

所得税の累進化は、なぜ相続税の 累進化よりも遅いのか*

——イギリス所得税改革の一齣——

藤 田 哲 雄

(受付 2002年5月2日)

目 次

はじめに

1章 1894/95年ハーコート予算

2章 1906年所得税調査下院特別委員会報告書と1907/08年アスキス予算

結 語

はじめに

財政学についての該博な知識を誇ったセリグマン Edwin R. A. Seligman は、その著作『所得税』の脚註で、1906年の『所得税調査下院特別委員会報告』に添付されている「委員長報告草案」*Draft Report of Chairman*が、1894年4月に議会に提案された予算——以下1894/95年予算¹⁾と表記する——案作成の過程でそれまでの複数の相続税・遺産税を統一し、さらに累進税率を採用した相続税 death duties 改革のみならず、累進的所得税 graduated income tax, 精確には超過所得税（所得税付加税）surtax が政府部内で議論されていた事実を明確に記録していることに着目し、所得税の累進化構想の起源が1906年の『所得税調査委員会報告書』や1907年4月に公にされた1907/08年予算ではないことを記している。しかし、セリグマンは、「[報告草案を書いた委員長のチャールズ・ディルク Charles Dilke] は、誰によって[超過所得税が] 構想されたのか、超過所得税 super-tax という言葉が使われたのか否かについて何も語っていない」と記し、この超過所得税の著者を特定出来なかった²⁾。

このセリグマンの疑問に答えておこう。1906年初頭の自由党内閣の発足間もない時期（5

* 本稿で用いる未刊行史料の解説にあたっては、ロンドン大学キングズ・コレッジ David McLean 教授の援助を得た。ただし、史料の解釈は筆者の責任である。

1) 1894年4月から1895年3月までの予算で、予算(案)を作成した蔵相(大蔵大臣)の名を冠してハーコート William Harcourt 予算とも呼ばれる。

2) Edwin R. A. Seligman, *Income Tax, a study of the history, theory, and practice of income tax at home and abroad*, 2nd ed, New York: Macmillan, 1914, p. 183, n. 3. 引用文中の〔 〕内の注記は引用者のもの。以下同様。なお、本書の初版は1911年である。

月)に、急進主義者のディルクを委員長として設置された所得税調査特別委員会の報告草案の当該箇所には次のように記されている。「超過〔所得〕税はウィリアム・ハーコート William Harcourt によって1894年予算〔=1894/95年予算〕のために検討された。〔超過所得税に関する種々の議論・財政決議から判断されることは〕内国歳入庁 Board of Inland Revenue は、年間総所得が5000ポンドを越える者に対して直接的に課税する超過税構想を1893年から1894年にかけて精査した後に、ハーコートに対し〔所得税の〕累進化に反対する旨を進言した³⁾。ただ、1894年初頭にグラッドストーン William Ewart Gladstone の辞任を受けて成立したローズベリ Rosebery 内閣あるいは1905年末に成立した自由党キャンベル＝バナマン Campbell-Bannerman 内閣のいずれの内閣でも閣僚ではなかったディルクが、なぜ議会に提出される前段の予算案の詳細を知り得たかについてはこの文章からは不明である。

その後、この予算案作成に関連した『公文書』が依然として公開されていなかった第一次世界大戦後⁴⁾に、ガーディナ A. G. Gardiner の『ハーコート伝』(1923年)が出版され、この件について次のように記している。「〔1894/95年予算について〕ハーコートは当初、相続税改革のみならず累進的所得税 graduated income tax を始めることを考えていた。累進的所得税の考えは、彼の息子の手になるがハーコートも承認したものであり、〔所得税は〕累進的税率を採用していた。〔内国歳入庁議長 Chairman〕ミルナー Alfred Milner はこれに強硬に反対し、ハーコートはその構想を、メリットではなく、超過所得税と相続税が同時に行うことは国にとっても予算にとっても重すぎ、ハーコートが思い描いていた重要な原則〔=累進制〕さえも存立の危機に曝されるという理由から、最終的に放棄したのである⁵⁾。

- 3) British Parliamentary Papers [以下 BPP と略記], 1906 (365) ix, S [elect] C [ommittee] on Income Tax, *Draft Report of Chairman* [Charles Dilke], p. xix.
- 4) 本稿で用いる Public Record Office [以下 PRO と略記] 所蔵のハミルトン Edward Walter Hamilton 文書 (PRO T 168) の公開は、筆者の調査では王室関係の資料をのぞき1948年になされている。王室関係の資料とりわけ王室の租税関係の資料は未だに公開されていない。なお、E. W. Hamilton (1847-1908) は1870年に大蔵省に入省、その後1870-80年代にはグラッドストーン W. E. Gladstone の私設秘書を努め、1902年以降大蔵事務次官を経験し、国債・金融市場に精通してだけでなく地方税にも通暁していた大蔵官僚であり、1907年に大蔵省を引退した。著作に、E. W. Hamilton, *Conversion and Redemption*, 1889 がある。拙著『近代イギリス地方行財政史研究』創風社、1996年、補論参照。
- 5) A. G. Gardiner, *The Life of Sir William Harcourt*, vol. 2, London: Constable, 1923, p. 282. ハーコート親子が構想した超過所得税については、*The Marquess of Crew, Lord Rosebery*, vol. 2, London: John Murray, 1931, p. 465 にローズベリ首相の側からの記述がある。なお、蔵相(大蔵大臣)を中心として作成される予算案に対する首相の役割は、閣内の利害調整役、レフェリー役に留まる。また、蔵相の作成する予算案は閣議に頻繁に諮られることはないといわれている。予算が蔵相の名を冠して呼ばれるのは予算自体蔵相を中心に作成されるためである。Aaron L. Friedberg, *The Weary Titan, Britain and the experiment of relative decline, 1895-1905*, New Jersey: Princeton UP., 1988, p. 99, n. 39 (八木甫・菊池理夫訳『繁栄の限界』新森書房、1989年、ただし、抄訳であり脚注は全く訳出されていない)。なお、これらの伝記的著作は史料的根拠を挙げていないが、当然ながらセリグマンが読むことが出来なかった、ハーコートやローズベリの未公開史料を用いていると推測される。

この文章から明らかなことは、相続税改革で知られる1894/95年予算（案）の編成過程で、ハーコート蔵相が年間5000ポンド以上の高額所得者に対して、通常の所得税率と異なった税率（累進税率）を課す超過所得税surtax構想を持っていたが、それが議会に提出される以前の段階で内国歳入庁議長ミルナーの強硬な反対に遭い、超過所得税の実施を放棄せざるを得なかった事実である。ちなみに、蔵相は1894年4月16日の財政演説 Financial Statement の際に内国歳入庁が超過所得税（一般的には累進的所得税）実施に不可欠な個人の総所得を把握する際の制度的障碍を理由に、この超過所得税構想に消極的であることを語ったが、構想それ自体の顛末・政府部内での意見対立については何も語っていない、と言うより蔵相は政権内部の予算を巡る事情を語る事が出来なかった⁶⁾。

これらの発言から明らかなことは、世紀転換期以降に大きな政治的関心が寄せられた超過

- 6) イギリスにおける所得税の累進化の経緯については、わが国でも幾つかの研究業績がすでに出されている。代表的な業績として、武田隆夫「イギリス所得税」（初出、1958年・1959年、後に、武田隆夫『財政と財政学』東京大学出版会、1985年所収）、土生芳人『イギリス資本主義の発展と租税』東京大学出版会、1971年、がある。武田の研究が「財政（政策）史」的観点からであるのに対して、土生の著作は表題が示すように「租税（政策）史」研究である。さらに、最近の研究である、熊澤喜章「1907年所得税改革とイギリス産業的中産階級の利害」『経済学研究論集〔明治大学大学院〕』3号、1995年、同『人民予算』（1909-10年）における自由党の対中産階級租税政策』『経済学研究論集〔明治大学大学院〕』4号、1996年、も表題が示すように同じく「租税政策」研究である。したがって、本稿が扱う、この1894/95年予算に限らず、わが国における19世紀-20世紀イギリス国家財政（政策史）研究の特徴は、武田の論文が「公債論」の視点を分析に取り入れている以外、その多くが「租税政策」の観点から行われている。なお、最近のわが国におけるイギリス所得税研究として、土生芳人「19世紀イギリスの所得税」『岡山商大論集〔岡山商科大学〕』33巻2号、1997年、伊藤栄晃「租税の政治経済学と社会経済史学との狭間で」『関東学園大学経済学紀要』27集第2号、2000年、がある。また、1894/95年予算における相続税改革については、土生芳人『イギリス資本主義の発展と租税』の他に、佐藤芳彦『近代イギリス財政政策史研究』勁草書房、1994年、がある。佐藤の著作の表題は「財政政策」研究となっているが、「国債」の分析を欠き、土生の著作と同様「租税政策」taxation policy 研究である。わが国の租税史研究では、1894/95年予算における相続税改革、すなわち、人的財産と物的財産との相続税負担格差の是正（→物的財産所有者の負担増加）、累進的税率の適応（→高額財産所有者の負担増加）がなげゆえに所得税改革、すなわち、稼働所得と非稼働所得との間の差別的所得税率の適応（1907/8年予算）と累進的税率の採用（1909/10年予算）とに先立って実施されたのか、について明確な説明を欠いているし、1894/95年予算で超過所得税構想が提起されていたことを全く看過している。わが国の研究者は、租税改革（政策）を理論的に想定された経済的利害、たとえば、「労働者階級」「産業資本家階級」「土地所有者階級」の「政治的意図」の観点から説明する傾向にあり、歳入当局が重要視する税の歳入調達力については関心が薄い。したがって、相続税改革については、支配的経済利害である「産業資本家階級」と衰退しつつある経済利害「土地所有者階級」との政治的対立→前者による後者への租税負担増加政策と理解され（同様な分析手法は1909/10年予算案における地価税の解釈にも看取される）、他方、かかる経済利害の対立が租税政策に明瞭に析出されない所得税改革については、所得・資産分布のあり方から析出された「階級」を設定して、「階級」間に生じた租税負担の増減によって租税改革における「階級」の政治的役割・意義を強調する。いずれにせよ、経済理論の想定する「階級」あるいは所得・資産の分布状況から析出された「階級（階層）」の「租税負担の変動」が租税政策分析・政策評価の基準（租税政策の階級的な性格）となる。なお、わが国のイギリス財政史研究の特徴と傾向については、拙著『日本における近代イギリス地方行財政史研究の歩み』創風社、2002年、参照。

所得税 *surtax/super tax* を含む所得税の累進化構想に対して大蔵省 Treasury・内国歳入庁 Board of Inland Revenue の抵抗がこの時期激しかったこと、これらの事実が1906年『所得税調査下院特別委員会報告草案』、あるいは『伝記』『メモランダム』に明確に記されていることである。

本稿の課題は、19世紀末から20世紀初頭イギリスにおける所得税改革 *Income Tax Reform*、すなわち、超過所得税 *surtax/super tax* を含む所得税の累進化 *graduation of Income Tax*、ならびに稼働所得 *earned income* と非稼働所得 *unearned income* との間の差別的所得税 *differentiation of Income Tax* 実施のプロセスを、相続税改革（＝累進的相続税の採用）で知られた1894/95年予算以降における累進的税制度の採用を巡る議会・内閣・大蔵省・内国歳入庁の論議を絡めより立体的に分析し、なぜ所得税の累進化が相続税の累進化に先立って実施されたかを議会における論議に加えて、大蔵省・内国歳入庁が税制度改革の際に最も関心を寄せる歳入調達や税務行政の観点を加味することで総体的に明らかにすることにある。さらに、本稿は1894/95年予算に限らず、イギリス国家財政を分析する際に、「公債政策」を含めた「財政政策」 *financial policy* 分析抜きの研究がどこまで有効か、あるいは「租税政策」研究のもつ限界を再考・検討する目的を持っている⁷⁾。

本稿のもう一つの課題は、「公の場での発言」の持つ性格を明らかにすることであり、さらには、わが国では「至高の価値」を持つともて囃される『議会資料』を始めとする公的資料の政治性、長所・短所——いかなる『資料』も免れない長所・短所——を明らかにすることにある⁸⁾。

7) これらの作業を通じて、イギリス国家財政、具体的には予算編成過程における政策形成の具体的あり方を微視的に分析する方法的基準の一端を提示することが出来る。拙著『近代イギリス地方行財政史研究』創風社、1996年参照。

8) しかし、わが国では、これら財政・租税政策の作成に直接関与した官僚・政治家の『メモランダム』類あるいは、官僚・政治家の『伝記』 *biography* は、あまり（というより殆ど）利用されていない。その理由として、これらの『資料』が意識的・無意識的脚色・自己弁護を含み、史料的信憑性に欠けるか、あるいは「個人」の行動によって「歴史」（の動き）を説明する方法・思考様式にわが国の研究者の多くが疑問を抱き、「経済利害の運動」（あるいは、より抽象的には「資本」の運動）によって政策の策定・実現を理解しようとする傾向にあることが挙げられる。したがって、わが国ではこれら『メモランダム』『伝記』の利用よりも、「公の場での発言」「公式発言」である、『議会議事録』 *Hansard's Parliamentary Debates* あるいは『議会報告書』 *Parliamentary Papers* に史料的信頼をおく傾向にあるが、予算関連法案が内閣 Cabinet によってのみ作成され、内閣によってのみ議会に法案として提出されるにもかかわらず、内閣あるいは蔵相さらには大蔵省・内国歳入庁がいかなる予算編成理念を有していたかについてあるいは具体的な政策形成過程についてわが国では研究関心が無い。また、史料のあり方と政策形成の具体的過程との対応・関連についても関心が無い。

第1章 1894/95年ハーコート予算

イギリス国家財政は19世紀末にはいわゆる経費膨脹と財源確保策に忙殺されることになるが、この時期の財政運営の原型とも言える予算を作成したゴウシェン G. J. Goschen 蔵相の1888/89年、1889/90年の両予算を1894年のハーコート予算（1894/95年予算）の分析に先立って検討しておこう。ゴウシェン蔵相の財政は、表面的には財政黒字 surplus を計上しながらも、海軍・陸軍関係予算については、1888年の帝国防衛法 Imperial Defence Act ならびに1889年の海軍防衛法 Naval Defence Act に起因する大規模な施設建設・艦隊建造に伴う資本支出 capital expenditure のために巨額の借入金を抱え込み、後の財政運営に大きな影響を与えることになった⁹⁾。ゴウシェン蔵相は資本支出が単なる債務ではなく、国家資本の増加であると強弁したが、債務自体の返済は当初5年返済計画であったが、後に7年返済と変更され、その予算総額自体、予算承認時の金額を上回る結果となったからである。計画の延期と経費増加の理由として挙げられるのは、軍とりわけ海軍が建造する艦船に新技術の搭載を求めるものの、造船側の能力がこの要求に対応出来ず、その結果、建造計画が会計年度を越えかつ予算不足となった、ことである。こうして、軍の予算とりわけ海軍予算では、財源確保策と新たな技術採用との不均衡が顕著であった¹⁰⁾。ゴウシェン蔵相は財政運営の手法としては小規模な税の増税による財源確保策に加えて、保守党内閣では採用されたことのある減債基金の流用ならびにスエズ運河会社の配当を充当しつつ、かかる大規模な経費捻出に対応し、表面的には国債削減・財政黒字を誇るなど極めて複雑な財政運営の手法を採用していた¹¹⁾。当然のことながらゴウシェン蔵相の予算編成方針とりわけ減債基金の流用については、伝統的なグラッドストンの財政理論、経費節約論に立つハーコートらが議会で強い批判をしているし、大蔵官僚もその意見が公開されることはないであろうが、強くこれを批判していた¹²⁾。注目すべき点はこの財政運営の手法によって従来の予算審議方法、すなわち、単年度均衡財政が根幹から揺るがされることになった。なぜならば、一年に一回議会で行われる予算審議で、複数年度の予算を決定することになるからである。この意味ではゴウシェンの財政運営の手

9) PRO T 168/22, 5/February/1892, E. W. Hamilton, Analysis of Acts of Parliament giving Power to raise Loans for Naval and Military Purposes.

10) John Tetsuo Sumida, *In Defence of Naval Supremacy, finance, technology, and British naval policy, 1889-1914*, London: Unwin & Hyman, 1989, pp. 17-8.

11) PRO T 168/22, n.d (probably 1891)., Memorandum with reference to the Attacks made on the Finance of the Government が、ゴウシェン予算を詳細に分析している。

12) PRO T 168/22, n.d (probably 1891)., Correspondence concerning Attacks on Mr. Goschen's Finance. ハミルトンもゴウシェンが財政黒字を計上する一方で、後年に返済を繰り延べる財政運営の手法を採用したことに疑問を投げかけている。cf. PRO T 168/21, 1891, E.W. Hamilton, Goschen's surplus.

法は旧来の財政運営からの離脱の開始を告げ、加えて、後の財政担当者は資本債務に悩ませられることとなった。

大蔵官僚ハミルトンは、1892年8月30日に自由党内閣のハーコート蔵相宛て書翰¹³⁾で、かつて自由統一党のゴウシェンが蔵相時代に軍事費に関係する債務返済のために減債基金を流用したが、この流用の手法に孕まれる問題点を指摘し、帝国防衛法・海軍防衛法の修正、あるいは減債基金流用の一時的停止のいずれかを財政政策上の選択肢として蔵相に提示した。この種の大蔵官僚の蔵相宛て書翰は定期的義務的に出され、歳入・歳出の状況、国債市場の状況など財政全般にわたる詳細な情報が蔵相に伝えられ、蔵相の作成する次年度予算に大きな影響を与えるものである¹⁴⁾。この書翰には次年度の歳入見通しについては悲観的見解に至っていなかったが、その後1892/93年予算で最終的に財政剰余が出ないので歳入を巡る事態は大きく変化し始めた。

ハミルトンは1892年10月11日付けの蔵相宛ての書翰¹⁵⁾で、歳入の伸びが認められず、次年度予算で予想される大幅な歳入不足に対して、蔵相の脳裏に浮かんだ減債基金流用策の抱える問題点を具体的・詳細に指摘し、献策した。

歳入の伸びの鈍化、歳出増加という財政状況の中で作成された1894/95年予算を検討しておこう。この年度の予算は、統一党内閣期に制定された陸軍関係の1888年帝国防衛法、海軍関係の1889年海軍防衛法¹⁶⁾のうち、海軍予算関係とりわけ資本債務 capital liability の残債の返済が1894年までのび、加えて、大規模な艦艇建造を目指した「スペンサー計画」に伴う海軍予算で、大幅な赤字が1893年末の時点で予想されていた。注意すべき点は、これらの法律に盛り込まれている経費が主として資本債務であり、単年度で処理（返済）出来ない性質の経費である。そのため、後年度の予算編成に大きく影響を及ぼす性格を有していた。

まず指摘されなければならないことは、19世紀から20世紀中葉までのイギリスの「財政政策」——「租税政策」ではない——が基本的には、「健全財政」 sound finance を支える2つの原則、すなわち、(1)国債 National Debt の管理・削減、さらには国の信用の基準とも言える

13) PRO T 168/25, 30/August/1892, E. W. Hamilton to the Chancellor of the Exchequer.

14) Friedberg, *The Weary Titan, Britain and the experiment of relative decline, 1895–1905*, p. 99, n. 39; Martin Daunton, *Trusting Leviathan, the politics of taxation, 1799–1914*, Cambridge: Cambridge UP., 2001, pp. 72–3. 予算案は蔵相を中心に作成されるが、その際、歳入・歳出データを提供する大蔵官僚・内国歳入庁官僚が予算編成にスタッフとして加わり、予算案の作成に大きな影響を及ぼす。予算案は閣議了承を経た後、蔵相が議会に提案する。

15) PRO T 168/30, 17/August/1893, E. W. Hamilton to the Chancellor of the Exchequer.

16) PRO T 168/24, 15/May/1892, E.W. Hamilton, Return of Extraordinary Expenditure incurred under the Imperial and Naval Defence Acts and the Barracks Acts. この他に、ハミルトンは次のような資料を残し、債務返済額を分析している。PRO T 168/27, 28/November/1892, E. W. Hamilton, Naval Defence Act; PRO T 168/27, 15/February/1893, E. W. Hamilton, Naval Defence Act; PRO T 168/30, 28/December/1893, E. W. Hamilton, The borrowing under the two Defence Acts.

コンソル Consols 価格の維持, (2)単年度の均衡財政 *annual balanced budget* の維持, という極めて単純な原則から成っており, それが保守党・自由党政権に関わりなく歴代蔵相によって連綿と受け継がれていたことである¹⁷⁾。さらに, この原則を戦時・平時に応じて機動的に変化させ, 戦時には減債基金の停止と増税, 平時には減債と減税を組み合わせる財政政策を採用し, イギリスは強力な財政力を有する国家となったのである¹⁸⁾。事実, イギリス国家財政は1856年のクリミア戦争以降, 1899年の南阿戦争にいたるまで長期の借入金を始めるとしない財政状態であった。この間, イギリス国家財政は1688年以降1815年までの長い戦争の時代に累積した巨額の債務の返済に全力を傾注したのである。

ハーコート蔵相は, 1894/95年予算の財政演説(1894年4月16日)の際に, 歳出が大幅に増加し, 大幅な財政赤字が予想されるものの, 赤字を借入金 *borrowing* によって穴埋める措置を執らなかつた。蔵相は次のように言う, なぜなら平時・戦時に限らず平時においても国債は, 陸海軍の予備役 *army reserve* 以上に重要である。平時においては国債の削減が国家財政運営の最重要課題となる。なぜなら, イギリスの通貨の安定と経済的繁栄はこの国債の削減に懸かっているからである。なるほど, 他の国ではイギリスの財政運営とは逆に, 平時に借入金で軍備増強を行っているが, 近代的戦争においては, 戦争勃発時に一挙にかつ瞬時に莫大な資金を投入する事が不可欠であり, この資金需要に応えるために平時における国債管理が決定的に重要となるからである。ハーコート蔵相は平時における国債の削減ならびに国債費はイギリス財政運営にとって極めて重要な意味を持っている事を強調したのである¹⁹⁾。蔵

17) ピーデンは最近の研究で, 改めてこの点を確認している。G. C. Peden, *The Treasury and British Public Policy 1906–1959*, Oxford: Oxford UP., 2000. わが国では経済政策を経済過程の発展に即して理解しようとする傾向があるが, 経済政策を経済動向に関わりなく一定に保つというのが一つの「理論」であるように, 経済政策を経済過程の変化に応じて変化させるというのも, 一つの「理論」であることがあまりにも忘れられている。

18) F. W. Hirst and J. E. Allen, *British War Budgets*, London: Oxford UP., 1926, p. 1. 近年の18世紀財政史研究はイギリスが戦費財源確保で徴税効率の高い租税と信用の高い国債を組み合わせることで他の国と対照的に成功裏に戦争を遂行できた事に注目している。P. G. M. Dickson, *The Financial Revolution in England, a study in the development of public credit 1688–1756*, London: Macmillan, 1967; John Brewer, *The Sinews of Power, war, money and English State, 1688–1783*, New York: Alfred Knopf, 1989; P. O'Brien, *Public finance in the Wars with France 1789–1815*, in H. T. Dickinson, ed., *Britain and French Revolution 1789–1815*, Basingstoke: Macmillan, 1989. 19世紀については, cf. Niall Ferguson, *The Pity of War*, London: Penguin Books, 1999, esp. ch. 5.

19) *Hansard's Parliamentary Debates*, 4th series, vol. 23, April 16, 1894, cols. 479–80 [以下4H, 23 (April 16, 1894), 479–80と略記する]。なお, グラッドストーンは, かつて1853/54年の財政演説で, 所得税——ただし, ピット William Pitt の導入した総所得申告型所得税ではなくアッディントン Henry Addington が導入した徴税効率の高い源泉徴収制に依拠する所得税——を国家財政の「エンジン」と呼び, 陸海軍の予備役・兵器廠以上に平時においてこの「財政的蓄え」を損なわないように維持すべきとし, 平時における所得税の使用停止 *disuse* あるいは所得税の減税の考えを明らかにしている。W. E. Gladstone, *Financial Statements of 1853, 1860–1863*, London: John Murray, 1863. この, 戦費調達財源については, 高い信用に支えられた「国債」, あるいは「租税」

相は強力な国家財政こそ「戦争」に対する強力な備えであり、したがって、平時においては戦争への備えである財政能力の維持・財政の健全化を怠ってはならないことを強調した。このように蔵相は平時・戦時における財政運営とりわけ国債管理・コンソル価格の安定についての一般的意見を述べた後に、大幅な赤字に対処する財源としてスエズ運河会社の配当金と他ならぬ新公債整理基金 *New Sinking Fund* からの財源流用を予定していたのである。なお、この新公債整理基金からの財源捻出策はかつて前蔵相のゴウシェンが採用し、ハーコートがその当時それを激しく批判した財政手法であり、それがために、1894/95年予算案審議過程で野党席にいる前蔵相ゴウシェンは攻守とところをかえてこの手法を批判した。皮肉なことにハーコート蔵相もまたかつてのゴウシェン前蔵相と同じ減債基金の流用の手法で予算編成を行わざるを得なかったのである。もっともハーコート蔵相は減債基金を一時的に中断したのではなく、それを「適切な目的」 *proper purpose* に使用する、と強弁した。これらの措置をもってしても、新たな海軍拡張計画である「スペンサー計画」 *Naval Works Act* によって大幅な財源不足が予想されるので、増税を行うとした。ここで注意すべき点は、蔵相が言及することのない予算編成段階では1892年初頭²⁰⁾ から内国歳入庁議長ミルナーと蔵相を中心に作業が進められていた相続税改革、すなわち、累進的税率を採用し、物的財産と人的財産との間の税負担格差を解消した財産間で差別の無い相続税改革構想²¹⁾ と、ハーコート親子（ウィリア

とりわけ財源調達力の高い「所得税」のいずれかに求めるかで、19世紀においても意見が分かれていたのである。この点については、cf. Olive Anderson, *A Liberal State at War, English politics and economics during the Crimean War*, London: Macmillan, 1967. このように国家財政の力を蓄えることで列強との戦争に備える手法はイギリスの財政担当者に第一次世界大戦前まで連綿と受け継がれており、1913年の閣議用資料は、公にはドイツ帝国の経済的軍事的脅威が声高に語られる中で、イギリスのドイツに対する財政的優越を露に記していた。PRO CAB 37/101/47, 3/November/1909, German naval expansion: financial difficulties; PRO CAB 37/101/33, 1/October/1909, Financial position of German Empire. イギリスの財政的優位にもかかわらず、ドイツ帝国は第一次世界大戦で複数の強国を相手に長期戦（総力戦）を戦い抜いた。戦費調達が戦争の趨勢を決定する重要な要件に変わりがないもの、その重要性が薄らいだのである。第一次世界大戦においてイギリスが依拠した伝統的戦費調達のあり方が抱えた問題点を扱った次の論文を参照。Niall Ferguson, How (not) to pay for the war: traditional finance and “Total” war, in R. Chickering and S. Forster, eds., *Great War, Total War*, Cambridge: Cambridge UP., 2001.

- 20) Dudley W. R. Bahlman, ed., *The Diary of Sir Edward Walter Hamilton 1885–1906*, Scarborough: The University of Hull Press, 1993, p. 152 (entry for January 10, 1892). ハーコート蔵相は早くから相続税の簡素化 *simplification* と人的財産と物的財産との間の相続税の不平等を解消する意図を明らかにしており、1893年10月26日付けの『ハミルトン日記』には、「ハーコートは相続税の統合、齊一化、簡素化を目指した彼の提案を押し進めるであろう。[そのほかに、彼はこの予算で]海軍防衛年賦を停止し、減債基金によって艦船建造にかかる債務の完済」を意図している、と具体的に相続税改革の内容と予算の目的を大蔵官僚に明らかにした。cf. Bahlman, ed., *The Diary of Sir Edward Walter Hamilton 1885–1906*, p. 212 (entry for October 26, 1893).
- 21) PRO IR 63/4に1894年の相続税改革に関する史料が保管されているが、筆者が調査した時点（2000年、2001年）では、この史料は“missing”となっており、利用不能であった。なお、相続税改革は、当初の累進税率を引き下げる方向で最終的に閣議で承認された。PRO CAB 37/36/9, 2/April/1894, [W. Harcourt] Graduated scale of probate duty.

ム・ハーコートとルイス・ハーコート William and Lewis Harcourt) を中心として進められた累進的所得税 graduated income tax の一種である・一定額の以上の所得に対して通常とは別の税率を課す超過所得税 surtax 構想とがこの予想される財政赤字を埋める財源として浮上していたのである。なお、新たな海軍拡張計画である「スペンサー計画」は1893年12月初旬に閣議に提出され、首相グラッドストンの辞任の原因となった曰く付きの計画である。結局、「スペンサー計画」はグラッドストン辞任の後、ローズベリ内閣の最初の閣議（1894年3月8日）で減額の上承認された²²⁾。

超過所得税が累進的所得税に先だって構想されたのは、高額所得者のみを対象とする超過所得税のほうが、所得税納税者の所得源全てを把握し所得の各段階で異なった累進的税率を課す必要がある累進的所得税よりも、徴税組織・査定制度の上で実施が容易だからである。ただその超過所得税構想にしても課税対象者である高額所得者の数を厳密に予想し、歳入予想額を算出来ない限り、予算案に記入しなければならない歳入予想額は得られない。したがって、高額所得者数、所得分布を精確に把握するメカニズムが存在しない限り、厳密さが求められる予算書には馴染まないといえる。しかしながら、この当時内国歳入庁は累進的所得税実施に不可欠な高額所得者の数・所得分布状況などの基礎的データを持っていなかったのである。内国歳入庁は少なくともそれらを持っていると公的に表明していないのである。他方、相続税の税率を累進化するためには、かかる査定・徴税組織の上の障害が存在せず、さらに財産所有者の数・遺産総額に関するデータ蓄積の点でも累進的所得税のような制度的問題を抱えていなかった。結局、超過所得税は構想段階で査定・徴税組織のエキスパートである内国歳入庁議長ミルナーからの批判²³⁾ を浴び、構想は放棄され、実現しなかった。こうして、1894/95年予算は、イギリス財政運営の基本ともいえる国債の増加を回避し、新たな借入金に頼ることはなかったが²⁴⁾、自由党政権としては珍しく新公債整理基金を流用し、スエズ運河会社の配当金を充当し、さらに、累進的相続税の採用によって予想される巨額の歳入不足に対処したのである。こうして議会における予算案審議では表面的には累進的相続税²⁵⁾ と新公債整理基金流用が大きな争点となった。

ハーコート蔵相は予算編成段階で採用が見送られた所得税累進化構想については予算案の

22) Cf. Peter Gordon, ed., *The Red Earl, the papers of the Fifth Earl Spencer 1835-1910*, vol. 2: 1885-1910, Northampton: Northamptonshire Record Society, pp. 229, 243. ただし、計画自体は海軍防衛法と比較して予算額では大きい。

23) その折り、ミルナーは一つの「文書」を残している。PRO T 168/96, 1894? A [Ifred] M [ilner] Memorandum on income tax reform in 1894. ただし、この文書に題をつけたのは、E. W. Hamilton である。

24) 1894/95年予算の審議の最中においても、ハミルトンは帝国防衛法と海軍防衛法にかかわる借り入れに気を配っていた。Cf. PRO T 168/32, 19/June/1894, E. W. Hamilton to the Chancellor of the Exchequer; PRO T 168/32, 1/August/1894, E. W. Hamilton to the Chancellor of the Exchequer.

25) 累進的相続税改革については、簡単には、註6) の邦語文献を参照。

議会審議の過程では公に語ることは出来なかったが²⁶⁾、蔵相は所得税の累進化については所得税納税者の大半（4分の3）が源泉徴収によっており、かかる源泉徴収制度の有する効率的徴税システムと累進的所得税の前提となる個人の総所得把握とをいかに両立させるかで、歳入 revenue 当局が否定的見解を有していることを明らかにしている²⁷⁾。彼は累進的所得税について何の痕跡もない予算案について、次のように議会で発言する。なお、ハーコート蔵相の累進的所得税に関する以下の発言は、欧米の研究者によって既に屢々引用されてきたものであり、わが国の研究者にとっても馴染みの文章である。「『[免税点に近い少額所得の]所得税税率を小規模引き下げるのであるならば、なぜ高額所得に対する税率を引き上げないのか』と質問されるであろう。原理的にかかる〔累進的租税〕制度に反対すべきことは何もない。実際、全ての議論はそれに賛同しているが、それを実行する上での困難は行政的ならびに実務的障碍であり、私はそれを克服する方策を未だに発見できない」。ハーコート蔵相は累進的所得税（超過所得税）構想に不可欠な「総所得把握」の件で「内国歳入庁筋と協議の上注意深い調査を行った」が、現行所得税の優れた点である源泉徴収制とその徴税効率の維持を前提として、所得発生源の異なる所得を全て精確に把握・合算し、所得総額を決定するためには、ピットによって初めて導入され・後に廃止された所得税（＝総合所得申告型所得税）と同様に審問的性格を帯びかつペナルティを伴う「所得調査」が必要とされ、それを継続的に行うことが所得税徴税制度自体を危機的状況に追いやるとする内国歳入庁の強硬な意見が存在することを披瀝した²⁸⁾。いずれにせよ、ハーコート蔵相は、源泉徴収制度の徴税効率を最重要視する現行所得税制度が総所得把握を前提とする累進的所得税とは制度的に両立しないと言う徴税当局の従来からの見解を突き崩すことが出来なかったのである。なお、ピットが最初に導入した所得税は審問的性格を帯びた総所得把握を行い、それにしがたって査定・徴税を行うために納税者の所得税に対する抵抗が強く、徴税効率が当然低かった。そのために、1803

26) David Brooks, ed., *The Destruction of Lord Rosebery, from the diary of Sir Edward Walter Hamilton, 1894-1895*, London: Historians' Press, 1986, p. 124 (entry for March 15, 1894) に次のように記されている。「今年、それ〔超過所得税〕が放棄されたことは喜ばしい。私にはこれらの提案がこの予算にとって荷が重すぎると常々感じていた。仮に累進的相続税〔と超過所得税と〕と一緒に提案されるならば人々は非常に怯えるであろう」。

27) 統一党の『キャンペーン・ガイド』の1894年版では歳入当局が累進化に否定的考えを持っていることが記されている。*The Campaign Guide, the election handbook for Unionists speakers*, 5th ed., Edinburgh: David Douglas, 1894, p. 445, n. 1. このことから、累進的所得税に対する徴税当局の否定的態度はかなり公に知られていたようである。

28) 4H, 23 (April 16, 1894), 502. セリグマンは「イギリス所得税の偉大なる成功の主要因」を以下の点に帰している。(1) 利害関係のある地域住民の参加した（無給の）徴税吏からなる組織に依拠しつつ、(2) 熟練した専門家を有した税務組織であり、(3) 所得把握の過程で審問的手続きを行わず、(4) 「源泉での査定・徴税」がなされ、加えて(5) 適度な税率、(6) 差別制の導入、(7) 累進制を採用している点である。セリグマンは、より一般的には、所得税の成功を納税者の合意に立った制度に求めている。cf. Seligman, *Income Tax*, pp. 214-18.

年にアッディントンが提案した源泉査定・徴収型所得税に取って代わられたのである²⁹⁾。このように、ハーコート蔵相は議会では自らの超過所得税構想の顛末については何も語らずに、累進的所得税を実施する際の制度的障碍を一般論として提示したように装ったが、実際には、ハーコート親子の超過所得税構想が辿った運命を述べていたのである。

イギリスの歴史家、ドントン Martin Daunton は、1996年の論文で、1894/95年予算案作成段階で提出された累進的相続税と累進的所得税のうち、累進的相続税が何故最終的に採用されたかを、ハーコート文書 *Harcourt Papers* に所蔵されている累進的所得税を提案したハーコート親子とそれに反対するミルナー Alfred Milner の文書・書翰ならびに、英国図書館 *British Library* 所蔵のハミルトン文書 *Edward Walter Hamilton Papers* 中の『ハミルトン日記』とを用いて明らかにした³⁰⁾。この操作を通じて、ドントンはガーディナの『ハーコート伝』に僅かに一行ばかり記されている所得税改革＝超過所得税構想が実際に予算案作成段階で大きな争点となっていたこと、所得税の累進化については大蔵省・内国歳入庁官僚が所得税徴税システムの混乱を懼れ、強硬に反対したこと。他方、相続税の累進化については閣内で大きな異論がなかったこと。この累進的相続税改革については内国歳入庁・ハーコート蔵相を中心に1892年あたりから作業が進められていたこと、したがって、グラッドストンの政界引退の引き金となった、いわゆる「スペンサー計画」に起因する歳出増加＝歳入不足に対応するために、相続税の累進化が構想されたのではなかった、少なくとも、累進的相続税それ自体について政府部内では異論がなかったこと、を明らかにしている。いずれにせよ、『伝記』の記述は正しいが、超過所得税構想は議会の場で公にされなかった。議会で事の顛末（ことの真相）全てが語られるのではない。

予算案作成段階でハーコート蔵相（と子息ルイス・ハーコート）の超過所得税構想³¹⁾に強硬に反対したのは内国歳入庁議長ミルナーであるが、ここでミルナーの超過所得税批判の要

29) George Pellew, *The Life and Correspondence of Henry Addington, First Viscount Sidmouth*, vol. 2, London: John Murry, 1847, pp. 194–97; A. Farnsworth, *Addington, author of modern income tax*, London: Stevens & Sons, 1951, pp. 1, 4.

30) Martin Daunton, *The political economy of death duties: Harcourt's Budget of 1894*, in N. Hart and R. Quinault, eds., *Land and Society in Britain 1700–1914*, Manchester: Manchester UP., 1996. 『ハミルトン日記』は David Brooks, ed., *The Destruction of Lord Rosebery, from the diary of Sir Edward Walter Hamilton, 1894–1895*, London: Histrorians' Press, 1986; Dudley W. R. Bahlman, ed., *The Diary of Sir Edward Walter Hamilton 1885–1906*, Scarborough: The University of Hull Press, 1993 として公刊されているが、バーマンの『ハミルトン日記』は抜粋版である。なお、筆者も『ハミルトン日記』を用いて、1996年の論文・著作で、1894/95年予算案作成段階で超過所得税構想が提案されたが、結局、累進的相続税が採用されたことを明らかにした。拙著『近代イギリス地方行政史研究』、参照。

31) 超過所得税の実施を目前に控えた1909/10年予算案作成過程で、ルイス・ハーコートは1894年の超過所得税を巡る顛末を一部記しながら、ミルナーを改めて批判している。PRO CAB 37/98/49, 25/March/1909, [Lewis Harcourt] *Income super-tax*.

点を見ておこう。

超過所得税は、年間総所得、すなわち全ての所得源からの年間総所得額が5000ポンド以上を対象として、5000ポンドを超える毎に、10万ポンドを上限として、0.5ペニーの税率を通常の所得税の税率に付加する。したがって、10万ポンドでは9.5ペニーの超過税率が通常の所得税率に付加されることとなる。この超過所得税の問題点として、ミルナーは次の点を指摘した。(1)超過所得税の課税対象者数を大雑把な数であるがおおよそ13056人と計算しているものの、その数字は厳密なものとは言えない。したがって、(2)予算(案)作成に不可欠な税収見通しも不精確であり、それが予算(案)編成上大きな障碍となる。当然ながら、(3)かかる超過所得税を実施するには複数の所得源全てからの所得総額を把握ために所得調査 return が必要となるが、現在の所得税の査定・徴税組織は審問的所得調査を行っていない。それゆえ、かかる所得調査は必然的に徴税経費を上昇させる。(4)現在の所得税の査定・徴税組織は末端では地域在住の無給のメンバーによって構成されており、彼らが超過所得税の査定・徴税にあたることは、地域社会の運営に大きな軋轢を生むことになる³²⁾。これがミルナーの主たる批判点である。いずれにせよ、徴税機構の頂点に立つ者としてミルナーは、税の歳入調達能力が新税創設の際に決定的な判断材料となることを指摘したのである。

ここには国家財政の「エンジン」(グラッドストーン)とも言うべき源泉徴収に依拠し高い徴収効率を誇る所得税とそれを支えるメカニズム(税務行政)を飽くまでも維持しようとする徴税・歳入当局の強い意志を感じさせるとともに、所得税の徴収が納税者と課税当局との間の微妙な関係によって成り立っていること、が明らかにされている。その理由の一端は、地域の徴税組織が無給のボランティアな地域住民によって構成される組織であることによる³³⁾。それゆえ、所得税徴税の作業は、実際には、商店主 *shopkeeper* や賃金の比較的高い熟練労働者 *craftsman* から所得税を徴収することはかなりの困難を伴い、逆に給与所得者からの徴税は容易であった。

ミルナー内国歳入庁議長の超過所得税に対する批判には税務行政の観点が強く打ち出されている事が分かる。なお、税務当局者が予算案に対して専門的見解を表明することは予算案を作成する蔵相にとって大きな政治的影響力を発揮する。とりわけ、予算案が新税創設を伴う際には、税務の専門的立場からする新税の査定・徴税過程上の問題点指摘は実際大きな影

32) ハミルトンの批判点は、Brooks, ed., *The Destruction of Lord Rosebery*, pp. 124–5 (entry for March 15, 1894).

33) 徴税吏の有給吏員化を計る試みは幾度かなされているが、その度に抵抗に遭っている。cf. 3H, 173 (February 8, 1864), 234–42: Collection of taxes Bill; 3H, 278 (April 26, 1883), 1242–46: Customs and Inland Revenue Bill. この所得税の査定・徴税組織については、B. E. V. Sabine, *A History of Income Tax*, London: George Allen & Unwin, 1966; Daunton, *Trusting Leviathan* が詳細に触れている。所得税徴税に関する改革の試みについては、cf. PRO IR 74/36, Assessment and collection of income tax.

響力を発揮したのである。ミルナーは1894年の相続税改革で物的財産の税負担増加を行う一方で、その後、1896年には農業地に限定した地方税減税と減税による地方当局の収入不足を国庫補助金交付で補う農業地方税法 Agricultural Rating Act 成立にも積極的に加わっていた。

結局、この1894/95年のハーコート予算は、大蔵官僚ブレイン William Blain が批評するように、歳入面で一時的に経費増加に対応出来たものの、蔵相・大蔵省・内国歳入庁は直ちに新たな歳入源の発見を余儀なくされることになる。他方、歳出面では、陸軍・海軍関係の予算とりわけ複数年度にわたる軍備増強計画と、それにとまなう資本債務 capital liability 増加（＝後年度負担の増加）によって財政政策の弾力的運営が出来ない状態となり、それゆえ、この事態の抜本的解決が求められたにもかかわらずこの歳出メカニズムを根本的から改善出来なかった。その結果、大蔵省そして国家財政は、その後、単なる経常支出の増加＝経費膨脹ではなく、この種の複数年度にわたる資本債務の返済に追われることになった³⁴⁾ といえる。ハーコート蔵相自身、1894年末に相続税改革による財政剰余の見込を述べつつ、海軍経費と歳入動向とを関連づけながら、今後の財政運営のあり方を大蔵官僚ハミルトンに対して次ぎのように語った。「[予算の見通しについてのハーコート蔵相との話し合いで] 今年度、およそ75万ポンドの財政剰余が確実となった。問題は来年度この成果で賄えるかということである。歳入の増加が歳出の増加に等しくなるのでは？それはひとえに海軍の要求に懸かっている。彼[ハーコート蔵相]の考えでは、……、平時の租税では万策尽きた。したがって、仮に海軍経費が財政の衣 financial cloth に応じて削減出来ないのであるならば、次の蔵相は必要とされる財源の手当を講じざるを得ないであろう³⁵⁾」。換言すればハーコートは平時においても増税を余儀なくされる財政状況が絶えず生まれることを案じたのである。ハミルトンもまた1895年の閣議用資料で、この時期の財政状況を分析していた。彼は、20年前の自由党政権下の財政と異なり歳出削減が極めて困難な時代となっていたことから論を發し、歳入状況を直接税、間接税、国家的サービス収入の各項目ごとに分析をした。その結果、ハミルトンは直接税と間接税との歳入占める比率が相続税増税とビール税・蒸留酒税の増税とによって接近していることを発見し、政府の歳出削減策が功を奏さなければ、財政均衡を保つためにも新たな歳入源の発見を余儀なくされ、従来の財政構造を根本的に再検討せざるを得なく

34) PRO T 168/39, 17/March/1899, W. Blain, Sir W. Harcourt & Sinking Fund. わが国の財政政策史研究は「租税政策研究」が大半を占めるために、国債はもちろん、この19世紀末以降増加した複数年度にわたる資本債務について注意を払っていない。なお、大蔵省は国債の増加のみならず、19世紀末以降急増する地方自治体の資本支出＝地方債の動向にも強い関心を払い、これを管理することに精力を投じている。

35) Brooks., ed., *The Destruction of Lord Rosebery*, p. 189 (entry for November 13, 1894). 軍事情費に対するハミルトンの考えは、PRO T 168/28, 9/March/1894, E. W. Hamilton, *The Military expenditure of last fifty years*.

なる事態が生じることを強く警告したのであった³⁶⁾。

このように、19世紀末以降、歳出の性格が大きく変化し、軍備増強・拡張に見られるように設備建設・艦隊建造などの資本支出 *capital expenditure* 増加とそれに伴う資本債務 *capital liability* が増加し始めたのである。ちなみに、1889/90年予算から1896/97年予算までに、海軍予算は1588万8502ポンドから2379万835ポンドに上昇し、65%増となった³⁷⁾。その軍事予算の大幅な増加に対してゴウシェンあるいはハーコートは財政的対応を余儀なくされたのである。やがて、社会保障のように複数年度にわたる継続的支出を前提とした経費が軍事費に加わることになる。この傾向は、地方財政では1890年代の「都市会主義」*Municipal Socialism* の到来とともに既に経験した支出傾向であるが、それまでのイギリス財政運営の基本である単年度均衡財政の原則を脅かすにとどまらず、年一回の議会における予算審議で複数年度の歳出を決定する事態の出現を意味し、旧来の議会慣行を覆しかねない重大な憲政上の問題を引き起こしたのである。グラッドストニアンが依然として多かった大蔵官僚そしてグラッドストン *W. E. Gladstone* の軍事費膨脹に対する危惧はまさしくこの点に関するものであった。

累進的所得税に批判的であったミルナーもまた、世紀転換期における経費膨脹、歳入の停滞という財政状況にあって、直接税の増税ではなく間接税増税の道を探り始め、やがて、グラッドストニアンである大蔵官僚ハミルトンの見解と齟齬を来したのである³⁸⁾。

第2章 1906年所得税調査下院特別委員会と1907/08年アスキス予算

世紀転換期とりわけ南阿戦争を契機として、19世紀末に財政担当者が指摘していた財政の危機的状況すなわち、歳出削減がきわめて困難となる一方で、新たな財源確保策が緊急の政治課題となり、その結果、直接税・間接税双方で財源確保策が探られ、イギリス財政全般に渡る論議が沸騰したのである³⁹⁾。こうして、新たな財源の確保策、直接税・間接税双方の改

36) PRO CAB 37/39/38, 24/July/1895, E. W. Hamilton, Some remarks on public finance. ただし、この時点では相続税改革に伴う大幅な財政剰余が計算に入っていない。留意すべき点として、直接税・間接税の定義がわが国のそれと異なっていること。

37) Sumida, *In Defence of Naval Supremacy*, p. 18.

38) Cf. PRO T 168/36, January 1897, Sir Alfred Milner, *Taxation of future*. なお、ミルナーについては、cf. A. M. Gollin, *Proconsul in Politics, a study of Lord Milner in opposition and in power*, London: Anthony Blond, 1964. 「階級的利害」によって歴史的人物の行動を説明しようとするわが国の分析方法では計りかねる人物である。

39) たとえば、PRO T 168/52, 13/December/1901, E. W. Hamilton, *The Question of new taxation discussed*. 間接税増税は直接税とりわけ所得税あるいは家屋税の増税によって直接税・間接税のバランスを取らない限り実施できない、と主張した。PRO T 168/51, 1902? *Direct v. Indirect Taxation*; PRO T 168/90, n.d (probably 1903)., [W. Blain] *Indirect v. Direct Taxation*; PRO T 168/56, May 1903, [W. Blain] *Direct and Indirect Taxation*. この時期の国家財政を巡る状況については、Friedberg, *The Weary Titan, Britain and the experiment of relative decline, 1895-1905* が詳

革が重要な政策課題となった。所得税に限定しても、ロウ Robert Low 蔵相の時代に成された年一回の納税方法は、所得税の比重増加によって財政運営全体に歪を齎すことになった。すなわち、第3四半期に極端な税収不足を来たし、財政担当者はイングランド銀行に短期の借り入れを絶えず要請せざるを得なくなっていた⁴⁰⁾。加えて、金融市場では、政府の発行する債券に加えて植民地証券、市債が市場に流れ、ロンドンのシティの役割が一挙に拡大するものの、巨額の資金需要が生まれることで、政府の資金調達にも困難が伴い始めたのである⁴¹⁾。

このような財政状況の中で累進的所得税に対する政治的財政的関心が高まり、統一統政権下の1904年に所得税調査省立委員会が設置された。委員会は1904年6月7日以降調査を始め、翌1905年6月に『報告書』を完成させたが、委員会の諮問事項 term of reference は次のようであった。「所得税制度の変更を行うことが望ましいのか否か……を以下の〔詐欺的行為、納税回避などの〕項目について調査報告する」。委員会は累進的所得税の現実化については諮問事項そのものから除外していたのである。委員会は査定・徴税を行う税務組織上の問題とりわけ、詐欺的行為、納税回避にくわえて、知的所有権からの収入・有期年金などの取り扱いについての内国歳入庁官僚の意見を引き出し、所得税の納税回避が広範囲に行われている事実を認め、所得調査の強制化、さらに罰則を伴う税務組織改革を提案するものの、累進的所得税については諮問事項に無いことからこの問題に言及しなかった⁴²⁾。

このような累進的所得税の実施を巡る政界の動きの中で、ハミルトンは、『所得税調査委員会報告書』が出された・未だに統一党政権のもとにある1905年9月18日に、かつての首相ローズベリの従兄弟にあたり、かつハミルトンと同様に一時期グラッドストンの私設秘書の経験を有する内国歳入庁議長プリムローズ宛ての書翰⁴³⁾で、累進的所得税実施の見通しにつ

細である。拙稿「19世紀末—20世紀初頭イギリス国家財政における「経費膨脹」」『経済科学研究 [広島修道大学]』第1巻1・2号合併号、1998年。

40) PRO T 168/50, 7/January/1902, E. W. Hamilton, A Financial crux.

41) PRO T 168/61, 9/October/1903, E. W. Hamilton, The Financial outlook *vis a vis* the City.

42) BPP, 1905 (Cd. 2575) xliv, Departmental Committee on Income Tax. 調査委員会の構成は、リッチィ C. T. Ritchie (蔵相：委員長) 以下、プリムローズ H. W. Primrose, バクストン Sidney Buxton, ボンソー H. C. O. Bonsor, マリ A. Murray, ゲイラ Wm Gayler である。なお、この『報告書』については、Seligman, *Income Tax*, pp. 185–96 に詳しい。同じ年、次のような閣議用資料、『議会報告書』が出ていた。PRO CAB 37/81/188, December 1905, [IR: Bernard Mallet] Differentiation and graduation in income tax and estate duty, and some comparisons with foreign and colonial systems; BPP, 1905 (Cd.2587) liii, Reports from HM representatives abroad respecting graduated income taxes in foreign states. また、F. Shehab, *Progressive Taxation, a study in the development of the progressive principle in the British Income Tax*, London: Oxford UP., 1953, p. 222 も参照。なお、シェハブの著作については、最近、抄訳と解説が出た。宮本憲一・鶴田廣巳編『所得税の理論と思想』税務経理協会、2001年。

43) PRO T 168/68, 18/September/1905, E. W. Hamilton to Henry [W. Primrose]. 世紀転換期に累進的所得税を巡って繰り広げられた議論については、Shehab, *Progressive Taxation*, ch. 12: movement towards a progressive tax が詳しい。

いて意見交換をおこなったのである。ハミルトンは書翰で次のように記していた。これまで幾種類の議会報告書が累進的所得税を扱い、新聞『タイムズ』*The Times*がこの問題を取り上げていることから、人々はこの問題についてわが国の租税制度では累進制を認容し難いといったくそ真面目な返答では満足できる状態にはない。大蔵省の専門家は、大規模な社会では小規模な社会と異なり、累進的所得税によって徴税コストが引き上げられ、加えて所得把握に必要な審問的調査によって累進的所得税が実施不可能であるとの認識をもっている。ハミルトンはプリムローズにこの問題について、「なぜ累進的所得税がわが国に馴染まないかについて、何か書かれませんか」と専門家の立場から累進的所得税に反対する意見を公にするように誘いをかけたのである。

確かにプリムローズは、1901年には累進的所得税に関する内部文書⁴⁴⁾や、1903年の所得税累進化の実施可能性 *practicability* についての文書⁴⁵⁾、あるいは1904年には所得税調査委員会の委員を務め、世紀転換期以降盛んに議論された所得税の累進化についての専門家的考えを内部あるいは外部で公にする立場に在ったのである。

プリムローズはこの1903年の累進的所得税についての内部資料で、所得税の累進化と徴税組織・行政との関係を次のように言う。所得控除によって低額所得については累進制が適用されている。累進的所得税はこの低額所得控除とは逆に高額所得に対して累進制を適用する構想であるが、これを(1)歳入調達能力、(2)徴税コストの2点から累進的所得税が内蔵する問題点を徴税機構の最高責任者の観点から検討する。結論から言えば、累進的所得税の歳入調達能力は高くないこと、さらにイギリスでは海外からの収入が多く、そのために累進的所得税の実施によって資金の海外逃避が強まること、加えて、所得把握のために審問的所得調査が必要となり徴税コストが上昇する。プリムローズはこのように累進的所得税については否定的考えを内部文書に記していた。いずれにせよ、累進的所得税を巡る議論は、理論的考察の段階から、いかに累進的所得税を実施するか・累進的所得税を実施する際にいかなる制度的・組織的障壁があるか、換言すれば「実施可能性」*practicability* とそれを支持する組織・制度を巡る論議に確実に移行していた⁴⁶⁾。

イギリス租税政策史のうえで、稼働所得と非稼働所得との間に差別的な税率を課す所得税が最初に設けられたのは、1907年4月に自由党内閣の蔵相アスキス H. H. Asquith によって公にされた1907/08年予算である。この差別的所得税の実施の拠り所と一般的には理解され

44) PRO T 168/96, 6/June/1901, H. W. Primrose, Memorandum on income tax. このメモは、年間160ポンド以上の所得を有する全ての者に対して累進的税を課す案を出したルイス Herbert Lewis を批判したメモである。

45) PRO T 168/96, 22/June/1903, H. W. Primrose, Graduation on income tax, as to “practicability” thereof.

46) Shehab, *Progressive Taxation*, p. 223.

てきたが前年1906年の『所得税調査下院特別委員会報告書』の勧告であるが、蔵相アスキスは次のような奇妙な事実を書き残している。「記憶するところに依れば、最初の予算〔1906/07年予算案〕準備過程で私は大蔵省の専門家に稼働所得と非稼働所得との間で所得税の差別化を提案した。そうするや私はかかる計画は実施不可能であるという、グラッドストーンが常々言明していた致命的とも思える反対意見に出逢った。それゆえ私はチャールズ・ディルクを委員長とする下院特別委員会の調査に依って〔理論〕武装することが賢明であると考えた。そしてチャールズ・ディルクは素晴らしい報告書を提出した⁴⁷⁾」。

アスキス蔵相は、その『回想録』の中で、1907/08年予算で提案された所得税の差別化 *Differentiation of Income Tax* 構想を、1906/07年予算の財政演説（1906年4月30日）の際に表明する所得税調査下院特別委員会 *Select Committee on Income Tax* の設置に先立って、1905年末あるいは1906年初頭に大蔵省・内国歳入庁に諮ったが、それが大蔵省・内国歳入庁官僚 *experts* の抵抗に遭ったために調査委員会を設置し、そこで得られた結論・勧告を政治的に利用することで差別的所得税（＝所得税改革）実施を目指したことを記していたのである。

アスキス蔵相の理解においても、累進的所得税の実現にとっての最大の障碍は担当部局である内国歳入庁、そして大蔵省であった。累進的所得税に批判的な大蔵省事務次官の職にあったハミルトンは、1906年1月11日に自由党内閣の蔵相アスキス宛て書翰で、大蔵省が現在関心を持っているテーマが累進的所得税であることを告げた。彼はこれまでの内閣が行った累進的所得税に関する調査委員会の歴史を述べ、「イギリスの租税制度では累進制は認容し難いとするくそ真面目な返答では満足されない」段階に至った状況を指摘した。大蔵省のスタッフは累進的所得税が小規模な社会では査定額が少なく・徴税も容易なためにその実施は制度的に可能であるが、イギリスのような人口の多い社会では査定額・徴税コストともに大きく実施不能と見ている。イギリスの所得税が制度的に成功している理由は、税が「源泉での徴税」 *collection at the source* に依拠していることにある。「仮に貴下が累進制をわが国の〔租税〕制度に導入したいのであるならば」、税率、所得把握の側面で幾つかの工夫が必要である。すなわち、ハミルトンは「一つの査定税率」 *one assessment rate* をもった所得税、換言すれば、所得の各段階で税率を累進的に引き上げる所得税ではないものを提案した。「おそ

47) *The Earl of Oxford and Asquith, Memories and Reflections, vol. 1, London: Cassell, 1928, pp. 253–54.* 筆者は、1998年の前掲拙稿「19世紀末–20世紀初頭イギリス国家財政における「経費膨脹」」で、このアスキスのこの記述を裏付けることが出来る史料の存在を予想していたが、本章の記述は、これまで欧米の研究者も利用していない・新たに発見した *British Library* の手稿部所蔵の未公刊史料および *PRO* 所蔵の大蔵省・内国歳入庁関係の史料に基づくものである。ただし、政策を巡る官僚間の意見交換のあり方や、政策決定過程の各段階を詳細・精密に分析するには政治家・官僚の個人文書を悉皆調査する必要があり、本稿で用いる新たに発見した文書でもこれらを跡付けるには不十分な状態と言える。

らく貴下は内国歳入庁議長をお呼びになり、議長の見解ではいかなる累進制が実施可能であるかを問われると思います。仮に累進制に対する議長の反対を打ち破るのが不可能であるならば、貴下は調査委員会に所得税を累進的な税にする可能性を探らせるでしょう」。ハミルトンをはじめとする大蔵省・内国歳入庁の従来からの考えでは、累進化が徴税コストを引き上げ且つ徴税に混乱が生じる恐れがあることから、所得税の累進化と徴税効率の高い源泉課税・徴税とは制度的に両立出来ないのである。彼は蔵相に大蔵省・内国歳入庁の見解、とりわけ租税の歳入調達能力を最重要視する考えを伝え、その方向に蔵相を誘導しようと計った。文言の一部は既に見たプリムローズ宛て書翰にある文言と全く同じであった⁴⁸⁾。なお、ハミルトンは自由党内閣が構想していた地方税改革、すなわち、地価税 *taxation of land values* の導入に対しても累進的所得税の場合と同様に蔵相に書翰を送り、世紀転換期に設置された地方税調査王立委員会のメンバー＝地方税のエキスパートの立場から税制度改革に内蔵される問題点を指摘し、地価税実施を思いとどまらせている⁴⁹⁾。いずれにせよ自由党内閣は、南阿戦争での戦時債 *War Loans* 発行以降のコンソル価格低落に象徴される国家信用の低落を回復すべく、国債管理に従前通り意を注ぎながら⁵⁰⁾、税制改革では急進的政策を採用し始めたのである⁵¹⁾。

ハミルトンは累進的所得税が内包する制度的障碍を指摘した書翰の中で、蔵相が大蔵・内国歳入官僚の抵抗に遭えば調査委員会を設置し、委員会の出す勧告が有する権威をもってし

48) PRO T 168/68, 11/January/1906, E. W. Hamilton to the Chancellor of the Exchequer.

49) PRO T 168/95, n.d (August 1906)., Memorandum on taxation of land values はこの当時、自由党内閣が構想していた地方税改革とりわけ地価税 *taxation of land values* の基本的アイディアを明らかにしている。ハミルトンは蔵相宛ての書翰でこれに対しても否定的立場を執った。cf. PRO T 168/95, 9/September/1906, E. W. Hamilton to the Chancellor of the Exchequer. この時期の自由党は地方税改革と地方財政改革、すなわち中央＝地方間の行財政関係の見直しと、1888年以來の指定財源制度の改革とに着手しようとしていた。拙著『近代イギリス地方行財政史研究』参照。

50) *Statistical Abstract of United Kingdom*. 世紀転換期に勃発した南阿戦争の際に発行された戦時債 *War Loans* を契機に、コンソル価格は下がり始め、コンソル価格の下落と減債基金との因果関係に改めて注意が払われた。cf. PRO T 168/94, 25/September/1905, E. W. Hamilton, Sinking fund; PRO T 168/94, 1/January/1906, E. W. Hamilton, The national debt and sinking fund. この時期の国債管理政策については、E. L. Hargreaves, *The National Debt*, London: Edward Arnold, 1930, pp. 214, 223 (一ノ瀬篤・斉藤忠雄・西野宗雄訳『イギリス国債史』新評論社、1987年); Jeremy Wormell, *The Management of National Debts of United Kingdom, 1900–1932*, London: Routledge, 2000. 世紀転換期にかけて、コンソル以外の金融商品である、植民地債券、地方債とりわけ市債 *municipal stock* が多数金融市場に出回り、コンソル価格の低落の一因となった。PRO T 168/47, 29/October/1901, E. W. Hamilton, The causes of fall in Consols.

51) ロスチャイルド家の当主であるナティ・ロスチャイルド *Natty Rothchild* は1906年1月には早くも自由党内閣が税制面で急進的政策を採用すると読んでいた。cf. Nial Ferguson, *The House of Rothschild, the World's Banker 1848–1999*, New York: Viking, 1999, pp. 421–22. この時期のナティは、政府の海軍経費増額の提案者ではあっても、かかる軍事経費を有産階級により多く負担させる自由党内閣の税制改革には批判的であった。Ferguson, *The House of Rothschild*, pp. 414–15. なお、『ハミルトン日記』には屢々はナティと減債基金・国債の運営について会談するハミルトンの姿が記されている。ナティの判断抜きには財政運営が出来ないのである。

でも所得税の累進化に突き進むと読んでいたのである。なお、『ハミルトン日記』の1906年の欄に所得税の話題が記載されているのは2月28日と3月10日ならびに3月18日の3箇所にすぎず、ハミルトンは1906/07年予算案が議会に明らかにされる前の3月18日の欄に次のように記していた。「彼〔アスキス〕は所得税の累進化を強力に支持している。思うに、蔵相は所得税の累進化の実現可能性を探る委員会を設置するだろう。プリムローズは……われわれが累進的所得税から何も得るものはないと考えている⁵²⁾」。アスキス蔵相が内国歳入庁にどこまで累進的所得税の実施可能性の調査を迫ったかはこれらの書翰・日記に記されている以外明らかではないが、アスキス蔵相は少なくとも1906年4月以前の段階で、『回想録』に記されていた差別的所得税に加えて、大蔵省・内国歳入庁が制度的障壁を理由に実施に強く反対していた累進的所得税（超過所得税）の早期実現を考えていたと言える。

アスキスはその後の1906年4月30日の財政演説で、ハミルトンが予想したように、差別的所得税と累進的所得税の「実施可能性」practicability 調査を諮問事項とする所得税調査特別委員会設置を提案した。蔵相は、提案の際に、所得税の累進化と徴税効率の高い源泉徴収制とをいかに両立させるか、あるいは累進的所得税の税収が徴税コストの上昇を吸収できるものか、換言すれば累進的所得税の歳入調達能力について多くの専門家が疑問を持っていることを率直に認め、海外における累進的所得税の経験にも関心を寄せる発言をしていた⁵³⁾。アスキス提案の直後（5月2日）、内国歳入庁議長プリムローズは、委員会が証人から証言録を採取する以前の段階で、調査委員会の委員長となるディルク宛ての書翰において委員会での証人の構成と委員会運営の方針について次のように告げていた⁵⁴⁾。委員会と大蔵政務次官マッケナ Reginald McKenna の意見次第では、プリムローズが最初の証人となり、これからの調査の方向性を示すことが出来、更に調査に求められる数字などのデータを示唆することが出来ること。調査をこのように開始した後、最終段階で再度、私プリムローズを証人とするのが良いのではと考えていること。海外における累進的所得税についてはマレット Bernard Mallet が内国歳入庁内では理論面で多くの情報を提供できる。ただし、彼の証言は理論に沿って制度がいかに動くかについてはあまり期待できないこと。プリムローズは、概略このように、これからの委員会の運営方針と証人が提供できる情報とについて彼の見解を述べたのである。

なお、調査委員会⁵⁵⁾は1906年5月14日から10月30日まで後に述べる幾人かの証人から証言

52) British Library Add Ms. 48683, Edward Walter Hamilton Papers, Diary, ff.106-7 (entry for March 18, 1906).

53) 4H, 156 (April 30, 1906), 300 (Asquith).

54) British Library Add Ms. 43919, Charles Dilke Papers, ff. 57-60, 2/May/1906, H. W. Primrose to Charles Dilke.

55) 委員会の構成メンバーの中には、ホワイタッカ Thomas Whittaker, トレヴェリアン Trevelyan, ハーディ Keir Hardie, マッケナ Reginald McKenna などの税制改革で急進的意見を持っている委員が入っていた。

を得た後、委員長ディルクの手になる報告書草案の各パラグラフを各委員が逐一検討し、各委員の賛否を問うた後に、『調査委員会報告書』を11月29日に作成・印刷した。委員会の調査事項は、(1)所得税改革による歳入の動向・税の歳入調達力の検討、(2)所得税改革を実施する際の制度的問題点の検討、である⁵⁶⁾。

ハミルトンもまた5月4日付けのディルク宛ての書翰⁵⁷⁾で1905年の夏以来、所得税の累進化の問題が不可避となっていたことから話を始めて、累進的所得税についての情報を得るべく内国歳入庁のマレットに海外における累進的所得税の実態調査を行わせたこと。ただし、この報告書は内国歳入庁議長プリムローズとの共同でなされたものでないので、私的な利用に限定して欲しいこと。実態調査は累進制や差別制という比較的限定された分野を扱う目的で作成されたものではないこと。ハミルトンはディルクが委員会の議長を務めることに喜ぶとともに、調査が非常に興味を惹くものであり・重要でもあり、助力を惜しまないこと。さらに、他国と比較して租税に関しては高度な熟練を有する専門家(=大蔵省・内国歳入庁官僚)がこの作業を手助けするとともに彼らを長期にわたって信頼して欲しいことをディルクに告げた。

ディルクは調査委員会の運営方針を具体的に探りはじめ、5月6日付けのハミルトン宛て書翰⁵⁸⁾でその手順・基本的立場を告げた。ディルクは、「ハーコート *Harcourt* がかなり以前に話したたことがあるミルナー文書を閲覧したいと、[調査委員会の委員であり大蔵政務次官でもある] マッケナに閲覧許可の手紙を書いた」[下線は原文のもの] ことをハミルトンに伝えるとともに、ディルクが求めていることは、累進的所得税実施に不可欠な所得に関する統計データ(たとえ推測に基づくものであっても)であること。データ作成の作業にとって、オーストラリアの統計官コ克蘭 *Coghlan* の研究が非常に有益であること。委員会としては彼の所得推計作業を公的に速やかに見たいので力を貸して欲しいこと。コ克蘭からの手紙に依れば所得の推測の作業に彼は何ら困難を感じていない旨記されていたこと(なお、コ克蘭は調査委員会に証人として発言することになる)。もちろん、ディルクは大蔵省・内国歳入庁のエキスパートの援助無しにはこれらの作業は完遂できないことを認めたが。こうして、ディルクは、以前に元蔵相ハーコートから聞いていたハーコート親子の超過所得税(累進的所得税の一種)構想を批判した内国歳入庁議長ミルナーの文書の閲覧をマッケナ大蔵政務次官に申し出るとともに、委員長としては所得の推計方法を、誰よりも国民の所得・財産に関する

56) Shehab, *Progressive Taxation*, p. 224. 1906年の『所得税調査委員会』の内容については、Shehab, *Progressive Taxation*, ch. 12 が詳細に触れている。ただし、シェハブはディルクやハミルトン、プリムローズが委員会で証人から証言録採取を始める前段で、いかなる委員会運営方針を採用しようとしたかについては、当然ながら触れていない。

57) British Library Add Ms. 43919, Charles Dilke Papers, ff. 61-63, 4/May/1906, E. W. Hamilton to Charles Dilke

58) PRO T 168/96, 6/May/1906, Charles Dilke to E. W. Hamilton.

のデータをもっていると思われる大蔵省・内国歳入庁の専門家以外の専門家から獲得しようとした。『調査委員会報告書』は諮問事項 *term of reference* によって調査範囲が限定され、『報告書』と勧告とは証人の証言録と委員の意見とを中心として作成されるために、『報告書』と勧告を政策実現の手段とするためには証人の構成とその証言内容が決定的に重要なのであった⁵⁹⁾。こうして、ディルクは租税改革の具体的作業過程で大蔵省・内国歳入庁の専門家の手を借りることになれば、彼らの術策に陥る危険性を感じ、外部の専門家の手法を取り入れる策に出た。こうして、1906年になって漸くディルクは以前に話しで聞いていたハーコート親子が提案した超過所得税とそれに異論を唱えるミルナー文書双方を精確に知ることが出来る立場になった。さらに、1894/95年予算案作成の過程で作成されたハーコート親子の超過所得税構想とそれを批判した内国歳入庁議長ミルナーの文書が1906年5月に再び日の目を浴びることになった。

このミルナー文書の存在は直ちにプリムローズの知るところとなり、プリムローズも驚きを隠せない様子であったが、彼は5月7日付けのハミルトン宛て書翰⁶⁰⁾で文書をディルクに閲覧させることに異存はない旨を記した。それとともに、プリムローズはミルナーの知らなかった所得・財産に関するデータを元にミルナー文書を精査すると、文書は年間所得1万ポンド以上の人数を過大に見ている。例えば、ミルナーは年間5万ポンド以上の所得がある者の数を366人⁶¹⁾としているが、プリムローズは250人以下であると推測していた。加えて、ディルクがオーストラリアの統計官（コ克蘭のこと）を証人として採用する件について、オーストラリアの経験はイギリスには役に立たないとディルクの考えを一蹴していた。

こうしてミルナー文書の閲覧が承認されたのを受けて、ハミルトンは「同封致しますのが、12年前〔=1894年〕超過所得税がいかなる影響を及ぼすのかを、われわれが計測できる範囲内で考えた時に、ミルナーが書いた文書です。同じく、興味を引くと思われます、私の古い友人であるハーコートの短評を送ります」とディルク宛てに5月9日付けで書翰⁶²⁾を送った。

ディルクは調査委員会が実際に証人から証言を得る際の指針を定め、調査に必要な資料——内国歳入庁議長と雖もその存在を知らなかったミルナー文書を含めて——を蒐集していたが、調査委員会も証人からの証言採録を5月15日の内国歳入庁議長プリムローズから始めたのであ

59) 調査委員会が諮問事項や委員の構成によっては強力な政治的バイアスを帯びることは19世紀以降大量の出された委員会報告書を一瞥すれば明確である。客観的調査報告書とされている、『都市自治体調査王立報告書』（1835年）が『報告書』の政治的利用の始めといわれている。

60) PRO T 168/96, 7/May/1906, H. W. Primrose to E [dward Hamilton].

61) この366人という数字はミルナー文書に記載されている数字と一致致している。

62) British Library Add Ms. 43919, Charles Dilke Papers, f. 66, 9/May/1906, E. W. Hamilton to Charles Dilke. ただし、この書翰に同封されているはずの資料はこのファイルには添付されていない。

る⁶³⁾。同じ15日、ディルクはハミルトン宛ての書翰⁶⁴⁾で、所得税の累進化の作業にとってイギリスの統計資料には欠陥が存在すること。そのために、所得・財産に関する統計データの蒐集が急務であること。ミルナーの文書は12年前のものであり、現在では相続税の累進化で10年の経験があり、累進化を取り巻く環境はミルナーと大きく異なること。取得税の累進化に必要なデータ蒐集にとって、1905年末に『富と貧困』を出したマニー L. G. Chiozza Money 議員の証言が役立つこと。さらに、London School of Economics のボウレ Bowley にも所得の算出方法について協力を要請していること。この所得算出については政府の幾種類かの統計が役立つのではないと思っていること。ディルクは個人的意見としながらも、政府は推測を避け、委員会によって検証された資料に基づき統計的推論によって政策を判断すべきである、と自らの考えをハミルトンに打ち明けた。

ハミルトンは1906年6月6日付けの蔵相宛て書翰⁶⁵⁾で再度、累進的所得税に対する自分の考えを伝えた。そこでハミルトンは、所得の種類（稼働所得・非稼働所得）によって差別的税を課する考えを所得税に適用することについては「実施可能」practicable であると見る。この差別的所得税への対応と異なり、ハミルトンは累進的所得税については「実施不能」impracticable とは言えないが、「実際の問題はそれが骨を折るに値する作業なのかということである」。現在と同様に一つの査定税率で課す方法が望ましい。所得税に累進制を採用することは、歳入を増加させることではなく、所得再配分の原理、すなわち富裕な者が貧者よりもより多く国家の要求に応え・貢献する原理の確立にある。わが国は驚くべき額の所得税を徴収しているが、これは世界の不思議でもある。ハミルトンが蔵相に熟慮を求めた事項は、健全財政の根幹に位置するものが簡潔性であり、累進的所得税はこれを複雑化させること。さらに累進的所得税は確実に徴税経費を引き上げること、この2点であった。ハミルトンは財政運営の職に在る者ものとして、蔵相に対して、累進的所得税が他ならぬ歳入調達力に難点を抱えていることを再三にわたり指摘・警告したのである。このようにプリムローズやハミルトンと言ったグラッドストーンニアン古参官僚は累進的所得税への対応で依然として否定的態度をとりつづけていたが、大蔵省・内国歳入庁内部では、彼らより一世代若いブレイン W. Blain のような若手官僚が自由党内閣による一連の所得税改革を始めとする急進的税制度改革を認容しつつあった⁶⁶⁾。

63) プリムローズは所得税の累進化の抱える問題を詳細に検討した文書を調査委員会に提出している。BPP, 1906 (365) ix, S. C. on Income Tax, Appendix, no. 13. この資料は PRO T 168/96, 23/July/1906, H. W. Primrose's Memo. on Income Tax Committee と同じもの。

64) PRO T 168/96, 15/May/1906, Charles Dilke to E. W. Hamilton.

65) PRO T 168/68, 6/June/1906, E. W. Hamilton to the Chancellor of the Exchequer.

66) PRO T 168/96, 5/June/1906, W [illiam] B [lain] Income Tax Reform. 彼はプリムローズが所得税調査委員会に提出した資料（添付資料13）を批判している。cf. PRO T 168/96, 23/July/1906, WB's Memo. さらに1907/08年予算が議会に提出される前の1907年2月には超過所得税を支持する閣議用資料を書いている。cf. PRO CAB 37/87/22, 26/February/1907, W. Blain, Super Tax.

1906年11月に出された『所得税調査委員会報告書』は、マニーが『富と貧困』（1905年刊）で提示した所得税改革の基本理念と同様な理念に立っていた。マニーは所得税改革については、所得税を「租税負担能力」ability to taxation に応じた課税原理に基づかせ、「所得税が不快な税と考えるのではなく、公正 just かつ適切 proper な税と看做されるべく現行所得税を修正する」観点から、低額所得控除に代わって所得税への累進制導入と稼働所得と非稼働所得との間の差別的所得税を主張していたのである。調査委員会報告は、徴税効率の高い源泉徴収制の維持を大前提として、「支払い能力」ability to pay の原則に立ち、(1)「低額所得控除の拡張 extension」による累進的所得税の一種である超過所得税 super-tax 制度、(2)稼働所得と非稼働所得との間の差別的所得税の勧告を行ったのである。ただし、累進的所得税（超過所得税）については委員の賛成・反対の意見対立が最も激しかった。調査委員会が実施可能であると看做した累進的所得税の一種である超過所得税は、ハーコート親子の案と同様に年間5000ポンド以上の所得を対象とし、所得把握の難点を克服するために年間5000ポンド以上の所得については「所得自己申告制」personal declaration に依拠することで、超過所得税制度の「実施可能性」practicability を認めた。また、「所得自己申告制」は強制的制度とするのが所得税納税回避の防止策として役に立つとした⁶⁷⁾。ただし、この超過所得税は、ピットの総合所得申告型所得税の復活を意味するのではなく、徴税効率の高いアッディントンの源泉査定・徴収型所得税の延長線上にある所得税である。こうして、『調査委員会報告書』が源泉徴収制の維持（＝累進的所得税・差別的所得税実施との両立）を基本前提として、累進的所得税の実施に一步踏み込んだ結論を出したことで、累進的所得税・差別的所得税の成否は再び内閣の税制改革に対する姿勢如何にかかることになった。大蔵政務次官マッケナは1906年12月17日付けの蔵相宛て書翰⁶⁸⁾で所得税改革を具申した。『調査委員会報告書』は累進制度を所得税に導入することを勧告しているが、調査委員の意見対立がこの論点を巡って最も激しく、委員長ディルクのキャスティング・ヴォートによって勧告が最終的に決定されたこ

67) BPP, 1906 (365) ix, S. C. on Income Tax, *Report*.

68) PRO T 172/22, 17/December/1906, Reginald McKenna to the Chancellor of the Exchequer. マッケナがこの時期の所得税改革にどのような役割を果たしたのかは、彼についての『回想録』（Stephen McKenna, *Reginald McKenna, 1863–1943, a memoir*, London: Eyre & Spottiswoode, 1948）や、現在残されている未公刊史料からも明確に出来なかった。なお、英国図書館手稿部のチャールズ・ディルク文書に、マッケナのディルク宛て書翰がある。British Library Add Ms. 43919, Charles Dilke Papers, ff. 64–5, 8/May/1906, R. McKenna to Charles Dilke. 書翰はディルクがマッケナを所得税調査委員会に敵意を抱いているのではないかと疑っていることに対するマッケナの反論である。なお、註68) 註71) 註72) の史料とその解釈については、Bruce K. Murray, *The People's Budget 1909/10, Lloyd George and Liberal politics*, Oxford: Clarendon Press, 1980 に依拠している。マリの予算研究は、予算（案）が「蔵相と事務方による準備段階」「閣議での意見調整＝連帯責任形成段階」「議会での審議段階」の各作業段階を経ることに着目し、それぞれの段階に存在する性格の異なった史料を縦深的重層的に配置・対応させることで、予算が作成・承認される過程を立体的・微視的に分析したものである。

と。委員会は超過所得税を平時ではなく「国家的非常時」national exigency に課す税であると認識していること。超過所得税を支持する論者は超過税に所得再配分機能と歳入調達との2つの機能を求めているが、歳入調達については甘い見通しに立ち、所得再配分では相続税でも十分効果が期待されること。現行所得税では「世論に大きな影響力を有する」年間700ポンドから2000・3000ポンドの所得階層の税負担が重く、所得税への反発が強い。したがって、この階層に対して稼働所得と非稼働所得との差別的所得税課税によって所得税負担の軽減策が図られるべきである。差別的所得税の課税対象は年収2000—3000ポンド以下の所得階層に限定されるべきであり、超過所得税導入については、マッケナは否定的な考えであることを蔵相に伝えた。マッケナもまた累進的所得税が、所得再配分と歳入調達の2つの目的を持っているもの、累進的所得税の実施を求める論者は歳入調達能力の計算で甘い判断をしていることを指摘した。マッケナは累進的所得税が歳入調達能力で劣ることを理由にその採用に終始否定的態度を示し、差別的所得税については課税対象を年間所得2000—3000ポンド以下にすべきであると蔵相に進言したのである。

プリムローズはハミルトン宛ての1907年2月5日付け書翰⁶⁹⁾で調査委員会の勧告にある、低額所得控除の拡大と稼働所得者の税負担軽減策について次のように述べている。低額所得控除の拡大と、稼働所得と非稼働所得との間での差別的所得税とに關係する所得の額を計る作業については、多くは推測の作業となること。低額所得控除の対象となる者の数は現在の数字から推計していること。稼働所得者の税負担軽減については、2000ポンド以下の所得が非稼働所得(=不労所得)を含まない所得として扱われるべきであること。最後に、彼は超過所得税の採用は様々な方面で破壊的危機を齎すだろう、と結論した。やがて、予算案編成に不可欠な税収見込みを得るために、累進的所得税の実施に積極的なマニーと税の実施に消極的なプリムローズはともに所得階層別の納税義務者数を算出する作業を行ったが⁷⁰⁾、両者の計算は当然ながら大きく異なっていたのである。その後、累進的所得税を巡る政治状況は大きく変化した。アスキスの3月20日付けハミルトン宛て書翰⁷¹⁾は、「私は超過所得税 *supertax* に固執していなければ、[どのようにするかを] 決めてもいません。この問題に対するマッケナの判断を尊重することでは貴方と全く同感です。しかし、私は明日、提案されている穏当な〔税の〕実施について〔内国歳入庁官僚から〕専門家 *experts* としての意見を聞きたいと思います。実施時期については、内国歳入庁はこの問題について過去12ヶ月の間作

69) PRO T 172/22, 5/February/1907, H. W. Primrose to E. [W. Hamilton].

70) PRO CAB 37/87/24, 1/March/1907, [H. W. Primrose] Income tax; PRO CAB 37/87/27, 9/March/1907, [Chiozza-Money] Income tax. プリムローズはその後も所得税の予想収入額の計算を行っている。PRO T 172/22, 14/March/1907, [HWP] Income tax, year 1907–08.

71) British Library Add Ms. 48614, Edward Walter Hamilton Papers, ff. 30–1, 20/March/1907, H. H. Asquith to E. W. Hamilton.

業をしてきており彼らはすぐに役立つ情報を詳細にわたり入手しています」。

その後、1907/08年の財政演説（4月18日）の直前、3月26日付けの公文書⁷²⁾によれば、「蔵相は……前後3回にわたる内国歳入庁・大蔵省官僚との検討の結果」、所得税の非稼働所得と稼働所得との差別的課税に不可欠な所得調査に向けた法的整備の作業でも「一会期」必要との判断から、「超過所得税構想を放棄した」、と記されている。

プリムローズは1907年3月29日の蔵相宛て書翰⁷³⁾で所得税の差別化に関わる問題点を次のように記した。差別的所得税は政府が熟慮の末に採用を決定したのであり、現在の私の望みは可能な限りそれが成功することである。ただそれにしても差別的所得税を制度化するには必要とされる組織の充実に時間がない。こうした上で、彼は差別的所得税実施に向けて幾つかの解決すべき点を記したノートと同封したのである。

差別的所得税課税に向けての作業は内国歳入庁で具体的に進められるが、プリムローズはアスキス宛ての書翰に同封したノートの中で、会計年度中に支出する税金を年度内に徴収することの重要性を認識し、差別的所得税導入によって所得税の徴税査定・徴税組織の大幅な改革——すでにハミルトンが指摘していたように、所得税の納税方法が年一回となったことから第3四半期に極端な資金不足に陥る現状を打破するための納税方法の変更を含めて——が不可避となったことを訴える。プリムローズは、(A) 査定組織と、(B) 徴税組織とで必要とされる事項を記した。とりわけ、(B) 徴税組織で所得税納税の用紙 Form の配布時期・方法を再検討する必要性を記し、さらに実際の徴税にあたるスタッフの増加を求めた。彼はこのような制度の大幅な変更——少なくとも一年程度の十分な準備期間が必要な変更——なしには会計年度中に支出する金が徴税機構の手に集まらないことを指摘していた⁷⁴⁾。

1907/08年予算は1907年4月18日、蔵相アスキスによって公にされた。所得税調査委員会は差別的所得税を年収3000ポンド未満に課税することを考えていたが、蔵相は総所得が年収2000ポンド未満の所得——プリムローズの考えたのと同じ所得水準——に適用すること、所得調査 return を強制的な性格とすること、雇用者からの非雇用者の氏名・給与の報告を求めることをその財政演説の中で明らかにした。ただし、蔵相はこの作業が雇用者側に追加的負担となることも認めていた。他方、累進的所得税については、蔵相は調査委員会で意見対立が激しかった事実を素直に認め、累進制度導入と差別制導入を同時に実施することが制度的混乱を招き、かつ強制的な所得自己申告制——もっとも、強制的な所得申告制は低額所得控除に採用されているが、この場合所得税の減額に寄与するものである——の導入が不可避であることから、今年度は差別的所得税の導入で満足すると、結論したのである。当然ながら、

72) PRO T 171/3, 26/March/1907, Papers on income tax reform [unsigned].

73) PRO T 172/22, 29/March/1907, H. W. Primrose to H. H. Asquith.

74) PRO T 172/22, 29/March/1907, H. W. Primrose, On differentiation of Income Tax (note on machinery).

雇用側の産業界はこの差別的所得税を実施するために必要な作業が増えるために多くの不満を蔵相に寄せることになる⁷⁵⁾。なお、1907/08年予算を明らかにした財政演説でも前年と同様に多くの頁が、1906年から1907年にかけて顕著であったコンソル価格低落に示される国債を巡る厳しい財政状況に割かれていた。蔵相は自由党政権の進める「社会主義的」政策が理由でコンソル価格の低落＝国家信用の低落が生じたのではないと明言し、19世紀のコンソル価格のように人為的な価格水準に保つことは出来ないとしながらも国債削減に努力すると結論した⁷⁶⁾。いずれにせよ、イギリスは18世紀以来、資本市場で調達される国債と租税（とりわけ徴税効率の高い租税）とを有機的に組み合わせることで非常時＝「戦争」に対処し、「平時」には経費節減、国債の削減を実行することで「国家的信用」＝コンソル価格を人為的に維持することが出来たが、19世紀末とりわけ20世紀初頭以降、経費削減の困難な時代を迎え、かつコンソル価格が低落するなかで、非常時の際に資本市場において低金利で大量の資金を調達するためにもコンソル価格の維持＝国家信用の維持と新たな財源確保とが財政政策上の課題となった。ちなみにこの時期のイギリスの国民総生産に占める国債の割合は先進国では最も低かった⁷⁷⁾。

この1907/08年アクシス予算作成過程を1906年以降の大蔵省・内国歳入庁官僚と蔵相との間の意見交換を関連付けて微細に分析して明らかとなったことは、大規模な税制改革といえども『議会報告書』なしでも可能であること、政策形成に有利な形で調査委員会を設置し、その『報告書』を政策実施に向けて政治的に利用する素地が常にあること、加えて『議会報告書』がたとえ大幅な制度変更を勧告したとしても、それを実行するか否かは内閣の政治的意志に全く依存しているのである。逆に言えば、内閣は議会決議 *resolution* や『議会報告書』、あるいは勧告なしでも1894年の相続税改革のように大規模な税制度改革を実行できるのである。イギリス議会（庶民院）は内閣の作成・提出する予算案の審議過程では予算案に対して巨大な権限を発揮するが、予算案作成の過程では内閣は財政運営とりわけ『議会報告書』、動議などによる議会の掣肘を受けることなく予算案を作成することが可能であった。他方、大蔵省・内国歳入庁は租税制改革にあたって、新税の歳入調達力が徴税コストを賄うのか否かを重要な評価材料とする傾向にある。したがって、世紀転換期以降租税に歳入調達以外の役割、たとえば所得再配分機能を求める政治的圧力が高まるや、大蔵省・内国歳入庁はこの傾向に否定的態度を取る傾向にあった。

75) PRO T 172/16, *Income tax, suggestions and complaints*.

76) この時期の国債を巡る財政状況については、Niall Ferguson, *The Pity of War*, London: Penguin Books, 1999, ch. 5: *Public finance and national security*.

77) Ferguson, *The House of Rothschild*, p. 416, table 13d.

結 語

ここまで、1894/95年ハーコート予算における累進的相続税の実現と累進的所得税（超過所得税）構想の挫折過程、ならびに1906年以降のアスキス蔵相による差別的所得税・累進的所得税実施に向けての政治的画策を、蔵相と大蔵省官僚・内国歳入庁官僚との間の意見交換——その多くは直ちに表沙汰になることはなく、後の『回想録』や『伝記』の類に史料的根拠を示されることなく、加えて意識的・無意識的自己弁護のために脚色・改竄を施され、点綴されるに過ぎない——分析を通じて明らかにしてきた。所得税累進化の過程を精査して明らかとなった点は、相続税の累進化と異なり所得税に累進化に対しては議会の内外における政治的な反発・賛成があるが、税制度改革に対してその税の歳入調達力を重要な評価材料と看做す内国歳入庁さらには大蔵省の強力な抵抗があった。しかもその税制改革自体、彼らの協力無しには実施不可能なものである。大蔵省・内国歳入庁の累進的所得税への抵抗は議会における議論と異なり公にされることなく、官僚と政治家、官僚と官僚との意見交換のために書翰に表現されるに過ぎない。1906年以降の自由党のアスキス蔵相による所得税の累進化・差別化を中心とする税制度改革は、効率的源泉徴税制度を維持しつつ、累進的所得税に内包される制度的障害を如何に克服するかについての方策で、19世紀以来繰り返されてきた馴染みの反対意見に遭った。蔵相は議会調査委員会——急進派の委員長を据えることで委員会の運営を税制度改革に有利に導く——の権威を借りることで反対意見を抑える戦略にて、『議会報告書』と勧告を累進的所得税と差別的所得税実施に有利なものにすることが出来たのである。蔵相はこうして累進的所得税と差別的所得税実施の根拠を『議会報告書』とその勧告に依拠することが可能となったのであるが、大蔵省（政務次官・事務次官）は依然として累進的所得税に対しては否定的態度を取り続け、アスキス蔵相は1907/08年予算では差別的所得税の実施に留まったのである。蔵相は、予算に関して、議会あるいは『議会報告書』の掣肘を受けることなく、作成可能であり、逆に、議会の決議あるいは『議会報告書』を政治的に利用することで制度改革を実施可能でもある。アスキス蔵相は『議会報告書』の権威をもってしても大蔵省・内国歳入庁の反対意見を突き崩せなかったのである。彼はその『回想録』に1907/08年予算で実施した差別的所得税の起源を記したが、実施に失敗した累進的所得税については触れなかった。議会における公的発言や『議会報告書』が政策形成過程の裏側を語らないように、政治家あるいは官僚の著した『自伝』『回想録』は意識的・無意識的な自己弁護的記述を含み、事実をそのまま包み隠さずに記したものではないのである。