

論文

戦前期日本の地方税制に関する研究の現状

根 岸 睦 人[†]

はじめに

本稿の課題は、戦前期日本における地方税制度の特徴とその変化をめぐる先行研究を検討し、その到達点と筆者の問題意識に照らして残された課題を示すことである。

今日の市町村の基幹税である固定資産税は、その課税状況の特徴として、税率が市町村間でほぼ平準化されていることが挙げられる。2024年度では市町村の91.4%が標準税率である1.4%で課税しており、超過課税の税率も1.8%以内に収まっている¹⁾。その課税方法にも特徴がある。市町村は、その賦課徴収だけでなく課税標準となる固定資産価格の評価・決定を行う。しかし、その評価は国が定めた固定資産評価基準に従うこととされ、再評価する際の年度調整も法律に基づき統一されている。課税方法に政府間関係が組み込まれ、評価方法と評価のタイミングが統一されることで、地域間における評価の均衡が図られている。上記のような課税状況と課税方法が合わさり、地域間における負担の均衡が図られている。

こうした地方税の特徴は、国と地方政府間の財政関係や租税制度の発展、そして日本経済や政治構造の発展と伴に形成されてきたと考えられる。筆者の問題意識は、こうした特徴が形成された歴史的経緯とそれによる地方税の質的变化の意味を明らかにすることにある²⁾。この特徴の形成は、戦前期に始まったものと考えられるため、本稿では戦前期における地方税制度の特徴や変化をめぐる先行研究に注目する。そして、特に筆者の問題意識と関連する、政府間財政関係の発展をめぐる研究、地方団体における地方税課税の実態をめぐる研究、租税構造及び租税政策の発展をめぐる研究を検討し、その到達点と残された課題を明らかにする。

[†] 新潟大学経済科学部准教授 E-mail: negishi@econ.niigata-u.ac.jp

1) 総務省(2025)より算出。

2) 筆者は上記の問題意識に基づき、固定資産税の前身であり戦前期において一貫して地方財源であった家屋税に注目し、その制度や改革過程を考察した。[根岸(2001; 2003; 2005; 2009; 2012; 2014; 2017; 2018)]。本稿では、個々の研究で提示した分析視角を踏まえ、それらを拡張して、戦前期地方税の変化をより包括的に分析する視角を得るために検討を行う。

I 戦前期日本の地方税体系と税収構造

1. 地方税体系の変遷

先行研究の検討に入る前に、戦前期の地方税体系と税収構造を概括しよう。

図表1は、戦前期の地方税を、特徴を捉えやすいように附加税と独立税に分類して示している。府県税は、国税附加税と府県の独立税からなり、市町村税は、国税附加税と府県附加税、そして市町村の独立税からなっていた。附加税とは、本税額を課税標準とし、それに府県や市町村が付加して課税する税をいう。複数レベルの政府が同一の税源に課税することを意味するため、本税を保護する必要から、国税附加税には一貫して制限率（本税一円に対する附加税の税額）が設けられていた。独立税は、附加税に対置される分類名で、他のレベルの政府と異なる税源に対して独自に課税する。なお特別税とは、市制・町村制に規定された用語で、直接国税附加税と直接府県税附加税以外で、市町村に必要な場合に創設することが認められている税を指し、分類名である独立税とおおむね内容は重なる³⁾。後述する、戸数割や家屋税のような独立税に関しては、課税方法の選択は長らく地方団体に委ねられており、課税額の制限も設けられていなかった。

税収に占める附加税の大きさを確認すると、国税附加税が大幅に再編された1940年税制改革より前までは⁴⁾、府県税収の約52%（1879-1939年平均）を国税附加税が占めていた。市税収では、国税附加税が約30.5%、府県税附加税が約47.9%であった（1889-1939年平均）。町村税収では、国税附加税が約25.8%、府県税附加税が約57.7%であった（1889-1939年平均）⁵⁾。府県も市町村も附加税の比率が高く、税源に対して重層的に課税していた点が、戦前期における地方税の特徴の一つであった。

図表1により地方税体系の変遷を確認しよう。時期区分は、地方税の根拠となる法令や税目の変化に応じて筆者が設けたものである。

第1期（1878-1888年）は、いわゆる地方三新法の一つである地方税規則を主な根拠とする地方税体系の期間である。府県では地租附加税、戸数割、営業税、雑種税からなる簡素な税体

3) 特別税には都市計画法に規定される目的税である都市計画特別税も含まれており、同税には国税附加税の性質を有するものがあるため、独立税と完全には一致しない。なお特別税は1940年市制・町村制改正により廃止され、同年に成立した地方税法に基づき、附加税と独立税という分類に整理された。

4) 図表2から図表4と同じ統計により算出。

5) 町村における附加税構造は、1927年以降、市町村の主要税目であった府県税戸数割附加税は市町村特別税となったため大きく変化した。町村税の府県税附加税の割合は、1889-1926年では約68.5%に上ったが、1927-1939年は約26.1%に低下した。なお、市税では1889-1926年までが約48.4%、1927-1939年は約46.5%と大きな変化はなかった。

系となった。地租附加税には当初から制限率が設けられており、営業税は分類主義、雑種税は列挙主義で課税対象となる営業や物品が示された⁶⁾。しかし、戸数割には特別な定めがなく、その課税方法や課税額の決定は地方団体に委ねられた。また、1882年に東京府区部において戸数割を廃止し家屋税が創設されたことを始まりとして、府県内の戸数割を賦課し難い地域（区部）では、戸数割に代えて家屋税を課税することが認められた。家屋税の課税方法や課税額にも、国による特別の定めはなかった。

なお、府県内部の区町村は自治団体と認められたものの、事務に必要な財源の調達は人民の協議に任された。協議費の徴収は「慣習ノ旧法ヲ用ユルコト勝手タルヘシ」とされ具体的に課目は規定されなかったが⁷⁾、実際上は地価割、反別割、戸別割（戸数割への附加税）、家屋割（区部における戸別割の代替）及び営業割（営業税への附加税）等が慣習に従って徴収された⁸⁾。その後、政府は区町村の事務が増加すると、区町村協議費中の公共的性格を有する費用を例示して区別し、その財源調達方法として地価割、営業割及び戸別割を例示し、地方税と同様の強制力も与えた。政府は区町村の財政に段階的に公共的性格を付与しつつ規制を加えていったのである⁹⁾。

第2期（1889-1926年）は、新たな地方自治制度である府県制、市制・町村制の下での地方税体系の期間である。1888年の市制・町村制は、市町村の収入について、財産収入、使用料、手数料、科料、過怠金を一次収入とし、市町村税及び夫役現品は、財産収入等の税外収入でなお不足する場合に徴収するものとした。市制・町村制は市町村税目を列挙せず、国税・府県税の附加税と、特別税の2系統を示し、前者を第一財源とした。特別税も現行の方法を踏襲する方針をとり、新たに税目を起こす場合は内務・大蔵両大臣の許可を要することとした¹⁰⁾。1890年の府県制も「府県ノ支出ハ府県税其他府県ノ収入ヲ以テ之ニ充ツ」と簡単に規定したのみであり、当該期の地方税目やその課税方法は、地方税規則を根拠とする従来のあり方を踏襲したのである。なお、家屋税は府県税として、戸数割を賦課し難い府県の全部または市部（1899年以降は町村部も）で課税され、市町村は本税が課税されている場合はその附加税を課税した。

国税附加税は、本税である国税の創設や改正に応じて変化した。日露戦争の戦費調達のため、政府は非常特別税法により大規模な国税の増税を行うとともに、国税附加税に制限を加えた。戦後、1908年に制限を恒久的制度として確定したのが「地方税制限ニ関スル法律」であり、以後、国税附加税を制限する根拠となった¹¹⁾。

6) 当初は営業税と雑種税にも制限額が設けられていたが、1882年太政官布告第二号、第三号により制限額は撤廃された。

7) 1878年7月太政官達「郡区町村編制府県会地方税両規則施行順序」。

8) 藤田（1941）99頁。

9) 藤田（1941）111頁。

10) 特別税の税目は、小川（1923）422頁を参照。

11) 同改革以前の市町村税は市制・町村制において制限率が定められた。鉱業法、砂鉱区税法、取引

図表1 主要な

	第1期 1878～1888年	第2期 1889～1926年
国 税 (参 考)	所得税（1887年～）、地租 酒税，煙草税，売薬営業税・売薬印紙税， 醤油税，株式取引所税，證券印紙税，関税	所得税，地租，営業税（1897年～），相続税（1905年～），鉱業税（1905年～） 酒税，煙草税（～1897年），売薬営業税（～1923年）・ 売薬印紙税（～1925年），醤油税（～1925年），取引 所税，印紙税，砂糖消費税（1901年～），織物消費税 （1904年～），通行税（1910年～），登録税（1896年～）， 狩猟免許税（1895年～）
府 県 税	国税附加税，地租附加税 独立税 { 戸数割 又は 家屋税（1882年～） 営業税 雑種税	国税附加税 { 地租附加税 所得税附加税（1908年～） 営業税附加税（1897年～） 鉱業税附加税（1905年～） 砂鉱区税附加税（1910年～） 取引所営業税附加税（1915年～） 売薬営業税（1911～1923年） 独立税 { 戸数割 又は 家屋税 営業税 雑種税
市 町 村 税		国税附加税 { 地租附加税 所得税附加税 営業税附加税（1897年～） 鉱業税附加税（1905年～） 砂鉱区税附加税（1910年～） 取引所営業税附加税（1915年～） 売薬営業税（1911～1923年） 府県税附加税 { 戸数割附加税 又は 家屋税附加税 営業税附加税 雑種税附加税 独立税 各種の特別税

注1：括弧内は課税が開始された年度及び終了した年度を示している。

注2：期間内に名称が変更された税目は統一して標記し，類似・関連する税目は一部まとめて表示している。

地方税の体系

第3期 1927～1939年	第4期 1940～1946年
所得税, 臨時利得税 (1935年～), 地租, 営業収益税 (1927年～), 資本利子税 (1926年～), 相続税, 釐業税 酒税, 取引所営業税・取引税, 印紙税, 砂糖消費税, 織物消費税, 清涼飲料税 (1926年～), 登録税, 狩猟免許税, 通行税, 入場税 (1938年～), 物品税 (1937年～)	所得税, 法人税 (1940年～), 臨時利得税, 地租 (還付税), 営業税 (還付税), 家屋税 (還付税), 相続税, 釐区税 (1940年～) 酒税, 取引所特別税・取引税, 印紙税, 砂糖消費税, 織物消費税, 登録税, 狩猟免許税, 通行税, 入場税, 物品税
国税附加税 { 地租附加税 所得税附加税 営業収益税附加税 釐業税附加税 砂釐区税附加税 取引所営業税附加税 } 独立税 { 家屋税 営業税 雑種税 特別地稅 }	国税附加税 { 地租附加税 家屋税附加税 営業税附加税 釐区税附加税 } 独立税 { 反別割, 船舶税, 自動車税 電柱税, 不動産取得税, 漁業権税 狩猟者税, 芸妓税 }
国税附加税 { 地租附加税 所得税附加税 (戸数割不課税地) 営業収益税附加税 釐業税附加税 砂釐区税附加税 取引所営業税附加税 } 府県税附加税 { 家屋税附加税 営業税附加税 雑種税附加税 特別地稅附加税 } 独立税 特別税戸数割, その他の特別税	国税附加税 { 地租附加税 家屋税附加税 営業税附加税 釐区税附加税 } 府県税附加税 { 反別割附加税, 船舶税附加税 自動車税附加税, 電柱税附加税 不動産取得税附加税, 漁業権税附加税 狩猟者税附加税, 芸妓税附加税 } 独立税 { 市町村民税, 船税, 自転車税, 荷車税, 金庫税, 扇風機税, 屠畜税, 犬税, その他 }

第3期（1927-1939年）は、1926年の国税と地方税の大規模税制改革で成立した地方税体系の期間である。同改革により地方税規則は廃止される一方、「地方税二関スル法律」が制定され、国税附加税以外の府県税と市町村税の税目や課税方法、そして課税額の枠組みが示された。地方団体が弾力的に運用していた独立税にも、課税方法や課税額に大枠の規制が加えられたが¹²⁾、課税方法の細部には地方団体による自己決定の余地が残された¹³⁾。府県税では戸数割が廃止され、それまで戸数割と代替関係にあった家屋税が全国で課税されることになった。その他、営業税・雑種税の課税対象の整理、特別地税の創設などが行われた。市町村税では、所得税附加税は原則として廃止され、特別税として戸数割が課税されることになった。なお、戸数割を賦課しない市町村は、引き続き、戸数割を課税せずに家屋税附加税を増課するとともに所得税附加税を課税する選択が認められた。

第4期（1940-1946年）は、1940年税制改革で成立した地方税体系の期間である。同改革により、本格的な地方財政調整制度である地方分与税が導入され、地方税体系もその影響を受けた。地方分与税は還付税と配付税からなり、前者は既存の国税である地租と営業税、新たに国税に移管する家屋税の税収を徴収地の府県に全額還付し、後者は国税の所得税、法人税、遊興飲食税及び入場税収入の一部を財源として、財政調整的に府県と市町村に配分する。これらは、間接課徴形態の地方税とも位置付けられ、地方団体の主要財源の一つとなった。一方、地方税は「地方税二関スル法律」と「地方税制限二関スル法律」が廃止され、「地方税法」が制定された。府県では所得税附加税が廃止され、還付税である地租や営業税、家屋税の3国税と鉱区税の附加税が課税された。府県の独立税は零細な雑税的性質のものとなった。市町村では、府県と同じ国税附加税と、府県税への附加税が課税され、独立税では戸数割が廃止され、代わりに市町村民税が創設された。改革により地方税は国税附加税への依存が高まったが、還付税の3国税は地方財源であった。従って、附加税主義は維持されつつも、実質的に地方税は物税、国税は人税を配置する税源の分離が行われた。

2. 地方税収入の構造

次に、府県と市町村における税収構造の推移を確認する¹⁴⁾。ただし、地方税体系が大きく変

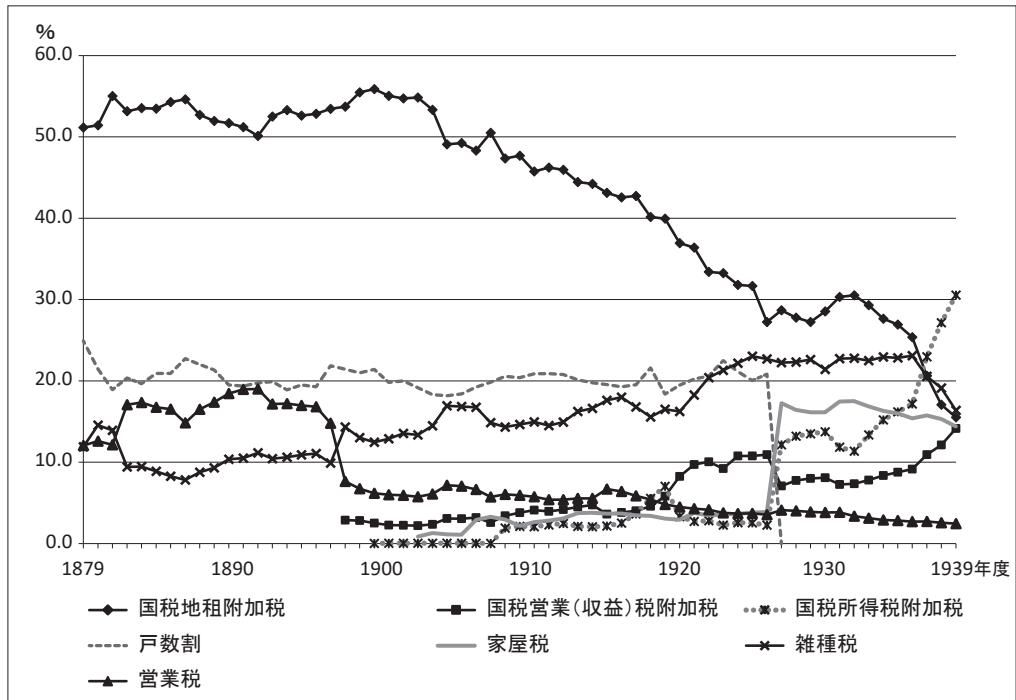
所税法等の個別税法において附加税の制限を定めたり、酒造税法や相続税法のように附加税を禁止する場合もあった。

12) 1921年「府県税戸数割規則」により、先行して戸数割の課税方法や課税額に関する統一的規定が設けられ、同規則により家屋税の課税額にも一定の制限が設けられた。

13) 例えば、家屋税の課税標準は家屋賃貸価格と定められたが、その評価方法は府県の決定に委ねられており多様であった。

14) 本稿は制度分析の先行研究を中心に検討しており、統計分析に重点を置く研究の検討は今後の課題としている。近年、戦前期における地方財政の動向を統計的に把握し、通説を再検討する研究が進められている。安藤他（2020）は、地方財政のパネルデータを作成し、これを用いて歳出入水準や地域

図表2 主要府県税の構成比の推移



注1)：家屋税は1882年から課税されているが、統計上、府県において戸数割と区別して表示されたのは1902年から。

注2)：国税営業税附加税は1927年からは営業収益税附加税。

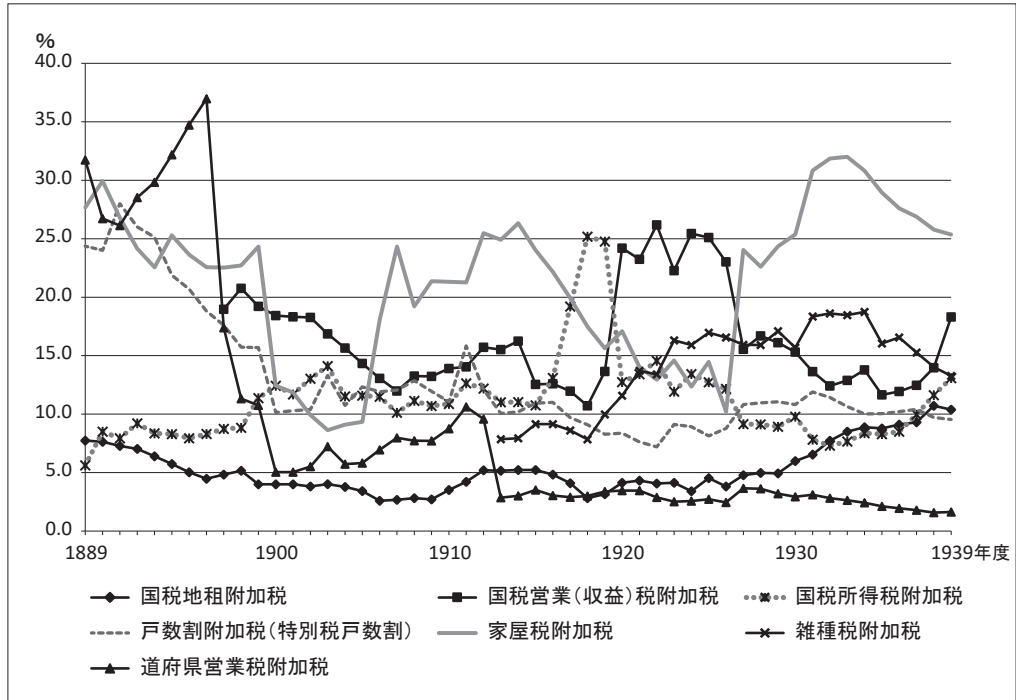
資料：1879-97年までは東洋経済新報社『明治大正財政詳覧』，1898-1935年は内務大臣官房文書課『内務省統計報告』各年度版，1936-39年は内務省地方局『地方財政概要』各年度。

化した1940年税制改革以前の数値のみを示している。

図表2は、府県の主要税目について、構成比の推移を示している。主要税目は地租附加税であり、ほぼ全期間を通じて首位を占めていたが低下傾向がみられる。次いで、戸数割が大きく、20%台で安定した収入をもたらしていた（資料の制約により、家屋税は1902年から独立して示し、それより前は戸数割に含まれている）。1926年に戸数割が廃止され、家屋税が一般的府県税となった。このため、戸数割の減収を埋め合わせるように家屋税が上昇した。雑種税は緩やかに上昇しており、零細な個別消費税や職業税への依存傾向が高まっていたことが確認できる。営業税は1890年代半ばまで安定的な税収をもたらしていたが、1896年の国税営業税創設に伴い、

間格差の動向を検証しており、宮崎他（2023）は、都市歳出入決算書データを用いて歳出入の動向と変動に寄与した要因を明らかにしている。持田（2024）は、1885-1940年の地方財政全体の統計データを分析し、自主財源が歳出を決めるような「量入制出」的な財政運営が見られたこと、市町村義務教育費国庫負担金が戸数割の軽減に用いられていたこと、第一次大戦以降の地方債増加が他の財源不足などの変化に反応したわけではないことを指摘している。

図表3 主要市税の構成比の推移



注1)：国税営業税附加税は1927年からは営業収益税附加税。

注2)：戸数割附加税は1927年からは特別税戸数割。

注3)：雑種税附加税は1889年から課税されているが、営業税附加税と区別して表示されたのは1913年から。

注4)：内務省統計報告で市と町村の歳出入が区別して表示されたのは1891年の数値から。

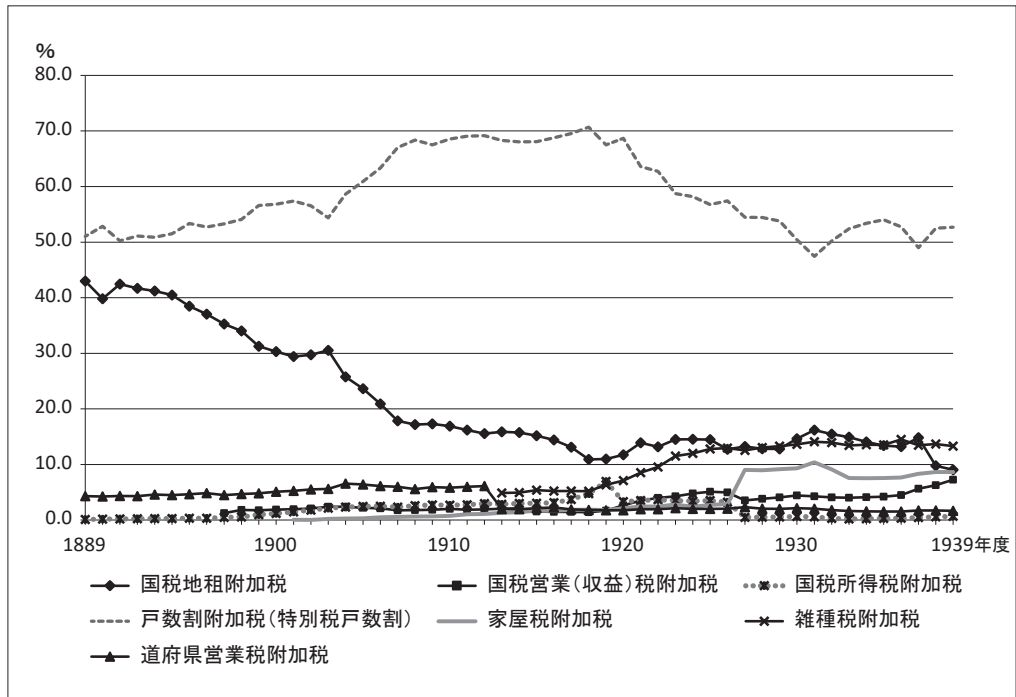
資料：1889-90年までは東洋経済新報社『明治大正財政詳覧』，1891-1935年は内務大臣官房文書課『内務省統計報告』各年度版，1936-39年は内務省地方局『地方財政概要』各年度。

課税対象となる営業のうち、物品販売業、銀行業、保険業、製造業等の主要なものが国税に編入された。このため、零細な営業への課税となり翌年度から税収は急減した。創設された国税営業税附加税によってもその減収は補えなかった。所得税附加税は、戦時へと突入する過程で、軍需産業の繁忙と経済活動の急激な拡大を背景に増加した。

図表3は、主要な市税について、構成比の推移を示している。都市部には税源が比較的豊富に存在していたため、市税は特定税目への税収の偏りがやや小さい。当初、大きな地位を占めたのは営業税附加税・雑種税附加税である（資料の制約により、雑種税附加税は1913年から独立して示し、それより前は営業税附加税に含まれている）。営業や資本が集積する都市では営業税附加税が大きかったが、国税営業税の創設に伴い急減し、入れ替わるように国税営業税附加税が上昇した。主要税目といえるのが家屋税附加税である¹⁵⁾。大都市をはじめとする都市で

15) 家屋税附加税が1900-1905年に急減したのは、大阪市の家屋税附加税が一時的に特別税として計上されたためである。戦前期の市税収入の動向を把握する際、三部経済制の影響に注意が必要である。大都市では三部経済制と分賦金制度が採用される場合があった。分賦金制度は、三部経済制の下で府

図表 4 主要町村税の構成比の推移



注 1) : 家屋税は1882年から課税されているが、統計上、町村で戸数割と区別して表示されたのは1901年から。

注 2) : 国税営業税附加税は1927年からは営業収益税附加税。

注 3) : 戸数割附加税は1927年からは特別税戸数割。

注 4) : 雑種税附加税は1889年から課税されているが、営業税附加税と区別して表示されたのは1913年から。

注 5) : 内務省統計報告で市と町村の歳出入が区別して表示されたのは1891年の数値から。

資料 : 1889-90年までは東洋経済新報社『明治大正財政詳覧』, 1891-1935年は内務大臣官房文書課『内務省統計報告』各年度版, 1936-39年は内務省地方局『地方財政概要』各年度。

は戸数割に代えて家屋税附加税を課税していた。上記のように、その課税額には制限が設けられていなかったため、必要歳入額を調整するように課税されていた。1926年に家屋税が一般的府県税になるとさらに上昇した。所得税附加税や国税営業税附加税は第一次大戦後に一時的に高まったが、これは物価の高騰、都市計画法等の諸法令に基づき地方経費が激増したことを受け、政府が制限税率を時限的に緩和したことによる。戦前期を通してみると、市では家屋税附加税への依存が高かったといえる。

図表 4 は、主要な町村税について、構成比の推移を示している。町村に最大の税収をもたらしていたのは戸数割であった。戸数割は家屋税と同様に、弾力性が認められており、歳入額を調整するように課税された。町村では、当初は地租附加税も主要な税目であったが低下してお

県が市部から府税を徴収せず、市が府税に相当する額を市税として一括徴収した後、府県に府県税相当額を納付する。この場合、当該税目は府県税附加税ではなく特別税や分賦金（府県歳入側）として統計上記録された。三部経済制については高橋（1967; 1968）を参照。

り、その分、戸数割への依存が高まった。家屋税附加税の構成比は、1927年以後僅かに上昇しているが、戸数割とは比較にならない。市では家屋税附加税が重要であったことは対照的に、町村では戸数割が決定的に重要な地位を占めていたのである。

以上のような、戦前期の地方税体系とその税收構造の概要を踏まえて、次章以降では戦前期の地方税の特徴とその変化に関連する先行研究を検討し、残された課題を明らかにしていく。

II 戦前期における政府間財政関係の発展に関する先行研究

1. 政府間財政関係をめぐる研究の背景

戦前期日本の地方財政とその改革過程を対象とする地方財政史研究の多くは、中央と地方政府間の関係に注目してきた。

藤田武夫はその先駆的な研究において、戦前期の地方自治制度及び地方税財政制度の改革を跡付け、地方自治制度については市町村の要望に基づかない官製の天下りの性格と輸入・模倣的性格を指摘し、地方財政制度については「制度成立の当初において、内容上から国政委任事務費の優位性と独立財源の枯渇と言ふ特徴を与へられ、その機構上では強度の官製の性格、官治性及び画一性を備へざるを得ず、それは自治財政とはおよそ対蹠的なものとして発足」し、独占段階に至ってそれがいっそう強化されたと指摘した¹⁶⁾。藤田は、戦前期における地方自治、地方税財政の特徴を、国と地方の垂直的關係という視点で分析し、国による地方の支配・従属関係と、そこにある中央集権性や官治的性格を指摘したのである¹⁷⁾。

こうした議論をふまえ、戦前の地方自治・財政のあり方を集権的・官治的と位置付ける一方、それとは対照的に地方団体が独立税で固有事務を賄う財政を想定し、それを分権的・民主的な地方自治・財政と位置づけて肯定する議論も見られた。また、両者を対比させて戦前と戦後（特に、シャープ勧告が示した地方自治財政像）の地方自治・財政の変化に当てはめる議論もみられた。

これに対し島恭彦は、資本主義経済はその固有の発展法則と、国の政策や財政金融を含む上部構造のあり方にも規定され、経済力の地域的不均等発展が生じる点から疑問を投げかけた。不均等発展のもとで、貧弱な地方団体でも一律に課題解決を図ろうとすれば、その財政的裏づけとして、補助金・交付金、そして財政調整制度が必要とならざるを得ない。したがって、地

16) 藤田の通史的研究は、藤田（1941; 1949; 1974）を参照。引用は、藤田（1949）7頁。

17) 藤田は地方財政調整制度の評価をめぐり、1940年の地方分与税導入を「地方団体はこの改革によってなんら強力な独立税源を与へられることなく、分与税の大規模の採用によつて、中央集権的反自治的体制が一段と強化された」と評価した〔藤田（1948）148頁〕。しかし後の論考では、地方配付税を「その社会的政治的役割が変わることによって、民主的体制下の新しい時代の地方財政運営に役立ちうる組織」とも評価しており、制度だけでなく自治運営を担う「地方住民の民主的意識」を重視する立場を改めて示した〔藤田（1974）38頁〕。

方的な固有事務の充足、応益原則を加味した地方独立税主義、名誉職による行政などを内容とするいわゆる「古典的自治」は、そもそも独占段階の資本主義経済下において成立する余地はないとした。それは、独立税主義を掲げた戦後のシャープ勧告の評価にも当てはまり、「古典的自治を支えるような条件は戦前においても、戦後においても存在しない」と指摘した¹⁸⁾。

井藤半彌も上記のような議論を批判し、過去の自治（＝「いわゆる古典的自治」）と現在の地方自治の下での地方行政では、諸条件や要請される内容が大きく変化しており、独立税や自主財源からなる財政の独立や名誉職の行政は、地方自治にとって必須条件とは言えなくなったとする。地方自治の目的が「社会全員に対する個人格の完成、その条件として自由、平等の保障、簡単にいうと、民主主義の目的達成にある」とすれば、現在において上記の二要素を固守してはそれに必要な行政水準を確保できないという問題に直面し、二要素を放棄することが必然となると指摘した¹⁹⁾。

その後も、複雑かつ強固になる政府間財政関係と地方自治との関係や、その戦前から戦後への移り変わりをめぐっては、様々な見解が示された²⁰⁾。その中で、両者の問題提起は、戦前の地方税財政の実態分析を深化させるうえで、重要な視角を提供した。すなわち、中央集権か地方分権かという二項対立や、独立税主義からなる古典的自治を地方自治の理念型としてそこからの乖離を論じることを越えて、国と地方政府間を取り結ぶ財政制度の構造とそれが構築されてきた意義を歴史的に明らかにすることである。後に、佐藤進が地方財政分析のあり方をめぐり、「戦前は官治的地方自治、戦後は民主的地方自治というような標語では、地方財政の実態はほとんど理解できない」と厳しい批判を展開したが、それも同様の視角を有していたものと考えられる²¹⁾。

およそ以上の議論をふまえ、地方財政史研究においては、財政調整制度を柱とする強固な政府間財政関係がいかに形成されてきたのか、その形成を促した社会経済的背景とはどのようなものであったのか、歴史的事実に即して説明しようと試みる研究が蓄積されていった。以下の節では、その主な研究を整理しよう²²⁾。

18) 島（1983b）167頁。

19) 井藤（1965）29-32頁。

20) 示されたのは、財政調整制度の必要性を説くものではなかった。例えば、シャープ勧告後の地方財政と地方財政調整制度を論じるなかで、神戸（1954）は財政調整制度を「此が自立財政にとりての一の癌である。此があるために、地方当局は兎角、自分達の自主的に処理すべく、国の財政に依存することを極力避くべき筈の財政につきての工夫努力を怠り、其不成績の責任を国に向け、国の仕事の委任が多過ぎるとか、夫の交付金の計算が不十分であるとかいうことに罪を帰するようになる」と批判した。

21) 佐藤（1968）23頁。

22) 本文で整理する先行研究のほか、地方財政調整制度の生成過程を分析した武田（2003）、矢切（2024）、地方分与税制度の展開を詳細に跡付けた小西（2024）がある。

2. 政府間財政関係の発展をめぐる先行研究

まず、吉田震太郎の研究を取り上げる。吉田は、戦後の高度成長期の財政に関する現状分析により、政府が社会資本充実策を推進するうえで、財政投融资を徹底的に利用しつつ地方財政に分担させること、また、政府間財政関係を構成する諸制度が「交付税といい、国庫支出金といい、地方債といっても、いまやいずれもが極めて流動的に取扱われ、一括して中央政府の側からの『財源措置』とみなされてきている」ことを明らかにした²³⁾。そして、こうした政府間財政関係の源流を、日本におけるフィスカルポリシーの出発点である高橋財政の時局匡救政策に見出して分析を行った。時局匡救政策を遂行するため「国費と地方費、国債と地方債、一般会計と財政投融资を通ずる一体的な計画化が進められ」、地方財政については地方団体に同事業を遂行させるための財源として国庫補助金を交付し、地方団体の自己負担分には起債を認め、さらに必要に応じて利子補給を行うというもので、特定の政策実行のため政府財政間関係を構成する諸制度が一体となり機能する仕組みが構築されたことを明らかにした²⁴⁾。吉田はまた、こうした状況下では「地方歳入における地方税が補助金や起債に対して補足的に位置付けられるという、一種の転倒した関係が生まれてくる」が、公共支出を国家的な計画に従って行う場合、その事業の規模は当該地方の財政力に見合った大きさになるとは限らず、そこで「国策のもつ規格性に対応するだけの地方固有財源の地ならし」が必要となり財政調整制度の導入が必然化する、と論理を展開した。そして、政府政策に地方財政を動員する際の財政方式として、「起債＋補助金という新方式」は遅かれ早かれ、「起債＋補助金＋財政調整という方式」へと発展せざるを得なかったと指摘した²⁵⁾。

吉田は、地方財政が国家的政策に動員され「時局匡救政策がその手足として地方団体を働いている」という状況を、集権的や官治的と整理するにとどまらず、国家的政策の遂行のため諸制度が体系化され相互関係を持ちつつ機能する構造を明らかにした。それを「財政投融资主導型」の地方財政と特徴づけた²⁶⁾。

次に、神野直彦の研究を取り上げる。神野は、1920年代から戦時期の税制改革に関する自身

23) 吉田（1971）126,224頁。

24) 吉田（1972）421頁。高橋財政をめぐる評価は、吉田（1995）も参照せよ。

25) 吉田（1972）436-438頁

26) 同上426頁。吉田は預金部資金の重要性を指摘したが、その後の財政史・地方財政史研究でも、これらの論点を巡り多くの重要な研究が蓄積された。金澤（1985; 1986）は、預金部地方資金のデータの再編成と再検討を行い、濱口内閣期に実施された預金部資金を活用した不況・失業対策事業の意義を明らかにした。永廣（1993）は、高橋財政期の預金部資金運用が、地方への低利融資という「政治的課題」と、財務状況の考慮という「経営的課題」の両者に対応するものであったことを指摘した。井手（2001）は、高橋財政における時局匡救事業は、1933年以降軍事費の増大に伴い国庫補助金が削減されるが、預金部普通資金を通じて地方負担の形で事業が継続されたこと、また、中央財政の「健全化」は預金部資金の計画的配分を必要とし、地方に対する計画的な財源統制が行われるようになった点を明らかにした。

の実証研究の成果と、政府間財政関係の国際比較分析を踏まえ、今日の日本財政を「財源統制を媒介とした集権的分散システム」(＝「日本型」税・財政システム)と特徴づけるとともに、その形成過程を明らかにした²⁷⁾。「集権的分散システム」を支える政府間の財源統制は、地方交付税や特定補助金といった移転財源と、地方税や地方債といった非移転財源の両方に行われ、個々の統制は同時に相互補完関係を形成し、中央政府が地方団体の行政とその財源調達の決定権を統制する仕組みとなっている。つまり、地方税への租税統制により、地方政府は国からの財政トランスファーに依存する。地方政府の戦略が補助金獲得に傾くと、「地方政府の自主的な政策優先順位の決定権を放棄し、中央政府の決定した政策優先順位を地方政府が受け入れることを意味」する。また、補助事業に起債を認める起債統制も地方政府を誘導する。さらに租税統制の下で、補助事業の自己負担分を捻出するのは困難となるため交付税がこれを補完するという関係も構築される。これにより「地方政府は中央政府が計画した公共サービスを中央政府の決定した費用負担で供給」することになるとした。こうした財源統制による集権的分散システムの原型は、1937年の馬場税制改革案において示され、戦時期の1940年税制改革によって成立したとする。1940年税制改革は、国税において所得税中心の租税制度を構築する一方で、地方税には物税を配置し、国・地方税の分離を図ると同時に、恒久的な地方財政調整制度を導入した。これにより、政府は戦争遂行に必要な弾力的な財源を確保するとともに、地域共同体を活用して戦時行政サービスを供給するために、「地方政府の公共サービス供給をもコントロールする税・財政システムの形成が目指された」とする。財政調整制度は、単に地方税の地域間格差の是正だけでなく「課税力の低い地方政府にも、均一の租税負担で緊要な戦時行政を執行させる」役割を担うことになったとする。

神野は、国から地方への各種の財源統制が相互補完関係を持ちつつ、地方公共サービスもコントロールしていること、その成立の画期は、恒久的な地方財政調整制度の形成を伴う1940年税制改革にあることを明らかにした。

最後に、金澤史男の研究を取り上げる。金澤は、自身の地方財政に関する歴史実証研究を踏まえて、地方財政及び政府間財政関係の日本の特徴とその形成過程を明らかにした²⁸⁾。金澤は、今日の日本社会の特徴は、「絶えず富者と貧者の差別化を結果しつつ、資本の効率性原理を極限まで貫徹させようとする民間部門」と「そこから生じる果実を原資とし、平等感が不断に再生産されるような高度の〈同質化〉を維持する機構を組み込んだ公的部門」が相補的に結合している点であるとした。公的部門には「全国どこに住んでいても、国税、地方税を通じて負担水準が同一でありながら、均質な行政サービスの受給が達成されるという関係」が組み込まれており、それに重要な役割を果たす地方財政と政府間財政関係を核とする機構を《システム》と規定する。《システム》の形成過程を図式的に示すと、第1に、地域間の行政サービス水準

27) 神野 (1993)。本節における引用も同様。

28) 金澤 (1993)。本節における引用も同様。

の均質化が要求され、第2に、地域間の地方税負担水準の均衡化が要求されそれぞれの制度形成が進むことで、第3に、必然的に地方団体の財政力を均衡化させるための財政調整制度が導入されることとなる。この過程で、地方団体毎に異なる税率で支出額を支弁していた「支出水準先行型」地方税構造から、基本的に全国的に一律の税率で構成される「負担水準先行型」地方税構造へと変化した。さらに金澤は、第1、第2と第3の間に位置する第4の要素として、制度的分離から統合への過程も加え、議論を精緻化した。地方財政制度それ自体が分断されている構造が、画一化ないしは＜同質化＞されていく過程であり、具体的には、府県における三部経済制の廃止、市町村における市町村合併・市域拡張（＝「外延的統合」）や、市町村内部における区間の「均一課税」や部落有財産統一（＝「内包的統合」）である。財政調整がナショナルなレベルの制度形成であるのに対して、サービス水準の均質化や負担水準の均衡化の要求、制度的分離から統合は地方財政レベルでの変化であり、重層的な過程として《システム》形成を把握する。そのうえで金澤は《システム》形成の画期を高橋財政期ではなく、日露戦後に課題が提起され取り組みが具体化した第一次大戦前後期とし、戦後の高度成長期にかけて長期にわたり継続的に進展したと指摘したのである²⁹⁾。

金澤の議論の特徴は、《システム》の形成に至る過程を、中央政府の権力的性格や政府政策への地方財政の動員という観点よりも、むしろ住民に近い地方団体レベルの運動や構造変化を重視し、それに中央政府の政策対応がなされるという観点で捉える点である。

さて、財政調整制度を柱とする政府間財政関係が形成された要因について、地域的不均衡発展を背景として認めつつ、吉田はフィスカルポリシーへの地方財政の動員を、神野は戦時行政への地方財政の動員を、金澤は行政サービスの均質化と負担の均衡化を求める住民や地方団体の運動を重視した。それは形成に向かう力が、中央政府における政策遂行の必要と、住民や地方団体の運動や要求という2側面から働いていたことを示していた。また関連して、地方財源の不均衡には、中央政府が地方団体を動員する際に、一定水準の政府政策を遂行し得るほどの税収を確保し得ないという意味での垂直的不均衡と、地域間の地方税負担水準の格差及びそれと表裏一体をなす行政サービス水準の格差の発生という水平的不均衡の両面があり、それらが混在しつつ財政調整制度の形成に向かったことも明らかにされた。

以上の先行研究を踏まえ、筆者の問題意識に照らして残された課題を示そう。地方財政における独立税主義の意義が相対化される一方で、政府間財政関係を構成する諸制度の整備過程とその意義の解明は大いに進展した。先行研究が示したように、その整備過程で、地方税には財政移転に補足的に位置づけられる「転倒した関係」が生じたり、地方税負担の「均一」や「均

29) 宮崎（2018）は、金澤の研究を踏まえつつ未解明であった戦後の進展を明らかにした。1960年代に市町村住民税の課税方式が統一され標準税率・制限税率が導入された過程を分析し、画一的な課税標準と税率の形成が、自治体からの減税と平等化の要求を背景に進んだこと、さらに、結果としてそれが後の自治体財政歳入と運営を拘束したことを明らかにした。

衡化」が図られ、「負担水準先行型」の地方税構造へと移行した。従って、地域間における負担の均衡を重視する、今日の地方税制の源流をたどろうとする場合、その着目点は、1940年税制改革による恒久的な地方財政調整制度の形成を到達点とする、政府間財政関係の整備に伴う地方税の変化に定める必要がある。そして、その過程で生じた地方税の役割と制度の変化、その意義を明らかにすることが課題となる。その際、独立税主義と附加税主義という二分法を超えた、新たな視角で地方税の役割や制度変化の意義を明らかにすることが求められる。

地方税の役割に関して、特に独立税は各地方団体の財政需要と、制度上は一次収入である財産収入等の税外収入との差を埋め合わせる財源調整弁としての役割を果たしてきた。しかし、上記の過程でその役割は低下し、地方団体の地方税負担と財政需要との直接的関係も希薄化した。こうした変化に対応し、地方税の新たな役割や望ましい負担のあり方はいかに論じられ、理論的位置付けがなされたのだろうか。それを明らかにすることが、第1の課題である³⁰⁾。

第2の課題は、課税標準やその評価方法・評価体制にも踏み込んだ、地方税制度の変化の解明である。そもそも、地方税負担の地域間の不均衡は、先行研究が指摘するような課税率や課税額だけでなく、課税標準として何を用いるか、その評価をどのような方法と体制で行うかによっても生じる。地方財政調整制度が形成され、不均一や不均衡の是正が図られていく過程で、こうした課税方法の相違がいかなる問題として取り扱われ、課税率や課税額の問題と一体的にその見直しが講じられたのかを具体的に明らかにする必要がある。課税方法の相違は、地域間の負担水準の違いを表しているだけではない。地域の実情に応じた課税方法の選択は、地方団体が行う地域の政治的統制のあり方を反映しており、それへの国家的規制は、国の租税政策上の要請と、課税を通じた地域の政治的統制とのせめぎあいを生み出すことになる。こうした点と地方税負担の地域間の不均衡問題との相互関係も解明する必要がある。

ところで、地方税の変化を論じるうえで、他方で重要となるのは、変化が生じる以前の地方税が地方団体の財政運営において果たしてきた役割や制度の特徴を明確化することである。次章ではこの点をめぐる先行研究に焦点を当てて検討する。

Ⅲ 戦前期における地方税課税の実態に関する先行研究

1. 戦前期における地方税制の評価

戦前期の地方税制度を先行研究はどのように評価してきたのだろうか³¹⁾。藤田武夫は、戦前

30) 市制町村制において市町村は「税金をとる建前ではない」とされ、制度上、地方税は第二次収入と位置付けられていた〔内政史研究会（1968）95頁〕。しかし1940年税制改革に伴い、実質的な役割が低下する一方で、市町村の第一次収入へとむしろ格上げされた（1940年市制・町村制改正）。

31) 本文で示すものの他にも、近代以前から1970年代までの地方税制度の変化を、主要な地方税改革とその背景にある議論を示しつつ通史的に明らかにした丸山（1985）、通史的な地方財政史研究で各時

期の地方税制が、いかに国の政策意図を反映しつつ改革されてきたのかを分析した。そのうえで「自治制の当初から財産収入其の他の財源が乏しいうえに、地租などの有力な税は国が握り、貧弱な地方税源も制限付きの国税附加税を第一とし、独立税源は最初から枯渇」していたことと、地方団体は「戸数割、営業税、雑種税などの零細な大衆課税にたより、大衆課税と負担の不公平は、日本地方税制の歴史的特徴をなした」ことを指摘した³²⁾。つまり、地方税制度の特徴として、第1に、主要税源の国税集中と、国税附加税への課税制限という国税優先の租税政策と、その結果としての地方税源の枯渇、第2に、零細な大衆課税的状况が示されたのである。

この評価は、他の多くの地方財政史研究においても共有された。例えば島恭彦も、有力な税源の国税集中や、国税附加税への課税制限が行われてきた結果として、地方税は必然的に貧弱な税源を涉猟し、小営業や小額所得者、小資産所有者を課税の対象とする収奪的な性格を帯びたことを指摘した。そして「国税と地方税とが全体として合理的な租税体系を形成するのではなく、むしろ国税体系の外見的合理性をくつがえしてあらゆる不公正と不合理のおこなわれるところが地方税の場」であったと評価した³³⁾。

両者の分析は、国と地方の関係に注目したいわばマクロ的視点でなされたものであり、戦前期の国税優先という租税政策の基調を把握する上では有効である。しかし、地方団体における地方税課税の実態に踏み込み、具体的にいかなる「不公正と不合理」が生じていたのかを明らかにする必要があるうえに、地域毎に多様な地方独立税の実態を検討するためにも実態分析が必要となる。そこで次節では、いわばミクロの視点で、特定の時期と地域における独立税及びその附加税の課税の実態や課題を分析した研究を整理しよう。

2. 農村部における地方税課税の実態に関する先行研究

地方団体における地方税課税の実態に関しては、独立税のなかでも戸数割に関する研究の蓄積が早くに進んだ³⁴⁾。日本の地方自治制度と財政制度が「都市と農村との分離の法則が支配する社会的基盤」に立つ以上、「地方財政の窮乏はヨリ多く農村において現れ、地方財政制度の不合理がヨリ多く農村財政の内部に現れる」と指摘されたように、地方財政の構造的問題を把握するために、まずは農村財政の実態解明が必要とされた³⁵⁾。そして、第1章で確認したよう

期の地方税制度や負担構造を分析した研究として高寄（2000）などがある。

32) 藤田（1976）41-44頁。

33) 島（1983b）111頁。

34) 本文において示す事例研究の他に、戸数割の課税方法の実態、制度の展開を、主に埼玉県と栃木県と県下の市町村を事例として明らかにした水本（1998）がある。

35) 大内（1974）487頁。このほか、大石・金澤（2003）は、戦前の日本社会が実態として農村部に多くの人口を有する「農村型社会」であったこと、1970年代までの日本近現代史研究が近代天皇制国家の性格の解明に関心を寄せ、その基盤とされた農村の支配・統合体制の解明に注力してきたことなどを指摘している（3-4頁）。

に、農村財政における主要税目は戸数割であり、特に日露戦後の地方財政は「地方財政の窮乏とその運営の矛盾は、戸数割の乱徴において集中的に表現されていた」という状況にあったためだと考えられる³⁶⁾。

坂本忠次は、岡山・山口県下農村部の町村財政における戸数割課税の実態を分析した。それにより日露戦後、国政委任事務である義務教育の拡充を受けて、町村では教育費の急増と町村税とりわけ戸数割課税の著しい強化が行われたこと、そして、戸数割の負担配分をめぐる、「町村会議員・町村長など行政町村の支配層である村内有力地主層対自小作・小作農民層との戸数割賦課決定をめぐる対立の激化」が生じたことを明らかにした³⁷⁾。また、大正期・昭和期の牛窓町を事例とした分析により、明治末期の町会では戸数割等級更生の委員会が設置され、富豪への課税を強化する戸数割改革が実現したことを明らかにした。さらに、戸数割に対する初めての規制となった1921年の「府県税戸数割規則」制定により、課税標準と課税対象が明確化されるとともに、町村選挙権拡大により中下層から選出された議員が増加したことで大地主富豪の負担が強化され、それが地主層の町外転出を引き起こすと同時に地主制衰退をも促進させる一要因となったことを指摘した³⁸⁾。

長野県埴科郡五加村を事例とした、大規模な共同研究の成果である大石・西田（1991）は、村会議事録や所得調査簿などの豊富な資料をもとに、戸数割改革の経緯や負担構造の変化を分析した。日清戦争前後期の五加村では、小学校や隔離病舎建築といった全村挙げての事業に対する、住民の負担への「合意」を形成するため税制改革が行われた。村事業の公共性や公益性が住民に受容されていくとともに、戸数割の課税方法を、地価基準から所得基準に転換することを通じて、村税負担の地域間並びに階層間の不公平・不均衡が是正される過程で「全階層の合意」が形成され、「行政村的公共」の論理が税制面においても貫かれていったことを明らかにした³⁹⁾。また、第一次大戦前後期には、「府県税戸数割規則」をはじめとする国政レベルの制度改正の影響が分析されている。府県税戸数割規則は、戸数割を所得課税に接近させたため、土地所得の算定が、従来の地価に一定課率を乗じる算定方法から、収入から必要経費を控除する算定方式に編成替えされ、自作及び小作収入の捕捉率が高められた。また「俸給給料歳費年金恩給退恩料及此等ノ性質ヲ有スル給与」が一定の控除後に所得算入され、家計補充的な賃労働ないし退職後の年金等に依存する農家の所得捕捉率が高まった。これらの点から農村の大衆課税化が進展したとする⁴⁰⁾。

これらの研究は、藤田や島が指摘したように、地方税源の枯渇による戸数割への過度の依存

36) 藤田（1949）230頁。

37) 坂本（1989）291頁。

38) 同上358-363頁。

39) 大石・西田（1991）145頁。

40) 大石・西田（1991）254-323頁。

と、「見立割」に象徴される、不確定で曖昧な課税方法が採用されたことによる「不公正と不合理」の問題が生じていたことを示している。しかし同時に、町村事業の財源を確保するため、課税方法が弾力的に見直され、拡大する負担への住民の「合意」形成が図られていたことも明らかにされている⁴¹⁾。それは独立税を柔軟に運用し、財源調達だけでなく地域の政治的統制の手段として活用することが模索されていたことを示している。こうした側面にも注目し、その実態と意義、そして限界を明らかにすることで、多面的な把握が可能になる。それは、第2章で論じた、政府間財政関係の発展過程で生じた地方税制の変化を明らかにする上でも重要となる。

先行研究はまた、独立税にみられる柔軟な運用が、国税とは異なる地方税課税に特有の状況下で生じていたことも明らかにしていた。すなわち第1に、政府間財政移転が小さく、起債という財源調達方法も制約されているため⁴²⁾、地方公共サービスの内容や規模の見直しと、その財源調達のための地方税改革は一体的に行われる傾向があった。住民や企業への負担配分が同時に見直される地方税改革では、受益の変化を踏まえた応益的な公平や、応能的な公平が掲げられ、それが地域民主主義のあり方にも制約されつつ論じられた。そこで、地方税課税の実態分析においては、地方公共サービス改革と地方税改革がいかなる相互関係を持ち、いかなる地域の政治的統制が図られていたのかを明らかにする必要がある。

第2に、地方団体は入退可能なオープンシステムであるため、人や企業は行政区域を超えて移動し、経済活動の実質的範囲も区域とは一致しない。このため、地方政府の課税権の範囲と、課税対象の移動・活動の範囲にずれが生じ、それが問題化したり対応を迫られたりすることも地方税課税に特有の状況である。前掲の坂本の研究は、戸数割負担の増大が地主層の町外転出をもたらしたことを指摘しており、入退の自由な地方団体における課税の公平性確保と、安定的な財源調達との相克を表していた。中川理は建築史の分野から、戦前期の東京、京都、大阪といった大都市と周辺町村において、地方税制度や負担額の相違を理由に住民の移動が生じたことを指摘する⁴³⁾。企業活動に関しては国税附加税に関する事例だが、中西啓太が国税営業税附加税の府県間や市町村間の税収分割をめぐる問題を分析している。税収の分割めぐり綿密な連絡・調整が繰り返されることで分割基準が構築され、地方団体間の連絡調整が法と現実のギャップを埋める役割を果たしたことを指摘している⁴⁴⁾。上記のような範囲のずれに関して、

41) 日露戦後の福島県川俣町における地域振興策の実態を明らかにした山内(1995)は、その主要な財源調達手段であった戸数割について、主な負担者は町内上層であり、なかでも町内有力資産家が負担の大部分を賄っていたことを明らかにした。町内平均の戸数割負担額に対して、5倍以上を支払う「上層」が全賦課額の50%を負担し、なかでも20倍以上を負担する「最上層」の支払額が、1900年代を通じて戸数割総額の20%弱から25%程度まで上昇した。

42) 戦前期の地方債許可制度については池上(1988)を参照。

43) 中川(1990)。

44) 中西(2018)。地方団体間の利害対立、企業との紛争に対し、内務省や郡の調停や監督が機能する

地方税の運用を通じていかなる対応が図られたのか、その実態と意義も明らかにする必要がある⁴⁵⁾。

ところで、地域の社会経済・財政状況は多様であり、各地域の状況を反映した地方税の運用や改革が行われる。戸数割の事例は農村部の実態を明らかにするうえで有効だが、対象とする地域に偏りが生じるという課題もある。第1章で述べたように、戸数割は農村部の地方団体の主要税目であったが、大都市をはじめとする都市部では戸数割ではなく家屋税を選択して課税しており、同税収入への依存が高かった。後述のように、検討が不足している家屋税を対象としつつ、都市部における独立税及びその附加税の柔軟な課税の実態を明らかにするとともに、都市部と農村部の異同も検討することにより、当該期の地方税課税の実態を多面的に明らかにすることが重要となる。

そこで次節では、都市財政に関する先行研究の動向を整理し、地方税の課税がどのように位置づけられてきたかを明らかにする。

3. 都市財政をめぐる研究

しばしば指摘されるように、都市財政史研究の進展は、戦後の高度成長期に見られた都市問題への関心の高まりを一つの契機としていた⁴⁶⁾。

宮本憲一は、都市問題への政策的対応を検討するなかで、「現代の起点」となる戦前期の都市財政を分析した⁴⁷⁾。第一次大戦後に生じた都市問題への政策的対応として、電気ガス事業費や土木費、衛生費など社会事業費など都市政策関連費の膨張が生じる一方で、都市の独立財源は乏しく、財政が構造的に逼迫していたこと、都市官僚らによる自主財源拡充を求める運動が展開されていたことを明らかにした⁴⁸⁾。岩波一寛は、同時期の農村部では義務教育費の負担と財政収入の停滞による「農村型」の財政的貧困が生じる一方、都市においても資本と労働力の集中による財政需要の増大に交通、電気、水道などの諸事業、社会的施策が追いつかないという「都市型」の財政的貧困が生じていた点を指摘した⁴⁹⁾。こうして、都市問題との関連が意識

という、階層的な行政機構が果たした役割も指摘されている。このほか、中西（2024）は、第一次大戦後の秋田県会における雑種税をめぐる議論を考察した。県会では、工業の発展と工場経営者への資力に応じた課税との間で議論が交わされ、租税の逆進性への批判・是正を社会政策の一環として主張する意見も見られるなど、課税の公平をどう実現するかが模索されていたことを明らかにしている。

45) 上記の範囲のずれに対し、三部経済制の廃止や市域拡張といった区域の統合・拡大によって対応したことを明らかにする先行研究として、高橋（1967; 1968）を参照。

46) 都市政策史・都市財政史研究の整理として川瀬（1985a）、都市史・都市財政史研究の整理は大石・金澤（2003）3-52頁、近年の都市史研究は『歴史評論』第851号（2021年3月）において「日本近現代から都市史研究を考える」と題する特集が組まれ、研究動向が整理されている。

47) 宮本（1980）172頁。

48) 宮本（1977）221-244頁。

49) 岩波（1971）196頁。

されつつ、都市財政の歴史的特徴が明らかにされた。

日露戦後や第一次大戦後における都市財政の膨張は都市政策関連費、特に市営事業に係る経費の膨張が主要因であることから、市営事業の成立や展開に関する研究も蓄積された。岩波一寛は、大都市の需要に応じて電気ガス、水道事業などの市営事業が展開され、その結果、市債が累積し都市財政の危機が生じた点を指摘しており⁵⁰⁾、坂本忠次も、「大都市公営企業における市公債の累積にともなう利子負担の重圧」が生じていた点、それが「公債費の重圧が料金その他『受益者』側に転化され、地方税の細民重課とともに住民負担となって矛盾を激化」させた点を指摘した⁵¹⁾。金澤史男は、東京市電気事業の成立過程を分析し、市営事業の成立は低料金の実現による「社会政策的課題」を担うものであった点を明らかにした⁵²⁾。大阪市や関一の財政運営に着目した大都市財政史研究においても、市営事業は注目された⁵³⁾。関野満夫は、当該期の市営事業は都市財政膨張の主因となる一方、「戦前の官治主義的財政制度の下で常に財源難に陥っていた都市自治体にとって、市営事業のもたらす収益は重要な都市財源として機能」していたこと。その収益を都市財源と位置付ける論拠として、都市財政における利益原則の重視が掲げられていたことを明らかにした⁵⁴⁾。

持田信樹は、長期にわたる都市財政の歴史的展開を、多様な論点を提示しつつ明らかにしており、そこでも市営事業の役割が重視されている⁵⁵⁾。持田は日本の近代的都市財政の成立の契機を、都市財政が「公共的事業団体」の特徴を獲得したことに求める。それは「私経済から分離をひとまず果した都市財政が『大都市間競争』を起動力とする市営事業創設を通じて再度『市場経済原理』を包摂」することで到達し、都市財政は「経済的事業体＝「経済」と統治組織＝「公共団体」との異質な原理を内包した矛盾的存在」となるとした⁵⁶⁾。また、それに不可欠な要素として、市営事業の経営事務の専門化を促す要因ともなった経営者的資質をもつ市長の出現や、1911年市制改正による有給専務職の市参与制の導入、都市計画事業をめぐる大都市間競争の発生を挙げた。さらに、市営事業建設投資や震災復興事業の財源たる外貨市債発行は、在外正貨獲得も狙いとしており、都市財政膨張と国際収支の逆調に対するマクロ的調整との関係も明らかにした。持田の研究は、市営事業の意義を総合的に把握し、それらを組み込みつつ、都市財政の構造と発展過程を明らかにしたものと位置付けられよう。

以上の都市財政に関する先行研究の進展により、都市問題や大都市特有の都市政策に関する実態と構造が明らかにされた。しかし、教育や土木等の一般的地方公共サービスと、その財源

50) 岩波 (1971; 1973)。

51) 坂本 (1989) 163頁。

52) 金澤 (1979)。

53) 本文の他、川瀬 (1985b)。

54) 関野 (1982a; 1982b)。

55) 持田 (1984; 1985; 1993)。

56) 持田 (1984) 128頁。

調達のための地方税課税やその改革の実態解明はやや手薄であった。

4. 都市部における地方税課税の実態に関する研究

都市における地方税課税の実態に関する先行研究は限られる。家屋税の動向について、坂本忠次は、戦間期の大都市における都市計画財源として各種の税制を検討し、その中で家屋税制度の特徴も確認している⁵⁷⁾。主要税目であった家屋税は課税標準の評価が実勢価格を十分に反映せず、零細な納税義務者も多いことから、総じて都市の地主層や資産家を優遇する結果となっていたことを指摘している。また、地方都市である岡山市の財政運営を事例とした分析では、1912年に行われた戸数割から家屋税への転換に関する経緯と、家屋税収入への依存傾向を明らかにした。

大石・金澤（2004）は、研究対象の大都市への偏りや、狭義の都市政策に関心が限定されている研究状況を批判し、大都市と農村をつなぐ地方都市を対象として、その担い手層や公共政策＝行財政機能に着目しつつ、近代都市への転成や現代都市への転形の実態解明を目指した共同研究である。狭義の都市政策だけでなく、生産・流通の促進や条件の整備、生活条件の整備等の一般的行政サービスとその財源調達についての分析が進められた。静岡市を事例とする分析では、家屋税改革の経緯がやや具体的に明らかにされている⁵⁸⁾。日清戦争後の財政需要の高まりを受け、静岡市では家屋税が再編された。都市発展に伴う地価変化を反映した精密な規程が設けられることで、市民各層間に充満していた負担の不公平感が払拭されるとともに、市の積極政策を支える税収基盤の確立が図られたとした。第一次大戦後には、家屋税が不動産課税であり、担税力に応じた課税ができないため、その限界が顕在化してきたことも指摘した⁵⁹⁾。

以上のように、都市における一般的行政サービスと財源調達の実態解明は進められてはいるものの、主要税目であった家屋税制度とその運用の実態まで踏み込んだ詳細な分析は課題として残されている。家屋税の分析をさらに深めるために、以下の2点を注目すべき点として指摘したい。

第1に、都市の基層部分で行われた小学校教育とその財源調達の実態である。戦前期の六大都市では名古屋市を除き、学区による小学校運営が行われていた。学区会を有し「学区住民の教育についての共同意思」に基づく小学校教育や学校施設財産の管理を行う一方で⁶⁰⁾、その財源を家屋税等の課税により調達していた。つまり大都市財政は、市－区という重層的構造を有し、都市問題への対処や大都市特有の都市政策を担う市と、基層部分で学区が小学校教育事務

57) 坂本（1989）114-144, 226-247頁。

58) 大石・金澤（2003）。

59) 大石・金澤（2003）379-390頁。

60) 三上（1988）117頁。

を担う分業が一定期間成立していた⁶¹⁾。教育学の分野から三上和夫は、「教育の住民自治の基礎単位」として存在した大都市の学区において、教育費が地域住民から徴収され、配分されていく過程を分析した。京都市を事例とした分析では、都市住民の分解や移動性の高まりに応じ、教育費負担のあり方の見直しが提起され、家屋税や戸別割・戸別税（戸数割）の改革へと進展した経緯が明らかにされている⁶²⁾。

戦前期の大都市における学区では、小学校教育の量と質の向上や、区間の格差問題等の解決といった地方公共サービスの見直しが模索される一方で、その教育費負担の配分を決める家屋税制度等の改革も提起された。大都市特有の制度であることに留意しつつ、都市部における独立税の柔軟な課税の事例として注目し、都市住民に身近な公共空間で行われた地方公共サービス改革と地方税改革との相互関係や、地方税改革の意義を検討する必要がある。

第2に、主要な独立税であった戸数割と家屋税の選択的な課税の実態である。両税の納税義務者の範囲や階層間の負担配分は異なり、選択により課税を通じた財源調達と地域の政治的統制のあり方も変化する⁶³⁾。都市史の分野では、中村元は1930年代の八王子市を事例として、男子普選開始後の都市における「地域的公共」の運営と「無産」政治勢力の参加を分析した⁶⁴⁾。八王子市では、特別税戸数割とその代税である家屋税附加税及び所得税附加税の選択をめぐる議論が生じた。議会では、俸給生活者を含む幅広い層が負担者となる戸数割課税が「負担ノ均衡」を図るために提案される一方、税負担を理由とする人口移動の問題が指摘されたり、「無産」政治勢力が、「無産階級」だけでなく「俸給生活者」の利害をも主張しつつ戸数割廃止を主張したことが明らかにされている。

早期に家屋税を導入した大都市だけでなく、岡山市のように遅れて導入した事例や、八王子市のように戸数割を復活させる事例も見られる。こうした両税の選択が、いかなる社会経済的要因や財政上の必要により行われ、それが都市財政運営や政治的統制のあり方にいかなる影響を及ぼしたのか。家屋税と戸数割の選択をめぐる改革過程も独立税における柔軟な課税の事例として分析し、その意義を明らかにすることが必要となる。

以上、先行研究の整理を通して、独立税の柔軟な運用の実態を分析する際に重視すべき点を明らかにした。このように戦前期の地方税の特徴を捉えなおすことにより、政府間財政関係の

61) 大都市の学区は、名古屋市を除いて横浜市は1908年、神戸市は1919年、大阪市は1927年、東京市では1941年、京都市では1942年まで存続した。

62) 三上（1988）35,106頁。近年では、湯田（2010）は「教育費の集約回路」の解明を試みるなかで戦前期神戸市の学区間格差問題とその帰結を分析している。その他、学区制度は千葉（1962）、学区財政に関しては大阪市の学区は高野（1982）、松下（1986）、農村部の学区財政問題は湯川（1988）を参照。

63) 林（2000）は、普選前の制限選挙下では、両税の選択が政治参加のあり方にも影響を及ぼしたことを指摘した（126頁）。

64) 中村（2018）145-181頁、中村（2023）を参照。

整備に伴う地方税制の変化とその意味がいかなるものであったのかを多面的に把握することが可能になる。

Ⅳ 租税構造及び租税政策の発展をめぐる研究

1. 租税構造の歴史的発展をめぐる研究

最後に、租税構造や租税政策の歴史的発展を検討した先行研究を整理し、地方税制の変化を分析する上での視角を広げたい。

近代以降の租税は、おおよそ経済的能力の存在を推定できるものを租税客体として用いる。そこで経済発展に伴い租税客体とその捕捉可能性が変化していく点が、租税構造の変化を考えるうえで重要になる⁶⁵⁾。租税構造の変化や発展を論じる有力な方法の一つは、経済活動や、それを支える基本的な枠組みである資本主義発展に則し、典型的税制の変化のあり方を説明するものである。

例えば、Hinrichs (1966) は、各国の経済的变化と租税構造の変化に関する実証分析を踏まえ、経済構造（主要産業、貨幣経済、貿易・交通、都市化）に重きを置き、租税構造発展の「理想型」(ideal type) を提示した。Hinrichs は、現実の租税構造が国ごとに異なることを認めていたが、そのなかでも典型的発展パターンを図式化して示し、各国の特徴を読み解くモデルを提供しようとした。租税構造は以下のように段階的に変化していくとした。

伝統社会は、土地権限を有する領主が支配する社会が想定され、住民の所得は第1次産業を基礎とし、特に土地と土地生産物から派生する。ここでは、専売収入等の税外収入と、伝統的直接税である人頭税や土地・農産物への課税が収入において重要となる。間接税は、比較的生産力が高く、貨幣経済化も進んでいる貿易セクターの関税以外は重要ではない。

次に、伝統社会からの離脱期は、封建的支配が動揺している社会であり、貨幣経済や貿易、交通が発達し、生産の拡大や多様化とともに国内市場の取引は拡大する。伝統的直接税は、土地や身分への支配者の諸権限が揺らぎ課税が困難になるうえに、物価上昇に応じて税収が確保できないため重要性が低下する。他方で、国の開放度にもよるが、貿易からの関税収入が特に重要となる。

そして、近代化の採用期では、中央集権的な近代国家が誕生して徴税権が集中・強化されるとともに、商工業の発展や都市化により市場拡大も一層進む。物品への内国消費税が増加して税収の主軸となり、関税は停滞する。経済発展により近代的直接税として個人と法人の純所得への課税がはじまるが、まだ税収の中心にはならない。また、この時期の租税収入はGNP比

65) マスグレイヴ (1972) は、「ハンドル」(捕捉可能な租税客体) の変化を重視する。例えば、総合所得税の導入を、経済発展により雇用が大規模な組織に集中したり、工業部門に比較して農業部門が衰退することで、個人所得税の課税が執行しやすくなったことを要因として指摘する。

で15%程度にとどまる。

最後に、近代社会になると、近代的直接税の個人所得税や法人税と、間接税の売上税や付加価値税が主軸となる。個人所得税は、運営にあたり行政の効率性や納税者の自発的協力が必要であり、民主制による応答的な政治体制と結びついて発展する傾向がある。この段階で租税収入はGNP比で20～35%に達する。

Hinrichsによれば、税制の中心は、人や土地に課税する伝統的な直接税から、関税と内国消費税からなる間接税へ、そして、所得税や法人税の所得課税を内容とする近代的な直接税と、売上税や付加価値税を内容とする間接税の組み合わせへと移行した。そして、直接税と間接税の比率（直接税／間接税）は、伝統社会から移行社会にかけて低下したのち、再び上昇するU字型を示すとした。

石弘光は、Hinrichsのモデルが日本税制の発展とどの程度適合しているかを検証し、若干の例外を除き合致していると結論付けた⁶⁶⁾。ただしモデルでは説明しえない、日本のユニークな点として戦前期の低い関税率や、戦後税制の低い税負担率を挙げた。石は、非類似点を説明するため、経済的要因以外の要因に注目する必要があるとした⁶⁷⁾。

全ての国家に共通する発展の経路や、画一的な租税体系・制度が存在するわけではない。そのなかで、共通点を抽出し、その典型的な税制発展のあり方を明らかにしたり、それとの相違を探りつつ、日本の租税制度の発展とその特徴を論じることができる。しかし、典型的な発展と重なる部分でも、モデルで重視された経済的要因以外の要因が、どのように発展に影響したのかを把握することはできない。また、モデル構築の際にそぎ落とされてしまいがちな税制の特徴、例えば課税方法や税率構造、控除制度などの相違や、地方税制度のように多様性があり、複雑な政府間関係を有することも多い制度を明らかにし難いといった課題もある。

2. 租税政策の発展をめぐる研究

そこで次に、日本の経済発展や政治構造の変化に則して、租税政策の変化を検討した研究に注目しよう。戦前期の地方税の変化は、独立税を中心として各地方団体における改革により生じるルートと、国政レベルの租税体系全体の改革により変化する2つのルートがあった。第1章第1節で確認したように、地方税制度が比較的大きく変化したのは、1926年と1940年の大規

66) 石 (1979) 274-276頁。

67) Hinrichsも今日に最も近い近代社会に関して、その副産物として租税構造の柔軟性が向上し、政府は税制と税収水準を比較的自由に選択できるようになったと指摘した。その結果、経済発展の陰に隠れていた各国の租税構造のバリエーションが幅広く見られること、税収入の規模はその国の軍事力の必要性や福祉に対する政府責任の大きさに規定され、それは経済的要因よりも社会的・政治的イデオロギーや伝統といった要因に左右されると指摘した。

模税制改革であった。そこで、両税制改革に関する研究に注目する。

池上岳彦は、第一次大戦後の日本が直面しはじめた現代資本主義的状况に対応する政策体系の特徴と政治構造の変化が、1920年代の全般的税制整理にいかに関与したのかを明らかにするため、1926年税制改革（税制整理）を到達点とする政策過程の詳細な分析を行った⁶⁸⁾。池上は、現代資本主義的政策の一環である、体制統合と資本蓄積の維持促進を目指す経済政策だけでなく、政治構造の特徴が及ぼす影響を重視した。第一次大戦後の日本は、諸階級の組織化の進展や利益団体の活動が活発化する一方で、普通選挙制により政治参加の範囲は大衆に拡大し、議会制民主主義をとる大衆民主主義的状况に至った。そこで、税制改革の統計的分析だけでなく、むしろ政策過程の分析を中心とし、諸階級や利益団体の改革要求、議会における政党間の論戦、そして、政治家や官僚、財界代表や学者等が集まり改革案を立案した大型の諮問機関の議論と役割を明らかにし、それらが当該期の租税政策のあり方に与えた影響を論じた。政策過程では、国税は人税、地方税は物税を配置する税源分離が掲げられ、国税に大型の新税である財産税を創設する一方で、地方財政対策として地租及び営業税を地方税に委譲する「両税委譲」が提案された⁶⁹⁾。しかし当該期には、いずれも実現しなかった。現実には、人税たる所得税と、旧来の物税（＝収益税）たる地租や営業税を改良しつつ存置し、これに資本利子税を追加して所得税の補完税とする直接税体系が整備され、地方税は附加税主義が維持された。間接税では社会政策的減税が実現する一方、膨張する財政需要を支えるために関税や嗜好品への新增税も行われた。池上は、政策過程の現代化が進むなか、平時の税制改革が小規模あるいは妥協的になるものが多いのは当然とした。そのうえで1920年代の税制改革を、社会政策を唱える一方で大衆課税を正当化し、資本蓄積を促進しながら、相対的に緊縮政策を指向しつつも現代的な財政需要の拡大や公債政策、政府間財政関係の発展という課題への対応が模索されたと整理し、それを「平時型の現代的改革」と評価したのである。

池上は、現代的租税政策の形成を、日本が直面しはじめた現代的状況、すなわち現代資本主義や現代民主主義への移行を確認しつつ、そこでいかなる特徴や内容をもつ租税政策が展開されるかという視角で明らかにした。

他方で、第二次大戦後の租税制度自体の内容に着目し、歴史を遡ってそれと同質性をもつ制度の出発点を見いだすことで、現代的租税制度の形成を明らかにする方法もある⁷⁰⁾。神野直彦はその方法を採用する。1940年税制改革は、戦後税制の特徴をなす所得税中心税制の原型が構築されたとして注目されてきた⁷¹⁾。神野は、租税負担構造に関する統計的分析を踏まえて、1940年税制改革を分析し、戦前の租税制度が全面的に鑄直され、大衆所得税を中心にした租税

68) 池上（1986b; 1989; 1991a）

69) 両税委譲問題に関する諸研究は、池上（1986a）で的確に整理されている。

70) 両者の研究方法の違いをこのように整理したのは、池上（1991b）16頁である。

71) 宮本（1964）41頁。

制度が作り上げられたことを指摘した⁷²⁾。さらに神野は、同改革を含む一連の戦時税制改革を分析し⁷³⁾、戦後に共通する大衆課税的な所得税直接税中心主義の税制、とりわけ個人所得税を基軸とする税制の形成、戦前型従量税体制の解体と個別消費税体制の確定、地方財政調整制度を含めた税源配分関係の実質的形成という3点の特徴が現れたことを確認した。そして、都市と農村間を主な基準とする所得再分配の整備は、租税が「戦争への自発的支持を調達する利益再配分の手段」となることを意味し、課税によるミクロの資源配分へのコミットやマクロの購買力規制は、租税が「経済を操作するツール」となることを意味しており、租税が財源調達という役割を超えて「政治が経済を操作するツール」として機能することにより、現代日本税制としての諸特徴が生成したと結論付けた。

現状分析や将来展望の基礎をなす「財政史研究」においては、その対象や視点が現状の問題意識と繋がる⁷⁴⁾。両者はそれぞれ、現状と繋がる対象や視点を、現代的な経済・政治構造や、現代的な租税制度に設定し、その出発点における租税政策や制度の特徴を明らかにした。また、両者の研究は共通して、経済的要因だけでなく政治的要因も重視した。租税は所得の再分配、貯蓄の奨励、成長への刺激、消費抑制、投資の方向づけ、一定の価値観に報いたり、別の価値観を抑圧する手段としても機能しうる。平時か戦時かという違いはあるが、いずれも政治がこれらの手段を駆使し、特定の政策目的を実現したり、利害調整を図るように租税政策を展開し、その結果、税制も変化した。租税が、財源調達だけでなく政治的統制の手段として機能することも重視して、税制の変化を考察する必要があることを示している。

さて、地域間の負担の均衡を重視する、今日の地方税制の源流をたどる場合、1940年税制改革を到達点とする政府間財政関係の整備と地方税制度の変化に着目する必要があることは既に述べた。同改革では、実質的に税源分離が実現し、地方税は応益原則に基づいて地租・家屋税といった不動産課税や営業税からなる物税を中心とする体系となった。改めて、地方財政調整制度の形成だけでなく、こうした税制改革との関係も明確化しつつ、地方税の役割と制度にどのような変化が生じたのかを考察する必要があるだろう。

また、1940年税制改革において実質的に実現した「両税委譲」とその理論的根拠となる税源配分論⁷⁵⁾、そして一部の地方税改革は、1920年代の租税政策過程において示され部分的に進展したものであった。先行研究に学び、その議論や改革の内容、それを進展させた経済的・政治的背景を明らかにし、1920年代を出発点として戦時期にかけて進んだ現代的改革における地方税改革として全体像を把握したうえで、上記の考察に取り組むことが残された課題である。

72) 神野 (1981a; 1981b)。

73) 神野 (1987; 1988)。

74) 池上 (2025) 1 頁。

75) 池上 (2004) 107頁。

おわりに

本稿では、戦前期日本における地方税制度の特徴とその変化をめぐる先行研究を検討し、その到達点を示すとともに、筆者の問題意識に照らして残された課題を明らかにしてきた。

先行研究の検討を通じて、これまでの財政史・地方財政史に関する諸研究が提示してきた多様な分析視角や分析手法の意義を改めて確認する一方で、それらが必ずしも十分に接合されていない側面や、補うべき分析視角があることも明らかになった。今後は、先行研究の成果を踏まえ、諸論点の接続と新たな視角による分析を行いつつ、筆者が設定した課題の解明を試みたい。

参考文献

- 安藤道人・古市将人・宮崎雅人(2020)「財政調整制度導入以前の地方財政—1883～1917年の道府県・市・町村財政の検証—」『立教経済学研究』第74巻第1号。
- 池上岳彦(1986a)「両税委譲問題の意義をめぐって—研究史的整理—」『研究年報『経済学』』第47巻第4号。
- 池上岳彦(1986b)「第一次大戦後日本における税制整理問題の発生—臨時財政経済調査会の財産税創設論争を中心に—」『研究年報『経済学』』第48巻第4号。
- 池上岳彦(1988)「戦前期日本の地方債政策—地方債許可制度を中心に—」『研究年報『経済学』』第49巻第4号。
- 池上岳彦(1989)「1920年代日本の関税政策—保護関税とその消費税的側面—」『新潟大学商学論集』第21号。
- 池上岳彦(1991a)「戦間期日本の税制整理—現代資本主義化のなかの1926年税制改革—」『新潟大学商学論集』第23号。
- 池上岳彦(1991b)「戦間期日本の租税政策—1920年代における現代資本主義化と租税政策過程—」(博士論文)。
- 池上岳彦(2004)『分権化と地方財政』岩波書店。
- 池上岳彦(2025)「現代日本租税政策史研究の視点—財政民主主義を論じる財政社会学—」『立教経済学論叢』第91号。
- 石弘光(1979)『租税政策の効果—数量的接近—』東洋経済新報社。
- 井手英策(2001)「起債許可制度と財源統制—財政の『健全化』に見るフィスカルポリシーの一側面—」『証券経済研究』第32号。
- 井藤半彌(1965)『地方財政・租税の原理—学説とその周辺—』千倉書房。
- 岩波一寛(1971)「昭和恐慌下における地方税制改正の歪曲化」『中央大学経済研究所年報』第2号。
- 岩波一寛(1973)「昭和恐慌下の地方債の累積と財政矛盾」『中央大学経済研究所年報』第4号。
- 永廣顕(1993)「預金部資金運用政策の変化—高橋財政期の大蔵省預金部—」『証券経済』第185号。
- 大石嘉一郎・金澤史男(1994)「近代都市財政史研究の課題と方法」『研究所年報』(明治学院大学産業経済研究所)第11号。
- 大石嘉一郎・金澤史男編(2003)『近代日本都市史研究—地方都市からの再構成—』日本経済評論社。
- 大石嘉一郎・西田美昭編(1991)『近代日本の行政村』日本経済評論社。
- 大内兵衛(1974)『大内兵衛著作集(第1巻)』岩波書店。

- 小川郷太郎 (1923)『税制整理論』内外出版株式会社。
- 金澤史男 (1979)「1910年代の都市財政の一考察—東京市電気事業の成立を中心に—」『経済学研究』第22号。
- 金澤史男 (1985)「預金部地方資金と地方財政 (1) —1920~30年代における国と地方の財政金融関係—」『社会科学研究』第37巻第3号。
- 金澤史男 (1986)「預金部地方資金と地方財政 (2) —1920~30年代における国と地方の財政金融関係—」『社会科学研究』第37巻第6号。
- 金澤史男 (1993)「『平等志向型』国家の租税構造」『歴史学研究』第652号。
- 川瀬光義 (1985a)「近代日本都市政策研究の現状と課題」『財政学研究』財政学研究会第10号。
- 川瀬光義 (1985b)「都市計画行政と郊外開発—第2次世界大戦前的大阪における市域拡張政策を中心として—」『経済論叢』第136巻第5・6号。
- 神戸正雄 (1954)「地方自治とその財政」自治庁記念論文編集部編『地方自治論文集』地方財務協会。
- 小西砂千夫 (2024)『地方分県税の10年と地方交付税』関西学院大学出版会。
- 神野直彦 (1981a)「1940 (昭和15年) の税制改革 (1)」『証券経済』135号。
- 神野直彦 (1981b)「1940 (昭和15年) の税制改革 (2)」『証券経済』136号。
- 神野直彦 (1985)「社会政策的租税政策の展開—1920年代の租税政策—」『経済学雑誌』第86巻第9号。
- 神野直彦 (1987a)「現代日本税制の形成過程 (1)」『経済学雑誌』第88巻第2・3号。
- 神野直彦 (1987b)「現代日本税制の形成過程 (2)」『経済学雑誌』第88巻第5・6号。
- 神野直彦 (1993)「『日本型』税・財政システム」岡崎哲二・奥野正寛編『現代日本経済システムの源流』日本経済新聞社。
- 坂本忠次 (1989)『日本における地方行財政の展開—大正デモクラシー期地方財政史の研究—』御茶の水書房。
- 佐藤進 (1968)「戦前の地方財政と戦後の地方財政」『戦後地方財政の展開』日本評論社。
- 島恭彦 (1983a)『財政学原理』(島恭彦著作集第二巻)有斐閣。
- 島恭彦 (1983b)『地域論』(島恭彦著作集第四巻)有斐閣。
- 関野満夫 (1982a)「関一の都市財政論—戦前日本における改良主義的都市財政論の検討 (1) —」『経済論叢』129巻1・2号。
- 関野満夫 (1982b)「関一と大阪市営事業—戦前日本における改良主義的都市財政論の検討 (2) —」『経済論叢』129巻3号。
- 高野良一 (1982)「大正期における教育の地方自治論争」『教育行財政研究』第10号。
- 高橋誠 (1967)「『三部経済制』の研究 (1)」『経済志林』第34巻第4号。
- 高橋誠 (1968)「『三部経済制』の研究 (2)」『経済志林』第36巻第1号。
- 高寄昇三 (2000)『明治地方財政史 (第1巻) 明治維新と地方財政』勁草書房。
- 武田勝 (2003)「日本における財政調整制度の生成過程」神野直彦・池上岳彦編『地方交付税何が問題か』東洋経済新報社。
- 千葉正士 (1962)『学区制度の研究—国家権力と村落共同体』勁草書房。
- 内政史研究会 (1968)『荻田保氏談話速記録第二回』(『内政史研究資料』第72集)。
- 中川理 (1990)『重税都市—もうひとつの郊外住宅史』住まいの図書館出版局。
- 中西啓太 (2018)『町村「自治」と明治国家—地方行財政の歴史的意義』山川出版社。
- 中西啓太 (2024)「第一次大戦後における地方税の『社会政策的』模索」『近代日本の租税と社会』有志舎。
- 中村元 (2018)『近代日本の都市形成と「デモクラシー」—20世紀前期／八王子市から考える』吉田書店。
- 中村元 (2023)「男子普通選挙開始期日本の都市における『地域的公共』運営と『無産』政治勢力—

- 東京府八王子市を事例に」『歴史学研究』第1042号。
- 根岸睦人（2001）「家屋税の成立」『立教経済学論叢』第60号。
- 根岸睦人（2003）「日露戦後から第一次大戦後にかけての都市教育財政問題—東京市における市区間財政関係を事例として—」『立教経済学研究』第57巻第1号。
- 根岸睦人（2005）「日露戦後から第一次大戦後にかけての都市税制改革—家屋税を中心として—」『立教経済学研究』第58巻第4号。
- 根岸睦人（2009）「戦前期の日本における地方不動産課税—1940年税制改革における家屋税国税移管の分析を中心として—」『財政研究』第5巻。
- 根岸睦人（2012）「明治・大正期の家屋税改革論」『地方税』第63巻第1号。
- 根岸睦人（2014）「創設期の固定資産税における資産評価問題—土地・家屋評価の地域間の均衡化を中心として—」『政令指定都市・震災復興都市財政の現状と課題』第21号。
- 根岸睦人（2017）「明治・大正期の都市における家屋税の実態」『資産評価情報』216号。
- 根岸睦人（2018）「戦前期日本の地方税改革—神戸市の学区廃止と家屋税改革を中心として—」『新潟大学経済論集』第105号。
- 林有一（2001）『「無産階級」の時代—近代日本の社会運動』青木書店。
- 藤田武夫（1941）『日本地方財政制度の成立』岩波書店。
- 藤田武夫（1948）『近代租税制度』河出書房。
- 藤田武夫（1949）『日本地方財政発展史』河出書房。
- 藤田武夫（1976）『現代日本地方財政史（上巻）』日本評論社。
- 松下孝昭（1986）「大阪市学区廃止問題の展開—近代都市史研究の一視角として—」『日本史研究』第291号。
- 丸山高満（1985）『日本地方税制史』ぎょうせい。
- 三上和夫（1988）『学区制度と住民の権利』大月書店。
- 水本忠武（1998）『戸数割税の成立と展開』御茶の水書房。
- 宮崎雅人（2018）『自治体行動の政治経済学—地方財政制度と政府間関係のダイナミズム』慶應義塾大学出版会。
- 宮本憲一（1964）「戦前の日本財政」『財政学講座3』有斐閣。
- 宮本憲一（1977）『財政改革』岩波書店。
- 宮本憲一（1980）『都市経済論—共同生活条件の政治経済学—』筑摩書房。
- 持田信樹（1984）「日本における近代都市財政の成立（一）」『社会科学研究』第36巻第3号。
- 持田信樹（1985）「日本における近代都市財政の成立（二）」『社会科学研究』第36巻第6号。
- 持田信樹（1993）『都市財政の研究』東京大学出版会。
- 持田信樹（2024）「地方財政史ノート」『財政研究』第20巻。
- 矢切努（2024）『帝国日本と地方財政調整制度』大阪大学出版会。
- 山内太（1995）「日露戦後期における地域振興策とその性格—福島県伊達郡川俣町を事例として—」『土地制度史学』第147号。
- 湯田拓史（2010）『都市の学校設置過程の研究—阪神間文教地区の成立』同時代社。
- 湯川郁子（1988）「地方改良運動期の部落と行政村—静岡県周智郡犬居村を事例として—」『歴史学研究』第585号。
- 吉田震太郎（1971）「所得の地域的再分配」大内兵衛・向坂逸郎監修『大系国家独占資本主義5 日本国家独占資本主義・下—情勢分析—』河出書房新社。
- 吉田震太郎（1972）「高橋財政下の地方財政」高橋幸八郎編『日本近代化の研究・下』東京大学出版会。
- 吉田震太郎（1995）「高橋財政下の地方財政」再考』『社会科学年報』（専修大学）第29号。
- H. H. Hinrichs（1966）*A General Theory of Tax Structure Change During Economic Development*,

Law School of Harvard University.

Richard A. Musgrave (1969) *Fiscal System*, Yale University Press. (大阪大学財政研究会訳 (1972) 『マスグレイブ財政組織論』, 有斐閣)

総務省 (2025) 「市町村民税及び固定資産税の税率等別市町村数調 (令和6年度)」『令和7年度 地方税に関する参考計数資料』 https://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/ichiran06_r07.html (2026年2月3日閲覧)