政復古と捉え、租庸調の法により農民の負担の緩和を図るべく「天下惣検地シテ土地ノ事變ニ応シ租庸調ニ復セン。」旨指摘している<sup>20)</sup>。また、東北の胆沢県参事であった嘉悦氏房(旧熊本藩)は1871年11月に「税法ハ人心第一ノ關係ニ候得ハ、奥州ノ地ニ限ラス天下一般公平至当之規則御建立有之コトナカラ、西洋各国ノ地稅概略其地利ノ二十五分ノ一ト聞ク。故ニ今我ニ万国ニ互リ平当ノ税制ニ改メラレ難キ事情モアラン。依テ先ツ仮ニ今時ノ本租ノミト改メラレ度奉存候。」旨建議し、重税が明治初年度における東北での相次ぐ農民騒擾の原因であるとの実情を重く受け止め、加算税の減免を含めた税制全体の負担緩和と、欧州諸国と均衡のとれた税制の構築を求めている<sup>21)</sup>。

これ以外にも提言されたものがあるが、その中でも後に大蔵省で地租改正法制定に携わることになる摂津県知事の陸奥宗光(旧紀州藩)は1869年2月に、「(中略)天下ノ租稅一樣ナラサル可ラス。租稅輕重ハ土地ノ広狭ニヨル、従来府藩県ノ地、各々等差アリテ、之ヲ檢スルノ法モ亦各異ナリ、今ヤ更始一新ノ際、天下ニ大令シテ、古来檢地ノ通弊ヲ改正シ(中略)地質ノ厚薄、肥度ニヨリテ等級ヲ建テ地稅法則ヲ一定スヘシ、(中略)税法一定スレハ、地稅ハ田畑ヲ論セス、尽ク金納トスヘシ、若シ亦惣金稅之事、俄カニ難行ノ時ハ関東ノ如ク、田稅ハ米納、畑稅ハ金納トシ、区々之法ヲ省クヘシ、(中略)惣体日本ノ税法ハ農ニ厚ク、商ニ薄シ、今日ニ至リ、是等ノ法則モ平均セスンハ遂ニ會計ノ基本立タサル可シ(以下省略)」旨建白している<sup>22)</sup>。この意見の特徴は、①全国的に統一した税制を用いること、②土地の状況に応じて等級を建てるといった基準での法則を規定すべきとしていること、③納付は原則として金納と

20) 大内兵衛、土屋喬雄『明治前期經濟財政史料集成(第1卷)』原書房(1978)510頁。

21) 建議内容については、福島正夫『地租改正の研究』有斐閣(1974)17頁から引用。なお、同書では1870年11月に胆沢県下の十数カ所で一揆が起こったとしている。

22) 加藤俊彦「陸奥宗光と地租改正(高橋幸八郎教授還暦記念号)」社會科學研究 24巻2号(1972)69頁記載の原文より一部引用。

していること、④農民だけではなく商人にも均等に課税すべきとしていること等であり、この時代としては、先駆的な内容として時流を抜きん出た卓見であると評されている<sup>23)</sup>。

## ②公議所での意見

1868年12月に開設された公議所において、各藩や政府から派遣された公議人により土地税制に関する種々の論議がなされており、このうち主なものは以下のとおりである。

当時公議所の副議長（制度寮准撰脩）であった神田孝平（旧幕臣）は1869年4月に、「税法改革ノ議」として「爾来ノ税法ヲ廢シ、田地賣買ヲ許シ、其沽券値段ニ準シテ、租税ヲ取メシメハ如何。右ノ法ニスレハ、是マテ煩ハシキ上中下田ノ別、石盛井検見ナト云フニ及ハス。検地モ要用ニアラス、田畑山野市井村落等一切、地稅一律ニ歸シ、悉ク金納タルヘシ。且其沽券ニハ、役所ノ割印ヲ押スヘシ。中ニハ稅ヲ減セントテ、沽券値段ヲ下ケル者モアラン、故ニ之ヲ防クノ法、先ツ一法ヲ立テ、元値段ヨリ高價ニ買ハント云者アラハ、之ヲ賣ルヘシ。之ヲ賣ル事（筆者注、原文は「 $\neg$ 」の表示であるが、以下「事」で表記する。）ヲ好マサレハ、附直段通ニ沽券ヲ改メ、且ツ附ケタル者ニ、金高ノ五分ヲ興ヘテ、斷リヲ云ハシムヘシ。是レ其大略ナリ。○今之ヲ行ハンニハ、先ツ共地二三十年間ノ平均物成高ヲ、方今ノ相場ニ積リテ金ニ直シ。次ニ其地ノ沽券直段ノ惣金高ヲ求メテ、之ニ前ノ物成金高ヲ割付クレハ、即チ其稅額ヲ知ル事ヲ得ヘシ○此法ヲ行ヘハ、其益測ル可ラス、第一農民ノ煩勞少ナク、運送ノ費ナク、破船ノ患ナク吏胥姦ヲ爲ス事ヲ得ス。若シ姦ヲ爲セハ、長官坐ナカラ簿書ヲ案シテ、之ヲ礼ス事ヲ得ヘシ。詰マリ民ヨリ出デシダケ、悉ク官ニ収マリ、途中ニテ減耗タタス、其年々ノ収入ニ大增減ナケレハ、政府ニテ翌年ノ費用ヲ、預メ算定スル事ヲ得ヘシ。是最モ國政ノ要件ナリ。概シテ之ヲ論スルニ、此法世ノ爲ニ益アル事、極メテ多シ。然シトモ、新奇ノ説ナルカ故ニ、世人ノ訝亦甚シカラン。有識ノ諸君子、幸ニ博議ヲ賜ヘ。」と述べた<sup>24)</sup>。

この案は、概ね、①所有者に沽券を発行し、これに土地の価額を表示したうえで、沽券に記された土地の価額に対して税を賦課する、②土地の価額が不当に低額で評価することを防ぐために、その価額以上で購入しようとする者がいる場合には購入しようとする者の価額とする、③地租の納付は、米納による農民による輸送費の負担緩和や下級役人の不正を防止する観点から金納とする、④地租額の決定は、沽券の価額と

23) 前掲注21福島41頁。なお、同書では「その卓見さは、その時期には、重大な個人的危険をはらむものであった。」旨記しており（42頁）、先に伊藤が郡県制の主張が公になったことを契機に兵庫県知事を免じられたことに鑑みれば、こうした斬新な意見は当時の状況において政府として無視せざるを得なかったと考えられ、その結果注目されなかったようである。

24) 吉野作造編『明治文化全集第4巻』（合資）日本評論社（1928）149頁。

わが国における近代税制の始まり (1)

その土地の2,30年間の年貢の平均額を按分して計算することとするとの内容である。また、沽券発行の前提として、冒頭で江戸時代には禁止されていた農地の売買の禁止を許可する旨提言している。

この考え方は、①江戸時代においては身分的に土地と農民が密接不可分で固定された制度であった中で、農地の売買を認めることにより土地と農民を切り離し、納税者を農民だけでなく土地の所有者としたこと、②税額は土地から得られるコメの石高ではなく、沽券に記された地価の一定割合である定額にすることにより、政府にとってのみならず納税者にとっても安定した税額としたこと、③納付を現物ではなく、金納とすることにより現物での不都合な点を解消したこと等課税手法としては目新しいだけでなく、土地制度に関しても今日のような登記制度でもって全国の土地が管理できなかった当時の状況下において、沽券を用いて全国的に土地管理を行うことや土地の売買を認めること、すなわちその前提として土地の私有を認めることは、この当時の社会情勢からして画期的な案であったと考えられ、本人もそれを意識してか、「新奇ノ説」であると自己評価している。

こうした革新的な案に対して、近藤門造議員(旧桜井藩)は神田氏の発言直後に「禁止田地賣買ノ議」として「民ハ公田ヲ耕シ、租税ヲ収メ、ソノ餘粟ヲ以テ、吾口ニ給スルハ、本業ナリ。今ヤ民公田ヲ私ニシ、質地或イハ讓地ト號シ、全ク賣地ニ致シタル分ハ、豪農富商ノ爲メニ掠奪セラレ、小民ハ其田ヲ借作シテ、租税ヲ兩端ニ収メ、生活ノ道益々乏キニ至ラン。元來公田ヲ私ニ賣買スルノ理ハ、之レ有マジ、御維新ノ秋ニ當リ、斷然此弊ヲ禁止スル方可然哉ト奉存候。」として、幕藩体制の下での土地売買禁止令を前提とした現状肯定的な意見を述べている<sup>25)</sup>。

公議所では租税に関してこれら以外にも、軍務官判事の森金之丞(森有礼)、旧日出藩議員の帆足龍吉、會計官権判事の加藤弘藏、旧筑紫藩議員の麻布弼吉などが提言している<sup>26)</sup>。こうした意見が政府にどのような形で採り上げられ上申されたかは不明であるが、1969年7月に制定された府県奉職規則において、「農ハ田畑永代賣ヲ停止スル舊制ニ法リ貧民ニテモ田畑ニ離レヌ様良制ヲ立又ハ漸次質地譲リ歸シ等ノ處分ヲ著ケ生産ニ其様熟慮スヘシ」旨規定され、土地取引は容認されなかったことから、土地売買を前提とした上記神田説はこの段階では否決されたと推測されている<sup>27)</sup>。

なお、神田はその後公議所の後身である集議院副議長であった1970年6月に「田税改革建議」を建白している。内容としては上記「税法改革ノ議」と同様であるが、従来の税制度について、検地の弊、石盛の弊、検見の弊、未納の弊といった不合理な点

25) 前掲注24吉野151頁。

26) 原文については前掲注24吉野において、森(142頁)、帆足(143頁)、加藤(143頁)、麻布(153頁)の提言がそれぞれ記載されている。

27) 福島 正夫「地租改正法の成立」東洋文化研究所紀要2巻(1961)24頁。

を挙げ、「民ニ対シテハ不憐ナリ、法ニ於テハ疎漏ナリ、財政ニ取りテハ損失ナリ」と概説しつつ、沽券について、①沽券は毎田につき作成され、役所の割り印の押された沽券がなければ土地所有の証拠とはならないことを下達する、②全国一般地券の発行を全く権力的強制によらず、もっぱら所有者の権利思想（自利の観念）に依拠してなさしめる、③土地価格も自主的に所有者に申告させる、④不当な価格に対しては、第三者がこれを入札することができるものとして、適正な土地価格を保証する、⑤情勢の変化により、土地価格が上がれば、沽券はその値段に書き換える、⑥沽券に関する事務のために府県の下に官庁を設置し、五ないし十カ村を管轄する等より具体的に提言している<sup>28)</sup>。

## (2) 政府による地租改正に向けた種々の対応

1971年7月に廃藩置県が実施されたのち、政府により資本主義的な経済体制に向けて新たな改革が次々と行われた。まず、同年8月に米麦輸出禁令が撤廃された。これは米価の確保、石代納許可による金納の実現に影響を及ぼし、9月には大蔵省により田畑勝手作が布達され、田畑の作付制限が撤廃され、農民は、その土地における地味土質を考慮し、従来伝統の作種に拘泥せず、利益のある商業作物の栽培や畜産などの方向に積極的に進出することが期待されることとなった<sup>29)</sup>。

また、同年9月には大蔵卿大久保利通と大蔵大輔井上馨連名により、全国均一に課税することを念頭に、田畑の売買を許し、地代の一部を収税することを意図した「地所賣買放禁分一収税法施設之議正院伺」が、続いて同年10月に大久保、井上両者連名による東京、京都、大阪において順次地券を発行し、地券による地租収納を目的とする「三府下地券發行之議正院伺」がそれぞれ上申され、先の神田案に則った考え方が政府の方針として示された<sup>30)</sup>。この上申された伺いについては、後者は同年12月に太政官布告によりまず東京府下の地券発行が命ぜられ<sup>31)</sup>、前者については1872年2月

28) 前掲注21福島49, 50頁参照。なお、「田税改革建議」の原文については、前掲注11大内、土屋301頁参照。

29) 前掲注21福島81, 82頁参照。なお、金納については、1971年5月に直轄地における社寺納地に係る租税について米納が不便な場合には金納を認める旨の太政官布告が出されており、同書では農村がその主要生産において商品経済に積極的に取り込み、一定の貢租を金納にし、剰余部分は自己の収益に確保する制度として、農民の生産意欲を昂揚する旨記している。

30) この2つの伺いの原文については、前掲注11大内、土屋307, 308頁参照。

31) この布告の原文の一部として、久家 幸一「明治初期の地租改正準備過程に於ける一考察」駒沢史学3号(1953)45頁では「方今専ラ税法更正ノ議アリ此事ヲ決行スル固ヨリ容易ノ業ニ非ス(中略)然ルニ従来租税ノ制タル單ニ郡村地ニノミ賦課シ、都會ノ地ニ至テハ地子免除ト稱シ、之ニ課スル無ク都鄙轍ヲ異ニシ恩ヲ施ス均シカラス、蓋明代の欠典ト云ヘシ。故ニ先ツ東京府下ヨリ地券ヲ發行シ地租ヲ收入漸次一般ニ布ヘキ法制ヲ設ケ全国各市街に推及セント」旨記しており、

わが国における近代税制の始まり (1)

に「地所賣買ノ禁ヲ解ク」(太政官布告50号)が出され、上申通り田畑の取引が容認されたことで地券発行の制度上の根拠が示され、今後の地租改正に向けて方向性が示された。

大蔵省では、上記「地所賣買放禁分一収税法施設之議正院伺」で示された基本方針の下で、具体的な地租改正作業を行うことになるが、今後この作業に大きな役割を果たすのが、先に紹介した陸奥宗光である。陸奥は、上述した1869年の摂津知事時代に地租での金納統一制等に係る建白を行った後においてもいくつかの建白を行ったようであるが、そのうち地租改正の創設に影響を与えたと思われるものは陸奥が神奈川県知事時代である1872年5月に太政官に上申した「田租改革建議」と題するもので、その一部は以下のとおりである<sup>32)</sup>。

「(省略) 今法ノ内租ヲ一變シ従來の石高、反別、石盛、免檢地、檢見等ノ一切ノ舊法ヲ廢除シ、現在田畑ノ賣價ニ從ヒ其幾分ヲ課シ、年期ヲ定メ地租ニ充ントス。其例假令田地原價ノ百分ノ五ヲ地租ト假定スヘシ。茲に甲田一地アリ。其地固ヨリ膏腴ニシテ水利ノ便アリ。其價必ス貴トクシテ一千圓ナル可シ。其地租ヲ五十圓トス。又乙田一地アリ。其廣狹甲田ニ同シト雖モ其地凶ヨリ瘠土礪确ニシテ耕作ニ便ナラサレハ、其價モ亦必ラス卑シテ乃五百圓ナルヘシ。乃其地租ヲ二十五圓ト定ム。是迄ノ上中下田ノ稱ヲ混同シ、唯其地ノ、良否肥瘠ニ就テ其價ヲ出サシムヘシ。其價ニ就テ税ヲ定ム。故ニ其地良肥ナレハ田價必ラス貴ク、田價貴ケレハ地稅必ラス重シ。之ニ反シテ其地否瘠ナレハ田價必ス卑シ。田價卑ケレハ地稅必ス輕シ。如此ナレハ上下互ニ損耗ナク勞ヲ省キ煩ヲ去リ地租以テ中正平均ニ至ルヘシ。臣曩ニ大坂兵庫和歌山ニ在職シ其法ヲ計考シ略定算ヲ得タリ。又嘗テ一二ノ老農ニ資問シ村里ノ實際ヲ悉セリ。之勘量ヲスルコト略熟シ、施行ノ術亦甚タ難カラサルヲ知ル。若シ臣カ議ヲ以テ採ル可アルトセハ願クハ之ヲ大蔵省ニ下シ、臣ト合議シ取捨斟酌以テ施行スルコトヲ得セシメヨ。即チ其施設ノ方怯ノ如キハ實施ニ就キ詳密ニ具状スヘシ。謹言。」

この建議書は、その内容としては先の神田の基本的な考え方とほぼ同様であるが、田畑の実際の価格は土地の生産力により異なることから、その地力に応じて税負担の軽重を決めるべき旨主張した上で、陸奥自身がこれまでの地方官勤務での経験や現場での農民から仕入れた情報を踏まえて大蔵省の担当者と合議して法案を作成したい旨の要望も記している<sup>33)</sup>。この建議書が提出された直後の1972年6月に陸奥は大蔵省租税頭(現在の主税局長に相当)に就任し、地租改正の法案策定作業に向けての作業が

---

当時これまで都市部における武士や町人が税を免除されていることについて、地租を課すことにより不公平をまず是正する方針であったことが窺われる。

32) この原文については、前掲注11大内、土屋310、311頁参照。

33) 陸奥のこうした自薦を含めた建議書はやや横柄な感じが否めないが、前掲注21福島100頁では、この建議の提出は大蔵省首脳部の了解を得ていた旨記している。

加速化した。

この作業が行われる一方で、同年7月に「一般ノ所有地ニ地券ヲ下付スルコトヲ達ス」との大蔵省達が出され、これまで売買譲渡の都度地券を発行したのを改め、10月までに一般の土地に対しても地券の発行を行う旨達し、制度制定作業と地券交付による地価の確定及び地租による課税の作業が同時に行われることとなった。なお、地券交付作業に伴い事務当局である大蔵省租税寮に改正局が設置され、制度改正作業とともに地券交付業務を担当することとされた。この地券交付に際しては、地方官の立場としては困難を極め、特に地価算定の価格をどのように決めるかが問題となり、各地方官から大蔵省に対して数々の意見書が出されたが、その意見は総じて、その農地の収益から地価を一定の利率で算定するのが適当であり、公平であるとするものであった<sup>34)</sup>。こうした意見に対し、大蔵省では9月に具体的な事例を踏まえての地価の評価方法について記した全16条からなる地価取調規則を発した。これによる評価の基本的な考え方は、神田案によるところの入札法によることとしているが（規則13条）、規則12条に記されている5つの具体的な検査例として、主に収益を基本に地価を算出する方法が盛り込まれており、陸奥らの調査研究の結果が表れている<sup>35)</sup>。

## 5 大蔵省による1873年の地方官会同とその後の展開

### (1) 地方官会同開催の経緯と議事章程

大蔵省では地租改正については、1872年8月に井上大蔵大輔から「税法ヲ改定スルニ先チ、豫メ地方官職任ノ制規ヲ改訂シ租税ノ區別ヲ立定シ、以テ治效ヲ勵飭セシムヘキコトヲ建議ス」との建議がなされた。この建議書は、地方官在職期間を長くすることと、国税と府県税とを区別することの2条から成り立っており、特に後者の点について「(省略) 常ニ政府ト地方官トノ氣脉ヲ貫通シテ其大綱ヲ擧ケ、重要ナラサルノ事項ハ勉メテ地方官ノ奏請ヲ准許シ、其驥足ヲ展布セシメ以テ其効ヲ責メ治民ノ政ヲ舉行セシムルヲ要ス。(省略)」旨記しており、その改正作業において時間をかけて、地方官の意見を伺いつつ行うことをその内容としている。この建議及び先の地券の発行事務を受けて、大蔵省租税寮に対して各地方官から地租改正に係る種々の意見が出された。

その後、大蔵省では地租改正を含めたいくつかの課題について地方官を一堂に集めて地方官から意見を聴取する地方官会同を開催することを決め、1973年1月に同年4

34) 前掲注21福島114頁。

35) 前掲注21福島135頁参照。ただし、同書ではこうした評価方法は陸奥独自のものではなく、大蔵省租税寮内の者とともに研究し、その考えを制度化したものである旨記している。なお、地価取調規則の原文については、前掲注11大内、土屋315頁以下参照。

わが国における近代税制の始まり (1)

月に地方官会同を行う旨各地方官に対し招集が行われた。この地方官会同の開催に際しては、会同の運用手続き等を定めた23節、147条の規定から成る議事章程が作成されている<sup>36)</sup>。

このうち主な内容を挙げると、①議事の範囲について、議事は専ら大蔵省関係の地方庁において実際施行する事務に限られる(第1章)、②会同の組織については、議長は大蔵卿とし(第12章)、議員は大蔵省中の各寮司は秦任官、地方官は各府県の知事令参事のうち1名をもって構成する(第15章)、③審議に当たって各議員は立法官として、一寮一県のことを主張してはならない(第18章)、④会期については、議事は年2回開き、期間は4月1日から30日、10月1日から30日までの2回とし、大蔵省の都合により臨時会の開催を可能とする(第28章)、⑤大蔵省によって立案される法案等について可否の請書が出され、否決が3分の2以上の場合には後の会同に付し、可決が3分の2以上であった場合には可とみなして施行する(第33章)、⑥会議の定足数は定員の3分の2以上とする(第43章)、⑦事務提起に関して議案の提起は議員が自己の提案を差し出すか若しくは他人の建言を取り次ぐかにより行う(第49章)(したがって、現在の国会のように内閣といった行政機関が発議する仕組みにはなっていない。)等である。

議事章程の規定ぶりからしてのこの会同の性格を見ると、⑤のように大蔵省の所掌する事項についてとの制約はあるものの、所定の手続きの下で審議を行い、その結果について大蔵省で正院に上申することが予定されており、純然たる立法機関としての官製議院としての性格を有している<sup>37)</sup>。そして、公議討論のみを行う公議所等とは異なりこのような性格を有する機関は我国はじめての制度であるとされている<sup>38)</sup>。

## (2) 地方官会同の議事概要

地方官会同は1973年4月12日に地方官議員65名及び大蔵省職員12名の計77名に加え議長の大蔵大輔井上馨と幹事の租税頭陸奥宗光が出席した上で開会し、5月12日に閉会している。議案については、各議員から84件の議案が提案され、そのうち18件

---

36) 議事章程の原文については前掲注24吉野225頁以下参照。なお、前掲注21福島155頁では、この地方官会同は元来大蔵大輔の井上馨が企画したもので、井上は地租改正方法その他を審議するため、年2度ないし3度会同を召集し、各府県の知事令参事のうち1人が出席し、地方行政に関する種々の用務を公開討論して、地方凡例録のような地方官勤仕様を編成したいとの計画を有していた旨記している。

37) 福島 正夫「明治六年の地方官会同と地租改正」東洋文化研究所紀要18巻(1959)10頁。

38) 前掲注37福島11頁。ただし、同書ではこのような性格の会同を一行政機関たる大蔵省が設置しようとすることは、明らかにその権限を越えるものであり、上院では章程の一部を破棄した旨記している。

が上程，審議され，7件が決議されており，このうちの1つが地租改正方法ノ儀である<sup>39)</sup>。地租改正に係る審議については，前述のように各委員より発議するルールとされたことから，会議開催2日目の4月13日に鳥取県参事關義臣（旧福井藩）から全額金納とする旨の案が発議されたことを契機に（大蔵省が発議するとの形態はとっていない。），他の議員からそれに対する対案など提出される等により，活発な議論が展開された。また，各議員からの書面での意見をも提出され<sup>40)</sup>，審議過程において徐々に案が固められていく中で，議長指名による調査委員により「地租改正方法草案」との形で取りまとめた。この「地租改正方法草案」は，形式的には調査委員が起草したものの，実際には当時の大蔵省租税寮職員である安藤就高（旧大垣藩）を中心として，石橋貞夫（旧幕臣），市川正寧（旧松本藩），渡辺国武（旧高島藩）が手助けして策定したものと考えられている<sup>41)</sup>。その後，「地租改正方法草案」は5月5日に各委員に配布され，最終的には5月12日に決議がなされ，一部修正の上可決された。なお，この会同期間中，当初議長であった井上大蔵大輔は大蔵省三等出仕洪沢栄一とともに財政問題を理由に突然大蔵省に辞職願を提出し，後任の議長に大隈重信大蔵卿が着任する等大蔵省内においては人事上あわただしい動きがあったが，審議には特別の支障はなかったようである<sup>42)</sup>。

このように，審議が比較的順調に進んだ背景には，大蔵省租税寮のたゆみない努力と熱意があり，さらに地方官議員の強い要望がこれを推進したとされ<sup>43)</sup>，その中でも，会期中に議長であった井上大蔵大輔が急遽辞職願を提出し，本来であれば混乱を極めて審議打ち切りとなるのが通常であると考えられるが，地租改正方法草案が円滑に可決にこぎつけたことは幹事の陸奥宗光が裏面で会議を指導運営し，議長が大隅に移るやこれを表に立て，その疾風迅雷の活動により，かろうじて最終日までに目的を達成したことにあると考えられている<sup>44)</sup>。

---

39) 前掲注21 福島159頁。

40) 前掲注24 福島122頁によれば，調査委員会では各議員から意見を書面で提出させ，これを参酌している旨記している。

41) 奥田 晴樹「地租改正の歴史的意義」立正大学文学部研究紀要31号（2015）89頁。

42) 地方官会同全体の状況については前掲注37 福島14頁以下に詳しく記載されており，上記内容はこれを簡潔化したものである。なお，同書31頁において，5月12日での会同の議長は本来大隈大蔵卿であるところ，大隈が忌引きのため神田孝平（兵庫県知事）が議長に就いたとされており，会同での決議に向けて対応を迅速に行っていることやあくまで地方官議員を中心とした運営を行っていたことが窺われる。

43) 前掲注21 福島193頁。

44) 前掲注37 福島15頁。

### (3) 地租改正法の概要

地方官会同により決議された地租改正法は5月19日に正院に提出され、2月後の7月28日に裁可され、地租改正条例及其関係法令（地租改正条例、地租改正規則、地方官心得）の形で太政官布告として公布された。その概要は以下のとおりである<sup>45)</sup>。

- ①地券調査によって「土地ノ代価」を確定し、地租の税率については、「土地ノ代価」の100分の3の定額とし、天災等の場合を除き豊凶によって増減しない。
- ②地租の納付方法は金納とする。
- ③地租は個々の土地ごとに土地を所有している者に対して賦課する（課税単位は村ではなく個人）。
- ④地価の課税標準である「土地ノ原価」は「土地一歳収穫ノ作益ヲ見積、各地ノ慣行ニ因リ何分ノ利ヲ以テ」決定する。（一定面積の耕地の収穫高から必要経費（種肥代）及び予定される新地租と村入費（村税）を控除し利益を求め、これを地方慣行の利子率で資本還元して地価を求める。）

この内容を江戸時代の年貢と比較すると、①納税義務者、課税標準、税率といった税に関する基本的事項は法で規定されており、現在の租税法律主義によるところの予測可能性、法的安定性が確保されている、②納税義務者は土地所有者といった個人を予定しており、村全体が連帯で納税義務を負う制度とはなっていない、③課税標準は地価であり、税率が3%と固定されていることから、安定的な歳入が見込まれる、④納付は金納であり、米納の様に納税者の輸送の負担はない、⑤法律の適用は全国一律で、特定の地域等によって異なる取扱いを受けることはない等の違いがある。

このうち、③の地価の算定については、各地方の慣行を踏まえ収益還元的な算定で地価を決定する手法が取り上げられ、神田案によるところの売買地価主義に固執していないが、これは各地方官からの意見を取り入れたものではないかと考えられる<sup>46)</sup>。

なお、この太政官布告には以下の「上論」が付されている<sup>47)</sup>。この上論の内容は、これまで租税については軽重があったが、今回地方官を集めて議論し、厚薄がないように公平画一なものとする地租改正法を公布することとであり、当時法律に勅諭が付されていないのが通例であったにも関わらず地租改正法に「上論」が付されていることから、政府では地租改正が大事件であったと評価している<sup>48)</sup>。

45) 地租改正法の原文は、前掲注11大内、土屋325頁以下参照。なお、概要については丹羽邦夫『地租改正法の期限』ミネルヴァ書房（1995）286頁以下を参考にした。

46) 地価については、当初売価市場に応じてその都度見直すこととされていたが、前掲注21福島285頁以下では、その当時馴れ合い売買で地価を不当に低下させる行為が相次いだことから、1876年5月に5年間固定する旨の改正を行った旨記している。

47) 上論の原文は、前掲注11大内、土屋325頁参照。

48) 有尾敬重、福島正夫『本法地租の沿革』御茶ノ水書房（1977）での有尾氏の日本勧業銀行内毎

「朕惟フニ租税ハ國ノ大事，人民休戚ノ係ル所ナリ。従前其法一ナラス，寛苛輕重率ネ其平ヲ得ス。仍テ之ヲ改正セント欲シ乃チ所司ノ群議ヲ採リ，地方官ノ衆論ヲ盡シ，更ニ内閣諸臣ト辨論裁定シ，之ヲ公平畫一ニ歸セシメ地租改正法をヲ頒布ス。庶幾クハ賦ニ厚薄ノ弊ナク，民ニ勞逸ノ偏ナカラシメン。主者奉行セヨ。」

#### (4) 地租改正法制定後の地租改正の動き

地租改正法公布後，各地において地租改正作業が実施された。作業は概ね，①土地所有者からの土地測量による申告に基づき出された各村における村内土地一筆ごとの地価の調査結果を地価帳の形で作成する，②作成された地価帳を府県の担当官に提出し，担当官の検査を受ける，③担当検査官は，地方官心得の検査例と照合し，所定の誤差内のもの等であれば可とし，地券交付の手続きを行うとの流れで行われた<sup>49)</sup>。こうした地租改正の作業は，迅速かつ画一的に行う必要があることから，政府は1975年5月に大久保利通内務卿を総裁，大隈重信大蔵卿を御用掛とする地租改正事務局を設置し，事務局において一元的に作業の進捗状況，検査内容等を管理し，状況に応じて事務局員を派遣し，審査を行う等によって迅速，画一的な作業に努めた。

具体的な作業として土地を点検し，地積を測定する地押丈量等各種作業が必要となるが，この作業は官が自ら行うことはなく，権利の確保という印象もたせるために土地所有者である農民に測量をやらせた上で検査を行う体制とした。その結果農民は概ね測量に当たっては，熱心に従事したといわれている<sup>50)</sup>。また，地価算出の基礎となる収穫の査定については，各村から出された収穫量の上申を調査し，これを査定した上でその額を村民に指示し承諾を得る形で行われたが，地方官心得の検査例が実態に合わないことが数多く散見される等この作業が極めて困難を極めたとされている<sup>51)</sup>。

地租改正作業に対する農民の反応としては，作業の初期の段階では騒動は少なかったが，取り分が保障されている地主や直接納税義務者にはなることはない小作人はともかく，中小所有者である自作を行う本百姓を中心として1976年頃をピークに抵抗があり，いくつかの地域で暴動等が相次いで生じた<sup>52)</sup>。政府はこうした農民一揆に加

---

月回における講演録の部分50頁。

49) 前掲注3福島165頁参照。

50) 前掲注3福島173頁。

51) 前掲注48有尾，福島での有尾氏の講演録100頁以下では，有尾氏による地押調査の作業の経験談として，各村単位で実情は種々異なり，地価算定の農民の承諾に際しては各種苦情があり，これらを受け入れざるを得なかった場合や農民に対し説得の上結果として押しつけざるを得なかった場合等があり，戦慄する思いであった旨記されている。

52) 前掲注21福島418頁では，地租改正に伴い発生した農民騒動の要因について「改組による新地租の当否をめぐるものではなく，旧租の石代納において，当年の米価下落により金納が極めて過酷となったためであった。」旨指摘しており，金納の導入によりコメ相場の変動リスクが直接農

わが国における近代税制の始まり (1)

え、各地で士族反乱が生じたことからこうした事態を考慮し、1977年1月に地租税率を3%から2.5%に引き下げた。その後、いくつかの変遷を経て1881年6月の地租改正事務局の閉鎖をもって地租改正作業は終了した。

#### (5) 地租改正の成果

地租改正の成果としては、まず、今回の改正によりこれまで、各地域において税の取扱いが異なり、その結果税負担に不均衡が生じたことが是正され、全国かつ各年度において明確で均一の課税が実現されたことが挙げられる。したがって、これまで各藩及び幕府直轄地において負担の軽重があったが、地租改正により解消されたことになる。

この統一的な課税の実現の意味は単に全国で同一の税率が適用されたことだけではなく、納付においても金納とされたことから米納のように検見や輸送等煩雑な手続きは不要となり、政府においてコメ相場によって税収が左右されることはなくなった。また、納税義務者が村といった集団ではなく、個人とされたことから、他の者の状況に左右されることなく、自己の責任をもって納税することになり、責任の所在が明確になった。

次に、全国の土地を測量した結果、これまで把握されてなかった土地等を含めその土地の形状や境界が正確に把握され、地券発行に際して土地台帳が出来上がり、土地の私有化や土地取引の自由化とも相俟って、全国的な土地の管理や民間での土地取引の推進に大きな影響を与えたことが挙げられる。

また、歳入面において地租改正の租額をこれまでの年貢と比較すると、改正租額は49,463千円で、これを検査の平均米価で米に換算すると、11,819千石となる。これを改正前3カ年(1872, 73, 74年)の平均実収租金52,368千円に比べると2,905千円の減となっている。これは、日本の明治前期の財政の場合には、封建社会伝来の貢租をとにかくいそいで新しい社会体制にとりこみ、かつその主役としなければならないという至上課題があったためであり、あえて支出削減が行われたことがその理由とされている<sup>53)</sup>、そして、このことは「旧貢租歳入額の維持」の方針を貫徹せず、固定化され国家の財源としての柔軟性を失い、明治国家は財政設計上の構造的欠陥を抱え込んだと評されている<sup>54)</sup>。

---

民にふりかかり、農民の実質的な税負担額が増加したことにあるとしている。当時はまだ全国的にコメ相場を安定するような仕組みが出来ておらず、こうした問題が生じたものと思われる。

53) 前掲注19林171頁参照。なお、同書では、従来地租改正といえば反射的に旧来の収入維持というふうにとりあつかわれているのは一面的な見方であり、明らかに一面的ないい方だということは確認しておかなければならない旨指摘している。

54) 前掲注41奥田106頁参照。なお、前掲注9佐々木95頁では「地租改正－秩禄処分を一連の政策

## 6 地租改正の評価

### (1) 地租改正作業プロセスの評価

以上、地租改正について、特に地租改正法制定前までを中心にその展開を見てきたが、地租改正法制定に至るプロセスに対する評価は以下のとおり整理される。

まず、地租改正がこれまでの年貢に比べて土地制度の変革を含めて全く異なる制度となったにもかかわらず、非常に迅速かつ円滑に作業を行っていることである。通常であれば、こうした大掛かりな改革を行った場合には、旧来の年貢制度において既得権として利益を得てきた藩主や武士階級からの強固な抵抗が考えられるが、今回はこうした動きは少なく、比較的平穏に改正作業が実施されている。こうした短期間での地租改正法の制定に関しては、その後の地租改正法施行段階で種々の問題が生じており、拙速であったとの批判が考えられるが、地租改正作業はこれまでの経験したことがない大事業であることを考慮すれば、ある態度事後的な問題が生じることは覚悟の上でその時点で対応すればよく、むしろ当時の政府として、少しでも早期に公平かつ安定的な財源確保を目指すことが必要であったことからやむを得なかったのではと考える。明治政府においてこれだけ早期に地租改正法の制定にこぎつけることが出来た要因としては、地租改正法制定前に版籍奉還、廃藩置県により、これまで藩主、武士が支配する土地所有体制が事実上崩壊し、地租改正が行われやすい環境がすでに整理されていたことが挙げられる。また、廃藩置県後わずか2年の間で膨大な作業が行うことが出来たのは、比較的早期の段階から、神田や陸奥の示した地租改正の基本的な考え方を近代国家としての税制の基本的な考え方であるとみて、この考え方を基本としつつ1つ1つの手順を踏まえながら草案作りの作業を行った作業関係者、及び彼らを的確にマネジメントした政府幹部の働きによるものと考えられる。

次に、明治初頭といったまだ封建的な意識が残る時代において、地租改正の改正プロセスが極めて民主的に行われていることである。特にこの時代には、国会といった立法機関はもちろん憲法や法律は存在せず、各種制度の意思決定は専ら政府独自の判断で行わざるを得なかった。その中で地租改正に関しては制度創設に向けての決定過程において、各地方官の意見を伺いながら地租改正法の案を作り上げている。特に、1873年4月から5月にかけての地方官会同における地租改正での審議は、議事章程に基づきその審議過程において大蔵省案を押し付けることなく、議員である地方官の意見を聴取し、原案の提出を含め彼らの意見を取り入れつつ調整を行っており、こうし

---

体系とみなせば、減租による地租収入の減少は、秩禄処分による支出の減少によって補われており、(中略)「旧貢租額の維持」たる改組理念は、形式的にはともかく、実質的に実現されたといつてよいであろう。」と評している。

## わが国における近代税制の始まり (1)

た形で法案を策定するといったプロセスは、当時の政策決定としては極めて民主的な手続きと思われる。こうした政策決定過程は今日での国会において成立する法律の大半が内閣から提出された法案である現状と比較しても議員主体と評して過言ではない<sup>55)</sup>。そして、地租改正法はその施行に際して発された上諭での「地方官ノ衆論ヲ盡シ」の言葉どおり、まさに地方官会同での各地方官の審議を尽くした結果の賜物と評価できる。そして、こうした民主的な手続きでのプロセスは、後の大日本帝国憲法及びその後の日本国憲法における租税法律主義の考え方につながったのではないかと感じるところである。

なお、この地租改正の立役者を見ると、本来こうした政策を立案する立場になかったと思われる者が多い。例えば、この地租改正に関係する者としてプランナーと位置付けられる神田孝平、陸奥宗光や法案作成関与者である大蔵省職員はいずれも旧幕臣や譜代藩といった薩長土肥以外の出身者であり、明治政府の主要官職の人材とは異なる出自である。これは当時の政府が出自に関わらず能力のある者を任用したことがその一面として考えられるが、通常であれば明治政府首脳部とすれば人的信頼関係が構築されていない出自の異なる者方からの提案が直になされた場合、これまでになくドラスティックな案を採り上げる過程において、新たな考え方に反発する保守的な者からの抵抗を考慮する等現実の状況を踏まえ、こうした案の採用を躊躇することが想定される。しかしながら、今回のように早期に地租改正が政府首脳部に理解されたのは、薩長土肥の中でも斬新的な考えを有した井上馨や大隈重信といった地租改正の理解者が、地租改正作業を迅速かつ確に実施すべく明治政府首脳部に根回しを行いつつ働きかけたことが短期間での円滑な法制定につながったのではと考える。

## (2) 地租改正がもたらした税制上の効果

前述のように地租改正は江戸時代の年貢と比較して、大きな違いがあり明治以降の近代的な税制の先駆的な内容となっており、それ以降の税法の制定に大きな影響を与えていたと考えられる。

まず納税義務者については、江戸時代までの年貢である村税としての集団的納税義務から土地所有者として個人が納税することにより、はじめて個人としての納税義務の責任を負う状況が生まれた。このことは、その直後に一部の農民から抵抗を示す等の動きに現れてきているように、国として国民が直接に納税義務を負うことの痛みについて痛感させられたのではないかと考える。

---

55) 2019年3月26日日本経済新聞「データで読む国会 (5)」によれば、2009年から2018年の閣法の提出件数808本、成立件数659本、成立率82%であるのに比べ議員立法の提出数1068本、成立件数218本、成立率20%となっている。

次に、土地の測量及びその評価については明治初年度の段階における地租の課税標準としての効果以外に、特に地価の算定の基礎となる土地からの収益等において後に制定される相続税法等における土地の評価等に関して影響を及ぼすことになる等<sup>56)</sup>、膨大な作業の成果が後の課税の実施に影響を与えたと考える。

また、前述のように、土地を有している者に対して全国一律に同率の負担を求めるとの考え方は、形式的には農民のみに負担させるものではないとの点で公平らしさが見いだせるが、産業区分を農工商業で見た場合、実質的には土地を資本とせざるを得ない農業者に負担が偏ることになり、その負担の偏在状況は江戸時代とそれほど変わることない。当時、日本では他の先進諸国と異なり産業革命の影響はまだ浸透しておらず、商工業の発達が遅れていたことを考慮すれば、地租に負担を求めるのはやむを得ない状況にあったが、その後において地租改正を契機に農業従事者から商工業者等との課税の不均衡であることへの不満が芽生え、一方軍事面において更なる財政需要が見込まれる等の課題が残され、事後の所得税導入への流れが形成されたことを踏まえると、地租改正は日本の近代国家に向けた更なる税制構築の契機となったといっても過言ではない。

そして、この時代税法制定において納税者の意向を踏まえて行うようなプロセスはなかったが、地租改正においては実態として先に述べたように地方官会同の審議を経たうえで地租改正法を制定し、上論において納税者に近い立場にいる地方官を集めて議論した旨あえて記したこと、また、地租改正法制定後においても地主や農民といった地租を負担する者の意向を踏まえて税率の引下げを行ったことに鑑みると、地租改正を契機に政府の税の創設や改正に際しては、政府の目的である財源確保以上に納税者の視点を踏まえて行うべきであるとの意識が生まれ、その結果、仮に国策として増税が必要となった場合には、政府は納税者に対してその必要性を理解してもらおうべく、積極的に働きかける必要であるとの姿勢に変化してきたのではないかと考えられる。そうであれば、地租改正は単に年貢に代えての新たな金納として地価を課税標準として創設された近代的な税制である以上に、歴史的に租税民主主義の考えを生み出した契機となったとの評価が可能ではないかと感じるところである。

## 7 おわりに

冒頭で述べた地租改正作業当時、大蔵省の幹部職員であった渋沢栄一がこの地租改

---

56) 舟橋明宏「土地をめぐる税の歴史―測量・地図とのかかわりあい―」税大ジャーナル27号(2017)172頁では「土地評価額の算定に土地賃貸価格が利用されていた。その状況は、戦後に地租事務が消滅した後も続き、昭和30(1955)年から路線価方式が導入され、二つの方式が併存することになった。」旨記している。

正に際してどのような役割を果たしたかについては明らかではない。回想録では陸奥や神田が金納を提言した後である大蔵省改正掛長時代(1869年末頃)には、金納を制度化する方向で検討している以外に渋沢が地租改正に具体的に関与した記述は見受けられなかった<sup>57)</sup>。ただし渋沢は、租税に関しては江戸時代での年貢とは異なり、租税の使い道に関して公費として政府は濫用すべきではない旨指摘していたとされ<sup>58)</sup>、今日では当然とされる租税について「公共サービスの対価」との性格であるとの認識を有していたことは当時としては目新しく、渋沢のこうした考えは地租改正作業においてもなにがしかの形で反映されたのではないかと感じる場所である<sup>59)</sup>。いずれにせよ渋沢以外にも既存の枠組みにとらわれずに地租改正といった新たな税制の構築に尽力した神田や陸奥をはじめとする当時の税制創設に尽力された関係者の勇気ある働きには敬意を表するとともに、今日において我が国の財政が厳しい中、税制の構築に際して新たな視点を踏まえた改革者の登場を期待する次第である。

『南山経済研究』掲載論文の中で示された内容や意見は、南山大学および南山大学経済学会の公式見解を示すものではありません。また、論文に対するご意見・ご質問や、掲載ファイルに関するお問い合わせは、執筆者までお寄せください。

(岸野 悦朗, E-mail: kishino@ic.nanzan-u.ac.jp)

---

57) 小貫修一郎『青淵回想録(上巻)』青淵回顧録刊行会(1927)261頁では「又租税の事に就いては、私の職掌上専ら私が改正の衝に当たったが、なかなか面倒なので適当な療法を考え出すに苦心したが、結局従来物品で収税したのを通貨収税に改正しようと考え、この目的に向かって調査を進めた。」旨記している。

58) 前掲注45丹羽170頁では、改正掛として藩籍奉還後の1870年5月に辞職した旧藩主である知事に対する増録に対しての正院に対する反対意見として建議した「租税金穀ノ濫用ヲ防制ス可キ」との建議書において「(中略)故ニ租税ハ即チ邦土人民ヲ統治スル費用ニシテ、國君及ヒ政府ノ得テ濫用ス可カラサルハ復タ言ヲ待タサルナリ(中略)」旨租税の目的を述べている(前掲注17大内、土屋91頁)。

59) 上記の建議書に加え、先の地方官会同で適用された議事章程中の井上大蔵大輔による財政の基本的な考え方等を明記した題言は渋沢が書いたともいわれており(前掲注37福島5頁)、こうしたことからこの当時渋沢は近代国家としての均衡財政を基本とした税金の使い道に対する財政民主主義的な考え方を有していたものと推認される。