

## ハーコートの相続税改革(Ⅱ)

土 生 芳 人

### 目 次

は し が き

#### 第1節 改革前のイギリスの相続税制

- 1 1880年代中期までのイギリス相続税制
- 2 改革の試み

#### 第2節 改革の背景

- 1 経費の膨脹
- 2 税収の非弾力性 (以上前号)

#### 第3節 ハーコートの改革

- 1 改革の提案
- 2 保守党の抵抗

#### 第4節 改革の意義

- 1 相続税負担の変化
- 2 相続税収入の増大 (本号)

### 第3節 ハーコートの改革

#### 1 改革の提案

ハーコートは1894年4月16日の財政演説で、その相続税改革案を議会に提示した。その内容をみるに先立ち、まず、同じ財政演説でのべられている同年の財政収支の見通しと、相続税以外の税制改革について一応ふれておくことが、当年度財政における相続税改革の位置づけのために必要であろう。

1894年度の歳出総額は95,458千ポンドに達するものと予想された。前年度の歳出予想を3,994千ポンドも上廻る額であるが、うち8割近くに相当する3,126千ポンドは海軍費の増加によるものであった。こうした経費の急増について、ハーコートは、しかし経費の増加はけっして偶然的なものではなく、近年における一貫した顕著な傾向であることを数字をあげて指摘してい

(1) すなわちこれによって、いまや増税が不可避の情勢にあることを訴えようとしたのである。<sup>(2)</sup>

他方、当年度の収入は90,956千ポンドと見積られた。差引き、財政収支に4,502千ポンドという「巨大な不足」“vast deficit”<sup>(3)</sup>が生じることになる。この「巨大な不足」をいかにして埋めるか。これがハーコートが取組まねばならない課題であった。これにたいして彼が示した方策はつぎの四つである。

その第1は、1888・89年の帝国防衛法 Imperial Defence Act および海軍防衛法 Naval Defence Act にもとづき発行された短期公債の償還方法の変更である。両法にもとづく公債（海軍公債）の残高は当年 5,746千ポンドであり、その元利払いが年々の国庫の負担となっていた。ハーコートはこの負担から国庫を解放するために、元来長期債の償還にあてられるはずの減債基金をこの短期公債の償還に充当することにした。これによって、さきに4,502千ポンドと見積られた不足は2,379千ポンドに減少するものと予想された。<sup>(4)</sup>

第2は相続税の改革である。その内容については後述する。ここでは、それによる増収は当年度で1,000千ポンド、終局的には3,500千ポンドないしは4,000千ポンドになるものと予測されていたことを記すにとどめる。<sup>(5)</sup>

(1) ハーコートは経費の膨脹傾向は過去20年間に顕著になったとし、その間に経費総額は23,823千ポンドも増加し、うち軍事費の増加が12,000千ポンド、教育費の増加が6,200千ポンド、地方補助金の増加が6,500千ポンドであって、減少したのは公債費の1,739千ポンドだけにすぎないという。ただし、この数字には国庫からの地方課税勘定 Local Taxation Account への払込分がふくまれている (The Parliamentary Debates, 4. ser., vol. 23, cols. 477—8)。

(2) ハーコートはこの経費膨脹傾向を指摘したのち、続けてつぎのようにいう。「経費は収入よりも遙かに急速に増大しており、こういう状況のもとでは諸君はその結果を予期しなければならない。諸君は課税を軽減しうる状況にはないのであって、租税を賦課することを余儀なくされている。」(ibid., col. 478)。

(3) Ibid., col. 479.

(4) Ibid., cols. 482—4. なお、これはいうまでもなく、長期債の償還棚上げによる財源捻出の措置にほかならず、同じ財政演説でのべられた公債不発行主義、減債基金制度堅持の主張 (ibid., cols. 479—80) と首尾一貫していない。

(5) Ibid., col. 498.

さて第3は所得税の改革であるが、これはつぎの3点の改正を含むものであった。<sup>(6)</sup> その1は、1ポンドあたり7ペンスから8ペンスへの所得税率の引上げであり、これによる増収は1,780千ポンドと予想された。その2は、スケジュールAのもとで査定される土地・家屋からの所得についての維持・補修費控除の承認であって、控除率は土地については粗所得の12分の1、家屋については6分の1相当額であった。<sup>(7)</sup> その3は免税点 exemption の小幅ひきあげと低額所得控除 abatement の拡充である。免税点は150ポンドから160ポンドにひきあげ、従来400ポンドまでの所得にたいし120ポンドであった低額所得控除は、400ポンドまでについては160ポンドに増額し、さらに、あらたに400ポンド超500ポンドまでの所得にたいして100ポンドの控除を認めるというものであった。<sup>(8)</sup> さきの所得税率引上げによる増収はこれらの負担軽減措置の結果削減され、結局、当年度における所得税収の増加は330千ポンドにとどまるものと予想された。

最後に、第4は、蒸溜酒税とビール税の増徴である。<sup>(9)</sup> すなわち、蒸溜酒については1ガロンあたり6ペンスだけ税率をひきあげ、ビールについても1バレルあたり6ペンスだけ増税するというのである。蒸溜酒の税率は、従来、内国消費税が10シリング、関税が10シリング4ペンスであったから、それぞれ10シリング6ペンスおよび10シリング10ペンスに高まることになる。ビール税のばあいは6シリング3ペンスから6シリング9ペンスにあがることになる。これによる当年度の増収は、蒸溜酒が760千ポンド、ビールが580千ポンド、合計で1,340千ポンドと見積られた。

(6) Ibid., cols. 499—502.

(7) シェジュールDのもとで課税される事業所得については、従来から減価償却費の控除が認められていた。不動産所得についてはこの種の費用の控除が認められず、そのことが長らく不動産所有者の不満の原因となっていた。たまたま当年、相続税改革により動・不動産間の相続税負担が均衡化されることになるのを機会に、不動産所得にも費用控除を認め、所得税負担の不均衡をも取除くべきだとされたのである (cf. *ibid.*, col. 499)。

(8) Ibid., col. 500.

(9) Ibid., cols. 503—5.

第9表 1894年度の財政収支予想

(千ポンド)

歳	入	歳	出
提案による変更前	90,956	提案による変更前	96,458
提案の実施により		提案の実施により	
相続税	+1,000	海軍公債費	-1,574
所得税	+ 330	予備費	+ 291
蒸溜酒・ビール税	+1,340		
スエズ運河株配当	+ 549		
小計	+3,219	小計	-1,283
提案による変更後	94,175	提案による変更後	94,175

The Parliamentary Debates, op. cit., col. 506 より作成。

以上が、1894年度に予想される4,502千ポンドの不足に対処するためにハーコートが提案した4方策のあらましである。それによる当年度財政収支予想の変化をとりまとめて表示すると第9表のようになる<sup>(10)</sup>。こういう当年度予算の概要を理解したうえで、さてつぎに、相続税改革案の内容についてみることにしよう。

相続税改革は大別して、遺産税についての改革と遺産取得税についての改革との二つの部分からなる。前述のように、遺産税としては従来プロペイト・デューティ、アカウント・デューティ、およびエステイト・デューティの3種の税があり、また遺産取得税としてはレガシー・デューティとサクセッション・デューティの2種の税があった。ハーコートはこれら3種の遺産税を「A種の税」とよび、また2種の遺産取得税を「B種の税」といい、「A種の税」を1種の遺産税にかえ、「B種の税」をも事実上1種の遺産取得税

(10) 第9表中、「スエズ運河株配当」の+549千ポンドは、もと海軍公債の支払い財源として予定されていたスエズ運河株配当が、さきののべたようなこの公債の償還方法の変更により一般財源として利用できることになったために生じたものである。この歳入増と、他方、減債基金充当による海軍公債残高の大幅減の結果としての同公債費の減少(-1,574千ポンド)とがあいまって、前述のように、当年度の不足予想額を4,502千ポンドから2,379千ポンドに縮小させることになったのである。

にかえて、結局5種の税を2種のそれに整理することを提案している。

さて「A種の税」、すなわち**遺産税**についておこなわれるべき改革の要点は、(1)異種財産間における負担不均衡の除去と、(2)累進制の導入、の2点であった。まず前者からみよう。<sup>(11)</sup>

プローバイト・デューティとアカウント・デューティの課税対象が動産に限定されていたことはすでにのべた。エステイト・デューティは不動産をも排除しないが、ただし動産のばあいには遺産額が1万ポンドを越えれば課税されるのにたいして、不動産については1相続人の遺産取得額が1万ポンドを越えるばあいだけが課税の対象とされたから、この税もお両者に不均衡な租税であった。その点もすでにみたとおりである。そこでハーコートはまず、「法の現状が道理に合わず、かつ許すべからざるものであることを委員会に確信してもらうために」<sup>(12)</sup> こうした税制から生じる負担の不均衡を、数字をあげ具体的事例に即して指摘したのち、政府提案の目的は「あらゆる種類の財産の相続税負担を事情が許すかぎり完全に同一なものにすること」<sup>(13)</sup> であるとして、三つの「A種の税」を廃止し、これにかえて“Estate Duty”と呼ばれる単一の遺産税を創設することを提案するのである。

この新エステイト・デューティは、死亡にさいし移転する財産について、それが動産であるか不動産であるか、相継産であるか非相継産であるかを問わず、すべてその財産の「元本価値」“principal value”を標準として課税される。すなわち、すべての財産がその種類のいかんを問わず、その財産価格が同一であるかぎり、同額の遺産税を賦課されることになるわけである。なお、不動産については即時一括払いが困難なばあいがあることを考慮し、従来どおり数年間にわたる割賦払いを認めたが、ただしこれまでと違い、延納分については相当の利子を支払うことが必要とされた。

(11) The Parliamentary Debates, op. cit., cols. 486—94.

(12) Ibid., col. 489.

(13) Ibid., col. 489.

第10表 エステイト・デューティの税率

遺産額 (ポンド)	税率
100～ 500	1 %
500～ 1,000	2 %
1,000～ 10,000	3 %
10,000～ 25,000	4 %
25,000～ 50,000	4.5 %
50,000～ 75,000	5 %
75,000～ 100,000	5.5 %
100,000～ 150,000	6 %
150,000～ 250,000	6.5 %
250,000～ 500,000	7 %
500,000～1,000,000	7.5 %
1,000,000～	8 %

The Parliamentary Debates, op. cit.,  
cols. 495—6より作成。

ント・エステイト・デューティを支払うことになるわけである。

税率については従来のほぼ3%の比例税率を改め、これを第10表にあるような1%から最高8%までにおよぶ累進税率に変えることが提案された。ハーコートはこれについて、「私の考えでは、累進課税 graduated taxationの原理は公正適切に適用されれば、きわめて公平かつ賢明な原理である。政治経済と財政についてのあらゆる著者たちは、課税はそれが賦課される人々の負担能力に適応すべきものであるという説を主張している<sup>(14)</sup>」とのべ、彼の提案がすでに承認済みの課税原則の適用でしかないことを強調している。さらに附言すれば、彼は所得税への累進制導入についても、「原理においてはか

また、とくに相続産については、  
エステイト・デューティはある一つの相続産設定期間中は一回だけ最初の財産移転にさいして賦課され、その後の移転のさいには税率1%の“Settlement Estate Duty”だけを課されるものとされた<sup>(14)</sup>。しかし、相続産設定はだいたい1世代に1回おこなわれるのがイギリスの慣行であったから、相続産も多くは1世代に1度はその財産額を標準とするエステイト・デューティを課せられ、場合によりさらに附加的にセトルメ

(14) たとえば、いまAがその死後まず妻Bに、そしてBの死後に子供のCに生涯権が移転するよう財産処分をしたばあい、エステイト・デューティが課せられるのはAの死亡にさいしてだけであり、Bの死亡にさいしてはセトルメント・エステイト・デューティが課せられるということになる。

(15) Orwin and Whetham, History of British Agriculture, pp. 52—60.

(16) The Parliamentary Debates, op. cit., col. 495.

かる制度に反対すべきものは何もない。実際それに有利なあらゆる論拠が存在している。その実現を妨げている困難は行政的な、そして実質的な性質のものである<sup>(17)</sup>として、原理的にはこれにも賛成である意を表明している。累進制原則が蔵相その人によって是認され主張されたことは、おそらくイギリス財政史上はじめてのことであり、画期的意義をもつ発言というべきであろう。

さて、「B種の税」すなわち**遺産取得税**については、改革の眼目はもっぱらレガシー・デューティとサクセション・デューティとの負担の不均衡を除去することにあつた。そこで、これについてはつぎの二つの改正がおこなわれるべきであつた。<sup>(18)</sup>

その第1は、サクセション・デューティの税率を改め、これをレガシー・デューティのそれと同一にすることである。そのために必要とされたことは、一つには1888年いらいサクセション・デューティに限って課されていた附加税（直系親は0.5%、その他は1.5%）を廃止することであり、いま一つには1881年以降レガシー・デューティのばあい限り認められていた譲許規定（遺産税を支払う直系親にたいする遺産取得税の免除）の適用範囲を拡張して、これをサクセション・デューティのばあいにも認めるという措置をとることであつた。ハーコートはこれら2点の改正を提案したのであるが、そうなればサクセション・デューティの税率は、すでにわれわれが第2表で示したレガシー・デューティのそれとまったく同一のものになるはずであつた。

第2に、いま一つ必要とされたことは、サクセション・デューティの課税標準の変更である。われわれはすでに第1節で、サクセション・デューティは受遺者が承継するのが無条件所有権であるか生涯権であるかを問わず、つねにその「生涯権の価値」を標準として課税され、財産価格を標準として課

(17) Ibid., col. 502.

(18) Ibid., col. 497.

税されるレガシー・デューティとのあいだに負担の不均衡が存在したことをみておいた。ハーコートはこの不均衡を是正することを必要と考え、サクセション・デューティについても「相続人が無条件的に承継するばあいにはその財産の資本価値にたいして課税<sup>(19)</sup>」するよう、その課税標準を改めることを提案したのである。動産は従来から相継産だけが生涯権の価値を標準としてサクセション・デューティを課され、その他はレガシー・デューティを課されていたのであるから、これによって動・不動産を問わず、生涯権のみの相続には「生涯権の価値」を標準として、また無条件所有権の相続には「資本価値」を標準として課税されることになるわけである。こうして要するに、一つにはサクセション・デューティの税率改正により、またいま一つには同税の課税標準の変更により、遺産取得税においても、動・不動産間の負担の不均衡が一扫されることになるのであった。

以上が、ハーコートの相続税改革提案のあらましである。約言すればそれは、まず遺産税についてはこれまでの三種の税を廃止し、あらたに「エステイト・デューティ」を創設し、動・不動産をとわず財産価格を標準とし、かつ累進税率をもって課税すること、また遺産取得税についてはサクセション・デューティの税率および課税標準を変え、それによって同税をレガシー・デューティとまったく同一の基準により課税されるものに改めることを、その主要な内容とするものであった。したがって、これが実現されればまず第1に、従来の相続税制の著しい複雑さが改められて税制の整理・統合が大いに進み、第2に、遺産税・遺産取得税とも動・不動産間の負担不均衡が除去され、さらに第3に、イギリス税制史上はじめて累進制が導入されることになるというものであった。いずれにせよ、それはイギリス財政史上画期的な意義をもつ提案といつてよく、マレットがこれを評して、「1841年、1853年、および1860年の予算提案に比すべきもの<sup>(20)</sup>」というのも決して過言ではない。

(19) Ibid., col. 497.

(20) Mallet, *British Budgets 1887--1913*, p. 79.



だが、この提案がこのように画期的な内容のものであったということは、他方でまた、それが当然に強い抵抗に遭遇せざるをえない運命にあることを予示するものであった。つぎにわれわれは、当年の議会在が保守党を中心に、この提案にたいしていかなる批判と抵抗を試みたかをみることにしよう。

## 2 保守党の抵抗

ハーコートの相続税改革案が議会で受けた批判と抵抗についてもっとも詳しい紹介をしているのは、ヘンゼル P. Haensel の「イギリス相続税」 Die Erbschaftssteuer in England (Finanzarchiv, 25. Jg., 1908, SS.49—150) であろうが、そのヘンゼルは、「ハーコートの予算提案は異常に長々とした、かつ激しい討論をひきおこした<sup>(1)</sup>」といい、また、「歳入法案についてのかかる長々しい討論はまったく異例のことであり、野党の執拗きの点で、それは国のもっとも重大な利害に関係する最重要な法案についての討論にだけ比較されうる<sup>(2)</sup>」とも述べている。保守党がこの提案にいかほど重大な関心をほらい、執拗な抵抗を示したかが窺われるであろう。では保守党は、まずいかなる点でこの提案を批判し攻撃したのであろうか。いまヘンゼルによってこれをみるに、提案にたいする批判には大別してつぎの3種類があったようである。

その第1は、累進制は本来的に限度というものをもち、ついに「略奪」にまでいたる内在的傾向をもつ危険な制度である、とする批判である。たとえば、前保守党政府の蔵相ゴッシェンは、この点についての危懼を表明してつぎのように述べている。

「私はこの累進制が略奪への第1歩となるであろうことを恐れる。もしひとたび累進課税制度が容認されるならば、そこには、人がここで立ちどまらなければならぬといいうる何らの限界、何らの終着点もない。…

(1) Haensel, a. a. O., S. 117.

(2) A. a. O., S. 116.

…蔵相とその同僚たちは、たしかに所有に攻撃をかけるつもりはないのであろうが、しかし私は、彼らが恐ろしい財政的強奪の道具を創出することになるであろうとあえて主張する<sup>(3)</sup>」と。

ここでゴッシェンが問題にしていることは、累進制は「略奪への第1歩」となるであろうということ、そこには何らの限界、何らの終着点もないから、それは「財政的強奪の道具」を創出することになるということである。ほぼ同様の見解は、当時の保守党指導者バルフォアの発言にもみいだされる<sup>(4)</sup>。すなわち、ここで特徴的なことは、租税負担の累進的配分それ自体の正当性は必ずしも否定されていないということであり、むしろ累進制の極限を問題とし、そうした極限にいきつく可能性をはらむものとして当面の提案にも反対するという立論方法がとられていることである。前述したようにすでに社会政策的配慮の必要の広く認められつつあったこの時点においては、課税の累進的配分原則そのものに反対することはもはや困難な事情にあったことによるものであろう。

つぎに第2の批判は、累進制の導入は資本の海外への逃避、財産の隠匿を招き、財政的にいってもプラスにならないばかりかむしろマイナスとなるであろうとするものである。ふたたびゴッシェンの発言を引用すれば、彼はつぎのようにいう。

「資本の8%という異常に高率の租税のもとでは、あらゆる人が横領と隠匿の誘惑にかられることになるから、国庫はこの改革によって損失を

(3) A. a. O., S. 111.

(4) バルフォアは「唯一の安全で正当な課税制度が比例的課税であることは、すでにこれまでに何度もくりかえし証明されてきた。もしわれわれがこの原則を放棄するならば、われわれは危険な未知の大海に踏み入り、そこに羅針儀もなくとどまることになるであろう」といっている (A. a. O., S. 114)。バルフォアはここで一応、「唯一の安全で正当な課税制度が比例的課税である」といはっているが、しかしそれについては積極的な論拠を与えているわけではなく、むしろ力点は、この原則を放棄するならば「危険な未知の大海」に踏み入ることになるという点にあるのであって、その主旨はゴッシェンのいうところと変らないとみることができよう。

被るだけである」と。

また、同じく保守党員のギブソン・ボールズ G. Bowles も、

「もしもこの改革が認められるならば、富裕な人々はその資本を相続税のない外国、たとえばアメリカ合衆国へ送るであろう。その結果、国庫のうところは何も無いであろう。収入の全増加は、莫大な徴税費によって呑みつくされてしまうであろう」<sup>(6)</sup>

とのべるのである。しかし、これらの批判がさしたる根拠をもつものでなかったことは、この年の改革を境とする相続税収入の飛躍的増大が、これを十分に明らかにした。

さて、以上2種類の批判は、提案にたいする反対をかなり一般的・抽象的な言葉で語ったものであり、これだけではこの反対論のもつ社会的性格は明白ではない。それを端的に示したのが、つぎの第3の批判であった。さきの第1・第2の批判も、実はこの第3の批判にいたって明らかとなる階級的利害をその背後にもちつつおこなわれたものとみることができよう。

第3の批判は、この提案が当時のイギリス農業と地主に破滅的作用をあたえんとするものである。まずテンプル R. Temple は、「下院に押しつけられている計画は死滅しつつある農業階級の枢に釘を打つものである」<sup>(7)</sup>とのべてこの提案を攻撃した。しかしさきのボールズの非難は、つぎに引用するようにさらにいっそう激烈であった。

「若干のばあいにはこの租税〔ハーコート(5)の改正相続税〕は不動産所有を事実上呑みつくし、土地所有者を追放するものとなるであろう。……東洋のいかなる専制君主も、ロビン・フッドも、いやロバート・マッケアでさえも、かつてこのような貢納制度を案出したものはない。そしてもしも人が、この法案がいかに寡婦と孤児から略奪し、財産を破滅させ

(5) A. a. O., S. 111.

(6) A. a. O., S. 113.

(7) A. a. O., S. 111.

るものであるかに思っていたらば、かつての盜賊どもの公道でのいっさいの所業がこの計画のまえに顔色を失うということ、そしてこの計画が強盜どもの古い榮譽ある使命を思いおこさせるものであるということ、を認めないわけにはいかない」と。<sup>(8)</sup>

われわれはここでまず何よりも、改革提案にたいする非難の語調の激越さにおどろかされる。もちろん、この発言には非常な誇張があるであろう。しかしそれにしても、この改正相続税が次節でみるように、大土地所有者の相続税負担を何倍にも増大させ、さなくとも苦境にあったこの階級に追い打ちの痛打を加えるものであったことは事実であった。したがってまたこの提案が、当時のイギリス地主階級の強い忿懣を招いたのであることは容易に想像できる。改革提案にたいする攻撃の激しさも、この地主階級の強い忿懣を反映するものにほかならなかったといえるのである。<sup>(9)</sup>

さて、相続税改正案の議会審議が順調には進まなかったであろうことは、以上でのべたところから容易に察せられるであろう。保守党はまず、相続税改正案をふくむ全歳入法案の審議を6カ月間延期するという、イギリス議会史に前例のない動議を提出し、その審議をひきのばそうとした。<sup>(10)</sup> ついで、この動議が308票対294票で否決され第2読会に入り、法案の逐条審議がおこなわれるにいたるや、300もの修正案を提出し、非常な執拗さで議事進行を妨害したという。<sup>(11)</sup> そこで、第3読会に移ったのは1894年7月17日、すなわちその最初の提案後3カ月と1日がたってからのちのこととなった。法案は第3

(8) A. a. O., S. 113. さらに続けてポールズは、「蔵相は……特定階級を抑圧することを意図している。全予算は全所有者にたいする無慈悲な憎しみによって貫かれている。蔵相は哀れな土地所有者にたいする追撃をやろうとしている」とものべている (a. a. O., S. 113)。

(9) ヘンゼルもこのポールズの発言を引用しつつ、「ハーコートの提案が「悲運な」地主の弁護人たちのグループに激しい腹立ちをひきおこしたかを示す」とものとしている (a. a. O., S. 113)。

(10) A. a. O., SS. 114—5.

(11) A. a. O., S. 116.

読会では 283票対 263票という僅かの票差で可決された。<sup>(12)</sup>

上院でも下院と同様、討論の引延ばしが図られたが、しかし野党指導者バルフォアは、政府を変える権限をもたない上院は議入法案を拒絶すべきでないというのがイギリス議会の長い慣行であるとし、それを尊重して法案の通過にはあえて反対しなかった。こうして歳入法案は7月30日、採決をへることなく上院を通過した。<sup>(13)</sup>

## 第4節 改革の意義

### 1 相続税負担の変化

ハーコートの改正相続税は、不動産への課税を動産と同じ基準によるよう改めることによって不動産の相続税負担を増大させ、また、あらたに累進税率を採用することによって小遺産の負担を軽減し、大遺産の負担を増大させた。それがハーコートの改革による相続税負担の変化の基本線であった。そのことはすでにみた改革案の内容から推して明らかなことであるが、ここでいまこの点の事実について、もうすこし立ちいった検討を加えておこう。

第11表はハーコート改革による相続税負担率の変化を動・不動産別、階層別に示すために筆者が作成した表であるが、この表では全遺産が直系親一人により相続されるばあいが想定されている。長子相続制 *primogeniture* を慣行とするイギリスでは、直系親一人による相続を相続の代表的事例と考えてきしつかえないであろう。その他のケースについても同様の計算が可能であるが、煩雑となるのでここでは省略する。

さてこの表によると、まず動産のばあいには遺産額 1,000ポンドまでの層では相続税負担は軽減されている。1,000ポンドから 25,000ポンドまでの層では従来と同じ負担率であり、負担の増加が生じているのは25,000ポンドをこえる遺産についてだけである。動産について、これら各階層に属する遺産

(12) A. a. O., S. 117 ; Mallet, op. cit., p. 93.

(13) Haensel, a. a. O., S. 117; Mallet, op. cit., pp. 93—4.

第11表 1894年改革による相続税負担率の変化（直系親1人による相続のばあい）

遺 産 額 (ポンド)	改 革 後 (a)	動 産		不 動 産		
		改 革 前 (b)	a b	改 革 前		a c
				名 目 税 率	実 質 税 率 (c)	
100~ 500	NE 1 %	P 2 %	0.5	S 1.5%	0.62%	1.6
500~ 1,000	NE 2 %	P 2.5%	0.8	S 1.5%	0.62%	3.2
1,000~ 10,000	NE 3 %	P 3 %	1.0	S 1.5%	0.62%	4.8
10,000~ 25,000	NE 4 %	{ P 3 % OE 1 %	1.0	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	3.2
25,000~ 50,000	NE 4.5%	{ P 3 % OE 1 %	1.1	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	3.6
50,000~ 75,000	NE 5 %	{ P 3 % OE 1 %	1.3	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	4.0
75,000~ 100,000	NE 5.5%	{ P 3 % OE 1 %	1.4	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	4.4
100,000~ 150,000	NE 6 %	{ P 3 % OE 1 %	1.5	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	4.8
150,000~ 250,000	NE 6.5%	{ P 3 % OE 1 %	1.6	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	5.2
250,000~ 500,000	NE 7 %	{ P 3 % OE 1 %	1.8	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	5.6
500,000~1,000,000	NE 7.5%	{ P 3 % OE 1 %	1.9	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	6.0
1,000,000~	NE 8 %	{ P 3 % OE 1 %	2.0	{ S 1.5% OE 1 %	{ 0.62% 0.64%	6.3

- 1) 負担率の%は一般に財産価格を標準とする税率を示す。ただし「名目税率」のみは「生涯権の価値」を標準とする税率。「実質税率」は Buxton and Barnes, op. cit., p. 65 の例示にしたがい、「名目税率」から換算したもの。換算にあたり、相続人の年齢は当時の平均とされる35歳と仮定されている。またそのさい、不動産だけに認められていた無利子割賦払いの事実も考慮されている。
- 2) 「動産」は非相続動産 *unsettled personalty* のばあいである。
- 3) P, S, OE, および NE はそれぞれ *Probate Duty*, *Succession Duty*, 旧 *Estate Duty*, および新 *Estate Duty* の略である。

第12表 階層別被課税遺産数

遺産階層 (ポンド)	1895年度 (%)	1899年度 (%)
100～ 500	26,481 ( 50.095)	36,210 ( 55.417)
500～ 1,000	8,314 ( 15.728)	8,738 ( 13.373)
1,000～ 10,000	14,460 ( 27.354)	16,166 ( 24.741)
10,000～ 25,000	2,184 ( 4.132)	2,462 ( 3.768)
25,000～ 50,000	811 ( 1.534)	986 ( 1.509)
50,000～ 75,000	242 ( 0.458)	303 ( 0.464)
75,000～ 100,000	130 ( 0.246)	139 ( 0.213)
100,000～ 150,000	98 ( 0.185)	155 ( 0.239)
150,000～ 250,000	79 ( 0.149)	103 ( 0.158)
250,000～ 500,000	39 ( 0.074)	55 ( 0.084)
500,000～1,000,000	16 ( 0.030)	12 ( 0.018)
1,000,000～	8 ( 0.015)	12 ( 0.018)
合 計	52,862 (100.000)	65,341 (100.000)

1) 年度は翌年3月31日に終る1年。

2) Statistical Abstract for the United Kingdom, No. 51, p. 43より作成。

数が被課税遺産総数のどの位の割合を占めていたかは明らかでない。第12表は動産と不動産をこみにしたばあいの被課税遺産数を階層別に示したものである。これによると遺産数では、1,000ポンド以下の層が全体の3分の2前後を占め、1,000ポンドから25,000ポンドの層が3割前後を占め、25,000ポンド以上は3%にもみたくない。動産の遺産分布状況もこの全体の遺産分布状況とそれほど大きくは違わないであろうから、これから推せば、まず動産のばあいには、ハーコートの改革によって相続税負担に増大が生じたのはごく一部の大財産所有階層だけであり、圧倒的多数のばあいにはかえって負担の軽減となったとみることができるであろう。

これにたいして不動産のばあいには、遺産税の課税対象となる不動産についていかぎりでは、全階層にわたって負担の増大が生じていることが、同表から明らかである。もっとも、このばあいにも、課税対象となりうるほど

の遺産を残しえないはるかに膨大な層が存在したことを考慮にいれると、全階層にわたってとはいっても、その階層は全社会的にはやはり一部の階層でしかないということになるが、しかし当面、動産との対比でいえば、不動産における負担増大の範囲がはるかに広範であったことは明白な事実である。

そのうえさらに、同じく負担の増加が生じた階層だけについていっても、不動産のばあいのその増加率は、動産にくらべて格段に高かったことが注目されよう。いま、たとえば遺産額 3 万ポンド、10 万ポンド、および 100 万ポンド超の各層をとって両者の相続税負担増加率を比較してみると、動産では

第13表 小麦価格の変動（1クォーター当り）

年次	価 格		年次	価 格	
	s.	d.		s.	d.
1868	63	9	1886	31	0
1870	46	11	1888	31	10
1872	57	0	1890	31	11
1874	55	9	1892	30	3
1876	46	2	1894	22	10
1878	46	5	1896	26	2
1880	44	4	1898	34	0
1882	45	1	1900	26	11
1884	35	8	1902	28	1

Mitchell and Deane, op. cit., p. 489.

それは、それぞれ 1.1 倍、1.5 倍、および 2.0 倍であるのたいして、不動産のばあいには 3.6 倍、4.8 倍、および 6.3 倍にもなっている。ハーコートの新相続税が一般に大遺産の負担を増大させるものであったことは事実であるにしても、しかしまたそれは、とくに大不動産のそれをもっとも顕著に

(1) 当時の相続の平均的な間隔は 24 年ないし 30 年ぐらいであったと推定されている (Soward and Willan, op. cit., pp. 253—5)。これを第 11 表にしめした被課税遺産総数に乗じることによってえられる数値をもって、遺産税の課税対象となりうるほどの財産をもつ世帯の概数とみなすことができるであろう。いま 1899 年についていえば、その数値は 1.6 百万世帯ないし 1.8 百万世帯ということになる。他方、当時の全世帯数は 8.3 百万世帯でいどであったろう (1 家族 5 人と想定し、当時の人口をこれで割ることにより算出)。この二つの数値を比較してみると、当時、遺産税の課税対象となった階層は上位 4 分の 1 ないし 5 分の 1 ぐらいの層であったと計算される。もちろんこのような計算によってえられる数字は、ごく大まかな目安でいどの意味しかもちえないが、しかしそれにしても、遺産税を課されるほどの財産をもたない層が遺産税の対象となる層を何倍も上廻るほど膨大であったことだけは確実であろう。



第14表 所得税シエデュールAで査定された土地の年価値 (千ポンド)

	1879年度	1893年度	低下率
イングランド	48,533	37,000	24 %
ウェールズ	3,266	3,066	6 %
スコットランド	7,769	6,252	19.5%
グレート・ブリテン	59,568	46,318	22 %

Orwin and Whetham, op. cit., p. 287.

増大させるものであったことがわかるであろう。

しかも、ここで想起しなければならないことは、こうした相続税改革が提案され、実現された時点が、はかならないイギリスの農業と土地所有にとっての最悪の時点であったということである。イギリスの小麦価格はそれにききだつ4分の1世紀のあいだにおよそ3分の1近くに下落し、1894年には1クォーターあたり22シリング10ペンスという最低点を記録した(第13表)。所得税統計から明らかにされる地代収入も、70年代末以降の期間だけで2割以上も低下している(第14表)。こうした事態が、アメリカ、ロシア、インドなどにおける鉄道の普及・蒸気船の発達という海陸双方にわたる運輸革命と、それによる安価な穀物のイギリスへの殺到によって生じたことは周知のとおりである。大不動産にたいする相続税負担が一躍何倍にも増大したのは、まさにこのような最悪の状況のさなかにおいてであった。オスカー・ワイルド Oscar Wild が1895年の著作でブラックネル夫人 Lady Brucknell をして語らしめた、「人の生存中に予期される負担やらその死後とりたてられる租税やらのために、土地は得にもならず、楽しみでもないものになってしまいました。土地とは人に身分をあたえはしますが、それを維持することの困難なものです。それが土地についていいうる全てです<sup>(2)</sup>」という言葉も、あながち誇張ではなかったというべきであろう<sup>(3)</sup>。

(2) Cited in : Orwin, and Whetham, op. cit., p. 315.

(3) ここでおそらく読者は、ヘンゼルのいう「悲運な」地主の弁護人たちのグルー

こうしてハーコート相統税改革は、誰よりもまず大土地所有者の租税負担を高め、さなくとも苦境にあった彼らに痛打をあたえ、大土地財産を所有することの経済的意義をますます低下させた。地主階級がその将来に危険信号をみて大量に土地を売り始めるのはもうすこし後のことであろうが、<sup>(4)</sup>しかしそうした過程の端緒は、すでにこのハーコート相統税改革によって築かれたとみることができよう。

## 2 相統税収入の増大

イギリスの国家経費が、1890年代の中期から末期にかけて、軍事費ならびに教育費の急増を主因とし従来以上の急テンポで膨脹するにいたったことはすでにみたとおりである。すなわちそれは、1893年から98年までのわずか5年間に20百万ポンド近くも増大し、その対国民所得比も、同じ期間に7.4%から10.9%へと上昇している（前掲第4表参照）。実に驚くべき急速な増加であったということができよう。

では、このように急増する経費はいかにして賄われえたか。それを賄うもっとも有力な財源となったのが、1894年改革以後の相統税収入であった。第15表は1893年から99年までのイギリス国家収入の総額とその内訳を示したものであるが、この表に明らかなように、この間にもっとも大きな税収増加を実現した租税は相統税であった。1893年には相統税収入は所得税収入にはるかに及ばなかったが、99年にはそれとほとんど比肩するまでになっている。ハーコートの相統税改革が税収増大のうえできわめて大きな効果をもつもの

---

プ」がハーコートの改革提案にたいして、「イギリス農業階級の枢に釘を打つもの」とか、「土地所有者を追放するもの」とかいつて騒ぎ立てたことを思い浮かべるであろう。そしてそれが誇大ではあっても、まったく根拠のない発言ではなかったことを知るであろう。

- (4) 1911年に設置された一委員会 the Departmental Committee of the Board of Agriculture on Tenant Farmers and Sales of Estates での証言は、最近の立法（ロイド・ジョージの土地課税）に不安を感じた地主たちによる土地売却の激増を明らかにしているという（cf. Orwin and Whetham, op. cit., p. 316）。

第15表 国家収入とその内訳（1893～99年）

（百ポンド）

	総 額	関 税	内国消費税	所得 税	相 続 税	そ の 他
1893	98.4	20.0	29.8	15.2	9.9	23.5
1894	101.8	20.4	30.7	15.6	10.9	24.2
1895	109.4	21.1	31.5	16.1	14.1	26.6
1896	112.3	21.5	32.4	16.7	14.0	27.7
1897	116.1	22.1	33.3	17.3	15.3	28.1
1898	117.9	22.1	34.3	18.0	15.6	28.9
1899	129.9	24.1	37.3	18.8	18.5	31.2
増加額	31.5	4.1	7.5	3.6	8.5	7.7

- 1) 年次は翌年3月31日に終る1年。
- 2) 「その他」は印紙税、地租、アセスド・タックス、郵便・電信収入の合計。
- 3) Mitchell and Deane, *op. cit.*, p. 394.

第16表 相続税収入の増大とその内訳（1893～99年）

（千ポンド）

	プローベイト・デューティ	旧エステイト・デューティ	新エステイト・デューティ	レガシー・デューティ	サクセション・デューティ	合 計
1893	4,726	1,232	—	2,737	1,247	9,942
1894	2,217	666	3,813	2,809	1,350	10,855
1895	181	163	9,923	2,731	1,051	14,049
1896	128	108	10,233	2,546	824	13,838
1897	115	58	11,912	2,596	728	15,407
1898	115	44	11,908	2,873	751	15,691
1899	94	31	14,318	3,215	704	18,363

- 1) 「プローベイト・デューティ」はアカウント・デューティの税収をふくむ。
- 2) 「新エステイト・デューティ」はセトルメント・エステイト・デューティの税収をふくむ。
- 3) 年次は翌年3月31日に終る1年。
- 4) Soward and Willan, *op. cit.*, pp. 327, 329, 330, 334, 336, 339 より作成。

であったことが分るであろう。

しかし、こうした相続税収入の増加は、実は、もっぱら新エステイット・デューティの多収性により生じたものであったことに注意しなければならない。第16表は1893年から99年までの間における各種相続税収入の推移を示したものであるが、みられるように、レガシー・デューティの税収増加は比較的すくなく、サクセション・デューティの税収は大幅に低下している。レガシー・デューティの税収が94年の前後であまり変わっていないのは、すでにのべたように、同年の改革のさいにも同税の税制にまったく変化が加えられなかったことによるものであり、サクセション・デューティの税収が顕著に低落したのは、遺産税を支払う直系親にたいする遺産取得税免除の規定が、サクセシ

第17表 階層別被課税遺産額および遺産税額

遺 産 階 層 (ポ ン ド)	遺 産 額 (千ポンド)		遺 産 税 額 (千ポンド)	
	1895年度(%)	1899年度(%)	1895年度(%)	1899年度(%)
100～ 500	7,617( 3.6)	12,052( 4.1)	76.6( 0.8)	120.5( 0.9)
500～ 1,000	6,848( 3.2)	8,370( 2.9)	137.0( 1.4)	167.4( 1.2)
1,000～ 10,000	51,400( 24.1)	61,652( 21.0)	1,542.0( 15.8)	1,849.6( 13.1)
10,000～ 25,000	36,850( 17.3)	43,249( 14.8)	1,474.0( 15.1)	1,730.0( 12.1)
25,000～ 50,000	28,234( 13.2)	36,615( 12.5)	1,270.5( 13.1)	1,647.7( 11.7)
50,000～ 75,000	14,964( 7.0)	18,789( 6.4)	748.2( 7.7)	939.5( 6.6)
75,000～ 100,000	10,752( 5.1)	12,966( 4.4)	591.4( 6.1)	713.1( 5.0)
100,000～ 150,000	12,140( 5.7)	19,868( 6.8)	728.4( 7.5)	1,192.0( 8.4)
150,000～ 250,000	14,419( 6.8)	20,119( 6.9)	937.2( 9.6)	1,307.7( 9.2)
250,000～ 500,000	12,435( 5.8)	20,965( 7.2)	870.5( 8.9)	1,467.6( 10.4)
500,000～1,000,000	8,809( 4.1)	9,997( 3.4)	660.7( 6.8)	749.8( 5.3)
1,000,000～	8,725( 4.1)	28,173( 9.6)	698.0( 7.2)	2,253.8( 15.9)
合 計	213,233(100.0)	292,815(100.0)	9,734.5(100.0)	14,138.7(100.0)

1) 年度は翌年3月31日に終る1年。

2) Statistical Abstract for the United Kingdom, No. 51, p. 43 より作成。

ジョン・デューティにも適用されることになったことによるものであろう。これにたいし新エステイト・デューティは、プロベイト・デューティをも旧エステイト・デューティをも、またさらにこの両税を合計したものを遙かに上廻る税収をあげ、たとえば1899年には14.3百万ポンドに達し、相続税収入全体の8割近くを占めるまでになっている。新エステイト・デューティのこのような多収性が、一つには、新たに不動産が動産と同様の基準による課税の対象とされるにいたったことの結果であることは改めてのべるまでもないが、しかしま一つには、これが累進税率をもって課税されたことによるところが大きい。遺産額および遺産税額を遺産階層別に示す第17表は、この点を知るうえで役立つであろう。

第17表によれば、まず遺産額では、1,000ポンドまでの層の遺産は全課税遺産のわずか7%程度を占めるにすぎず、1,000ポンドから25,000ポンドまでの遺産が40%前後、25,000以上の遺産が2分の1以上を占めている。さらに第12表で示した階層別遺産数分布と比較するならば、遺産額における上位集中がきわめて顕著であることが明らかとなろう。これはすなわち、当時のイギリスにおける富の著しい偏在を示すものにほかならない。<sup>(1)</sup>

第18表 1894年改革による相続税負担の変化と遺産数・遺産額・遺産税額の階層別割合(%)

遺産階層 (ポンド)	負担の変化		遺産数		遺産額		遺産税額	
	動産	不動産	1895	1899	1895	1899	1895	1899
I. 100～1,000	低下	増大	65.8	68.8	6.8	7.0	2.2	2.1
II. 1,000～25,000	不変	増大	31.5	28.5	41.4	35.8	30.9	25.3
III. 25,000～	増大	増大	2.7	2.7	51.8	57.2	66.9	74.7
合計			100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

- 1) 「負担の変化」は全遺産が直系親1人により相続されるばあいの相続税負担の変化。
- 2) 第11・12・17表より作成。

(1) たとえば当時のフランスと比較しても、イギリスにおける富の集中は顕著であったようである。アレヴィーは、500ポンドから1,000ポンドの小財産ではフランスは

ところで、こうした遺産額分布が税収上もつ意味を明らかにするために、われわれはここでさらに、この第17表の示す事実と、すでに第11・12表で示した事実とを比較照合して検討することが必要となる。第18表はこの比較照合の便宜のために、これらの諸表を総合・要約して作成したものである。いま、これによってみるに、つぎのような事実関係の存在が理解されよう。<sup>(2)</sup>

- (1) 動産では負担が低下し、不動産では負担が増大した1,000ポンド以下の層は、遺産数では課税遺産総数の3分の2前後にもなるが、遺産額では7%程度でしかなかった。
- (2) 動産では負担が不変であり、不動産では負担が増大した1,000～25,000ポンドの層は、遺産数では3割前後を占め、遺産額では4割前後を占めた。
- (3) 動・不動産をとわず負担の増大した25,000ポンド以上の層は、遺産数のうえではわずか3%にもみたなかったが、遺産額では2分の1以上を占めた。

この事実を改革の税収効果という点にひきつけて解釈しなおせば、われわれはここからさらにつぎのような結論を導くことができるであろう。すなわち、負担の軽減された納税者（1,000ポンド以下の動産所有者）は数のうえではかなり多数であったろうが、それによる税収の損失はほとんど取るに足りないものであった、また、比較的高い累進税率を適用された納税者はごく僅かであったが、しかしそのことによる税収の増加はきわめて大であった、と。事実、遺産数では3%にもみない25,000ポンド以上の層が、全遺産税

---

イギリスの2倍であったが、50,000ポンド以上の財産では3分の1、200,000ないし250,000ポンド以上になると4分の1にすぎなかったという事実を紹介している（Halevy, E., *The Rule of Democracy* 1905—14, 1952, pp. 276—7）。

- (2) 各階層における負担率の増減は、直系親一人により全遺産が相続されるばあいについてのものであるが、すでに指摘しておいたように、長子相続制を慣行とするイギリスでは、直系親一人による相続を相続の代表的事例と考えることができる。

額の3分の2以上を支払うという驚くべき事態が発生している。つまりハーコートの相続税改革は、一方で多数の小遺産階層に減税の恩恵をあたえ、税制における社会政策的配慮を実施しつつ、しかし同時に他方で少数の大遺産階層に累進制による高税率でもって課税し、これによってよく多額の増収を実現しうる、——そういう効果をもつ改革であったといいうるのである。

元来、税収の弾力性と負担配分における社会政策的配慮は、経費の顕著な膨脹と体制的動揺の激化をもって特色づけられるこの帝国主義段階の税制が具備しなければならない基本的要件であろう。ハーコートの相続税改革は以上から明らかなように、イギリス税制にこの要件を附与する最初の大改革となったのであって、その点でまさしくイギリス税制の帝国主義的再編における巨大な第一歩たる意義をもつものであった。<sup>(3)</sup>

- 
- (3) さきに本文でのべたところからも明らかなように、一般の労働者はもともと相続課税の対象となりうるほどの財産をもたなかったと考えられるから、この相続税改革における社会政策的配慮によっては何らの利益をも受けなかったといつてよい。また、低額所得控除を拡充したこの年の所得税改革も、当時の労働者の所得が一般に免税点以下であった以上、その利益となるものではなかったこと、同様である。むしろ労働者階級にとっては、すでにふれたような蒸溜酒税やビール税の増徴によって、1894年は増税の年となった。ケア・ハーディ K. Hardie が彼の主宰する労働者新聞“The Labour Leader”で、「この予算〔1894年の予算〕は徹頭徹尾、中間階級の予算である」(Haensel, a. a. O., S. 120)と指摘したのは、まことに至当な評言であった。社会政策的配慮といつても、実際には中間層を対象とするものにとどまっていたことに注意することが必要である。

思うに、経費の顕著な増加に直面せざるをえない帝国主義国家にとっては、税収の大幅な減少となるような減税をおこなうことはもともと困難である。社会政策的配慮をなすといつても、その配慮は税収の最少の犠牲で最大の効果をあげるべく、もっぱら直接税の分野で直接税課税範囲内の低所得層を対象としておこなわれることにならざるをえない。その配慮がなかなか労働者階級にまで及ばないのは、このような事情によると思われる。