慶應義塾大学学術情報リポジトリ
Keio Associated Repository of Academic resouces

Title	20世紀初頭ロシアにおけるゼムストヴォ課税と商工業
Sub Title	Zemstvo taxation and commerce-industry in Russia circa 1900
Author	崔, 在東(Choi, Jaedong)
Publisher	慶應義塾経済学会
Publication year	2012
Jtitle	三田学会雑誌 (Keio journal of economics). Vol.105, No.2 (2012. 7) ,p.143(35)- 198(90)
JaLC DOI	10.14991/001.20120701-0035
Abstract	農奴解放後導入された地方自治組織のゼムストヴォには医療, 初等教育, 農業技術援助など基本社会諸事業が一任されていたが, 国家からの援助はほとんどなかった。主な歳入源は土地, 商工業, 都市の不動産に対する課税であった。ゼムストヴォ財政は社会事業への需要の拡大とともに急速に増加し, ゼムストヴォは課税ベースの拡大に積極的に取り組んでいた。課税額の配分は土地所有者が大半を占めていたゼムストヴォ会議で決められていたため, 商工業が発展した地域ではゼムストヴォ課税の重点は商工業に置かれていた。ゼムストヴォ税負担の増加につれて, 商工業者の不満は高まり, ゼムストヴォ課税をめぐる訴訟は絶え間なかった。商工業者は土地所有者に一方的に有利なゼムストヴォ選挙制度の改定を求めていたが, 帝政ロシア政府の崩壊まで実現しなかった。
Notes	論説
Genre	Journal Article
URL	https://koara.lib.keio.ac.jp/xoonips/modules/xoonips/detail.php?koara_id=AN00234610-20120701-0035

慶應義塾大学学術情報リポジトリ(KOARA)に掲載されているコンテンツの著作権は、それぞれの著作者、学会または出版社/発行者に帰属し、その権利は著作権法によって保護されています。引用にあたっては、著作権法を遵守してご利用ください。

The copyrights of content available on the KeiO Associated Repository of Academic resources (KOARA) belong to the respective authors, academic societies, or publishers/issuers, and these rights are protected by the Japanese Copyright Act. When quoting the content, please follow the Japanese copyright act.

「三田学会雑誌」105 巻 2 号（2012 年 7 月）

20 世紀初頭ロシアにおける ゼムストヴォ課税と商工業

崔　在東

要　旨

農奴解放後導入された地方自治組織のゼムストヴォには医療，初等教育，農業技術援助など基本社会諸事業が一任されていたが，国家からの援助はほとんどなかった。主な歳入源は土地，商工業，都市の不動産に対する課税であった。ゼムストヴォ財政は社会事業への需要の拡大とともに急速に増加し，ゼムストヴォは課税ベースの拡大に積極的に取り組んでいた。課税額の配分は土地所有者が大半を占めていたゼムストヴォ会議で決められていたため，商工業が発展した地域ではゼムストヴォ課税の重点は商工業に置かれていた。ゼムストヴォ税負担の増加につれて，商工業者の不満は高まり，ゼムストヴォ課税をめぐる訴訟は絶え間なかった。商工業者は土地所有者に一方的に有利なゼムストヴォ選挙制度の改定を求めていたが，帝政ロシア政府の崩壊まで実現しなかった。

キーワード

ロシア，ゼムストヴォ，商工業，課税，地方財政

はじめに

一般的に帝政ロシアの社会システムの最大の特徴の一つとして挙げられるのは，農奴解放以降に地方組織の根幹となったのは行政組織ではなく自治組織であるゼムストヴォであったことである。ゼムストヴォの意思決定機関であるゼムストヴォ会議は身分と財産による不平等選挙によって組織されていたが，中央集権的な上からの任命制に基づいた組織ではなく，下からの選挙に基づいた徹底した地方分権的組織であった。ゼムストヴォは，農奴解放後間もない 1864 年，領主の後見から解放されたロシア農民に対する管理機構として，ポーランド貴族が大半を占めていた西部諸県とウラル山脈以西のシベリア地域を除いたヨーロッパ・ロシアの 34 県で組織された。

ゼムストヴォについての従来の研究では，ゼムストヴォの選挙システムや組織の特徴，教育，医療・衛生，農業技術援助といった個別社会関連事業が注目されてきた[(1)]。しかし，本稿の主な検討対

(1)　ゼムストヴォについての研究は数多くあるが，最近の総括的研究として，Земское самоуправление в России. 1864–1918. Т. 1 и 2. М., 2005 を挙げることができる。

象であり，ゼムストヴォの活動の根幹にかかわる財政の観点からゼムストヴォの実態を究明する研究はほとんど行われてこなかった。

ゼムストヴォの財源は大きく分けて，地域内の不動産に対する課税[(2)]，ゼムストヴォ所有不動産の賃貸や資金運用，国家からの補助金の3つで構成されていた。不動産は農民分与地，貴族など農民外身分私有地，工場や商店などの商工業関連不動産，都市の建物，郡内の建物からなっていた。ゼムストヴォは設立から半世紀近く強い自治性を維持していたが，それは国家からの補助金をほとんど受け取っていなかったからであった。しかし，それだけ上記の不動産に対する直接税に依存せざるを得ず，ゼムストヴォの活動の拡大につれてその依存度合はますます大きくなっていった。

一方，ロシア政府は農奴解放後一貫して農民保護政策として土地無し化（プロレタリアート化）防止を追求していた。そのため，まず農民の国税，償却金，ゼムストヴォ税の負担の軽減を目指していたが，同時に工業と商業の発展を促進しなければならないという課題を抱えていた。その半面，財政に関しては，膨張する財政の財源を確保するために，課税の重点を土地から商工業へ移転せざるを得なかった。また，国税は地方税と競合していたので，商工業からの地方税の徴収を抑える戦略を採り，ゼムストヴォに対して農民分与地と商工業以外からの財源を確保するよう誘導しようとした。当然，このようなロシア政府の方針は財源確保と拡大を目指していたゼムストヴォとは必ずしも一致しなかった。

本稿は，ゼムストヴォを理解する上で重要ではあるが，これまでの研究史では注目されてこなかった財政の面から見たゼムストヴォの実態の一断面を明らかにすると同時に，1917年ロシア革命期におけるゼムストヴォの急速な形骸化の主な理由がゼムストヴォ財政の拡大と密接な関係を有していたことを示唆することによって，19世紀後半から20世紀初頭のロシア地域社会の実態の究明にささやかな貢献をすることを主な目的とする。以下では，ゼムストヴォ課税の対象の中でも商工業を主な検討対象とする。まず商工業に対する課税額の変動，次にゼムストヴォ財政の拡大を支えるメカニズムとして商工業施設の評価基準をめぐる錯綜した状況，ゼムストヴォ側からの課税ベースの拡大の試み，評価替え，滞納と取立の実態を考察する。さらに，課税額の決定や配分の権限を有していたゼムストヴォ会議の議員構成と選挙制度改定をめぐる商工業者の対応，ゼムストヴォによる商工業施設への課税をめぐって繰り広げられた訴訟とロシア政府内部における議論を検討する。

1．ゼムストヴォ財政の拡大

農奴解放後から20世紀初頭までの34県のゼムストヴォ歳入の推移を見ると，第1表の通りである。

（2）　動産は課税対象外であり，課税対象は不動産のみであった。

第 1 表　ヨーロッパ・ロシア 34 県におけるゼムストヴォ歳入の拡大（1868–1914 年）

（単位：千ルーブリ）

年	租税収入						その他収入	国家補助金	全収入
	土地	商工業	商工業証書	都市不動産	郡内不動産	税収総計			
1868	9,974	1,128	1,657	441	–	13,173	/	–	13,173
1875	18,643	1,813	3,161	1,268	–	24,885	/	–	24,885
1885	28,103	3,587	3,518	2,285	601	38,094	4,855	–	42,949
1890[1]	29,961	3,721	3,673	2,624	658	40,637	5,884	–	46,521
1895	37,800	5,345	1,493	3,665	615	48,918	17,350	–	66,268
1900	47,400	8,861	1,705	5,017	982	63,965	23,294	1,305	88,564
1901	47,200	9,338	1,788	5,588	986	64,900	23,992	Na.	88,892
1902	48,000	10,627	1,877	5,957	1,088	67,549	27,521	Na.	95,070
1903	51,300	11,261	1,903	6,730	1,203	72,397	27,102	1,854	99,499
1906	64,500	14,632	1,954	8,777	140	91,269	27,260	5,696	124,225
1907	67,100	16,515	1,831	7,803	1,379	94,628	26,144	2,449	123,221
1910	86,400	22,749	1,948	10,310	2,046	123,453	31,594	12,841	167,888
1911	94,500	25,285	2,057	11,640	2,061	135,543	33,382	19,258	188,183
1912[2]	102,400	28,066	2,216	12,712	2,226	147,620	37,530	30,407	215,557
1913[3]	113,600	31,431	2,339	13,923	2,364	161,365	40,917	40,149	249,432
1914[4]	122,860	31,840	Na.	18,518	3,894	176,210	Na.	Na.	Na.

出典：1. К вопросу о реформе земских финансов. Кострома, 1916. С. 38-40, 2. Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1912 г. СПБ., 1914. С. XVII-XLIII, 3. Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1913 г. Петроград, 1915. С. XVII-XLV, 4. Календарь-справочник земского деятеля на 1916 год. Петроград, С. 87.

第 1 表からは，ゼムストヴォの歳入が，著しくかつ継続的に増加していたことが明らかであるが，その中でも 1900 年から 1913 年までの 14 年間という短期間におよそ 3 倍近くの急激な増加を示したことが何より注目に値する。ところが，20 世紀初頭におけるゼムストヴォの課税額の急増の程度には，第 2 表に見られるように，県と郡によって相違があった。たとえば，エカテリノスラフ県・郡ゼムストヴォの課税額の上昇率は，全体の平均をはるかに上回っている。すなわち，エカテリノスラフ郡で 5.4 倍，マリウポリ郡で 3.3 倍，ノヴォモスクワスク郡で 4.8 倍，バフムト郡で 8.2 倍，アレクサンドロフ郡で 3.9 倍，スラヴャノセルブスク郡で 3.4 倍，エカテリノスラフ県で 6.3 倍に増加した。これに対して，サラトフ県の郡ゼムストヴォの課税額の上昇率は平均を下回っている。すなわち，バラショフ郡で 2.3 倍，ボリスク郡で 3.4 倍，ペトロフスク郡で 2.9 倍，セルドブスク郡で 2.3 倍，ハヴァリン郡で 2.4 倍，ツァリツィン郡で 2.9 倍，サラトフ郡で 4.8 倍，アトカルスク郡で 4.1 倍，カムィシン郡で 2.4 倍，クズネツク郡で 1.5 倍に増加した。また，1906 年から 1913 年までのわずか 8 年間の課税額上昇率を見ると，全体の平均は 1.8 倍であったが，エカテリノスラフ県・郡ゼムストヴォの上昇率はそれをはるかに上回っていた。それに対してサラトフ県の上昇率は，ア

第 2 表　20 世紀初頭のヨーロッパ・ロシアにおけるゼムストヴォ課税額の変動（1900–1917 年）

（単位：万ルーブリ）

	年	1900	1901	1902	1903	1904	1905	1906	1907	1908	1909	1910	1911	1912	1913	1914	1915	1916	1917
エカテリノスラフ県	エカテリノスラフ郡	21.3	24.6	24.8	25.4	28.3	33.4	33.7	42.7	51.9	62.1	66.2	80.5	91.0	114.9	167.9	146.8	146.0	174.2
	マリウポリ郡	23.6	24.3	25.0	25.5	27.0	30.0	35.4	36.4	40.7	46.8	53.3	61.4	66.3	78.6	89.4	92.1	101.4	143.2
	ノヴォモスクワスク郡	14.7	15.8	18.9	21.0	21.2	24.3	30.6	31.5	37.1	43.6	50.0	64.0	66.0	70.3	78.2	76.1	83.1	112.7
	バフムト郡	20.0	21.7	27.2	30.2	43.4	63.8	70.3	69.5	81.7	84.4	100.1	105.5	125.8	164.5	194.9	185.3	201.6	295.1
	アレクサンドロフ郡	29.1	29.5	30.8	33.4	35.2	36.1	42.8	45.0	53.9	56.5	70.8	93.3	101.7	114.3	125.1	122.6	130.2	189.6
	スラヴャノセルブスク郡	21.4	26.5	27.4	27.4	28.1	27.9	31.5	34.1	38.3	42.9	52.2	57.7	63.0	72.6	82.5	96.0	128.4	168.2
	エカテリノスラフ県	65.4	87.0	87.4	88.3	90.3	141.1	141.5	176.7	227.2	237.4	229.1	323.1	385.3	409.2	394.8	373.1	405.2	574.9
サラトフ県	バラショフ郡	24.3	24.4	26.6	27.5	28.9	33.3	34.2	33.9	38.0	43.5	46.5	48.8	51.5	56.4	65.3	70.3	77.5	81.9
	ボリスク郡	11.3	11.7	12.0	12.3	13.7	14.2	14.6	14.0	17.0	22.1	23.5	29.1	33.7	38.2	39.4	42.3	58.5	77.0
	ペトロフスク郡	12.2	12.2	14.4	17.7	19.9	22.1	22.2	21.9	24.6	27.7	29.6	31.1	32.5	35.0	39.0	36.3	52.0	69.2
	セルドブスク郡	14.4	12.7	13.8	14.0	15.4	16.9	19.7	20.7	24.0	27.2	27.3	29.8	32.6	33.2	34.7	32.9	40.2	63.7
	ハヴァリン郡	11.5	12.4	13.2	13.9	14.3	15.2	15.8	15.9	16.7	17.5	21.6	22.4	23.4	27.1	34.0	34.1	39.7	51.4
	ツァリツィン郡	8.0	10.0	8.5	10.5	10.2	12.3	13.2	13.8	14.7	15.9	17.1	18.2	18.8	22.7	26.4	35.0	39.5	52.6
	サラトフ郡	10.2	10.6	11.9	17.2	18.6	19.9	28.4	25.3	30.1	33.4	37.6	41.7	44.1	48.9	54.8	69.4	87.2	132.9
	アトカルスク郡	17.2	17.3	17.8	18.3	20.5	23.8	23.4	19.6	25.7	28.4	33.8	34.8	44.7	70.3	70.9	57.6	68.1	140.8
	カムィシン郡	19.9	20.4	24.7	25.8	28.6	28.8	28.9	28.4	32.3	34.1	36.8	40.1	42.4	47.8	63.0	62.9	75.2	101.5
	クズネツク郡	15.7	15.8	12.3	12.9	13.6	13.8	16.5	14.0	16.1	16.5	18.3	21.1	22.5	23.7	28.0	30.1	33.4	45.9
コストロマ県	ガリチ郡						8.8	9.5	9.7	10.0	10.5	10.7	11.9	12.5	15.9	16.1	16.1	17.1	29.1
	マカリエフ郡						12.1	13.6	14.9	16.7	19.1	19.3	19.7	22.2	24.2	26.2	27.4	31.4	56.6
	ヴァルナヴィネ郡						13.4	15.3	14.8	12.8	15.4	18.5	25.6	27.4	30.9	35.4	42.2	49.0	55.3
	ブーイ郡						8.5	8.0	8.1	8.9	10.1	10.7	11.1	11.7	12.6	14.5	15.1	18.9	22.9
	チューフロマ郡						4.6	5.3	5.2	5.7	6.7	7.5	8.3	8.2	11.2	14.4	14.4	16.9	19.9
	コログリヴェ郡						18.4	18.9	20.2	23.1	25.5	26.8	28.7	29.9	36.3	41.1	41.8	49.1	81.5
	コストロマ郡						19.7	20.7	22.1	22.8	24.4	29.4	30.3	33.4	36.8	39.9	43.2	51.2	76.9
	ウリエヴェツク郡						18.1	17.7	18.4	21.5	25.3	27.7	29.2	32.7	37.1	46.2	46.3	50.8	97.1
	ソリガリチ郡						8.1	8.1	8.1	10.1	10.3	11.5	11.5	13.0	15.6	17.7	21.5	25.3	30.2
	キネテマ郡						21.3	26.4	28.6	32.2	42.3	51.0	50.3	57.9	62.2	61.9	71.5	92.8	164.2
	レトルスク郡						16.7	18.2	19.9	25.0	27.2	29.2	31.3	36.2	42.7	46.4	47.7	61.0	75.5
	ネレフタ郡						10.3	13.0	14.2	17.6	21.2	21.4	22.1	26.1	30.9	32.4	37.8	42.5	76.1

出典：РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 1916 г.. Д. 12. エカテリノスラフ県については，エカテリノスラフ郡（Л. 2–8об.），マリウポリ郡（Л. 10–15），ノヴォモスクワスク郡（Л. 17–24），バフムト郡（Л. 26–31об.），アレクサンドロフ郡（Л. 33–39об.），スラヴャノセルブスク郡（Л. 55–61），エカテリノスラフ県（Л. 135–142об.），サラトフ県については，バラショフ郡（Л. 42–43），ボリスク郡（Л. 44–45），ペトロフスク郡（Л. 46–47），セルドブスク郡（Л. 48–49），ハヴァリン郡（Л. 50–51），ツァリツィン郡（Л. 52–53），サラトフ郡（Л. 114–115），アトカルスク郡（Л. 116–117），カムィシン郡（Л. 118–119），クズネツク郡（Л. 120–121），コストロマ県については，ガリチ郡（Л. 74–75об.），マカリエフ郡（Л. 77–78об.），ヴァルナヴィネ郡（Л. 80–81об.），ブーイ郡（Л. 83–84об.），チューフロマ郡（Л. 85–87об.），コログリヴェ郡（Л. 89–90об.），コストロマ郡（Л. 92–93об.），ウリエヴェツク郡（Л. 95–96），ソリガリチ郡（Л. 102–103об.），キネテマ郡（Л. 105–106об.），レトルスク郡（Л. 108–109об.），ネレフタ郡（Л. 111–112об.）から作成。

トカルスク郡を除き，平均以下であった。コストロマ県の諸郡ゼムストヴォの状況を見ると，ガリチ郡は1.7倍，マカリエフ郡は1.8倍，ヴァルナヴィネ郡は2.0倍，ブーイ郡は1.7倍，チューフロマ郡は2.1倍，コログリヴェ郡は1.9倍，コストロマ郡は1.8倍，ウリエヴェツク郡が2.1倍，ソリガリチ郡は1.9倍，キネテマ郡は2.4倍，レトルスク郡は2.4倍，ネレフタ郡は2.4倍であり，全体的に平均以上を示している。

また，第2表に見られるように，1913年以降にもゼムストヴォの課税額は継続的に引き上げられている。注目に値するのは，1913年までは急速に引き上げられていたエカテリノスラフ県・郡ゼムストヴォの課税額はそれほど上昇しなかったのに対して，1913年までは平均以下の引き上げしかなされなかったサラトフ県とコストロマ県では課税額が著しく引き上げられたことである。すなわち，エカテリノスラフ県・郡のゼムストヴォの課税額は1913年から1917年までの5年間にそれぞれ1.4倍，1.5倍しか上昇していなかったが，サラトフ県の場合，バラショフ郡は1.5倍，ボリスク郡は2.0倍，ペトロフスク郡は2.0倍，セルドブスク郡は1.9倍，ハヴァリン郡は1.9倍，ツァリツィン郡は2.3倍，サラトフ郡は2.7倍，アトカルスク郡は2.0倍，カムィシン郡は2.1倍，クズネツク郡は1.9倍の上昇を示した。コストロマ県の上昇率はさらに高く，ガリチ郡は2.3倍，マカリエフ郡は2.7倍，ヴァルナヴィネ郡は2.0倍，ブーイ郡は2.1倍，チューフロマ郡は2.1倍，コログリヴェ郡は2.2倍，コストロマ郡は2.1倍，ウリエヴェツク郡は2.6倍，ソリガリチ郡は1.9倍，キネテマ郡は2.6倍，レトルスク郡は1.7倍，ネレフタ郡は2.5倍であった。

さらに，第1表から，①ゼムストヴォへの国家からの補助金が1910年から本格的に出されるようになるまで[3]，ゼムストヴォの財政は主にゼムストヴォ税とその他の収入によって賄われており，中でもゼムストヴォ税の占める割合が著しく高かったこと，②土地，商工業，都市などの租税負担が著しく重くなっていたこと，③土地からの税収額が最も高いが，1900年から漸次的減少を示し，商工業と都市不動産からの税収額が増加していたことを確認できる。

このようなゼムストヴォ課税の急激な増加についてサラトフ県ゼムストヴォ参事会は，医療（медицина），初等教育（народное образование），農業技術・経済援助（экономические мероприятия）などに対する需要の急増とそれに応じた支出の増加によるものであると説明した[4]。すなわち，住民は新しい学校，新しい病院，農業技術援助，信用供与，道路などのインフラの整備と改善などを要求し，ゼムストヴォ側はできる限り住民からの要求を満たそうと努めたため，ゼムストヴォの歳出は増加せざるを得なかったのである[5]。また，参事会は県ゼムストヴォ財政より郡ゼムストヴォ財政の方が

(3)　1906年における国家補助金の急増は日露戦争参戦家族に対する世話のためであり，1910年からの急激な増加は初等教育，土地整理事業，農業技術援助のためである（Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1912 г. СПБ., 1914. С. XXXVII）。

(4)　К вопросу о реформе земских финансов. Кострома, 1916. С. 4–7.

(5)　Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 7–8.

急速に拡大していることと，土地への課税額の引き上げが困難となり，これに代わる新しい財源を都市部の不動産と郡内の商工業施設の評価替えを通じて見出していると報告した(6)。このような状況は，他県でも共通して見られ，後述するが，とくに商工業が発展していた中央工業諸県と南部諸県において顕著であった。ゼムストヴォの歳入急増の原因となっていたゼムストヴォの歳出の状況を見ると，第3表の通りである(7)。

ところで，ゼムストヴォ歳入の急激な拡大は当然ながら住民の租税負担の増加を意味していた。過度なゼムストヴォ歳入の増加を制限するためにロシア政府は1900年6月21日，前年度予算の3％以上の引き上げの際には関係諸官庁の許可を受けることを骨子とする法を制定した。ところが，この法は，第1表に見られるように，公布当時の1901年と農民反乱期の1906年に遵守されたのみであり，それ以外の年の予算規模の拡大は3％をはるかに超えていた。ロシア政府もそもそも予算規模の拡大を3％に抑えることを目的としたわけではなく(8)，セナートの判例も3％以上の引き上げに対する訴えについて一貫してゼムストヴォの対応を支持していた(9)。その主な理由は，農村地域で

---

(6) Земское дело. 1911. № 1. C. 64–67. ゼムストヴォ側は商工業への課税が土地や森に対する課税のような役割を果たしていないという認識を一貫して有していた（Земское дело. 1911. № 2. C. 129–130）。

(7) ゼムストヴォの諸社会事業の現地における実務的担い手は「人民の中へ（в народ）」運動の流れを汲んでいるネオ・ナロードニキ達であった。彼らは農村社会で医師，教師，農業技術援助員，獣医などとしてこれらの社会事業に精力的にかかわっていた。ゼムストヴォの支出および医療や初等教育などの個別事業の具体的実態については，稿を改めて検討する。なお，ストルィピン農業改革期におけるゼムストヴォの農業技術援助については，崔在東『近代ロシア農村社会の社会経済史：ストルィピン農業改革期の土地利用・土地所有・協同組合』，社会経済評論社，2007年，第2章を参照されたい。また，県ゼムストヴォの特別会計で行われていたゼムストヴォ火災保険事業については，崔在東「近代ロシア農村社会におけるゼムストヴォ火災保険（1852–1918年）：モスクワ県を中心として」（『三田学会雑誌』，第104巻第1号，2011年），ゼムストヴォ防災事業の実態については，崔在東「20世紀初頭ロシア農村社会におけるゼムストヴォ防災事業」（野部公一・崔在東編『20世紀ロシアの農村世界』，日本経済評論社，2012年所収），さらに19世紀後半20世紀初頭ロシア農村社会における火事・放火の実態については，崔在東「20世紀初頭ロシア農村社会における火事・放火と火災保険：モスクワ県を中心として」（『歴史と経済』，第210号，2011年）を参照されたい。

(8) とくに1890年代におけるゼムストヴォ財政の急速な拡大に驚いたことが，ロシア政府が1900年制限法の制定に取りかかることになった主な理由であるが（Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 6–7），農業国有財産省（Министерство земледелия и государственных имуществ）の反対意見に対する内務省の説明文には厳密な意味での制限の設定は予定されていなかった（Объяснения Министерств внутренних дел и финансов по поводу замечаний Министра земледелия и государственных имуществ и Государственного Контролера на законопроект об установлении предельности земского обложения и освобождении земских учреждений от некоторых расходов. СПБ., 1899. С. 1–12）。

(9) 1910年11月29日付判決第14814号（Земское дело. 1911. № 1. С. 90–91），1913年2月13日付判決第2040号（Земское дело. 1913. № 7. Сенатская практика С. 16），1914年9月22日付判決第11020号（Земское дело. 1914. № 22. Сенатская практика С. 1400–1402）。

第 3 表　ゼムストヴォの歳出拡大（34 県）（1872–1914 年）

（単位：千ルーブリ）

年	初等教育	医療	経済援助	組織維持	道路整備	国家事業	その他	計
1872	2,086	2,995	Na.	2,862	2,284	10,275	–	–
1882	6,199	8,451	Na.	3,747	2,697	11,802	–	–
1892[1]	7,470	12,025	Na.	4,180	2,923	12,513	–	–
1895	9,327	17,672	670	6,009	3,893	12,400	15,843	65,814
1900	15,557	24,322	2,301	8,677	9,813	6,840	20,784	88,294
1901	16,544	25,737	2,610	8,912	10,003	5,623	19,218	88,647
1902	17,888	28,460	3,119	9,972	11,261	5,763	18,582	95,045
1903	19,120	30,220	3,578	10,126	11,651	5,767	19,009	99,471
1906	25,314	35,856	3,606	11,766	12,066	6,482	29,095	124,185
1907	26,290	36,477	3,303	11,638	11,067	6,932	27,501	123,208
1910	42,600	47,665	6,526	14,552	13,784	8,313	34,441	167,881
1911	51,031	51,747	9,449	15,884	13,999	8,817	37,249	188,176
1912[2]	64,516	56,165	13,033	17,180	14,525	9,417	40,715	215,551
1913[3]	77,273	62,626	18,175	19,342	15,052	10,122	46,871	249,461
1914[4]	91,847	70,754	24,042	105,407				292,050

出典：1. К вопросу о реформе земских финансов. Кострома, 1916. С. 10–17, 2. Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1912 г. СПБ., 1914. С. XLIII-LXIX, 3. Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1913 г. Петроград, 1915. С. XLV-LXVII, 4. Календарь-справочник земского деятеля на 1916 год. Петроград, С. 87.

高まる社会事業の需要を満たすことが国と社会全体の発展のために必要であるという認識を，ロシア政府とゼムストヴォが共有していたことにあった[(10)]。1910 年代には，ますます拡大していく地域の需要に応えるためにはさらなるゼムストヴォ財政の拡大が必要であるという認識がゼムストヴォだけでなく，ロシア政府内部でも拡大し，複数のゼムストヴォ財政改善法案が議論されるに至った[(11)]。その際，ゼムストヴォ財政拡大の著名な論者であるシンガリエフは，西欧諸国においてはロシアよりはるかに高額の税金が課されていることや，国税と地方税の課税額の配分がロシアよりはるかに均等であることを理由として，ゼムストヴォ財政の拡大の必要性を強調した[(12)]。

（10） Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 7–11.

（11） ゼムストヴォ財政の改善をめぐる議論は大変興味深いが，その具体的内容については，稿を改めて検討する。

（12） Шингарев А. И. Вопрос об улучшении земских финансов //Юбилейный земский сборник 1864–1914. СПБ., 1914. С. 100–105; Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 24–26. 彼によれば，イギリス，オーストリア，ドイツ，イタリアにおいて地方税額は国税の半分程度であったのに対し，ロシアの場合には国税が地方税の 6 倍以上であった。

2. 商工業への課税の増加

2.1 商工業施設に対する過大課税

ロシア政府は，財源の確保をめぐって，土地への過負担＝農民の生存基盤への脅威と地主側の不満の高揚と，商工業の税負担の増加＝商工業発展の阻害，という状況の板挟みに常に直面していた。1905 年農民反乱を機にロシア政府内部において前者の認識が強まり，国税については従来の償却金の廃止に乗り出すとともに，代替的な財源確保のために商工業への課税が積極的に進められた。ゼムストヴォ税についても，従来の商工業保護関連法を廃止するまでには至らなかったものの，実質上土地以外の不動産，すなわち商工業と都市および郡内の不動産に対する課税額の引き上げを容認すると同時に，土地財産についても農民分与地への課税の抑制と農民外身分私有地と国有地に対する課税額の引き上げが進められた。(13)

これに対して商工業者は，土地に対する課税と比較して，商工業施設に対する課税は過大であるとの認識を有していた。その根拠をモスクワ商工会議所の調査資料に基づいて見ると，次の通りである。商工業施設への課税額がおよその「資産価格」に占める割合を見た場合，0.25 %未満が 0 郡，0.25 %から 0.5 %未満が 8 郡，0.5 %から 0.75 %未満が 36 郡，0.75 %から 1 %未満が 46 郡，1 %から 2 %未満が 177 郡，2 %から 3 %未満が 82 郡，3 %以上が 11 郡であった。(14) すなわち，88 %の郡で課税額が「資産価格」の 0.75 %を超えていたのである。これに対して，土地への課税においては課税額が「資産価格」の 0.75 %を超えていたのは 12 %に過ぎず，67 %は 0.5 %未満であった。主として工業が集中している，小ロシア諸県，南部ロシア諸県，中央工業諸県，ウラル諸県において，商工業施設への課税は非常に重く，課税額は平均で「資産価格」の 1.5 から 2.0 %の間を推移していた。全ロシアのゼムストヴォ地域において，商工業施設から「資産価格」の平均 1.25 %がゼムストヴォ税の形で徴収されている。この割合は疑いもなく高いものである。結果的に，国家による商工業の一貫した保護にもかかわらず，実際には商工業への課税は，土地への課税よりはるかに重かったのである。モスクワ商工会議所によれば，課税額が「資産価格」に占める割合を見た場合，土地への課税と比較して商工業施設への課税が 2 倍以上であったのは全郡の 84 %，3 倍以上であったのは 57 %であった。(15) その相違はとりわけ大手の工業が集中している，小ロシア諸県と南部ロシア諸県と中央工業諸県に集中していた。

（13） 土地財産と都市部不動産に対するゼムストヴォ課税の実態と，国有財産と教会財産，農民や農民外身分の土地所有者と都市部のゼムストヴォ増税へのそれぞれの対応とについては，稿を改めて検討する。

（14） Сириов М. А. Земские налоги. Очерки по хозяйству местных самоуправлений в России. Юрьев, 1915. С. 321.

（15） Сириов М. А. Земские налоги. Юрьев, 1915. С. 322.

さらに，商工業者は商工業施設が過大に課税されている根拠として，西欧諸国の地方税との比較をも示していた。すなわち，コストロマ県とヴラジミル県の工場に対する地方税の課税水準を西欧諸国と比較すると，いずれも異常に高いという主張がなされた。たとえば，711 台の機械を所有する紡績工場の場合，イギリスにおいては，機械 1 台に対して地方税 97.7 コペイカと救貧税 102.2 コペイカ，合計で 199.9 コペイカを支払う。フランスでは，同様の工場は機械 1 台当たり，地方のために 81.5 コペイカ，国家のために追加で 208.8 コペイカを払っている。しかし，ロシアでは 922 台の機械を有している紡績工場は，地方税だけで 10–16 ルーブリ以上を支払っている。全く同様に，ザクセンの亜麻紡績工場は 1 紡錘当たり 46–69 コペイカの地方税，他の税も含めれば 1 ルーブリないし 1.15 ルーブリを支払っている。ベルギーにおいて 1 紡錘当たりの課税総額は 27.1 コペイカである。しかしながら，コストロマ県の亜麻紡績業者は地方税だけでも 1 ルーブリから 1.6 ルーブリを支払っており，ウリエヴェツク郡ではその額が 2 ルーブリ 16 コペイカに達していた。(16)

ところが，これに対するゼムストヴォ側の基本的な考え方は，不動産課税における工場と商工業施設への課税額の割合は，土地・森林への課税額の割合には全く及ばないということであった。すなわち，工場と商工業施設への課税額は，1900 年に 886 万 1,000 ルーブリで不動産税全額の 14.2 %であり，ゼムストヴォ歳入全額の 9.9 %であった。同様に，1903 年には 1,126 万 1,000 ルーブリで，16.0 %および 11.3 %，1906 年には 1,463 万 2,000 ルーブリで，16.4 %および 11.8 %であった。地域別に見ると，中央工業地域においては，工場と商工業への課税がゼムストヴォ全歳入の 19 %を占め，南部地域では 14 %を占めたのに対して，他の地域では 10 %以下で，北部地域では 5 %以下であった。(17)

2.2　商工業発展の地域的偏在

商工業施設への課税額がゼムストヴォ全課税額に占める割合が上昇していることは上述の通りであるが，19 世紀後半から 20 世紀初頭のロシアにおける商工業の発展は地域的に偏っていた。とりわけ，著しい発展が見られた県は，モスクワ県，ペテルブルグ県，コストロマ県，ヴラジミル県，エカテリノスラフ県，ヤロスラヴリ県などである。これらの諸県のゼムストヴォ財政に占める商工業からの税収の割合の推移を見ると，第 4 表の通りであるが，商工業に対する課税がゼムストヴォ課税額に占める割合は全ロシアの平均よりはるかに高いものであった。

第 4 表に見られるように，これらの主要工業諸県におけるゼムストヴォ課税の最大の特徴は，ゼムストヴォ課税に占める土地・森林の割合が持続的に低下する一方で商工業の割合が上昇していることである。たとえば，ヴラジミル県では，土地・森林の割合は 1868 年に 68.5 %，1880 年に 65.8

（16） К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 12.
（17） Земское дело. 1911. № 2. С. 129–130.

第 4 表　主要工業諸県におけるゼムストヴォ税収の分布（1868–1913 年）

（単位：千ルーブリ，%）

県	土地・森林					商工業＋都市＋郡内					商業・営業証書[1]				
	1868	1871	1880	1890	1901	1868	1871	1880	1890	1901	1868	1871	1880	1890	1901
ヴラジミル	68.5	68.1	65.8	55.7	43.1	21.8	21.3	24.2	36.5	51.8	9.7	10.6	10.6	7.8	4.6
エカテリノスラフ	75.5	72.2	70.5	78.8	50.2	7.5	11.2	11.9	12.4	43.1	17.0	16.6	17.9	8.8	6.2
コストロマ	83.0	82.8	77.5	77.9	69.1	7.5	8.1	12.9	15.3	23.1	9.5	9.1	9.4	6.8	7
モスクワ	40.8	44.8	36.2	31.6	18.4	29.3	21.5	29.9	42.7	66.1	29.7	34.0	33.9	26.3	15
ペテルブルグ	68.6	56.3	54.0	44.7	29.1	25.0	29.1	30.6	40.1	59.1	6.9	14.0	15.2	15.2	11.4
ヤロスラヴリ	68.5	69.1	58.2	55.6	57.9	18.5	18.9	27.2	29.4	32.3	13.6	12.0	13.2	15.0	10.5

県	1903[2]				1906[3]				1910[4]				1913[5]				
	土地	商工業	都市不動産	郡内住居	土地	商工業	都市不動産	郡内住居	土地	商工業	都市不動産	郡内住居	土地	商工業施設		都市不動産	郡内住居
														都市	郡		
ヴラジミル	1,099	1,222	197	4	1,210	1,563	218	5	1,498	2,237	203	4.2	1,689	949	1,986	235	28
	43.5%	48.5%	7.8%	0.2%	40.4%	52.1%	7.3%	0.2%	38.0%	56.8%	5.1%	0.1%	34.6%	19.4%	40.6%	4.8%	0.6%
エカテリノスラフ	1,525	1,122	344	21	2,220	1,843	552	37	3,475	3,280	464	149	5,476	728	4,814	798	271
	50.6%	37.3%	11.4%	0.7%	47.7%	39.6%	11.9%	0.8%	47.2%	44.5%	6.3%	2.0%	45.3%	6.0%	39.8%	6.6%	2.2%
コストロマ	1,246	413	103	0.2	1,577	625	142	1	2,107	1,163	181	0.2	2,838	324	1,238	260	0.4
	70.7%	23.5%	5.8%	0.0%	67.3%	26.6%	6.1%	0.0%	61.1%	33.7%	5.2%	0.0%	60.9%	7.0%	26.6%	5.6%	0.01%
モスクワ	639	1,412	886	258	878	1,682	989	334	1,324	2,032	1,261	442	1,653	502	2,363	1,505	620
	20.0%	44.2%	27.7%	8.1%	22.6%	43.3%	25.5%	8.6%	26.2%	40.2%	24.9%	8.7%	24.9%	7.6%	35.6%	22.6%	9.3%
ペテルブルグ	557	341	579	236	566	383	776	302	711	677	911	468	1,257	60	489	1,376	508
	32.5%	19.9%	33.8%	13.8%	27.9%	18.9%	38.3%	14.9%	25.7%	24.5%	32.9%	16.9%	34.1%	1.6%	13.3%	37.3%	13.7%
ヤロスラヴリ	715	221	143	4	874	279	214	8	1138	577	226	7.7	1,398	325	456	270	8
	66.0%	20.4%	13.2%	0.4%	63.6%	20.3%	15.5%	0.6%	58.4%	29.6%	11.6%	0.4%	56.9%	13.2%	18.6%	11.0%	0.3%

出典：1. История земств за сорок лет. Т. 1. СПБ., 1909. С. 38, 2. Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1903 г. СПБ., 1908. Приложение III, С. 52, 3. Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1906 г. СПБ., 1909. Приложение IV, С. 54, 4. Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1910 г. СПБ., 1912. Приложение III. С. 66, 5. Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1913 г. Петроград, 1915. Приложение IV, С. 3.

％であったが，1890 年に 55.7 ％，1901 年に 43.1 ％，1910 年に 38.0 ％，1913 年に 34.6 ％へと低下したのに対して，逆に商工業の比重は 1903 年に 48.5 ％，1906 年に 52.1 ％，1913 年に 60.0 ％へと上昇した。他の工業諸県でも，程度の差はあるにせよ，同様の動向が確認できるが，そのことはこれらの県においてゼムストヴォの財源の重点が土地・森林から商工業へと移されていったことを意味する[18]。

また，商工業への比重が増加していた 20 世紀初頭には，ゼムストヴォの財政規模自体も増加していたため，商工業からの税収額は，土地に対する課税などよりも急速に増加することになった。たとえば，ヴラジミル県では，土地への課税額は 1903 年から 1913 年の間に 1.5 倍となったが，商工業への課税額は同期間に 2.4 倍の上昇を示した。同様に，同期間のエカテリノスラフ県でも，土地への課税額は 3.6 倍に上昇したが，商工業への課税額はほぼ 5 倍の上昇を記録した。コストロマ県でもヤロスラヴリ県でも，同様の動向が見られた。

ところで，同じ工業諸県においても，商工業の発展は郡によって異なっていた。たとえば，有数の工業県であるコストロマ県の場合を見ると，同県の中でも最も商工業が発達していたのはキネテマ郡，ネレフタ郡，ウリエヴェツク郡であり，これらの郡の税収額の推移を示したのが第 5 表である。この表からは，これらの郡において商工業に対する課税額が，1913 年まで土地・森林に対する課税額の上昇率をはるかに上回るスピードで持続的に増加していたことが明らかである。最も劇的な変化が見られたのがネレフタ郡である。1907 年の郡ゼムストヴォによる評価替えによってゼムストヴォ課税の重点が土地から商工業施設へと転換したため，この郡ゼムストヴォの決定の不当性に対する商工業者側からの反発は大きく，たくさんの裁判訴訟が起こされた[19]。ウリエヴェツク郡に位置するアンナ・クラシリシチコフ・マニュファクチュア社は，ゼムストヴォによる商工業への課税負担の移転と商工業への過度な課税によって新しい工業企業が生まれる可能性がすでになくなり，ウリエヴェツク郡の既存の工業にも極めて困難な結果がもたらされていると 1914 年 3 月 12 日，商工業大臣に訴えていた[20]。

鉱山業が著しい発展を示していたエカテリノスラフ県においても全く同様の状況が見られた。なぜなら，鉱山業が発展したのは一部の郡であり，多くの郡は依然として典型的な農業地帯であったためである。同県の全 8 郡のうちアレクサンドロフ郡，マリウポリ郡，ノヴォモスクワスク郡，パヴログラド郡は主に農業が発展していた地域であり，エカテリノスラフ郡，バフムト郡，ヴェルフネドニエプロフ郡，スラヴャノセルブスク郡が鉱業の発展していた郡である。後者の 4 つの郡にお

（18） Фон-Дитмар Н. Ф. О земском обложении промышленных и торговых предприятий и о представительстве торгово-промышленного класса в земских учреждениях. Доклад пятому Съезду представителей промышленности и торговли. Март 1911 г. С. 9–15.

（19） РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2988. Л. 76–98.

（20） РГИА. Ф. 23. Оп. 7. Д. 648. Л. 173–173об.

第 5 表　20 世紀初頭コストロマ県・郡における課税ベース別税収額の変動

（単位：千ルーブリ，%）

年	コストロマ県					
	全	不動産	土地・森林	商工業	全の%*	不動産の%*
1900	2,337.8	1,285.9	967.8	299.7	12.8	23.3
1903	2,736.4	1,609.8	1,149.8	419.8	15.3	26.0
1906	3,634.8	2,191.9	1,649.0	622.7	17.1	28.4
1909[1]	3,556.5	3,129.1	2,040.2	974.0	27.3	31.1
1912[2]			2,571.8	1,321.2		
1913[3]			2,838.0	1,561.3		

年	コストロマ郡						キネテマ郡					
	全	不動産	土地・森林	商工業	全の%*	不動産の%*	全	不動産	土地・森林	商工業	全の%*	不動産の%*
1900	213.9	113.0	80.2	22.8	10.6	20.1	219.6	130.9	42.4	93.9	42.7	71.7
1903	274.2	159.2	98.3	43.5	15.7	27.6	272.0	181.0	50.0	135.6	49.8	74.3
1906	371.1	223.8	189.5	61.6	16.6	27.5	382.1	264.5	88.7	197.2	51.3	74.6
1909[1]	423.1	363.0	213.5	106.1	25.0	29.2	669.2	542.2	111.0	424.3	63.4	78.2
1912[2]			270.5	117.8					123.8	602.6		
1913[3]			257.5	149.1					112.8	708.8		

年	ネレフタ郡						ウリエヴェツク郡					
	全	不動産	土地・森林	商工業	全の%*	不動産の%*	全	不動産	土地・森林	商工業	全の%*	不動産の%*
1900	171.9	80.4	61.7	21.7	12.3	26.9	181.9	127.5	68.1	55.6	30.5	43.5
1903	181.1	88.1	67.2	25.2	13.9	28.6	201.4	140.9	63.8	63.5	31.5	45.0
1906	240.3	125.7	132.3	47.9	19.9	38.1	271.3	177.3	121.6	85.4	31.4	48.2
1909[1]	362.7	323.7	129.6	196.4	54.1	60.6	362.7	347.7	159.7	167.7	46.2	48.2
1912[2]			174.4	284.5					196.3	224.3		
1913[3]			146.2	281.8					204.4	271.1		

出典：1. К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 16–17, 2. Земское дело. № 15–16. 1913. С. 1118, 3. Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1913 г. Петроград, 1915. Приложение IV.

注：*は商工業に対する税収の占める割合。

ける徴税状況を見ると，第 6 表の通りである。

その他に，モスクワ県のモスクワ郡，ボゴロツク郡，ブロンニツィ郡，ヴェリャー郡，ドミトロフ郡，クリン郡，コロムナ郡，ポドリスク郡，セルプホフ郡でも同様に，20 世紀初頭にすでに商工業に対するゼムストヴォ課税額は土地に対するそれをはるかに上回っており，上昇率も高かった(21)。とりわけ，1913 年ボゴロツク郡では土地への課税額は 9 万 6,700 ルーブリであったのに対して，商工業へのそれは 59 万 1,600 ルーブリであり，同年のモスクワ郡では土地への課税額が 43 万 7,400 ルーブリであったのに対して，商工業へのそれは 77 万 7,300 ルーブリであった。コロムナ郡でも土地への課税額が 10 万 1,800 ルーブリであったのに対して，商工業へのそれは 25 万ルーブリであった。

第 6 表　20 世紀初頭エカテリノスラフ県の鉱業諸郡におけるゼムストヴォ課税の動向（1901–1914 年）

（単位：千ルーブリ）

年	郡ゼムストヴォ総計				県ゼムストヴォ				全県			
	土地	工場	都市	郡内住宅	土地	工場	都市	郡内住宅	土地	工場	都市	郡内住宅
1901	943.6	609.4	194.7	7.5	440.8	296.5	95.5	–	1,384.5	906.0	290.3	7.5
1906	1,555.3	1,136.6	330.9	36.9	591.6	628.9	197.0	–	2,146.9	1,765.6	527.9	36.9
1910	2,519.1	2,038.7	309.4	72.0	887.1	1,151.8	143.6	71.2	3,406.2	3,190.4	452.9	143.2
1912	3,376.8	2,519.7	407.7	112.4	1,486.1	1,987.7	249.0	93.2	4,862.9	4,507.4	656.7	205.6
1914	4,632.7	3,380.2	1,285.6	148.8	1,523.0	2,038.0	258.0	92.0	6,155.7	5,418.2	1,543.6	240.8

年	エカテリノスラフ郡				バフムト郡				ヴェルフネドニエプロフ郡			
	土地	工場	都市	郡内住宅	土地	工場	都市	郡内住宅	土地	工場	都市	郡内住宅
1901	83.5	60.6	102.3	–	60.6	152.5	4.5	–	68.1	98.0	1.9	0.5
1906	94.9	104.9	137.0	–	146.2	481.1	47.2	28.7	148.4	166.3	2.8	–
1910	167.7	355.1	133.4	6.0	227.0	702.9	22.5	49.0	295.9	280.8	5.9	3.2
1912	221.5	480.3	199.5	8.9	316.8	858.8	23.9	58.3	328.8	320.5	6.0	3.8
1914	384.5	541.8	773.4	19.5	542.7	1,215.6	87.6	103.0	460.2	678.6	17.6	–

年	スラヴャノセルブスク郡			
	土地	工場	都市	郡内住宅
1901	47.8	188.3	28.8	–
1906	54.2	224.8	36.3	–
1910	79.9	383.3	53.7	–
1912	163.8	424.6	17.9	24.4
1914	204.6	537.8	82.7	–

出典：К вопросу о реформе земских финансов. Кострома, 1916. С. 110–111.

ペテルブルグ県においては，国有工場への課税権がゼムストヴォにあるか否かがはっきりしてはいなかったものの，ヤムブルグ郡とシリェセルブルグ郡では工場に対する課税額と，それが全体に占める割合は著しく上昇した[22]。また，トヴェーリ県のトヴェーリ郡においても全く同様の状況が見られた。すなわち，トヴェーリ郡ゼムストヴォの全税収に占める土地からの税収の割合は，1868 年

（21） Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1902 г. СПБ., 1907. Таблица земских доходов по уездам, С. 23; Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1906 г. СПБ., 1909. Таблица земских доходов по уездам, С. 23; Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1910 г. СПБ., 1912. Таблица земских доходов по уездам. С. 32; Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1913 г. Петроград, 1915. Таблица сборов по раскладке с недвижимых имуществ отдельных уездов по статьям.

（22） Веселовский Б. Б. Исторический обзор деятельности земских учреждений С-Петербургской (ныне Петроградской) губернии. 1865–1915 гг. С. 110.

第 7 表　ゴルバトフ郡におけるゼムストヴォ課税負担率の推移（1866–1912 年）

（単位：%）

年	土地	都市	商工業	年	土地	都市	商工業
1866–1869	90.3	1.2	8.5	1905	75.6	1.8	22.6
1870–1874	85.6	2.1	12.1	1906	75.3	2.0	22.7
1875–1879	86.1	2.1	11.8	1907	75.4	2.0	22.6
1880–1884	84.0	2.0	13.9	1908	65.6	1.7	32.7
1885–1889	79.7	1.9	18.4	1909	63.8	1.7	34.5
1890–1894	81.5	1.9	16.6	1910	64.5	1.7	33.8
1895–1899	79.5	1.9	18.6	1911	64.5	1.7	33.8
1900–1904	77.1	1.8	21.1	1912	65.8	0.8	32.4

出典：Ильинский А. А. Свод раскладок уездных земских денежных повинностей по Горбатовскому уезду и краткий их обзор за 47 лет существования земства. Цифровые данные раскладок Горбатовского уезда. 1913. Горбатов, С. I–XXI から作成。

に 51.6 %，1888 年に 30.9 %，1913 年に 20.0 %へと低下したのに対して，商工業施設からの税収の割合は各々 11.0 %，31.3 %，66.5 %と急激な増加を示した[23]。さらに，ヴラジミル県のアレクサンドロフ郡，ヴャズニキ郡，コヴロフ郡，ムーロム郡，ポクロフ郡，シチューヤ郡においても同様に商工業施設への課税額が土地へのそれをはるかに上回って上昇し，また税収全体に占める割合も土地からの税収をはるかに上回っていた。とくにコヴロフ郡では 1913 年に，土地からの税収は 10 万 6,700 ルーブリであったのに対して，商工業施設からの税収は 58 万 3,200 ルーブリであり，シチューヤ郡では土地からの税収が 8 万 9,800 ルーブリであったのに対して，商工業施設からの税収は 51 万 9,500 ルーブリであった[24]。

20 世紀初頭における商工業施設へのゼムストヴォ課税額の上昇については，それほど商工業が発達していなかったニズニ・ノヴゴロド県ゴルバトフ郡でも見受けられる。ゴルバトフ郡における不動産形態別の課税負担率の推移を，ゼムストヴォ発足の 1866 年から 1912 年まで見ると，第 7 表の通りである。

第 7 表に見られるように，ゴルバトフ郡ゼムストヴォの税収の大半は土地からのものである。しかし，ゼムストヴォ税に占める財産形態別動向を見ると，土地からの税収は継続的に低下し，逆に商工業施設からの比重が最後の 5 年間にとくに高くなっている。すなわち，商工業施設に対する課税

（23） Исторический очерк деятельности земских учреждений Тверской губернии. 1864–1913. Тверь, 1914. С. 116.

（24） Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1902 г. СПБ., 1907. Таблица земских доходов по уездам, С. 23; Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1906 г. СПБ., 1909. Таблица земских доходов по уездам, С. 23; Доходы и расходы земств 34 губерний по сметам на 1910 г. СПБ., 1912. Таблица земских доходов по уездам. С. 32; Доходы и расходы земств 40 губерний по сметам на 1913 г. Петроград, 1915. Таблица сборов по раскладке с недвижимых имуществ отдельных уездов по статьям.

評価額は1867年から1901年までのおよそ35年の間には40–50ルーブリから60–90ルーブリに上昇しただけであったが，20世紀初頭の1902年から1907年の5年間には90–100ルーブリへと，また1908年から1912年までの4年間にはおよそ170–180ルーブリへと急激に引き上げられた。1867年から1901年までの「資産価格」の増加は，実施される評価替えの他に，工業の発展によっても説明され得るが，1902年から1912年までの「資産価格」の上昇，とりわけ1908年から1912年までの間における「資産価格」の上昇は，ゼムストヴォ技官（техник）と技師（инженер）によって行われた一連の評価替えの結果であった(25)。

ところで，ゴルバトフ郡では，1890年代末にすでに商工業施設の所有者達から，高額のゼムストヴォ税に対する不満が表明されており，20世紀初頭に評価替えによって税負担が急激に引き上げられた際に，それがさらなる不満の原因となった(26)。彼らの不満の主な原因は，課税の主な対象である土地は時価の2分の1から3分の1と低く評価されたのに対して，商工業施設は時価に近い評価となっていたことであった(27)。

上記の諸県における商工業部門に対する課税額の上昇は，上述の通り，商工業施設への課税ベースの拡大と，課税額の増加によるものであるが，商工業施設は土地に比べて著しく頻繁に評価替えがなされ，課税額の引き上げが行われていた。中で最も象徴的な例として，コストロマ県のネレフタ郡を挙げることができる。この郡では1907年の評価替えによって商工業施設に対する課税額は急増したが，土地・森林に関しては逆に大きく減少した。すなわち，12の大工場の1906年の評価額は442万1,303ルーブリ，課税額は6万2,784ルーブリであったが，1907年評価替えによって評価額は907万490ルーブリ，課税額は11万6,102ルーブリへとおよそ2倍となった。さらに，小規模商業施設に関してはより劇的な変化があり，1906年には評価額22万5,884ルーブリ，課税額3,207ルーブリであったが，1907年には各々91万8,797ルーブリと1万1,761ルーブリとおよそ4倍に引き上げられた。これに対して，土地・森林に関しては，1906年には評価額933万8,666ルーブリ，課税額13万2,609ルーブリであったが，1907年には729万555ルーブリと9万3,319ルー

---

(25) Ильинский А. А. Свод раскладок уездных земских денежных повинностей по Горбатовскому уезду и краткий их обзор за 47 лет существования земства. 1913. Горбатов, С. 48. なお，別稿で検討されるが，ゼムストヴォ税に占める土地財産からの税収の比重の低下は，主に農民分与地からの税収の比重が低下したことによる。このことは，1905年に勃発した大規模な農民反乱がその背景にあったことを示唆するものである。農民経営の税負担を決定的に減らすことになった1907年の償却金支払いの廃止措置（崔在東「近代ロシア農村社会におけるゼムストヴォ火災保険（1852–1918年）：モスクワ県を中心として」『三田学会雑誌』，第104巻第1号，2011年，71–72頁）は同じ背景を有する。

(26) Ильинский А. А. Свод раскладок уездных земских денежных повинностей по Горбатовскому уезду и краткий их обзор за 47 лет существования земства. 1913. Горбатов, С. 43–44.

(27) Ильинский А. А. Свод раскладок уездных земских денежных повинностей по Горбатовскому уезду и краткий их обзор за 47 лет существования земства. 1913. Горбатов, С. 48, 54–55.

ブリへと，引き下げられたのである[28]。同県キネシェムスク郡の5大綿紡績企業においても，1904年と1908年では紡錘数，機械数，生産紡糸量などはほとんど変化しなかったにもかかわらず，ゼムストヴォの課税額は1904年の12万598ルーブリから1908年の22万4,645ルーブリへと2倍近く引き上げられた。ヴラジミル県の5つの亜麻紡績企業についても増税がなされた[29]。鉄銅鋳造機械部品工場のランゲンジペン社は1910年5月12日付の工場主協会宛の嘆願書の中でゼムストヴォからの課税額が1903年の165ルーブリ83コペイカから，1910年の375ルーブリ16コペイカへと，およそ2.3倍に引き上げられたと報告した[30]。ところが，このような課税額の引き上げは，上述したように必ずしも商工業の発展および収益の増加を背景としたものではなかった。1900年代から第一次世界大戦の勃発までの間，ロシアのほとんどの商工業は停滞していたのである[31]。

このような状況を背景に，商工業者のゼムストヴォ課税に対する不満の主な焦点となったのは，土地と比較した場合の商工業施設に対する過大な課税の他に，課税基準の錯綜，機械や内部装備などに対する課税，課税ベースの拡大，ゼムストヴォ税の配分決定権を有する県と郡ゼムストヴォ会議の土地所有者による支配であった。これらの問題をめぐっては，ゼムストヴォと商工業者との間には根深い対立が存在し，帝政ロシア政府の崩壊まで解消されることはなかった。

3. 評価・課税基準の錯綜

3.1 1866年11月21日法

商工業者は，商工業施設に対する過度な課税の主な原因を課税基準の錯綜に求めていた。この混乱は，ゼムストヴォ発足の当時の1860年代から帝政ロシア崩壊の1917年まで解消されなかった。

商工業施設は，ゼムストヴォ制の導入と同時に，ゼムストヴォ税の課税対象とされた。1864年臨時規定によってゼムストヴォに，①「資産価格」（ценность）と「収益性」（доходность）によって商工業不動産に課税する権利が与えられ，②商工業証書（торговые и промысловые документы и свидетельства）から税金を徴収することが認められた。しかし，企業の「資産価格」や「収益性」は何を基準に決定されるべきか，さらにそれらの算定の際に企業の取引高（обороты）などは考慮

（28） К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 17.

（29） К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 11–12.

（30） РГИА. Ф. 150. ОП. 1. Д. 354. Л. 149–150.

（31） Доклад Совета съездов о современном положении промышленности и торговли и видах на будущее в связи с предпринимательскою деятельностью казны. Комитет Совета съездов представителей промышленности и торговли. СПБ., 1914. С. 25–100; Свод статистических данных по фабрично-заводской промышленности с 1887 по 1926 год. Часть 1 и 2 и 3. М., 1929. 帝政ロシアの商工業発展の実態は革命後の急速な工業化と関連して非常に興味深い問題であるが，これまでほとんど検討されていない。これについては，稿を改めて検討する。

されるべきか否かは不明のままであった[32]。そのため，各ゼムストヴォの決定内容には大きな相違が生じ，多くの場合には恣意的に税負担を土地から商工業へと移転しようとの意図が見られた[33]。実際に1865年と1866年にはいくつかのゼムストヴォ会議が商工業に害を与え，さらに国への営業税納入にも影響を及ぼしかねないほどの課税額を商工業証書について設定していた。たとえば，ペンザ県ケレンスク郡では第一ギルド証明書に対して国税の2.5倍のゼムストヴォ税が課された[34]。さらに，商工業に対して可能な限り重い課税を行おうとするゼムストヴォの意図を証明する一連の事実が，様々な県と郡から内務大臣に報告された[35]。

このような状況の下で，政府は自らの商工業保護政策が，ゼムストヴォによって無に帰されることを恐れ，ゼムストヴォの裁量を制限する一連の通達と法を制定した。ここにはまた国家歳入が減少することへの懸念も存在した。すなわち，財務大臣は「ゼムストヴォによる商工業施設と商工業証書への付加税の設定を認めれば，実際に同じ施設に「資産価格」あるいは「収益性」による租税と同時に，商工業証書に対する租税も賦課されることになるだろう」と二重課税に対する懸念を表し，ゼムストヴォによる商工業証書への課税に反対を表明した。それを受け，内務大臣はゼムストヴォによる商工業証書への付加税について，上限を設けることを提案した。というのも，このような上限がない場合，恣意的な課税を避けることができず，それにより商工業の発展が阻害され，商工業証書からの国家歳入に損失をもたらしかねなかったからである[36]。

このような流れを受け，財務大臣レイテルンの主導により制定された1866年11月21日ゼムストヴォ課税法（Временные правила для земских учреждений по делам о земских повинностях）は，工場や商業施設に対する課税の際に，施設（помещение）そのものの「資産価格」と「収益性」だけを考慮すること（第5条）と同時に，製品，商業および営業の対象物（изделия и предмет торга и промысла），商工業取引高（торговые и промышленные обороты）などは評価の際に考慮してはならない（第8条）と定めた[37]。また，翌年の1867年7月3日に出された1866年法の施行令（законодательное разъяснение）では，工場の評価の際に機械と工具は課税対象となることが定められた。さらに，1866年法は，商工業証書に対するゼムストヴォ課税額の上限を設けた[38]。

ところが，1866年法については，その適用について一貫した指針が存在していなかったため，ゼムストヴォごとに様々な対応がなされた。たとえば，一部のゼムストヴォは「資産価格」によって

（32） История земств за сорок лет. Т. 1. СПБ., 1909. С. 105.
（33） Тальман Э. Б. Земское обложение недвижимого имущества фабрик и заводов в уезде. М., 1913. С. 3.
（34） История земств за сорок лет. Т. 1. СПБ., 1909. С. 105–106.
（35） Сиринов М. А. Земские налоги. Юрьев, 1915. С. 175–179.
（36） Сиринов М. А. Земские налоги. Юрьев, 1915. С. 179–184.
（37） Земство и горная промышленность. Харьков, 1908. С. 6.
（38） История земств за сорок лет. Т. 1. СПБ., 1909. С. 106–107.

商工業施設を評価していたのに対して，別のゼムストヴォは「収益性」によって，また別のゼムストヴォは両方を用いて評価を行っていたのである[39]。このため，ゼムストヴォからは一貫した指針を求める請願が多くなされた[40]。

3.2 「収益性」と「資産価格」

「収益性」による評価の際には，「収益性」をどのように定義するかはゼムストヴォの裁量に任されていた。ゼムストヴォ課税規則検討委員会（Комиссия по пересмотру узаконений о земском обложении）の資料によれば，ゼムストヴォ課税配分の大半は，所得（доход）を課税対象とする志向が強く[41]，商工業の実際の収益，取引高，金融資産などを課税対象としていた[42]。当然ながら，このような商工業施設の実際の収益（прибыли）または収入（действительный доход）を課税対象としようとするゼムストヴォの行為は常に商工業者からの訴えの対象となっており[43]，最高裁セナートの判決によって非合法的なものとされていた[44]。しかしながら，ゼムストヴォからは，収益や取引高などを評価基準に取り入れる権利をゼムストヴォに与えるべきことと[45]，また不動産（имущства）の「資産価格」や「収益性」ではなく，企業（предприятия）の収益性に基づいて課税を行い得るよう評価規則を改定すべきであるとの訴えが常に出されていた[46]。

また，「資産価格」による評価の場合，多くのゼムストヴォは「資産価格」をできるだけ高く見積もるために，類似した施設の販売価格，保険評価額，建材価格と機械価格，施設や機械の収益（賃貸料）などによって「資産価格」を算出していた[47]。これに対して商工業者は「資産価格」の評価対象となるのは，商工業施設（помещение）＝建物（строения, здания）だけであり，機械設備や動産は評価対象としてはならないとの見解を堅持していた。最高裁セナートは，課税対象となるのは施設

（39） К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 8. たとえば，コストロマ県においては 12 郡のうち 9 郡が「資産価格」，残りの 3 郡が「収益性」によって評価していた（Там же）。

（40） Озеров Ив. Земское обложение и в чем должна состоять его реформа. 1906. М., С. 13; Журналы Уфимского губернского земского собрания XXXV очередной сессии с приложением докладов губернской управы и заключений по ним ревизионной комиссии. Уфа, 1910. С. 832.

（41） История земств за сорок лет. Т. 1. СПБ., 1909. С. 111–112.

（42） Шингарев А. И. Вопрос об улучшении земских финансов //Юбилейный земский сборник 1864–1914. СПБ., 1914. С. 114–115; Тальман Э. Б. Земское обложение недвижимого имущества фабрик и заводов в уезде. М., 1913. С. 8–9; Головня В. К вопросу об обложении сахарных заводов земскими сборами. Киев, 1912. С. 9–10.

（43） Земское дело. 1911. № 4. С. 400; Земское дело. 1911. № 5. С. 488; Земское дело. 1915. № 8. С. 543–544; Земское дело. 1915. № 13–14. С. 833; Земское дело. 1916. № 21. С. 933–934.

（44） Озеров Ив. Земское обложение и в чем должна состоять его реформа. 1906. М., С. 13.

（45） РГИА. Ф. 1288. ОП. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 198. Л. 1–2об., 12, 25–25об.

（46） РГИА. Ф. 1288. ОП. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 198. Л. 30–35, 50–70об, 104, 106.

のみであると一貫して主張していたが[48]，施設を機械や装備なども含むものとして広く解しており[49]，結果的にゼムストヴォの課税ベースの拡大を支援することとなった。このような商工業者と行政の認識の相違[50]は，帝政ロシア崩壊の1917年まで訴訟の争点となり続けた[51]。セナートにおける審議の具体的状況を見ると，次の通りである。

1914年5月27日，セナート第1会議は，バクー県当局（Бакинское губернское правление）とカスピ社を含む石油会社3社の争いを審議した。石油会社側は，ゼムストヴォの課税対象となるのは工場施設そのものだけであり，ボイラー，機械，ポンプ，送油管，石油採掘のための機械設備や，動産は課税対象ではないはずであるにもかかわらず，評価委員会により誤って課税対象とされたと訴えていた[52]。これらの件の審議のために1915年10月9日に開かれたセナート第1合同会議においては，ゼムストヴォの課税ベースの拡大については意見の一致が見られたが，その許容幅をめぐって意見が分かれた。この結果，37人は，1913年11月20日付セナート判決に従って，施設（помещение）には建物だけでなくその中にある石油生産にかかわるすべての装備，すなわち，機械（машины），装置（устройства），建造物（сооружения），サービス施設（станция），修理所（мастерская со всем их оборудованием），および管理職のための宿舎が含まれるのに対して，石油やぐら，送油管，水道，電気ケーブルのように生産に直接関係ないものは課税対象外となるという見解を表明した。それに対して5人は，多数意見では課税対象外とされたものも課税対象とするべきであるとの見方を示した[53]。最終的に，法務省の法律顧問局（Консультация）は，1916年5月5日付セナート第1会議宛の書

（47） Сиринов М. А. Земские налоги. Юрьев, 1915. С. 318–320. そのため，同種の企業であっても県や郡によって課税額が大きく異なることもあった。たとえば，同じコストロマ県でも，ある企業に対する課税額は，コストロマ郡では1万300ルーブリ，キネテマ郡では5万1,400ルーブリ，ウリエヴェツク郡では2万6,370ルーブリ，ネレフタ郡では2万1,450ルーブリであった（K vopropy o земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 9）。

（48） Земское дело. 1911. № 1. С. 92–93.

（49） ゼムストヴォはしばしば労働者の衛生条件の改善にかかわる換気扇，温度調節器，電気警報機などまでも課税対象としたが，このことが多くの商工業者にこれらの装置への支出を控えさせた大きな理由であった（K вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 18）。同様に，ニズニ・ノヴゴロド郡ゼムストヴォ議員はゼムストヴォが「資産価格」によって建物を評価することで労働者の衛生状況と福利厚生を損ねていると批判した（Ильинский А. А. Свод раскладок уездных земских денежных повинностей по Горбатовскому уезду и краткий их обзор за 47 лет существования земства. 1913. Горбатов, С. 45）。

（50） РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 215. Л. 22–25об.

（51） 池，井戸，労働者寮（казарма），労働者用食堂，水道管，水道パイプなどありとあらゆるものが訴訟の対象となっていたが，大半の場合，セナートはゼムストヴォの課税ベースの拡大を支えていた（Земское дело. 1912. № 5. Сенатская практика С. 19–20; Земское дело. 1912. № 6. Сенатская практика С. 22–23; Земское дело. 1915. № 17. С. 976–977; Земское дело. 1916. № 8. С. 427–428; Земское дело. 1916. № 16. С. 835）。

（52） РГИА. Ф. 1405. ОП. 533. Д. 921. Л. 4–5об., 7, 8.

（53） РГИА. Ф. 1405. ОП. 533. Д. 921. Л. 16–18.

簡第168号[54]と法務大臣宛の決定文第215号において，多数意見に基づきこれらの訴訟の解決を決定した[55]。

商工業施設の「資産価格」と「収益性」との関係は，ゼムストヴォごとに相違しており，また同じゼムストヴォ内においても課税対象の施設によって異なっていた。たとえば，モスクワ県ゼムストヴォは，マニュファクチュア的工場と製鉄工場に対しては「資産価格」の7％を「収益性」としていたのに対して，手織物施設に関しては5.5％，織物問屋に関しては10％，ウォッカ造醸所と倉庫に関しては15％としていた。南部諸県の124の郡ゼムストヴォにおいては，「資産価格」の一定割合を「収益性」とすることでは共通であり，その割合にはばらつきがあったものの，10％という値を採用するゼムストヴォが3分の1程度を占めていた。すなわち，42の郡ゼムストヴォが10％という数値を採用し，29の郡ゼムストヴォが6％，14の郡ゼムストヴォが5％，8つの郡ゼムストヴォが15％，6つの郡ゼムストヴォが8％，5つの郡ゼムストヴォが12.5％という数値を採用していた。残りの20郡ゼムストヴォは，それぞれ2.7％，3％，3.7％，4.5％，5.5％，12％，13％，16％，20％，25％などの数値を採用していた[56]。

全体として，ゼムストヴォは「収益性」を課税基準としようとしたのに対して，商工業者は「資産価格」を課税基準とすべきであると主張していた。なぜなら，一定の資産価値に対する収益性は，土地の場合には低く，商工業の場合には著しく高かったためである。すなわち，ゼムストヴォ側は「収益性」の観点からして土地に比べて商工業は過小評価されてきたとみなしていた[57]。というのも，土地の場合は商工業と逆に，土地価格は著しく上昇したのに対して，土地からの「収益性」は大きく変わらなかったからであった[58]。それと反対に，商工業者側は「資産価格」の観点からして土地の方が商工業に比べてはるかに過小評価されてきたことを，前述（2.1）の通りに，ゼムストヴォによる商工業に対する過度な課税の主張の根拠としていた。実際にキエフ県のヴァシリコフス郡，カネフ郡，キエフ郡，タラシチャ郡，チェルカッスク郡，チギリネ郡ゼムストヴォ参事会はゼムストヴォの課税基準を「資産価格」から「収益性」へ移行させようとし，これらの郡ゼムストヴォ総会は参事

（54） РГИА. Ф. 1405. ОП. 533. Д. 921. Л. 21–21об.

（55） РГИА. Ф. 1405. ОП. 533. Д. 921. Л. 22.

（56） Сиринов М. А. Земские налоги. Юрьев, 1915. С. 320–321. 北部・バルト沿岸地域金属工業者会議のトカルスキーは工業中心地域であるペテルブルグから遠いほど，「資産価格」のうち大きな部分が「収益性」とされるとしている。たとえば，ペテルブルグから東100–200ヴェルスター（1ヴェルスター＝1.067キロメートル）離れているボゴヴィツ郡では30％，オロネツ県に入ると40％まで跳ね上がり，ボログダ県の工場では76％に達する場合もあり，北部諸県ではこの高い課税率のために工業が発展する可能性がほとんど失われていると報告した（Токарский М. А. Реформа части земского обложения торгово-промышленных предприятий. СПБ., 1909. С. 4–8）。

（57） エカテリノスラフ県ゼムストヴォはさらに進んで，当時導入が議論されていた所得税（подоходный налог）法案によれば，ゼムストヴォ税総額のうち土地の占める割合は13.87％，商工業33.16％，都市不動産9.42％，金融資産15.86％，賃金27.69％であるので，商工業に対して過小課税となっているという見解を示した（К вопросу о реформе земских финансов. Кострома, 1916. С. 49–51）。

会の提案に従って「収益性」に基づく課税を行うことを取り決めた。この背後には，課税負担を土地所有者から商工業者に移転させようとするゼムストヴォの思惑が存在した。たとえば，課税基準の変更によりどのような税負担の変化が生じるかを，土地の「収益性」を「資産価格」の 3 %，砂糖工場の「収益性」を「資産価格」の 15 %としていたチギリネ郡について見ると，評価基準の変更によって砂糖工場の負担割合は，ゼムストヴォ課税総額の 5.4 %から 20.3 %へと，およそ 4 倍にも引き上げられることとなった。キエフ県ゼムストヴォ総会は県ゼムストヴォ税の配分に関して各郡ゼムストヴォの基準に従って行うことにしていたため，県ゼムストヴォ税においても全く同様の変化が生じることになった[59]。

3.3 政府内部における議論

ロシア政府内部では，商工業施設に対するゼムストヴォ課税と「資産価格」の評価をめぐって意見の食い違いが存在していた。まず，財務省は，ゼムストヴォが様々な方法で評価を行ったことにより，課税が不公平となり，商工業企業に悪影響を与えていると考えていた[60]。このため同省は，国家営業税（промысловой сбор）を納税した企業が所有する機械は課税対象外とすべきであるとし，1908 年地方課税改革案への最初の説明文においても，機械，生産道具および商工業設備を課税対象外とすべきであると述べた。その理由は，営業税は企業の収益や取引高を課税対象とし，それについては国家が徴収してその一部をゼムストヴォに移転させるため，ゼムストヴォが収益への課税によっ

（58） Караваев В. Ф. Земские сметы и раскладки. Исторический очерк развития земских бюджетов //Юбилейный земский сборник 1864–1914. СПБ., С. 173–179; Озеров Ив. Земское обложение и в чем должна состоять его реформа. 1906. М., С. 17–18. 1885 年発足したゼムストヴォ課税規則検討委員会もゼムストヴォ側と同じ立場に立った。彼らは土地に対して商工業は過少課税されてきたので，その課税額を 2 倍近く上げるべきであること，1866 年法を完全に廃止すること，金銭所得に対する課税には反対したが，企業の収益（прибыли）を取り入れるよう課税基準を改定することが必要であるという結論を出した（История земств за сорок лет. Т. 1. СПБ., 1909. С. 115–118）。しかし，財務大臣による修正を受けたゼムストヴォ税見直し委員会の計画案は審議されなかった。それらは営業課税の根本的な改革が用意されているという新財務大臣ヴィッテの表明によって中止された（Сириов М. А. Земские налоги. Юрьев, 1915. С. 258–259）。

（59） Головня В. К вопросу об обложении сахарных заводов земскими сборами. Киев, 1912. С. 4–7. 南西部地域のヴィテブスク県，ヴォルィニ県，キエフ県，ミンスク県，モギリョフ県，ポドリャ県では，1911 年 3 月 14 日法によってゼムストヴォ制が導入されるまでは，1893 年評価替え法の基準に限りなく近い基準によって課税評価が行われていた。そのため，ゼムストヴォ課税の不公平性についての訴えはほとんどなされなかった。1911 年法によって 1866 年規定に基づいて土地所有者が多数派を占めるゼムストヴォ総会によって課税評価と配分が行われることになり，砂糖工場などの商工業施設に対するゼムストヴォ課税額が大幅に引き上げられることになった（Там же. С. 10–15）。ゼムストヴォ総会の引き上げ決定については，この決定によって以前の 7 倍ないし 8 倍以上の課税がなされることになった多くの砂糖工場主から廃止を求める訴えがなされたが，ゼムストヴォ会議はこれを認めなかった（Там же. С. 18–19）。

（60） Земское дело. 1913. № 8. С. 670.

てすでに課税されているとみなされる機械等の設備にさらに課税することは二重課税となるというものであった[61]。1867年7月3日に公布された1866年法施行令（законодательное разъяснение）が工場の評価の際に機械と工具は課税対象であるとしたにもかかわらず，その後も商工業者が課税対象となるのは建物だけであると訴え続けた背景には，このような財務省の見方が存在していた[62]。たとえば，1914年3月12日付商工業大臣宛の嘆願書でアンナ・クラシリシチコフ・マニュファクチュア社は，過度なゼムストヴォ税の負担による混乱から逃れる唯一の方法として機械などの内部設備をゼムストヴォの非課税対象外とし[63]，さらに財務省のゼムストヴォ財政改革法案に従ってこの原則がロシア全体で適用されるよう訴えた[64]。

これに対して，内務省は土地に対する過度な課税の原因の一つとして商工業に対する課税の軽さに注目していた。1897年に大臣会議（Совещание министров）はこの問題をオボレンスキー委員会で検討することが必要であるとみなした。内務省代表は，すべての商工業に課される国家租税（государственное промысловое обложение）について，ゼムストヴォによる一定の追加的課税を可能にすべきであるとの提案を同委員会に行った。内務省の見解によれば，このことはすべての商工業に対して平等な課税を行うという商工業課税（промысловое обложение）改革の基本的な考え方を実現するものであった。なぜなら，平等な課税とは企業収益に応じた課税によって実現されると内務省は考えていたが，商工業証書に基づく課税額は，企業収益と全く関係がなかったからである。ゼムストヴォも，商工業の発展につれて商工業に与えられる特権は増大したのに対して，商工業証書からのゼムストヴォ税の税収額は非常に緩慢にしか増加していないという認識を有していた。すなわち，1901年に商工業証書からの税収額は405万ルーブリであり，1871年の1.9倍にしか増加していなかったのに対して，同時期に土地・森林からの税収額は3.5倍，その他の不動産からのそれは7.4倍に増加したのである[65]。実際に，商工業証書からの税収額は，第1表に見られるように，ゼムストヴォ制導入直後の1868年から第一次世界大戦直前の1914年までのほぼ半世紀間，あまり変動しなかった。その主な理由は，1866年法によって商工業証書価格への課税に15％ないし25％と課税率の上限が設けられただけでなく，その後上限が引き下げられたからであった。すなわち，1884

（61） 財務大臣レイテルンは国とゼムストヴォのための二重課税を避けるために商工業の不動産をゼムストヴォ課税から完全に排除し，証書の追加課税の一つだけに限定することをさえ提案した（Земское дело. 1913. № 6. С. 491）。

（62） Земство и горная промышленность. Харьков, 1908. С. 24–25. ところが，財務省の思惑は，近代的意味での国税としての「所得税」と地方税としての「固定資産税」の導入を前提にしたものであったのに対して，商工業者は建物だけを評価対象とする「固定資産税」を主張し，「所得税」の導入には消極的であったため，必ずしも両者の思惑が一致するものではなかった。

（63） РГИА. Ф. 23. Оп. 7. Д. 648. Л. 174.

（64） РГИА. Ф. 23. Оп. 7. Д. 648. Л. 176–176об.

（65） История земств за сорок лет. Т. 1. СПБ., 1909. С. 113.

年法によって課税率の上限は10％ないし15％に引き下げられ[66]，1898年国家営業税改革においてもその上限が維持されたのである[67]。当然ながら，ゼムストヴォからの課税率上限の引き上げについての訴えは多かったが，上記の課税率は1917年まで変更されなかった。

このような内務省の提案に対して財務省は1912年に，ゼムストヴォ財政の改善に関する本格的議論の中で，折衷的な法案を作成した。同案では，ゼムストヴォの課税対象となる「資産価格」に建物以外の設備を含めることを禁じると同時に，営業証書への課税も廃止するとされたが，代りに国家営業税の一定割合（добавочные к государственному промысловому налогу сборы）の収税権をゼムストヴォに与えるとされた[68]。これに対して，この法案を審議したモスクワ県ゼムストヴォは，課税対象の建物への限定により133万3,000ルーブリを失うにもかかわらず，営業税からの収入は63万1,000ルーブリにとどまり，年70万ルーブリ以上の減収となるとの試算を行った。また，ボゴロツク郡のようないくつかの郡は税収の半分以上を失うため，法案が実現されると，モスクワ県ゼムストヴォの財政状況に悲劇的な結果をもたらすとの結論に至った[69]。

ところで，1912年の財務省・内務省のこの提案に対して，商工業省（Министерство торговли и промышленности）は商工業者と同じ見解に基づき，現状維持を主張した。さらに，商工業省は商工業者と同様に，商工業者の税負担を著しく軽減させる1893年6月8日法（後述の5.2）に基づいた不動産評価事業の速やかな遂行を求めていた[70]。

4. 課税ベースの拡大

ゼムストヴォは増大する財政需要を満たすために課税額を引き上げてきたが，課税基準の運用により商工業施設の評価額をできる限り引き上げようとした他に，それまでは課税対象外であった様々な商工業関連施設に対する課税に積極的に取り掛かった。この動きに対する商工業者からの反発は大きく，膨大な数の訴訟が引き起こされた。

（66） Земское дело. 1914. № 6. С. 413–414. ゼムストヴォ側は，このことはロシア政府が商工業を国家財政の源泉とみなし，商工業からの収益がゼムストヴォへと流れることを望んでいなかったからであると考えていた（Там же）。

（67） Сиринов М. А. Земские налоги. Юрьев, 1915. С. 109–110. 1866年11月21日法の商工業施設の収益や取引高などへの課税禁止，1868年6月24日法の鉄道施設と鉄道用地への課税禁止，1884年法による商工業証書への課税率の引き下げなどといった政府の一連の財政政策が，ゼムストヴォ側の利害を侵害し，その社会経済事業を妨げていると，ゼムストヴォ側は受け止めていた（К вопросу о реформе земских финансов. Кострома, 1916. С. 37–38）。

（68） Земское дело. 1913. № 8. С. 670–671.

（69） Земское дело. 1912. № 4. С. 293–295.

（70） РГИА. Ф. 23. ОП. 5. Д. 72. Л. 1–2; РГИА. Ф. 23. ОП. 1. Д. 426. Л. 5–9.

4.1 小規模商工業施設

最も頻繁に訴訟の原因になったのは，営業証書を有しない，すなわち営業税の対象とならない小規模商工業施設に対するゼムストヴォによる課税である。このような訴訟に対して，最高裁セナートは，営業税の対象とならない商工業関連施設は，商工業施設としてではなく，一般不動産としてゼムストヴォ税が賦課されるべきであるという見解[71]を帝政ロシアの崩壊まで堅持していた。たとえば，1902 年 5 月 15 日付判決第 2387 号においてセナートは，「工場（завод）のカテゴリーは，営業証書が必要な一定規模の営業（промысел）が行われている施設だけを指す」という判決を下した。また，1903 年 5 月 12 日付判決第 4019 号は，「営業税（промысловый налог）が賦課されない商工業施設は，商工業的性格を有しない施設としてゼムストヴォから課税されるべきである」と述べた[72]。

小規模商工業施設の中でも，ゼムストヴォがとりわけ関心を有していたのは，主に都市部でなく農村部のそれであった。なぜなら，都市部の施設は一般不動産と同様の基準が適用されたとしてもゼムストヴォ税を逃れることはできなかったのに対して，農村部の建物のうちゼムストヴォの課税対象となるのは賃貸によって恒常的収入をもたらしている建物だけであったため，農村部の小規模商工業施設の多くは課税対象外となるからであった[73]。しかし，実際には多くの農民が自らの住居で小規模な農業外経営に従事していたため，ゼムストヴォはこれに対して商工業施設と同様の基準での課税を執拗に行おうとしたのである。農民の住居が小規模商工業施設として課税された場合には，課税額が非常に高額であったため，当然ながら農民達は課税基準の見直し，もしくは課税の違法性を訴える訴訟を起こした。このような訴訟の一つに対して，1900 年 5 月 11 日付の判決第 5529 号と 1901 年 9 月 19 日付判決第 8922 号は「農民工業施設は，当該施設が営業証書を有している場合にだけ工業的性格を持つ不動産として課税対象とされるが，そうでない場合には工業的性格を有していない不動産と同様の基準で課税されるべきである」とした[74]。

鍛冶場（кузницы），バター製造所（маслобойни），製粉所（мельницы）などの小規模商工業施設に対するゼムストヴォ課税権についての上記の最高裁セナートの数多くの判例を，ゼムストヴォがどのように受け止めていたのかは，1906 年 11 月 1 日付のシムビルスク県ゼムストヴォの内務大臣宛の書簡第 2442 号で確認することができる。まず，シムビルスク県ゼムストヴォは「上述のすべて

（71） РГИА. Ф. 1288. ОП. 3. 2-ое делопроизводство. 1906 г. Д. 117. Л. 1.

（72） 同様の趣旨は，1900 年 9 月 29 日付判決第 10846 号，1901 年 9 月 19 日付判決第 8922 号，1904 年 1 月 15 日付判決第 165 号，1904 年 10 月 2 日付判決第 9714 号，1905 年 11 月 24 日付判決第 10797 号，1913 年 4 月 22 日付判決第 5663 号など（Земское дело. 1910. № 11–12. С. 1004; Земское дело. 1913. № 11–12. Сенатская практика С. 46）。

（73） РГИА. Ф. 1288. ОП. 3. 2-ое делопроизводство. 1906 г. Д. 117. Л. 1–1об.

（74） Земское дело. 1913. № 11–12. Сенатская практика С. 46. 風力製粉所，鍛冶屋の建物，パン製造所，ソーセージ製造所などの施設についても，小規模商工業的性格を持った場合には一般不動産として課税対象外とされた（Земское дело. 1913. № 11–12. Сенатская практика С. 47; Земское дело. 1913. № 13–14. Сенатская практика С. 49）。

のセナートの判決はゼムストヴォにとって法的効力も強制力も有するものではない」とみなしていた。また，ゼムストヴォ税規定（Устав о земских повинностях）第37条はゼムストヴォに対して商工業施設にゼムストヴォ税を賦課する権利を与えており，例外についてのいかなる規定も存在しないため，セナートの判例は十分な法的根拠を有しておらず，これらの判決から不公平な税負担が生じているとの見解を示した。さらに，営業税とゼムストヴォ税の課税基準の相違に注目し，営業税は生産規模によって賦課されるのに対して，ゼムストヴォ税は生産規模に関係なく生産が行われている商工業施設に対して賦課されるべきであるとし，このことが法的に定められるべきであると内務大臣に訴えた[75]。内務省は同月28日付のシムビルスク県ゼムストヴォ宛の書簡第13757号において，近い将来に予定されているゼムストヴォ関連法の見直しの際にこの問題が審議されることを伝えた[76]。また，ヤロスラヴリ県ゼムストヴォも，先述のシムビルスク県ゼムストヴォの決定と全く同様に，1913年までずっとこれらの施設を商工業施設とみなし，課税を行っていた。その他に，同県評価委員会も以前から同様の見解を示していた。1908年11月10日にこの問題を審議したヤロスラヴリ県評価委員会（Ярославская губернская оценочная комиссия）は商工業的性格を有するすべての施設はゼムストヴォの課税対象となると結論付けた。国家営業税の課税対象ではない商工業施設はゼムストヴォの課税対象とはならないという1909年7月10日付の同県知事の通達にもかかわらず，1909年8月28日に県評価委員会は以前と同様の決定を行った[77]。農村部の小規模商工業施設に対するゼムストヴォ課税をめぐる裁判は絶え間なく続いていたが，その背景には大半の県・郡ゼムストヴォが上述のシムビルスク県とヤロスラヴリ県ゼムストヴォと同様の見解を有していたことがあった。

4.2　住居に設置された商工業設備

住居に設置された商工業設備についても，それを課税対象とみなすか否かに関してゼムストヴォと商工業施設所有者およびセナートとの間には大きな隔たりが存在していた。ゼムストヴォは上記と同様の理由から，これらは商工業設備として課税対象であるとみなしていたのに対して，セナートは「すでにゼムストヴォ税が賦課された家に設置された商業設備はゼムストヴォの特別課税対象ではない[78]」，また「家の中に設置された印刷・石版印刷設備は，その設備が商工業活動だけに用いられるものでない場合には，商工業設備としてゼムストヴォの課税対象となることはない」との見

（75） РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1906 г. Д. 117. Л. 2–2об.

（76） РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1906 г. Д. 117. Л. 3.

（77） К вопросу об оценке промышленных заведений незначительных по размерам. Ярославль, 1913. С. 10–11.

（78） 1903年4月21日付判決第3236号，1903年8月13日付判決第6632号，1904年9月24日付判決第8825号など（Земское дело. 1912. № 5. Сенатская практика С. 20）。

解を示した[79]。さらに，セナートはこの問題について，「ゼムストヴォは工業設備を有する家に対して課税する権利を有しているが，工業設備とするか住居設備とするかは建物の中でどちらの性格が優勢かによる」という判決を繰り返し出していた（1902 年 12 月 16 日付判決第 12228 号，1910 年 12 月 7 日付判決第 15385 号[80]）。

セナートは，とくに農村部に存在する住居設備について[81]は，都市部の住居設備と異なり，商工業を兼ねていない場合には課税対象外であるが[82]，商工業を兼ねている場合には課税対象となるという判決を一貫して下していた[83]。1916 年 2 月 18 日付判決第 3800–3802 号においても「商工業設備の賃貸あるいは利用によって収入を得ている農民の建物のみがゼムストヴォの課税対象であり，所有者と家族の居住を主な用途とし，収入源となっていない農民の家はゼムストヴォの課税対象にしてはならない」という同様の決定を下した[84]。

4.3　商工業施設内の住居施設

工場内の住居施設についても，それがゼムストヴォの課税対象であるか否かについて，ゼムストヴォとセナートとの間に対立が存在した。ゼムストヴォは，それらを商工業施設の一部とみなし課税対象であると主張したのに対し，セナートは「生産そのものの必要のために直接役立たない建物，たとえば労働者の宿舎，風呂，酒蔵庫などに工場と同じ基準に基づいて課税することは適切ではな

（79） 1906 年 5 月 31 日付判決第 5872 号，1910 年 10 月 26 日付判決第 12912 号，1912 年 1 月 26 日付判決第 82 号，1914 年 5 月 28 日付判決第 6766 号，1916 年 5 月 7 日付判決第 6946 号（Земское дело. 1912. № 5. Сенатская практика С. 20; Земское дело. 1916. № 17. С. 731）。

（80） Земское дело. 1911. № 3. С. 298.

（81） 都市部の住居施設は賃貸される可能性が高く，収入源となり得ることからゼムストヴォの課税対象とされた（1895 年 10 月 24 日付判決第 15 号，1904 年 9 月 6 日付判決第 7797 号，1905 年 3 月 16 日付判決第 2324 号：Земское обложение. Справочная книга для земских учреждений и владельцев недвижимых имуществ. Обложение земскими сборами недвижимых имуществ по разъяснениям Правительствующего Сената. 1912. М., С. 4–6）。

（82） 1910 年 6 月 17 日付判決第 7995 号（Земское дело. 1910. № 15. С. 1247–1248），1914 年 10 月 23 日付判決第 12896 号（Земское дело. 1915. № 8. С. 539–540），1915 年 6 月 2 日付判決第 7072 号（Земское дело. 1915. № 21. С. 1208），1916 年 6 月 28 日付判決第 10938 号（Земское дело. 1916. № 21. С. 940）。

（83） 1912 年 8 月 14 日付判決第 8992 号と第 8993 号（Земское дело. 1912. № 22. Сенатская практика С. 115–116），1913 年 2 月 19 日付判決第 2311 号（Земское дело. 1913. № 8. Сенатская практика С. 22）。

（84） Земское дело. 1916. № 21. С. 937. 1905 年エカテリノスラフ郡ゼムストヴォ総会は，賃貸や営業の有無にかかわらず，郡内のすべての住居施設をゼムストヴォの課税対象とする決定を採択した（РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2284. Л. 15–20об.）。当然ながら，この郡ゼムストヴォの決定は 1910 年 3 月 31 日付セナートの判決によって不当なものとみなされ（Там же. С. 39–39об.），1914 年 10 月 24 日付セナート第 1 会議において 37 人の賛成と 2 人の反対によって却下された（Там же. 60–60об.）。

い」（1910 年 1 月 19 日付判決第 699 号），また，「工場内の住居施設の課税については，工場のための基準でなく，郡内のすべての住居施設と同様の基準が適用される」（1906 年 4 月 22 日付判決第 4294 号，1907 年 6 月 6 日付判決第 5357 号），「工場労働者のための住居施設は，1905 年 11 月 22 日付第 9173 号の判決に従い，郡内のすべての住居と同様にゼムストヴォの課税対象となる」（1912 年 10 月 12 日付判決第 11810 号）[85] という見解を堅持していた。さらに，1915 年 12 月 10 日付判決第 19023 号は「ゼムストヴォ課税規定第 41–55 条と第 97 条には，工場内の住居施設もその福祉施設内に存在している住居施設に対してゼムストヴォ課税を禁止する規定は存在していない」と同様に決定した[86]。このように，セナートは工場施設内に存在する生産とは直接かかわりのない施設については，商工業施設とは認めず，したがって商工業施設に対する課税基準の適用も認めなかったのである。

4.4 鉄道と関連施設

4.4.1 国鉄と関連施設

ゼムストヴォの課税ベース拡大と関連して，鉄道と鉄道関連施設もしばしば訴訟対象となっていた。なぜなら，早くも 1868 年 6 月 24 日付の国家協議会の決定は，鉄道はゼムストヴォの課税対象外であると定めたからであった[87]。この根拠となったのは，ゼムストヴォ税規定第 52 条第 1 項と第 64 条第 12 項であるが，基本的に 1868 年 6 月 24 日法と政府内部における議論の結果であった。1868 年法の制定のきっかけとなったのは，モスクワ県ゼムストヴォとペテルブルグ県ゼムストヴォによる当時国有であったニコラエフ鉄道の不動産への課税であった。これに対して，内務大臣ヴァルエフは国有鉄道について非課税にすべきことを提案したが，この際に交通大臣によって一定期間終了後に政府所有となる私鉄関連不動産も非課税対象とすべきであるという提案がなされた。この提案に賛成した国家経済局（Департамент государственной экономии）は，鉄道が国家経済のみならず地域経済や商工業の発展，さらにゼムストヴォの収入に多大な貢献をしていること，鉄道運営のために多額の費用が費やされていること，ゼムストヴォも鉄道建設のためにしばしば土地を無償供与していることを理由として挙げた[88]。このような経過を経て，上記のゼムストヴォ税第 52 条第 1 項と第 64 条第 12 項が定められることになった[89]。

（85） Земское дело. 1912. № 22. Сенатская практика С. 116–117.

（86） Земское дело. 1916. № 11–12. С. 582. しかし，セナートは国家酒販売店（казенные винные лавки）に付属している販売人のアパートに関しては「国家酒販売店の販売人のアパートとなっている施設は販売店そのものと一体となっており，実際に販売店施設とともにいつも貸し出されている。そのため，これらのすべては商業施設に当てることができる」（1905 年 3 月 22 日付判決第 2664 号，1910 年 8 月 3 日付判決第 9213 号，1910 年 10 月 18 日付判決第 12526 号）という判決を一貫して下していた（Земское дело. 1910. № 21. С. 1835）。

（87） РГИА. Ф. 1405. Оп. 465. Д. 232. Л. 11–11об.

（88） РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 1893. Л. 1об.-2об.

（89） РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 1893. Л. 3–3об.

しかし，この問題は1893年6月18日法の審議の際にも政府内部で議論の対象となっていた。財務省が作成した草案に対する1890年10月6日付の意見書簡第6893号において内務省は，鉄道関連建物はゼムストヴォ課税の対象となりえ，また職人のアパートと独自の収入をもたらしている鉄道関連建物は課税対象とすべきであるという見解を示した。交通大臣は1890年8月28日付書簡第10166号において内務省の意見に反対し，鉄道が地域の所得向上と道路関連支出の削減を通じて地域に多大な利益をもたらしているため，ここから徴税することは不当であると主張した。(90)

国鉄に課税を行おうとするゼムストヴォの意図はセナートにより一貫して否定されたものの（1901年12月14日付判決第12895号，1911年3月29日付判決第3636号，1911年10月12日付判決第11097号）(91)，セナートは内務省の意見と同様に，鉄道運行に直接的には関係を有しない売店，食堂，倉庫などの付属施設に関しては，商工業施設としてゼムストヴォ税の課税対象となり得るという判決を下していた。(92) さらに，鉄道職員の宿舎についても，内務省は課税対象とすべきであると考えていたが，交通省と財務省は課税対象外とすべきであると考えていた。(93)

4.4.2　私鉄

セナートは，私鉄の施設については基本的にゼムストヴォの課税対象となり得るという判決を下していたが，セナート内部においても政府内部においても見解は分かれていた。シムビルスク県スィズラノ郡ゼムストヴォは1894年から1901年の間，サマラ・ズラトウストフ鉄道の不動産に対する課税を行った。しかし，鉄道会社が納税を怠ったため，郡ゼムストヴォは交通省に鉄道会社に対してゼムストヴォ税を納めるよう圧力をかけるように要請した。しかし，交通省は，1868年6月24日法に基づき鉄道不動産課税対象外であり，また1890年版ゼムストヴォ税臨時規定第14条により鉄道用地に建てられ，いずれ政府に所有権が移転されるすべての建物と設備はそれらが鉄道業務に必要か否かに関係なくゼムストヴォの課税対象ではないとの見解を示し，支払いを拒否した。(94) 1904年12月7日にこの件を審議したセナート第1会議は，鉄道当局と交通省の支払い拒否を不当であるとし，郡ゼムストヴォの主張を認めた。この決定に対する交通省の意見書は1905年7月10日から12日にかけて，国有鉄道の代表者側から郡ゼムストヴォの課税決定に対して訴える必要をそもそも感じていなかったという趣旨のものがセナートに寄せられた。この交通省の意見に対し，セナート第1会議では，1人だけが同意を表明したが，5人が反対意見を述べた。(95)

（90） РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 1893. Л. 3об.

（91） Земское дело. 1912. № 19. С. 1172–1173. ゼムストヴォによる国有財産への課税についても帝政ロシア崩壊まで錯綜した状況が続いていたが，それについては稿を改めて検討する。

（92） Земское дело. 1912. № 19. С. 1172–1173.

（93） Земское дело. 1912. № 19. С. 1170–1171.

（94） РГИА. Ф. 1405. Оп. 465. Д. 232. Л. 2–2об.

（95） РГИА. Ф. 1405. Оп. 465. Д. 232. Л. 5об.-6об. 残りの6人は欠席であった。

セナート第1会議における意見の不一致を受けて1907年3月16日に開催されたセナート第1合同会議では，34人がゼムストヴォの見解を支持し，5人が課税に反対した。多数意見の理由は，たとえゼムストヴォによる課税が違法であったとしても，セナートによりそれが最終的に確定されるまでは納税者は納税義務があり，またそれにより過度な納税が行われたとしても，違法性の確定の後に返還されるにもかかわらず，鉄道会社は訴えを起こさず，単に納税を怠っただけであるというものであった[96]。しかし，さらなる審議を一任された法務省法律審議会（Консультация）は，セナート第1合同会議の多数意見とは反対に，サマラ・ズラトウストフ鉄道当局と交通省がゼムストヴォによる課税を拒んだことは，適当な時期に訴えがなされなかったとはいえ，相当であるとの見解を示した[97]。この見解を受けて1909年11月20日に開催されたセナート第1合同会議では，4人が法務省の見解に同意したのに対して，19人は以前の見解を変更せず反対を表明した[98]。度重なる意見の不一致のために，最終的に国家協議会（Государственный совет）に審議が委ねられたが，1910年11月23日の国家協議会第1局は，サマラ・ズラトウストフ鉄道の不動産はいずれ国有になるため，郡ゼムストヴォによる課税は不当なものであり，違法行為であるため，交通省に対するスィズラノ郡ゼムストヴォ参事会の訴えは却下すべきであるという結論にたどり着いた[99]。

同様の議論がヤロスラヴリ県でも見られた。1908年に，ヤロスラヴリ県リュービニ郡ゼムストヴォ参事会からモスクワ・ヴィンダヴォ・ルィビノエ鉄道会社ペテルブルグ線管理局に二つの納税請求書が届いた。同請求書は，モスクワ・ヴィンダヴォ・ルィビノエ鉄道会社所有の不動産に対する1908年の課税額2,449ルーブリ83コペイカ，以前の滞納金7,787ルーブリ42コペイカ，延滞料1,606ルーブリ99コペイカ，合計1万1,844ルーブリ24コペイカを請求するものであった。鉄道会社代理人はこの課税の不当性を訴え，セナート第1会議宛に請願書を提出した。彼が不当性の最大の根拠としたのは，鉄道用地とそこの建物と設備は一定期間経過後鉄道とともに政府に所有権が移転されることであった。ゼムストヴォ課税の対象となるのは，会社によって鉄道の必要と関係なく取得された財産で，利権契約満了後も国家へ所有権が移転されない不動産のみであり，国家へ所有権の移転が予定されているすべての鉄道関連不動産はゼムストヴォの課税対象ではないと訴えた[100]。1911年8月20日この訴えを審議したセナート第1会議は，まず同様の件としてカムィシン駅にある6つの石油タンクをゼムストヴォの課税対象としたカムィシン郡ゼムストヴォ会議の決定に対して，リャザン・ウラル鉄道会社の代理人レスコフが起こした訴えの審議過程と結論に注目した。この件に関しては，セナート第1会議の決定案に交通大臣が反対し，セナート第1合同会議の審議に

（96） РГИА. Ф. 1405. Оп. 465. Д. 232. Л. 11–12.
（97） РГИА. Ф. 1405. Оп. 465. Д. 232. Л. 13–16об.
（98） РГИА. Ф. 1405. Оп. 465. Д. 232. Л. 17. 他のメンバーは欠席18人，死亡1人であった。
（99） РГИА. Ф. 1405. Оп. 465. Д. 232. Л. 23–23об.
（100） РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 1893. Л. 5–6.

移されたが，ここでも意見が割れ，またセナート第 1 合同会議の多数派の意見に法務大臣が同意しなかったため，国家協議会に審議が任された。結局のところ，1909 年 4 月 3 日国家協議会第 1 局の会議で，「ゼムストヴォ税規定（Устав о земской повинности）第 52 条第 1 項に定められている特権は鉄道のために提供された土地と，同じくその土地の上に建てられ，一定の期間終了後にその不動産の用途と性格に全く関係なく政府に所有権が移転されるすべての建物と設備にも適用される」という最終結論が出された。(101)

4.4.3　工業施設付属の鉄道

セナートは，貨物と乗客の運搬に用いられる私鉄は，収入をもたらす不動産としてゼムストヴォの課税対象となるという判決を下した（1913 年 10 月 9 日付判決第 11050 号）。(102) しかし，複数のセナートの判決（1908 年 1 月 21 日付判決第 696 号，1911 年 12 月 20 日付判決第 15397 号）は工場に必要な鉄道は，鉄道としてではなく工場の装備としてのみゼムストヴォの課税対象となるとした。(103) また，私的所有の鉄道施設に対するゼムストヴォ税の納税義務をめぐっては，所有者と賃貸者との間で頻繁に対立が生じていた。この問題に関してセナートは，「トランバイ（路面電車）の所有権を有さず，賃借している会社はその財産に関する納税義務を負わない」（1908 年 11 月 1 日付判決第 14532 号，1908 年 5 月 1 日付判決第 5152 号，1911 年 6 月 14 日付判決第 7006 号）との見解を示していた。(104) このことは，ゼムストヴォの課税対象となるすべての不動産の賃貸の際に発生する問題であったが，セナートは一貫して所有者のみに納税義務を負わせていた。

その他，公共施設の中の商業施設や食堂，(105) 市場，(106) 休養所，薬局，波止場，桟橋，穀物倉庫などのように以前にはゼムストヴォの課税対象ではなかった不動産についての課税は，数多くの訴訟の原因となっていた。(107)

---

(101) РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 1893. Л. 1.

(102) Земское дело. 1913. № 23. Сенатская практика С. 92–93.

(103) Земское дело. 1912. № 5. Сенатская практика С. 20.

(104) Овчинников Д. Ф. Земское обложение. Справочная книга для земских учреждений и владельцев недвижимых имуществ. М., 1912. С. 23.

(105) Земское дело. 1915. № 13–14. С. 835.

(106) Земское дело. 1910. № 11–12. С. 1008; Овчинников Д. Ф. Земское обложение. Справочная книга для земских учреждений и владельцев недвижимых имуществ. М., 1912. С. 3–4.

(107) Овчинников Д. Ф. Земское обложение. Справочная книга для земских учреждений и владельцев недвижимых имуществ. М., 1912. С. 1–24.

5. 評価替え・還付・減価

5.1 評価替え（переоценка）

ゼムストヴォは頻繁に商工業施設の評価替えを行い，これを通じて課税額の引き上げを行っていた。しかし，評価替え事業全体を統括する中央の機関が存在しなかったこと，ゼムストヴォの評価替え委員会に商工業関連者がほとんど参加していなかったこと[108]など，評価替え事業には問題が存在した。さらに，評価替えの際には課税基準の変更とともに課税ベースの拡大も同時に行われたため[109]，前述（第 2 節）の通り課税額が 2 倍以上も跳ね上がることもしばしばあったので，商工業者からの反発は大きく，訴訟の大きな原因の一つとなっていた。不動産の評価の引き上げは，郡内の総評価替え（общая переоценка）の際だけでなく，商工業施設の構成要素の変更によって「資産価格」あるいは「収益性」が変化した際にはいつでも個別不動産に対して行うことができた[110]。ところが，不動産そのものに変化がない場合にもゼムストヴォが恣意的に評価替えを行うことがしばしばあったため[111]，このようなゼムストヴォの行為は訴訟の対象となっていた。セナートは郡全体の評価基準は変わっていないにもかかわらず，個別の商工業施設に対して異なった基準で評価を行うことは租税の公平性に抵触するものとみなした（1914 年 12 月 13 日付判決第 16114 号）[112]。

ところで，商工業者から評価替えが求められる場合も少なくなかった。これについてセナートは，ゼムストヴォは個別不動産の評価替えの要求に対応する義務を負ってはいないが，課税評価に不当性が認められる場合，商工業者からの評価替えの要求を拒否する権利を有していないという判決を下した（1905 年 11 月 4 日付判決，1912 年 8 月 14 日付判決第 9003 号）。しかし，このような場合のゼムストヴォの対応は非常に消極的なものであったため，しばしば商工業者からの訴えの対象となっていた[113]。具体的には，一時的に操業を中断している商工業施設をゼムストヴォの課税対象外とするための評価替えを求める訴訟が続いた。1907 年 10 月 1 日のタルスク郡ゼムストヴォ会議は，トゥー

---

(108) К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 26–36.

(109) ヴォロネシ県では 1903 年評価替え作業が始まり，1909 年に終わったが，その際にそれまでゼムストヴォ税が賦課されることがなかった食料品倉庫，鉄道，薬局，酒販売店，居酒屋，駅などの大穀物倉庫や，穀物納屋，宿，水力・風力製粉所，鳥精肉所などが新たに課税対象となり，ボグチャルスク郡の不動産全体の評価額は 2 倍にも引き上げられた。他の郡においても大幅な引き上げが行われたが，大半の場合，課税対象の不動産の収益性が向上したわけではなかった（Земское дело. 1910. № 10. С. 740–742）。

(110) Земское дело. 1913. № 7. Сенатская практика С. 13.

(111) Земское дело. 1915. № 13–14. С. 834.

(112) Земское дело. 1915. № 13–14. С. 832–833.

(113) Земское дело. 1912. № 22. Сенатская практика С. 116.

ラ家庭ペチカ製造会社の工場の評価替えと操業を中断している施設を課税対象外とするよう求めた訴えを却下した。1909 年 5 月 13 日にこの件についてセナートは聴取を行った。この場で，タルスク郡ゼムストヴォ会議は全体の評価基準に変更がないため，個別会社の評価替え要請には対応するべきでないことと，一時的操業中断は非課税の理由とならないことを主張したのに対して，会社側は 1897 年の評価以降工場の価値が減価償却などによって著しく変化したことと，操業中断は一時的ものでなく，完全に生産能力を喪失したことを訴えた[114]。この件を 1913 年 10 月 25 日に審議したセナート第 1 会議では，12 人が一時的操業中断は非課税の理由とはならないという見解を示したのに対して，35 人は工場の現在の価値が以前の評価額を大幅に下回る場合に評価額の引き下げを求めることは妥当であるという見解を示した[115]。法務大臣は翌年 1914 年 4 月 19 日付の書簡でセナート第 1 会議の多数意見の通りに実行するよう示達した[116]。

また，商工業施設は土地財産よりはるかに頻繁に評価替えされていた。モスクワ商工会議所の 1911 年アンケート調査によれば，最後の評価替えの時期について回答があった 170 郡のうち 1900 年代に商工業施設の全面的評価替えが行われたのは 100 郡であり，1890 年代 28 郡，1880 年代 30 郡，1870 年代 9 郡，1860 年代が 3 郡であった[117]。それに対して土地財産の場合，回答があった 189 郡のうち，1890 年代以降に評価替えが行われたのは 69 郡（36 %）であり，残りの 120 郡については 1860 年代から 1880 年代に最後の評価替えが行われていた[118]。このことから商工業施設が土地財産よりはるかに実際の資産価格に近い評価を受けていたと推測できるが，前述（2.1）の通り，商工業者の主張によれば，価格基準で見ると，土地・森林は実際の資産価格の 4 分の 1 から 5 分の 1 に過小評価されていた。

5.2　1893 年 6 月 8 日ゼムストヴォ不動産評価基準法

ゼムストヴォ課税審議委員会における議論の結果の一つとして，ゼムストヴォ課税基準の整備と見直しのために制定された 1893 年 6 月 8 日法（Правила оценки недвижимых имуществ для обложения земскими сборами）は，不動産は平均純収入によって評価されるべきであるが，その収入を把握できない場合には，「収益性」は不動産の「資産価格」の一定の割合で計算されると定めていた。大半の場合，ゼムストヴォは工業施設の「収益性」を把握し得る可能性を有していなかったため，不動産の「資産価格」を評価基準として採用していた。また，施設の「資産価格」には従来通り機械と他の内部装備も含められた。建物の「資産価格」は建築資材の価格によって評価され，機械と施設に

---

(114) РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2132. Л. 21–23.
(115) РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2132. Л. 30–30об.
(116) РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2132. Л. 31.
(117) Земское обложение земель и торгово-промышленных заведений. М., 1911. С. 5–6.
(118) Сиринов М. А. Земские налоги. Юрьев, 1915. С. 312–313.

第 8 表　ペテルブルグ県における 1893 年法の適用

（単位：%）

財産項目		ヤムブルグ郡	ペテルゴフ郡	チャルスコエセーロ郡	シュルセリブルグ郡
都市不動産		+34.1	+28.3	+39.4	+112.9
土地・森	農民外所有地	+18.1	+30.7	+42.4	+68.0
	国有地	+62.7	+189.9	+96.6	−27.0
	御料地	+24.4	+47.1	+10.5	
	農民分与地	−15.1	−5.4	−28.2	−19.1
郡内のダーチャと商業施設		+8.7	+5.6	−30.9	−24.0
工場		−33.4	−20.4	−26.6	−17.0
パショーロク（посёлок）の土地財産		−	−	−44.9	+522.0

出典：Б. Б. Веселовский, Исторический обзор деятельности земских учреждений С-Петербургской (ныне Петроградской) губернии. 1865–1915 гг. С. 17.

は使用年数による減価が適用され，都市部の商工業施設の「収益性」は「資産価格」の 3–6 %，郡内では 5 %以下にした。(119)

ペテルブルグ県においては，ペテルブルグ郡とグドフ郡を除いて，残りの 6 つの郡で評価作業が終わり，1911 年から 1916 年にかけて適用されることになったが，これらの郡に 1910 年に 1893 年法が適用されると仮定した場合に，各課税対象財産にもたらされる影響を見ると，第 8 表の通りである。

第 8 表に見られるように，1893 年法に基づく新課税基準は全郡における商工業施設と農民分与地に対する課税負担を軽減し，逆に農民外私的所有地と国有地そして都市不動産の課税負担を増加させた。ニズニ・ノヴゴロド県ゴルバトフ郡においても同様の状況が見られた。すなわち，1893 年法の適用の際に，農民分与地の負担割合は 35.9 %から 43.5 %へと，農民外所有地は 27.3 %から 33.2 %へ，国有地と都市土地は 1.3 %から 1.4 %へと増加したが，商工業施設は 33.8 %から 18.5 %へと減少した。(120)

この 1893 年法の実行のためには基準に沿った評価替えが必要であったが，その作業は 1899 年法による毎年の地方予算の充当にもかかわらず，ロシアのすべての県において 1910 年になってもほとんど完了せず，ウファ県とオリョール県においてのみ 1893 年法が適用されていた。(121) その最大の理由の一つとして指摘されたのは，後述の第 9 表に見られるように，評価替えと課税基準の策定を委

(119) К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 26–36. 1893 年 6 月 8 日法の施行令（Инструкция по применению закона 8 июня 1893 г.）全文は，Овчинников Д. Ф. Земское обложение. Справочная книга для земских учреждений и владельцев недвижимых имуществ. М., 1912. С. 107–131.

(120) Ильинский А. А. Свод раскладок уездных земских денежных повинностей по Горбатовскому уезду и краткий их обзор за 47 лет существования земства. 1913. Горбатов, С. 53–54.

ねられていた郡ゼムストヴォの議員の大半を，1893 年法によって不利益を被ることが明らかであった農民外土地所有者が占めていたことであった。実際にモスクワ県ゼムストヴォ参事会議長のリフテルは，1893 年法の適用について，「モスクワ県は土地財産の評価を行った。しかし，1893 年法を適用することはできない。有利なのは家屋所有者と工業者であり，我々土地所有者は窒息させられる。そのため，我々に法を適用することはできない」と明確に述べていた。(122)

これに対して，商工業者は当然ながら，1893 年法によって評価基準の一本化と課税額の引き下げが期待できることから，1893 年法の評価基準に基づいた評価替えと 1893 年法による評価完了までは，ゼムストヴォによる評価替えの禁止を頻繁に求めていた。(123) タムボフ炭鉱金属会社（Тамбовское анонимное горное и металлургическое общество）は商工業省に，操業が中断していた 1904 年と 1905 年の滞納金 4 万 2,867 ルーブリ 32 コペイカの即時納税をリペツク郡ゼムストヴォから求められており，納税がなされない場合には施設を競売に付すと脅されているので，操業中断中の滞納金の納税要求を廃止すること，「資産価格」と「収益率」との関係はリペツク郡ゼムストヴォによって 15 %と設定され毎年 2 万 8,000 ルーブリを要求されているが，1893 年法によれば，5 %を超えてはならないため，工場評価の際に 1893 年法の評価基準を適用するよう商工業省に訴えた。(124)

ところで，1893 年法は，各郡における全不動産の評価替えがすべて完了した後にはじめてその評価額を適用することができると定めていた。また，セナートもすべての不動産に対する評価替えが終わらないうちに個別不動産へ 1893 年法を適用することは，課税の不公平をもたらしかねないため，認められないという見解を堅持していた。(125) しかし，ほとんどのゼムストヴォにおいて評価替えは 1910 年代に至っても完了していなかったため，1893 年法による評価基準が実際に適用されるこ

(121) Фон-Дитмар Н. Ф. Земские финансы по сметам на 1910 год. Харьков, 1914. С. XXII. ヘルソン県アレクサンドリ郡では 1914 年から 1893 年法が適用されたが，土地に対する郡ゼムストヴォ税は 1913 年に 49 ルーブリ 75 コペイカであったが，1914 年には 60 ルーブリ 70 コペイカに上昇し（Земское хозяйство и земское обложение в Александрийском уезде в 1904–1915 гг. Александрия, 1915. С. 5），商工業施設から徴収されていたゼムストヴォ税のかなりの部分が土地に転嫁された（Там же. С. 18）。

(122) Фон-Дитмар Н. Ф. О земском обложении промышленных и торговых предприятий и о представительстве торгово-промышленного класса в земских учреждениях. Доклад пятому Съезду представителей промышленности и торговли. Март 1911 г. С. 18–24.

(123) РГИА. Ф. 150. ОП. 1. Д. 354. Л. 42–44а, 44б-56, 82–85.

(124) РГИА. Ф. 23. Оп. 7. Д. 468. Л. 1–2, 5–6.

(125) 1914 年 1 月 7 日付判決第 168–170 号（Земское дело. 1914. № 10. Сенатская практнка С. 29–31; Земское дело. 1914. № 22. С. 1402–1403），1915 年 1 月 9 日付判決第 127 号（Земское дело. 1915. № 10. С. 675），1915 年 2 月 25 日付判決第 2256 号（Земское дело. 1915. № 15–16. С. 906–907），1915 年 4 月 28 日付判決第 5260–5261 号（Земское дело. 1915. № 17. С. 980），1914 年 5 月 21 日付判決第 6710 号（Земское дело. 1915. № 19. С. 1096），1915 年 7 月 2 日付判決第 7074 号（Земское дело. 1915. № 21. С. 1208），1915 年 4 月 28 日付判決第 5263 号（Земское дело. 1916. № 7. С. 379）。

とはなかった。また，ゼムストヴォの評価事業は非常に緩慢にしか進展しなかっただけでなく，評価資料の収集方法や評価資料の加工方法も非常に多岐にわたり，同じ県においてさえも時間が経つにつれて評価方法がしばしば変更されるなど錯綜した状況が続いていた。政府は，1914 年に国家ドゥーマ（国会）に「ゼムストヴォ諸県における評価事業の速やかな完遂方法に関する」法案を上程し，評価事業の一元化と政府の評価事業への参加の強化などを図ろうとした。しかし，現地においては，遅々として進まない評価替え事業の完了以前に新たな基準を適用すべきとの要求や，実際に適用される事例が存在し，混乱が見られた。

5.3 還付

上述の通り，ゼムストヴォはしばしば課税規則に違反して，商工業施設から過度の徴税を行っていた。新たな評価基準が不当なものであると判断された場合には，以前の基準に基づいて課税額が定められることになっており，また，不当な基準に基づく滞納金も帳消しされることになった[126]。

またセナートは，不当な基準に基づいて徴収された超過分の還付を受ける権利については，それに対する異議申立てが行われた時点からはじめて有効になるとの判決を繰り返し下していた。そのため，納税者から異議申立てがない場合には，超過課税の場合であっても還付されることはなかった[127]。

5.4 減価

商工業施設の「資産価格」には機械と他の装備も含められたが，建物は建築資材の価格，労働者賃金によって，機械と施設には使用年数による減価が適用された。しかし，工業企業評価の一般規則（Общие основания оценки промышленных предприятий）第 23 条は「すべての資産は新しいものとして評価される。建物の老朽化あるいは機械の摩耗に対する減価は許容されない」と定めていたため，多くの場合使用年数に関係なく新しいものとして評価が行われていた[128]。1906 年 11 月 20 日に開かれたリャザン県エゴリエフスク郡評価委員会でこの問題について報告した常任委員ペロフは，この規則が商工業施設の評価の際に老朽化を考慮に入れるべきであると定めているゼムストヴォ課税規定第 65 条と第 78 条に明らかに反しており，また 1905 年指針第 74 条と第 86 条とも矛盾していると報告した。そして，法に定められた年 5 %の減価を建物の存続全期間について適用すべきであること，上記の第 23 条は廃止されるべきであることを主張した[129]。また，建物のみならず機械や

---

(126) Земское дело. 1916. № 11–12. С. 585.

(127) Земское дело. 1910. № 11–12. С. 1008–1009; Земское дело. 1915. № 17. С. 977.

(128) Свод заключений уездных оценочных комиссий и уездных земских собраний Рязанской губернии об общих основаниях оценки промышленных заведений (фабрик и завод). Рязань, 1907. С. 1.

装備に関しても同様に使用年数を考慮した減価を行うべきであることをも提案した。彼がその根拠としたのは，減価を定めている 1905 年指針第 85 条と第 98 条の規定と，ゼムストヴォ課税規則第 181 条と一連のセナートの判例であった。

しかしながら，セナートの判例は必ずしも現地のゼムストヴォに十分に共有されていなかったため，商工業者からの減価を求める訴訟は絶え間なく続いていた。それに対してセナートは築年数と使用年数による減価を行うべきであるという判決を下していた。1902 年 9 月 24 日付判決と 1904 年 11 月 26 日付判決は「すでに使用されて，当初の価値を失った機械の評価の際に，ゼムストヴォは評価基準の価格表（прейс-крант）に指定されている評価を行いながら，機械の当初の価値からの減少分の減価を行うことができ，またそれを行わなければならない」と明確に述べていた[130]。その後も減価をめぐる訴訟は続いたものの，セナートの判決は一貫していた。1914 年 11 月 28 日付判決第 14960 号を見ると，「L 砂糖工場に対して特別評価が行われた。請願者の証言によれば，建物や器具のいくつかの部分が専門家技師 G によって実際の「資産価格」より高く，また使用年数に応じた減価を考慮せずに評価された。たとえば，200 シル蒸気機械の時価は 1 万 1,800 ルーブリであるが，2 万ルーブリと評価された。ソーダガス関連機械の時価は 2,700 ルーブリであるが，3,000 ルーブリと評価されていた。セナートは上記の特別評価に基づいて L 砂糖工場の課税額を決めた S 郡ゼムストヴォ会議の決定を根拠のないものとして破棄し，差し戻した」とされている[131]。

一方，ゼムストヴォ内部においても減価措置を制度として導入しようとする議論が行われた。上述のリャザン県エゴリエフスク郡評価委員会は，1906 年 11 月 20 日のペロフの報告と提案を受け，機械については年 10 %，建物については年 5 %の減価を行うことを決定した。また，ゼムストヴォ課税評価の際における減価の必要性はすでにモスクワ県ゼムストヴォでも議論されており，1905 年 6 月 22 日付のモスクワ県ゼムストヴォ参事会の報告に従ってモスクワ県では機械の評価の際には，5 年経過で 10 %，10 年経過で 20 %，15 年経過で 30 %，20 年経過で 40 %，25 年経過で 50 %の減価を認めることが提案されていた[132]。しかしながら，これらの減価措置の提案と商工業者からの要

(129) Свод заключений уездных оценочных комиссий и уездных земских собраний Рязанской губернии об общих основаниях оценки промышленных заведений (фабрик и завод). Рязань, 1907. С. 1–2.

(130) Свод заключений уездных оценочных комиссий и уездных земских собраний Рязанской губернии об общих основаниях оценки промышленных заведений (фабрик и завод). Рязань, 1907. С. 2–3. 1897 年 12 月 22 日付判決第 14589 号，1898 年 7 月 18 日付判決第 8057 号，1899 年 6 月 28 日付判決第 6881 号，1900 年 7 月 3 日付判決第 7257 号，1901 年 7 月 10 日付判決第 6379 号，1902 年 9 月 24 日付判決第 8781 号，1903 年 4 月 24 日付判決第 3297 号，1903 年 5 月 1 日付判決第 3629 号，1904 年 11 月 26 日付判決第 12236 号（Там же. С. 3）。

(131) Земское дело. 1915. № 8. С. 540.

(132) Свод заключений уездных оценочных комиссий и уездных земских собраний Рязанской губернии об общих основаниях оценки промышленных заведений (фабрик и завод). Рязань, 1907. С. 5.

請は，ゼムストヴォ財政拡大の必要性が高まっている状況の中で，ゼムストヴォによって繰り返し拒絶されていた。(133)

他方，商工業者の立場からは，減価措置は歓迎されるものであったが，その具体的実施方法をめぐっては議論が行われた。1911 年 4 月 30 日モスクワ県ゼムストヴォ会議は，長い議論の末，使用年度による減価措置に関するクリチツキーの提案を採択した。クリチツキーはモスクワ県の商工業者との審議なしに具体的な機械ごとの減価基準表を作成した。恣意的な基準に則ったクリチツキー案が商工業者の利害を侵害するものであるとみなしたモスクワ工業地区工業企業家協会は，それぞれの使用限度に基づいて機械を 3 つのカテゴリーに分け，使用年数に従った減価率を採用することを提案した。(134)

6. 滞納と操業中断・取立・競売・移転・倒壊・火事

6.1 操業中断と帳消しの要請

商工業施設は様々な理由によって一時的休業を余儀なくされることがしばしば生じていたが，その場合でも課税がなされたため，商工業者は大きな抵抗を示していた。この問題についてのセナートの判決は，「実質所得だけでなく実現可能（возможный）所得も課税対象となる。そのため，稼動を停止し，したがって何の所得をももたらしていない工場施設であっても近い将来稼動が見込める場合には，その工業施設も課税対象となり得る」というものであった。また，「工業企業の収入の有無はゼムストヴォ課税の決定の際に意味を有さない。というのも，課税対象は，工業企業ではなく，その企業によって占有されている施設だからである」という見方を示し，ゼムストヴォ税の賦課を支持していた。(135)

このように操業停止中に課税がなされた場合，毎年数千ルーブリの滞納金が発生し，結局工場は競売に付されることになる。たとえば，オロネツ県のトゥルモゼル工場は 5 年間操業を停止した際に，年 5,000–6,000 ルーブリの滞納金が発生した。このため同工場の送風機，発電機，レールがゼムストヴォにより売却され，工場は解体されてしまった。(136)

一方セナートは，生産再開の可能性を喪失し，工業的性格が完全に失われたと認められた場合には，非課税あるいは商工業施設でなく一般不動産と同様の基準でゼムストヴォ税が賦課されるべきであるとの判決を下していた。たとえば，「製粉所から車輪と石，すなわちそれなしでは製粉所が生

(133) Земское обложение промышленных предприятий и скидки на изнашиваемость машин и оборудования. Общество заводчиков и фабрикантов Московского промышленного района. М., 1912. С. 7.

(134) Земское обложение промышленных предприятий и скидки на изнашиваемость машин и оборудования. Общество заводчиков и фабрикантов Московского промышленного района. М., 1912. С. 5, 47–51.

産を再開する能力を喪失する部分が除去された場合には，工業的性格を失うため，工場施設としてではなく，郡内の他の建物として課税されるべきである」という判決や「生産の最終的停止の結果工業施設としての性格を失った工場のみが課税対象外となりえ，工業的性格を有しない建物と同様の基準に基づいて課税されなければならない」という判決が下された。(137)

ところが，一時的生産中断か生産の完全な停止かの判断をどのように行うべきかについては，しばしば長い議論が展開されていた。1910年度ヴラジミル県ゼムストヴォ定例会議への報告において県ゼムストヴォ参事会は，スポソビン・クロトフ文房具製造工場が1910年1月10日までフル稼働し，1910年にはノートと包装材生産部が一時的に生産を行っていたことを報告し，1910年下半期についてのみゼムストヴォ税が免除されるべきであると提案した。この報告を検討した1911年度県ゼムストヴォ定例会議は，12月1日会議で免税要請を棄却する決定を下した。(138) この決定に対して清算委員会（ликвидационная комиссия）は，セナート宛にこの工場は新所有者への移転が行われない限り事実上再生不能であることを理由に免税を訴えた。(139) この訴えは1913年2月7日にセナート第1会議で審議されたが，5人の反対と5人の賛成に分かれた。セナート第1会議代表による，工場施設の操業能力の喪失ではなく，工場主個人の都合による生産中断は免除の理由にならないという提案に対しても5人の反対と3人の賛成，2人の死亡による棄権によって依然として意見が分かれた。(140)

---

(135) 1906年7月4日付判決第7035号，1908年7月23日付判決第9041号，1910年3月26日付判決第4508号（Земское дело. 1910. № 13–14. С. 1136），1910年10月18日付判決第12557号（Земское дело. 1910. № 21. С. 1838），1910年12月28日付判決第16423号（Земское дело. 1911. № 4. С. 399–340），1913年3月27日付判決第4441号（Земское дело. 1913. № 10. Сенатская практика С. 34），1896年9月29日付判決第8078号，1900年12月20日付判決第13313号，1903年1月17日付判決第509号，1903年4月21日付判決第3234号，1913年5月28日付判決第6701号（Земское дело. 1913. № 17. Сенатская практика С. 61–62），1914年10月9日付判決第12374号（Земское дело. 1915. № 9. С. 610–611），1915年6月1日付判決第7018号（Земское дело. 1915. № 20. С. 1154–1155），1915年6月2日付判決第7077号（Земское дело. 1915. № 21. С. 1208–1209），1915年6月6日付判決第7252号（Земское дело. 1915. № 21. С. 1211–1212），1915年6月6日付判決第7261号（Земское дело. 1915. № 22. С. 1266），1916年3月31日付判決第5381号（Земское дело. 1916. № 17. С. 725）。

(136) Токарский М. А. Реформа части земского обложения торгово-промышленных предприятий. СПБ., 1909. С. 10–12. トカルスキーは，このような商工業者の利害を一切無視した対応の主な理由は，ゼムストヴォ内に商工業者の利害を代弁し保護する商工業者出身の代議士がほとんど存在しなかったからであるという認識を示した。

(137) 1904年1月15日付判決第166号，1908年5月16日付判決第5931号，第6849号，1906年10月4日付判決第10557号，1907年9月29日付判決第10252号，1910年11月16日付判決第13864号，1910年11月29日付判決第14819号，1910年12月7日付判決第15347号，1914年10月9日付判決第12374号（Земское дело. 1910. № 23. С. 2028; Земское дело. 1915. № 9. С. 610–611）。

(138) РГИА. Ф. 1405. Оп. 533. Д. 909. Л. 4–4об.; РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2506. Л. 22–22об.

(139) РГИА. Ф. 1405. Оп. 533. Д. 909. Л. 4об.-5; РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2506. Л. 22об.–23.

(140) РГИА. Ф. 1405. Оп. 533. Д. 909. Л. 5–6; РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2506. Л. 23–24.

このため，この件は 1915 年 10 月 23 日のセナート第 1 合同会議で再び審議されたが，32 人の反対と 5 人の賛成に分かれた。[141] 1914 年 8 月 3 日付の現地地方行政官の現状報告書[142]に基づく，破産局（Конкурсное управление）による 1916 年 1 月 22 日付の法務大臣宛の賛成意見書[143]があったものの，1916 年 11 月 19 日法務省法律顧問局（Консультация при Министерстве Юстиции）はセナート第 1 合同会議の多数意見を採択し，[144] 1917 年 1 月 3 日と 10 日にヴラジミル県ゼムストヴォ参事会にその旨を伝えた。[145]

操業の一時的中断を理由にした商工業所有者の訴えの中では，滞納金の帳消しが前向きに検討されるケースも存在していた。ニズニ・ノヴゴロド郡クジャドノ村の農民スィロフは，兵役義務のために徴兵されていた 5 年間，彼の製粉所が動いていなかったことを理由に，請求された滞納金を帳消しにするよう訴えた。滞納分は県ゼムストヴォ税について税額 3 ルーブリ 18 コペイカ，滞納金 29 ルーブリ 7 コペイカ，延滞料 10 ルーブリ 70 コペイカ，郡ゼムストヴォ税について税額 4 ルーブリ 96 コペイカ，滞納金 27 ルーブリ 40 コペイカ，延滞料 5 ルーブリ 78 コペイカで，合計 81 ルーブリ 9 コペイカであった。この訴えを調査した郡参事会委員マスリャエフは実際に軍役の 5 年半の間製粉所は動いていなかったこと，その間の滞納金総額は 47 ルーブリ 6 コペイカであることを報告した。郡参事会はこの 5 年半分の滞納金 47 ルーブリ 6 コペイカの帳消しが妥当であるとゼムストヴォ会議に報告した。[146]

ところで商工業者はしばしば実際には操業していたにもかかわらず，操業を中断していたと虚偽の訴えを起こし，ゼムストヴォ税の滞納金と延滞料の帳消しを求めていた。ニズニ・ノヴゴロド郡ヴァルマレヤ村の農民カルポフ，グラズノフ，アカピエフは彼らのバター製造所が操業しておらず，収入もなかったことを理由に，ゼムストヴォ税の滞納金と延滞料の帳消しを訴えた。しかし，郡参事会委員コテリニコフの調査によってこれらのバター製造所は直近の 5 年間に操業していたことが明らかにされ，郡参事会は彼らの訴えを却下した。[147] また，同郡イシノ村の農民クラシリニコフによる，不作と貧困を理由にした滞納金と延滞料の帳消しについての訴えに対して，郡参事会は，納税書類の調査の後，豊作の年も不作の年も滞納金が発生していることを確認し，訴えを却下した。[148]

---

(141) РГИА. Ф. 1405. Оп. 533. Д. 909. Л. 9–9об.; РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2506. Л. 31–31об.
(142) РГИА. Ф. 1405. Оп. 533. Д. 909. Л. 17–18об.
(143) РГИА. Ф. 1405. Оп. 533. Д. 909. Л. 14–16.
(144) РГИА. Ф. 1405. Оп. 533. Д. 909. Л. 25; РГИА. Ф. 1330. Оп. 9. Д. 2506. Л. 2.
(145) РГИА. Ф. 1405. Оп. 533. Д. 909. Л. 26.
(146) Ходатайства разных лиц и учреждений об исключении имуществ из оклада, сложений, рассрочке земских сборов. С. 11.
(147) Ходатайства разных лиц и учреждений об исключении имуществ из оклада, сложений, рассрочке земских сборов. С. 6–7.
(148) Ходатайства разных лиц и учреждений об исключении имуществ из оклада, сложений, рассрочке земских сборов. С. 7.

ところで，ロシア政府内部においてこの問題をめぐって意見の相違が見られた。タムボフ鉱業冶金会社代表は，リペツク郡ゼムストヴォから1904年と1905年分の税4万2,867ルーブルを納税しない場合には工場施設を売却するという脅しとともに速やかな納税を要求されていることについて，1906年7月28日に商工業省に，①1893年法の適用，②工場のより公正な評価，③操業中断期間中の免税を骨子とする訴えを起こした(149)。この訴えを検討した商工業省は，1906年8月5日付内務大事宛書簡第3483号において，工場の竣工から9年間のうち，工場が操業していたのは10カ月だけであり，しかも半分しか操業していなかったため，工場の操業中断は一時的なものとみなすことはできないこと，1906年6月12日付議事録でタムボフ・ペンザ鉱業管区技師が工場の生産機械は全面的な修理なしでは稼働できないと証明していることに基づいて，訴えは正当なものであり，ゼムストヴォ税の負担軽減が困難な状況から抜け出す機会を会社に与えるであろうという見解を示した(150)。これに対して，内務省は1906年8月18日付商工業大臣宛書簡第5823号において，会社は評価替えを要請する権利を有しているが，その場合セナートだけによって認められることができるのに対して，納税期限の延長をする場合にはゼムストヴォの同意によって実行できることを知らせた。すなわち，ゼムストヴォ側としても工場の財産の競売と工場の完全な閉鎖は取立の中止より大きな損失を与えるし，後述するように，競売が買い手の不在のため実現されない場合が続出しているため，納税期限の延長の方がはるかにゼムストヴォの利害に叶うものであると，最も現実的な妥協案として延べ払いを勧めていた(151)。

6.2　取立と納税期限の延期・競売

上記の納税負担額の急激な引き上げのために多くの商工業者は，かなりの額の滞納金と延滞料を抱えていた。ゼムストヴォは，滞納金取立の権限を有するのは警察のみであり，ゼムストヴォには何の権限もないことが滞納金増加の重要な理由の一つであると認識していた。すなわち，警察は常に積極的に滞納金の取立を行っているわけではないため，滞納金の規模が大きくなったと理解していたのである(152)。また，警察が取り立てた滞納金をゼムストヴォ参事会に納入しなかった場合，ゼムストヴォは警察の責任を追及する権利を有するものの，ゼムストヴォ自身に取り立てる権利が認められていないことも問題点として挙げられた(153)。

国税の滞納金と同様に，ゼムストヴォ税に関しても所有移転の際には，前所有者が負っていた滞納金の返済義務は新たな所有者に引き継がれる(154)。またセナートは，競売される不動産に関する滞納

(149) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 172. Л. 9–12об.
(150) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 172. Л. 7–8об.
(151) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 172. Л. 13–14.
(152) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 6–6об.
(153) Земское дело. 1916. № 11–12. С. 539–540.
(154) Земское дело. 1910. № 11–12. С. 1003.

金を回収する手段は，競売の代金のみであるため，前所有者の財産から滞納金を取り立てようとするゼムストヴォの試みは違法であるとの判決を繰り返し下した。(155)

ゼムストヴォ税が期日までに納められなかった場合，未納の通知を毎年5月1日までに納税者に送付し，送付から2カ月を経過した後に延滞金を徴収することができることがセナートの判例によって繰り返し確認された。(156) また，ゼムストヴォが不当な評価に基づいて徴税を行おうとした場合でも，それ自体が納税と延滞金の徴収を拒絶する理由とはならないことが確認された。(157) 滞納金が溜まっている商工業施設の競売は不良債権の処理を目的にしばしば行われたが，これにはかなりの時間が必要であったし，(158) 商工業施設そのものの老朽化と収益性の低さから競売が実現されない場合も頻繁に生じていた。競売の不成立により不動産を処分できなかった者は引き続き支払い義務を負うこととなり，(159) ゼムストヴォ側はその対策に苦心していた。たとえば，ニズニ・ノヴゴロド郡警察署長は1908年3月11日付，5月12日付と15日付の郡参事会宛の書簡において，8人の農民の所有している商工業施設が抱えている滞納金の回収のために競売を行ったが不成立に終わったことを報告し，それらをゼムストヴォの所有とすることを提案した。8人の滞納金はそれぞれ，34ルーブリ56コペイカ，72ルーブリ19コペイカ，105ルーブリ52コペイカ，81ルーブリ65コペイカ，67ルーブリ44コペイカ，12ルーブリ7コペイカ，111ルーブリ3コペイカ，573ルーブリ61コペイカであったが，調査に当たった参事会委員コテリニコフとレヴレンチエフはこれらの商工業施設は老朽化しており収入も期待できないことから，これらをゼムストヴォの所有としても無意味であると報告した。参事会はゼムストヴォ総会にどのように対応をすべきであるかを教示するよう求めていた。(160)

滞納金の取立のために上述の通りにしばしば競売が行われていたが，滞納者は競売を避けるために支払い期限の延期を求めていた。ニズニ・ノヴゴロド郡警察署長は1908年5月5日付書簡で，マイダノ村にある農民レヴァコフ所有の製粉所を競売に付すことを参事会に報告したが，これが不成立に終わったために，製粉所をゼムストヴォの所有とすることを提案した。(161) 製粉所の所有者レヴァ

(155) 1895年9月25日付判決第6555号，1898年7月19日付判決第5283号，1913年7月25日付判決（Земское дело. 1913. № 17. Сенатская практнка С. 62）。

(156) 1903年11月29日付判決第9208号，1911年5月4日付判決第5203号，1914年4月22日付判決第5652号（Земское дело. 1914. № 15–16. Сенатская практика С. 48），1916年4月28日付判決第6624号（Земское дело. 1916. № 17. С. 732）。

(157) 1903年9月29日付判決第9208号，1910年2月23日付判決第2948号，1913年2月4日付判決第1529号，1916年4月28日付判決第6624号（Земское дело. 1916. № 17. С. 732）。

(158) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1909 г. Д. 28. Л.

(159) Земское дело. 1916. № 21. С. 933.

(160) Ходатайства разных лиц и учреждений об исключении имуществ из оклада, сложений, рассрочке земских сборов. С. 9–11.

(161) ゼムストヴォによってやむなく所有されたこれらの資産は，売却によって滞納分の一部を取り戻さない限り，単なる不良債権の蓄積を意味していたため，ゼムストヴォ財政に悪影響を与えていた（Земское дело. 1912. № 15. С. 983）。

コフは滞納金について3年間の納税期限の延期と，その間の延滞料の免除を求めた。郡参事会委員のコテリニコフの調査によれば，製粉所はほとんど収入がなく，レヴァコフは極めて貧しかった。県ゼムストヴォ税については税額が2ルーブリ89コペイカ，滞納金が43ルーブリ43コペイカ，延滞金が21ルーブリ86コペイカであり，郡ゼムストヴォ税については税額が4ルーブリ51コペイカ，滞納金が42ルーブリ35コペイカ，延滞料が20ルーブリ26コペイカで，合計135ルーブリ30コペイカであった。滞納金を期限までに支払うこと，違反した場合製粉所を売却処分することを条件として，郡参事会はレヴァコフの要求を受け入れることを郡ゼムストヴォ会議に提案した[162]。ニズニ・ノヴゴロド郡ゼムストヴォ参事会は，貧困や病気，無収入などを理由とした納税期限の延期要求に対しては肯定的な対応を行っていた[163]。

滞納金は商工業施設の取引の際に発生する場合も少なくなかった。ニズニ・ノヴゴロド県ヴァルヴァレヤ村の農民デルナフは，1903年11月25日にグリャズノフカ村の農民シャロフから水力製粉所を購入し，ヴァルヴァレヤ村に移したが，それ以降1905年7月1日まで製粉所は操業していなかった。購入の際にデルナフは納税書を受け取らず，滞納のため製粉所が警察によって競売にかけられる1907年10月17日まで滞納の事実すら知らなかった。請願書の中でデルナフは製粉所の競売を中止すること，利用開始の時点からゼムストヴォ税を算出することを要請した。1906年1月1日時点で県ゼムストヴォ税の滞納金は29ルーブリ21コペイカ，1906年と1907年を含めた延滞料は27ルーブリ50コペイカ，郡ゼムストヴォ税の滞納金は29ルーブリ62コペイカ，延滞料は26ルーブリ24コペイカで，合計112ルーブリ57コペイカであった。この請願を審査した郡参事会委員コテリニコフは，地域の人々への質問調査によって訴えが事実であることを確認した。このため，参事会は2年間の納税期限の延長と，その間の延滞料免除を認めるべきであるとゼムストヴォ会議に報告した[164]。

6.3　閉鎖・取り壊し・移転

小規模の商工業施設に関して，売却・移転・取り壊しなどがしばしばゼムストヴォ税の滞納金や延滞料の支払い義務の回避手段として用いられていた。ニズニ・ノヴゴロド郡警察署長は，1907年5月18日付書簡で同郡ゼムストヴォ参事会に，ドゥケリイノ村の農民クルィロフはヴヤゾフカ村にある居酒屋を何年も営業していなかったことを理由に滞納金の帳消しを求めていることを報告した。

---

(162) Ходатайства разных лиц и учреждений об исключении имуществ из оклада, сложений, рассрочке земских сборов. С. 2–3.

(163) 貧困は Ходатайства разных лиц и учреждений об исключении имуществ из оклада, сложений, рассрочке земских сборов. С. 11，病気は Там же. С. 12–13，一文なしは Там же. С. 13。

(164) Ходатайства разных лиц и учреждений об исключении имуществ из оклада, сложений, рассрочке земских сборов. С. 5.

また，クルィロフの妻アンナ・クルィロヴァによれば，クルィロフの居酒屋はクルィロフ所有の家の中にあったが，もはやこの家はヴャゾフカ村には存在せず，取り壊されミチノ村に移されているとも報告した。参事会の書類によれば，居酒屋が存在していたその建物に関して，県ゼムストヴォ税について滞納金 19 ルーブリ 22 コペイカ，延滞料 47 ルーブリ 4 コペイカ，郡ゼムストヴォ税について滞納金 39 ルーブリ 43 コペイカ，延滞料 98 ルーブリ 54 コペイカ，合計 204 ルーブリ 23 コペイカの滞納金があった。(165)

これらの件と関連して，注目に値するのは，トヴェーリ県ヴェシェゴンスク郡ゼムストヴォ総会の 1904 年 11 月 26 日付会議の決定である。この決定は，商工業施設のゼムストヴォ税は当該年の 7 月 1 日まで完全に徴収されるべきであり，競売などの強制的取立を，現行規則での納入締切日から 1 年半後からではなく，当該年の 7 月 1 日から実行可能にするよう要求するものであった。その理由は，商工業施設は，土地などの他の不動産と違って，頻繁な閉鎖・取り壊し・移転によってしばしば課税を逃れていることであった。実際に 1894 年から 1904 年までヴェシェゴンスク郡ゼムストヴォは 8,000 ルーブリのゼムストヴォ税を帳消しにしたが，その主な理由は商工業施設の消滅であった。というのも，バター製造工場，小規模店舗，鍛冶場，砕鉱機設置場などの小規模商工業施設はそれほど価値が高くないので，これらの施設について滞納金がある場合，滞納金を支払うより施設を消滅させてしまった方が所有者にとって有利であり，しかも多くの場合これらの建物は 1 年だけ商工業施設として賃貸されていたからであった。(166) トヴェーリ県知事はこの訴えを内務大臣に伝える 1905 年 10 月 11 日付書簡第 2688 号において，このような納税義務と取立方法は商工業者にあまりにも負担の大きいものであり，公平性を欠いているとし，反対の意見を述べた。(167) この問題を審議した財務省は翌年の 1906 年 9 月 19 日付内務大臣宛の書簡第 10082 号において，施設の存在を消滅させる方が有利であるとは想定し難いこと，ゼムストヴォ税の課税対象は企業ではなく建物であるためその建物がどのような商工業に利用されているかは問われないこと，納税期限の変更は混乱を招かないことを述べ，県知事の意見に反対した。(168)

また，ニズニ・ノヴゴロド郡ゼムストヴォの評価委員会は，商工業施設所有者が遅滞なくゼムストヴォ税を納めた場合には郡参事会の認定書を発行し，それを国からの商工業証書公布の条件とすることを政府に訴えるよう郡ゼムストヴォ会議に提案した。その理由は，多くの商人は課税対象である商業施設を他所に移したり，借りた施設で商売をしたり，施設の所有者とゼムストヴォ税を支払う約束をしても多くの場合実行しなかったからであった。この場合，ゼムストヴォは建物所有者

(165) Ходатайства разных лиц и учреждений об исключении имуществ из оклада, сложений, рассрочке земских сборов. С. 9.
(166) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 215. Л. 2–2об.
(167) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 215. Л. 1–1об.
(168) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 215. Л. 8–9.

にゼムストヴォ税の支払いを求めることができるが，当然ながら建物所有者は，本来は商人が支払うべきものを支払うことに抵抗した。1905 年 10 月 10 日付会議で郡ゼムストヴォはこの評価委員会の提案を採択した[169]。ところがセナートの判例は，滞納金の取立は滞納金がある不動産に対して行われるという物権主義に基づき，借りた施設で商売を行った者はゼムストヴォ税の支払いの義務を負わないとしていた[170]。滞納金の支払いを回避する様々な手段の中でも最も有効なものとみなされていたのは，次の火災であった。

6.4　火災と帳消し

直接税規定（Устав о прямых налогах）第 112 条では，「火事あるいは他の事故によって破壊された不動産の所有者は破壊された財産に賦課されていた租税の支払い義務から解放される。また，財産に租税の滞納金が存在している場合，それらは帳消しにされる」と定められていた。最高裁セナートの 1904 年 9 月 2 日付判決とその他の多くの判決は，「財産が破壊されていれば，すべての支払いは免除される。また財産が損傷を受けただけでは，滞納金の支払いから免除されない」とし，上記の法律を明確に支持していた[171]。このような法律と判例の根拠となったのは，「不動産からのゼムストヴォ税は，人的性格（личный характер）でなく，物権的性格（вещный характер）を有する。その結果，ゼムストヴォ税の滞納金も不動産所有者でなく財産そのものにかかわっており，その財産の完全な破壊の際には滞納金は帳消しにされるべきである」という考え方であった[172]。

当然ながら，火災被害の程度をめぐっては，郡ゼムストヴォ，県ゼムストヴォと商工業者との間にしばしば見解の相違が生じた。セナートは，火事あるいは他の不幸な出来事によって建物が全壊した場合にだけ[173]，ゼムストヴォ税は帳消しあるいは返金されるとしていた[174]。すなわち，不動産の一部

---

(169) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 215. Л. 12–12об.

(170) 1897 年 3 月 17 日付判決第 417 号，1898 年 3 月 3 日と 17 日付判決第 1967 号と 2533 号，1900 年 11 月 7 日付判決第 12336 号，1900 年 12 月 30 日付判決第 13803 号，1902 年 1 月 30 日付判決第 994 号，1902 年 12 月 10 日と 16 日付判決第 11964 号と第 12228 号（РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 215. Л. 13–13об.）。

(171) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 1.

(172) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 6–6об. このような納税責任所在についての考え方は，不動産所有者の責任が問われる西欧諸国や日本・朝鮮とは異なるロシア独特のものである。ストルィピン農業改革期に私的所有権を確定された農民分与地の売却の際に，売却以前の租税の滞納金の支払いをめぐる訴訟が頻発していたが，その際にも同様に，「物権的性格」に基づいて，売却者が滞納金についての告知義務を怠った場合でも，購入者は購入地に関する租税滞納金の支払い義務を負うことになっていた（崔在東『近代ロシア農村の社会経済史：ストルィピン農業改革期の土地利用・土地所有・協同組合』，日本経済評論社，2007 年，145–147 頁）。

(173) 火事や不幸な事故による不動産の消失の場合には理由に関係なく帳消しが認められたものの，当然ながら不幸な事故として認められない場合には帳消しの対象とはならなかった（1914 年 5 月 7 日付判決第 6378 号：Земское дело. 1914. № 11–12. Сенатская практика С. 44）。

が破壊を免れ，その資産価値が滞納金よりも高い場合には，滞納金の支払い義務は引き続き課されるとされた[175]。また，現地調査によって生産能力があると判断された場合にも，支払い義務を免れることはできなかった。たとえば，農民Bの風力製粉所は嵐によって損傷を受け，製粉所の操業は中断された。しかし，作業が小規模でありながら継続されていたことが判明したため，1910年10月3日付「県ゼムストヴォ会議は支払い義務の免除要求を却下し，またセナートもその決定が正しいものであるとした[176]。その際の根拠となったのは，不動産評価の根拠となるのは収入をもたらす能力であり，偶然の理由に左右される実際の所得ではないため，不動産施設における損失の発生は評価額引き下げの理由とはなり得ないというセナートの判例であった[177]。ところが，判断基準の適用についてはグレーゾーンが広く存在していたため，実際の適用に際しては混乱が生じていた。1904年2月29日にポルタヴァ県コベリャキ郡の農民アンナ・マリナ所有の水力製粉所で火事が発生した。彼女の課税免除要請に対して，1908年9月27日に郡ゼムストヴォは火事によって建物が全焼したわけではなく，部分的な損傷を被っただけであることから却下の決定を下した。しかし，この問題を審議した県ゼムストヴォ都市問題協議会（губернское по земским и городским делам присутствие）は，課税免除を認める決定を下した。県ゼムストヴォの決定に対する郡ゼムストヴォの申立てを審議したセナートは，1910年1月12日付書簡第255号で内務大臣から損傷は部分的であるとの報告を受け，これに基づいて1910年3月4日付判決第2731号と1910年11月19日付判決第14113号において課税免除要請を却下する判決を下した。これに基づき，1910年郡ゼムストヴォ総会と1911年11月19日付県ゼムストヴォ都市問題協議会とは免除の禁止を決定した。ところが，その後アンナ・マリナは，ハリコフ公証人によって作成された建物の全焼を証明する書類を提出したため[178]，それを審議したセナートは1913年4月26日に免除を認める決定を下した[179]。

一方，ゼムストヴォ税と国税の納税義務者，主に商工業者は，多額の保険金の受領と滞納金の帳消しを目的として，放火を行うこともしばしばあった。ゼムストヴォは，商工業者，とりわけ保険金の規模が極めて大きい工場施設がゼムストヴォ火災保険へ加入することを制限する一方，上述の直接税規定と判例がしばしば郡ゼムストヴォと県ゼムストヴォの財政に莫大な損失をもたらしているとして法の改定を訴えていた。

---

(174) 1898年9月2日付判決第9484号，1901年10月15日付判決第1043号，1908年5月7日付判決第5374号，1916年3月24日付判決第4936号（Земское дело. 1916. № 17. С. 724）。

(175) 1897年12月5日付判決第127号，1904年9月2日付判決第7675号，1909年4月24日付判決第4292号，1910年11月19日付判決第14113号，1915年12月10日付判決第19020号（Земское дело. 1916. № 11–12. С. 581–582）。

(176) 1913年3月23日付判決第4342号（Земское дело. 1913. № 10. Сенатская практика. С. 35）。

(177) 1903年4月21日付判決第3234号，1910年12月30日付判決第16578号，1915年12月10日付判決第19018号（Земское дело. 1916. № 11–12. С. 582）。

(178) РГИА. Ф. 1405. Оп. 477. Д. 306. Л. 7–8об.

(179) РГИА. Ф. 1405. Оп. 477. Д. 306. Л. 12–13.

この問題に関して法改定を本格的に提起したのはポルタヴァ県ゼムストヴォであったが，最初この問題はポルタヴァ県ガジャーチ郡ゼムストヴォによって提起された。ガジャーチ郡ゼムストヴォは，火事によって焼失した製粉所に関するゼムストヴォ税滞納金の免除についてのゾロヴォヴィチの訴えを棄却したが，最高裁セナートは上記の直接税規定第112条に基づきガジャーチ郡ゼムストヴォの決定を取り消し，ゾロヴォヴィチに563ルーブリ47コペイカの県税と2,230ルーブリ2コペイカの郡税が払い戻された。これに対して，1910年度ガジャーチ郡ゼムストヴォ定例会議は法改正を県ゼムストヴォに訴えることを取り決めた。(180)

県ゼムストヴォ会議は，この問題が多くの郡にかかわる重要な問題であると判断し，1910年12月10日にこの問題についての県参事会と予算協議会の報告に同意し，1911年2月5日付内務大臣宛書簡第4849号において，租税支払い義務の免除を火災発生の年に限定し，それ以前の滞納金に関しては被災財産の残余あるいは財産の所有者から徴収することを可能とするような法改定を要求した。(181)

このポルタヴァ県ゼムストヴォからの法改定についての訴えを受け，審議を行った内務省地方局長（управляющий земским отделом МВД）ヤキモフは，1911年10月29日付の財務大臣宛書簡第8641号において財務省の見解を要請した。(182) この問題を審議した財務省は，翌年1912年3月1日付の内務大臣宛書簡第2577号において，上述の直接税規定第112条の規定を再確認し，ポルタヴァ県ゼムストヴォの訴えを却下すべきであるという結論を内務省に伝えた。(183) これを受けて，内務省は1912年6月にポルタヴァ県ゼムストヴォ参事会に同じ結論を通達したが，これを不服としたポルタヴァ県ゼムストヴォは，1912年11月内務省にこの問題を大臣会議（комитет министров）と立法機関に提出することを要請すると同時に，再び県ゼムストヴォ参事会の会議に審議事項として提出した。(184)

ロシア政府内部におけるこのような結論にかかわらず，ゼムストヴォからのこの法規定についての訴えは続いていた。たとえば，クルスク県ゼムストヴォは1913年1月21日に内務大臣宛の書簡第272号を送付し法改正を訴えた。(185) また，ウファ県ゼムストヴォ会議は1913年1月8日に，ポルタヴァ県よりもはるかに厳しい方向で法改正を訴えることを決定した。すなわち，課税免除を火災発生の年に限定することに加え，それまでの滞納金を被災した建物の残余からだけでなく，火災保険に加入している場合には保険金から，さらに土地が課税財産に含まれている場合には土地からも

---

(180) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 7–8об.
(181) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 6–6об.
(182) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 10–10об.
(183) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 13–13об.
(184) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 22–23.
(185) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 19.

徴収すべきであると主張したのである。[186] ウファ県ゼムストヴォ参事会は県知事宛の 1913 年 3 月 2 日付要請書簡第 192 号において，義務不履行者が誠実な納税履行者より有利になる状況をなくし，滞納金の免除と同時に多額の保険金の受領を目的とする放火を減らすために厳しい条件を設けることが不可欠であり，大半の場合課税対象財産の「資産価格」は建物とその土地からなっているため，土地を取立の対象とすることは正当であるという見方を示した。[187] この訴えはウファ県知事によって 1913 年 3 月 5 日内務大臣宛に送付されたが，県知事自身は保険金が大半の場合経営の再生のための唯一の手段であり，それを取立の対象とすることは経営の破綻をもたらしかねず，そうなると納税者が減少してしまうため，ゼムストヴォにとっても明らかな損失となりかねないことを根拠に否定的な考えを示した。[188] サラトフ県ゼムストヴォも 1913 年 1 月 14 日のゼムストヴォ会議において同じ理由に基づき保険金からの取立を否定し，1913 年 3 月 8 日付書簡第 897 号を通じてその決定を内務大臣に伝えた。また，サラトフ県知事も同様の見解を示した。[189]

7. ゼムストヴォ議員制と改定運動

商工業者は上記の商工業に対するゼムストヴォからの相対的に過大な課税の主な理由を，何よりもまず課税配分の決定権を有していたゼムストヴォ会議の構成に求めていた。[190] すなわち，ゼムストヴォ議員（гласные）はゼムストヴォ総会に集まり，ゼムストヴォ予算を決定し，その額に応じてそれぞれの納税者が納付すべき課税額を割り当てる権限を有していた。[191] そのため，各身分の利害を代弁するゼムストヴォ議員の構成は非常に重要であった。1864 年のゼムストヴォの設立から 1890 年の選挙制度の改正を経ても一貫して変わらなかったことは，第 9 表に見られるように，大半の県において，郡ゼムストヴォ議員の過半数，県ゼムストヴォ議員のほとんどを農民外身分の土地所有者

---

(186) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 15, 17–17об.

(187) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 16–16об.

(188) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 17–17об.

(189) РГИА. Ф. 1288. Оп. 3. 2-ое делопроизводство. 1911 г. Д. 82. Л. 1–2; Земское дело. 1913. № 20. С. 1379–1380. ところが，当時の現行法では滞納金の取立と関連して，警察に滞納者所有の動産を処分する権利を与えていたが，サモワール，鏡，ミシン，他の動産の売却は所有者の破滅をもたらしかねないものであった（Земское дело. 1913. № 20. С. 1380）。

(190) Земство и горная промышленность. Харьков, 1908. С. 15–19, 33–37; К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 10–11, 23–25; Фон-Дитмар Н. Ф. О земском обложении промышленных и торговых предприятий и о представительстве торгово-промышленного класса в земских учреждениях. Доклад пятому Съезду представителей промышленности и торговли. Март 1911 г. С. 35–37; Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 15–17.

(191) Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 3.

第９表　ゼムストヴォ 34 県における郡・県ゼムストヴォ議員の出自分布（1860–1915 年）

（単位：人，％）

県（郡数 *）／年	1860（郡）			1890（郡）			1906–1909 1907–1910[1] （郡）			1912–1915[2]					
										郡ゼムストヴォ **			県ゼムストヴォ **		
										出自構成			出自構成		
	貴族	都市	郷農	貴族	商工	農民	貴族	商工	農民	貴族	商工	農民	貴族	商工	農民
ヴォロゴダ（10）	94	28	99	48	51	94	65	10	94	70	13	86	18	1	10
オロネツ（7）	34	17	44	33		72	21	4	72	27	0	69	6	0	9
ヴャートカ（11）	78	33	107	92		112	36	42	112	0	86	101	9	20	15
ペルミ（12）	128	51	128	128		90	67	57	90				25	0	7
ウファ（6）	119	20	117	100	21	58	90	19	58				18	5	1
ノヴゴロド（11）	159	40	131	158	55	95	185	20	94	121	36	60	31	8	0
トヴェーリ（12）	260	59	205	216	46	108	205	32	108	213	42	102	50	5	3
モスクワ（13）	207	45	167	216	62	108	223	42	108	189	57	97			
ヴラジミル（13）	207	48	169	169	58	86	161	37	86	151	57	79	38	8	3
オリョール（12）	263	68	208	229	45	116	237	28	116	223	45	101	56	3	1
サラトフ（10）	258	69	204	181	47	110	165	37	100				44	8	5
ベッサラビア（7）	152	59	109	127	36	64	147	10	64	113	26	56	29	1	1
エカテリノスラフ（8）	155	37	126	148	38	75	171	14	75	148	34	75	35	5	0
タヴリダ（8）	73	51	72	100	34	57	112	20	57				24	3	3
県（郡数 *）／年	1860（郡）			1890（郡）			1906–1909 1907–1910[1] （郡）			1910–1913[3]					
										郡ゼムストヴォ **			県ゼムストヴォ***		
										出自構成			出自構成		
	貴族	都市	郷農	貴族	商工	農民	貴族	商工	農民	貴族	商工	農民	貴族	商工	農民
ペテルブルグ（8）	110	45	69	133	42	64	138	27	63	126	42	62	30	2	0
プスコフ（8）	123	33	99	146	30	73	136	35	70	139	29	70	29	1	2
スモレンスク（12）	191	42	150	209	53	106	223	39	103	202	50	105	47	5	0
ヤロスラヴリ（10）	163	43	125	134	36	71	128	28	56	111	35	71	26	7	5
コストロマ（12）	185	41	148	157	52	89	157	27	89	148	50	87	32	9	4
カルーガ（11）	179	47	133	190	48	95	186	24	89	168	44	94	38	4	4
ニズニ・ノヴゴロド（11）	213	38	175	167	38	86	144	22	68	126	38	82	34	13	3
トゥーラ（12）	206	45	165	230	41	115	235	35	105	228	39	111	53	5	1
リャザン（12）	249	47	211	221	48	111	221	44	111	201	47	105	55	3	1
クルスク（15）	260	60	254	286	49	143	247	77	127	282	49	140	57	3	0
タムボフ（12）	284	69	267	224	48	114	236	18	108	205	45	104	37	5	18
ヴォロネシ（12）	252	41	245	215	44	108	215	32	102	195	42	86	54	4	1
カザン（12）	126	42	145	124	38	112	106	32	105	110	35	117	29	9	3
シムビルスク（8）	190	39	155	152	30	77	156	22	72	143	27	62	39	3	1
ペンザ（10）	187	52	163	174	32	87	168	12	80	153	30	85	41	7	0
サマラ（7）	186	33	183	122	34	67	133	10	64	94	23	58	27	9	2
ポルタヴァ（15）	285	76	257	289	53	149	267	73	149	291	51	139	60	2	0
ハリコフ（11）	258	87	215	230	37	115	208	45	110	211	36	112	54	5	1
ヘルソン（6）	182	78	126	123	35	62	146	12	62	123	35	62	36	10	4
チェルニゴフ（15）	257	111	189	270	57	196	253	63	135	269	48	131	55	3	3
合計	6,273	1,694	5,360	5,340	1,266	2,859	5,588	949	3,102	4,780	1,191	2,709	1,216	176	111
割合	47.1	12.7	40.2	56.4	13.4	30.2	58.0	9.8	32.2	55.1	13.7	31.2	80.9	11.7	7.4

出典：1. РГИА. Ф. 1288 ОП. 2. 1-ое делопроизводство. 1907 г. Д. 51 から作成，2. РГИА. Ф. 1288. ОП. 3. 1-ое делопроизводство. 1912 г. Д. 90 から作成，3. РГИА. Ф. 1288. ОП. 2. 1-ое делопроизводство. 1910 г. Д. 21 から作成。

注：* は 1860 年，1890 年，1906–1909/1907–1910 年は各県の郡ゼムストヴォ議員の合計，** の郡ゼムストヴォは各県の郡ゼムストヴォ議員の合計，*** は県ゼムストヴォ議員の合計。

が占めていたこと，商工業者は郡ゼムストヴォにおいても県ゼムストヴォにおいても少数派であったことである。

この第9表からは，第一に，農業県のみでなく商工業県においても，ゼムストヴォ議員に占める商工業者の割合は一貫して低かったことが明らかである。たとえば，主要な商工業ゼムストヴォ県であるコストロマ県，モスクワ県，ヴラジミル県などが含まれる中央工業地域の郡ゼムストヴォにおける出自分布は，1890年に貴族56.0％，商工業者15.2％，農民28.8％であったが，1906–1910年に各々59.6％，10.5％，29.9％，1912–1915年でも56.0％，15.8％，28.2％であり，全期間を通じてほとんど変化が見られなかった。また，農業中心地域の中央黒土地域の郡ゼムストヴォにおける出自分布を見ても，1890年に貴族が57.2％，商工業者が12.1％，農民が30.7％であり，1906–1910年には各々61.3％，7.1％，31.5％，1912–1915年には各々60.4％，12.2％，27.4％と，全期間を通じてほとんど変化がなかったばかりか，中央工業地域とほとんど同じ分布を示している。このことから，郡ゼムストヴォにおける意思決定，とりわけ課税配分の決定は，土地財産所有者である貴族と農民に左右され，商工業者がそれに影響を及ぼすことはほとんど不可能であったことが容易に推定できる。

第二に注目に値する特徴は，県ゼムストヴォ会議における商工業者の割合は郡ゼムストヴォの場合と同様に極めて低いが，農民の割合は商工業者のそれよりも低かったことである。このことは，県ゼムストヴォにおける意思決定が主として大土地所有者である貴族によってなされたことを意味している。第三の特徴は，国有地と御料地が大きな割合を占め，中央部ロシアと違って貴族が少ない北東部地域のオロネツ県とヴャートカ県においては，郡ゼムストヴォと県ゼムストヴォ会議における貴族の割合は非常に低く，オロネツ県では農民，ヴャートカ県では農民と商工業者の割合が高かったことである。ロシア政府によって行われたゼムストヴォ議員の政治性向についての調査の結果を示した第10表に見られるように，オロネツ県とヴャートカ県の県・郡ゼムストヴォの議員の政治性向もこれにより他の県と違って「中間」と「左」の割合が高く，実際の政策決定過程においてもこれらの二つの県・郡ゼムストヴォにおいて独自の決定が行われる場合がしばしばあった。

第10表からは，全体としては，貴族出身の議員の中に「右」の割合が高く，「左」の割合が非常に低いことを確認できるが，モスクワ県とヴラジミル県の場合には貴族出身の議員では「中間」が最も多く，「左」も高い割合を占めている。モスクワ県・郡ゼムストヴォにおいてしばしば見られる独自路線はこのような政治傾向の現れである。商工業者の政治性向は「中間」が圧倒的に多いが，「左」が占める割合は貴族や農民に比べれば高く，およそ5人に1人であった。農民の場合には商工業者と同様に「中間」が圧倒的に高く，「左」は貴族や商工業者より低く，およそ20人に1人であった。

次に，商工業の著しい発展が見られていたコストロマ県・郡とエカテリノスラフ県・郡におけるゼムストヴォ税の課税額と県・郡ゼムストヴォ議員の出自分布を見ると，第11表の通りである。

この第11表で見られるように，ゼムストヴォ議員に占める商工業者の割合は，両県においては極

第 10 表　県・郡ゼムストヴォ議員の出自と政治性向

（単位：人，％）

県／性向	ボログダ県（10）[1]					オロネツ県（7）[2]					ヴャートカ県（11）[3]					ノヴゴロド県（11）[4]				
	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県
右	24	2	42	68		15	0	2	17	4	0	30	39	69	14	72	22	9	103	18
中	40	7	42	89		0	0	56	56	10	0	37	42	79	16	32	8	42	82	14
左	2	2	3	7		10	0	3	13	1	0	19	17	38	13	17	6	9	32	7
県／性向	トヴェーリ県（12）[5]					モスクワ県（13）[6]					ヴラジミル県（13）[7]					オリョール県（12）[8]				
	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県
右	142	12	44	198	33	68	9	6	83		38	1	10	49	16	127	20	58	205	30
中	35	21	34	90	13	88	41	85	214		79	45	54	178	30	67	18	33	118	23
左	36	9	24	69	12	33	9	6	48		34	11	15	60	12	29	7	10	46	7
県／性向	エカテリノスラフ県（8）[9]					ベッサラビア県（7）[10]					ヴォロネシ県（12）[11]					カザン県（12）[12]				
	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県
右	82	7	28	117	20	90	15	43	148	26	107	26	55	188	23	64	9	57	130	21
中	57	23	40	120	14	12	9	9	30	10	52	13	28	93	24	34	14	41	89	17
左	9	4	7	20	6	8	0	1	9	0	36	3	6	45	12	12	12	9	33	3
県／性向	カルーガ県（11）[13]					コストロマ県（12）[14]					クルスク県（15）[15]					ニズニ・ノヴゴロド県（11）[16]				
	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県
右	112	31	81	224	24	59	7	20	86	8	231	34	111	376	50	64	15	49	128	26
中	49	11	12	72	19	81	40	59	180	29	39	4	19	62	7	43	21	26	90	13
左	7	2	1	10	3	15	3	11	29	8	12	11	10	33	3	19	2	7	28	11
県／性向	ペンザ県（10）[17]					ポルタヴァ県（15）[18]					プスコフ県（8）[19]					リャザン県（12）[20]				
	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県
右	102	12	38	152	18	197	33	77	307	36	83	16	35	134	22	124	20	46	190	25
中	40	15	45	100	24	56	10	41	107	18	40	11	32	83	8	68	19	42	129	27
左	10	3	1	14	6	38	8	21	67	8	11	2	3	16	2	9	8	9	26	7

第 10 表（続き）

（単位：人，％）

県／	サマラ県（6）[21]					ペテルブルグ県（8）[22]					シムビルスク県（8）[23]					スモレンスク県（12）[24]				
性向	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県
右	52	13	20	85	19	42	13	21	76	9	87	13	41	141	25	57	13	44	114	7
中	37	6	32	75	15	70	17	26	113	17	45	10	20	75	16	99	27	43	169	35
左	7	4	5	16	4	14	12	15	41	6	2	7	1	10	2	46	10	18	74	10
県／	タムボフ県（12）[25]					トゥーラ県（12）[26]					ハリコフ県（11）[27]					ヘルソン県（6）[28]				
性向	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県
右	132	25	74	231	42	160	19	91	270	32	148	27	92	267	41	87	18	34	139	31
中	56	9	25	90	16	50	17	16	83	17	41	5	14	60	12	36	15	22	73	17
左	17	11	5	33	2	18	3	4	25	10	19	4	6	29	7	0	2	6	8	2
県／	チェルニゴフ県（15）[29]					ヤロスラヴリ県（10）[30]					計					割合（％）				
性向	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県	1	2	農	計	県
右	136	22	51	209	22	27	7	32	66	10	2,729	491	1,350	4,570	652	59.7	10.7	29.5	100	48.5
中	101	18	61	180	27	67	23	33	123	20	1401	514	1,074	2,989	508	46.9	17.2	35.9	100	37.8
左	32	8	19	59	12	16	5	6	27	8	518	187	258	963	184	53.8	19.4	26.8	100	13.7

出典：1. РГИА. Ф. 1288. ОП. 3. 1-ое делопроизводство. 1912 г. Д. 90. Л. 38–50, 2. Там же. Л. 128–136, 3. Там же. Л. 56–74, 4. Там же. Л. 105–120об., 5. Там же. Л. 213–226, 6. Там же. Л. 92–103, 7. Там же. Л. 20–36, 8. Там же. Л. 138–153, 9. Там же. Л. 78–87, 10. Там же. Л. 8–16, 11. РГИА. Ф. 1288. ОП. 2. 1-ое делопроизводство. 1910 г. Д. 21. Л. 6–21, 12. Там же. Л. 27–39, 13. Там же. Л. 44–60, 14. Там же. Л. 70–85, 15. Там же. Л. 90–105, 16. Там же. Л. 111–124, 17. Там же. Л. 137–146, 18. Там же. Л. 150–164, 19. Там же. Л. 168–175, 20. Там же. Л. 181–192, 21. Там же. Л. 196–206, 22. Там же. Л. 210–218, 23. Там же. Л. 226–236, 24. Там же. Л. 238–247, 278–279, 25. Там же. Л. 253–265, 26. Там же. Л. 269–280, 27. Там же. Л. 284–294, 28. Там же. Л. 300–305, 29. Там же. Л. 307–323, 30. Там же. Л. 326–337.

注：「1」は貴族，「2」は商工業者，「農」は農民。また，「右」は君主主義者（монархические），「中間」は 10 月 17 日同盟（オクチャブリスト Союз 17 октября），遵法派（прав.-поряд.），穏健改革派（мирнообновл.），無党派（безпарт.），「左」は立憲民主党（カデット：конст.-дем.），左翼（левее）。

第 11 表　コストロマ県とエカテリノスラフ県におけるゼムストヴォ税と議員出自分布

コストロマ県 [1]	ゼムストヴォの全収入（千ルーブリ）	商工業からの収入		ゼムストヴォ議員数				商工業出身議員	
		収入（千ルーブリ）	%					議員数	%
コストロマ県	3,556.6	974.0	27.3	45				2	4.4
コストロマ郡	423.1	106.1	25.0	37				3	8.1
キネテマ郡	669.2	424.3	63.4	35				5	14.2
ネレフタ郡	362.7	196.4	54.1	18				3	16.6
ウリエヴェツク郡	362.7	167.7	46.2	19				1	5.2
エカテリノスラフ県 [2]	1907 年ゼムストヴォ税の配分（ルーブリ）					ゼムストヴォ議員数				1 ゼムストヴォ代表権の価格（ルーブリ）		
	総額	農民外地	農民土地	商工業	その他	1	2	農民	計	1	2	農民
バフムト郡	694,912	99,624 (14.34 %)	71,477 (10.28 %)	388,865 (55.95 %)	134,946 (19.42 %)	20 (55.6 %)	6 (16.7 %)	10 (27.8 %)	36	4,981	87,302	7,148
スラヴャノセルブスク郡	341,220	33,266 (9.75 %)	22,474 (6.59 %)	234,750 (68.79 %)	50,730 (14.87 %)	17 (56.7 %)	4 (13.3 %)	9 (30.0 %)	30	1,957	71,370	2,497
ヴェルフネドニエプロフ郡	384,647	104,611 (27.19 %)	49,524 (12.88 %)	206,697 (53.74 %)	23,815 (6.19 %)	17 (53.1 %)	6 (18.8 %)	9 (28.1 %)	32	6,154	38,419	5,503

出典：1. К вопросу о земском и городском обложении промышленности и торговли. М., 1910. С. 25, 2. Земство и горная промышленность. Харьков, 1908. С. 8–9.

めて低いにもかかわらず，納税額の割合は非常に高かった。たとえば，コストロマ県のキネテマ郡において商工業はゼムストヴォ税収の 63.4 % を納めていたが，ゼムストヴォ議員 35 人のうち 5 人（14.2 %）しか占めておらず，ネレフタ郡とウリエヴェツク郡においても全く同様であった。また，エカテリノスラフ県のバフムト郡，スラヴャノセルブスク郡とヴェルフネドニエプロフ郡においても全く同様であった。当然ながら，納税額をゼムストヴォ議員数で割った代表権の価格は，商工業者が圧倒的に高く，1907 年バフムト郡においては，貴族のおよそ 20 倍，農民のおよそ 12 倍であり，スラヴャノセルブスク郡では貴族のおよそ 35 倍，農民のおよそ 30 倍，またヴェルフネドニエプロフ郡では貴族のおよそ 6 倍，農民の 7 倍であった。そのため，これらの地域の商工業者は，商工業者の議員数を課税額に見合ったものにすべきであると主張していた。すなわち，バフムト郡では 17.5 倍，スラヴャノセルブスク郡では 36.5 倍，ヴェルフネドニエプロフ郡では 6.2 倍，議員の数を増やすべきであるとの意見を示していたのである[192]。ところで，コストロマ県とエカテリノスラフ県の納税額とゼムストヴォ議員のデータは 1907 年のものであるが，上述したように，両県においてはその後の 1913 年と 1914 年まで商工業者への課税額は，土地・森林へのそれより急速に上昇していた。全く同様のことを商工業が発展していたエカテリノスラフ郡，アレクサンドロフ郡，ヘルソン郡，コヴロフ郡，シュイ郡，キネシェム郡，モスクワ郡，ボゴロツク郡，ヤロスラヴリ郡でも確認できる[193]。

(192) Земство и горная промышленность. Харьков, 1908. С. 10.

(193) Фон-Дитмар Н. Ф. Земские финансы по сметам на 1910 год. Харьков, 1914. С. XVII–XVIII.

第 12 表　ペンザ県におけるゼムストヴォ議員被選挙権者数の推移（1892–1913 年）

（単位：人）

出自	1892	1895	1898	1901	1904	1907	1910	1913
完全–貴族	630	619	625	595	567	483	391	358
非完全–貴族	376	274	244	218	243	250	212	183
完全–他身分（農民）	218	260	256	264	291	355	322	334
非完全–他身分（商工業者）	557	422	434	427	530	1522	1758	3112
計	1,781	1,575	1,559	1,504	1,631	2,616	2,683	3,887

出典：Земское дело. 1915. № 8. С. 517.

商工業者側は，このような不公平な状況を解消するためにはゼムストヴォ税負担額に比例して議員を選出するように県・郡ゼムストヴォの議員選挙制を改革することを要請していた。(194) しかし，内務省の地方経済庁（Главное управление по делам местного хозяйства）によって第 2 国家ドゥーマに提出された内務省法案では，郡ゼムストヴォ議員の 3 分の 1 以上は地主，3 分の 1 以上は農民，商工業者などの非土地財産所有者は 2 名以上にしなければならないと提案するなど，以前の 1890 年法で確認された地主優先主義は基本的に変更されないままであった。また，1907 年 6 月 12 日この法案を審議したゼムストヴォ代表者会議（Съезд представителей земских учреждений）も，60 人対 37 人の多数意見で課税負担額に比例した議員数を実現するためのゼムストヴォ選挙制の改革は，現実的ではないとみなした。(195) このことは，課税負担額に比例した地方代議制を有していたイギリス，ドイツ，フランスなどの西欧諸国とは大きく異なるものであった。(196) 先の第 9 表に見られるように，ロシアにおいてこの状況は帝政ロシアの崩壊まで変わることはなかった。(197)

ところで，商工業の発展に伴って，ゼムストヴォ議員の被選挙権者の数は，とりわけ商工業者において急速に増加したにもかかわらず，ゼムストヴォ税の課税額と配分の決定権を有していたゼムストヴォ議員の構成はほとんど変わることはなかった。たとえば，ペンザ県におけるゼムストヴォ議員被選挙権者の構成の変化を見ると，第 12 表の通りである。

このような被選挙権者の数と割合の変化は，商工業の発展がヨーロッパ・ロシア全地域で多かれ

---

(194) РГИА. Ф. 1288. ОП. 3. 2-ое делопроизводство. 1905 г. Д. 9; Ходатайство Совета Съезда горнопромышленников юга России по вопросу о представительстве в земских учреждениях. Харьков, 1908. С. 3–7; РГИА. Ф. 23. ОП. 7. 1914 г. Д. 540. Л. 2–4, 11–11об., 14, 18–28, 29–30; Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 17.

(195) Земство и горная промышленность. Харьков, 1908. С. 32–35.

(196) Фон-Дитмар И. Ф. О земском обложении промышленных и торговых предприятий и о представительстве торгово-промышленного класса в земских учреждениях. Доклад пятому Съезду представителей промышленности и торговлн. Март 1911 г. С. 31–34.

(197) 1917 年 2 月革命による帝政ロシア政府の崩壊後，臨時政府によって従来の不平等選挙は廃止され，所有財産規模に関係ない近代的平等選挙が初めて導入されることになった（Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 18）。

少なかれ共通して見られたため，ほとんどの県でも同様に生じたものと推測される。たとえばプスコフ県の状況を見ると，1904 年には貴族の被選挙権者は 805 人であったが，1913 年には 708 人へとむしろ減少したのに対して，その他身分の場合は同じ期間に 3,215 人から 7,207 人へと 2 倍以上に増加した[198]。その他身分カテゴリーにおける主な変動は，ペンザ県の例で見られるように商工業者の増加によりもたらされた。

このような事情を背景として，商工業者のゼムストヴォ税の配分に対する不満は高まっていった。しかし，商工業者側の不満は，課税配分の不平等だけにあったわけではなく，ゼムストヴォの支出が商工業部門に対してなされることが少なかったことにもあった。たとえば，南部ロシア鉱山業者会議は，毎年コレラの流行による労働者の逃亡が原因で採炭量が減少し，500 万ルーブリの損害が生じていることを取り上げ，コレラとの戦いがゼムストヴォと国の仕事であるにもかかわらず，鉱山業者に一任されているのは不当であると主張した[199]。実際に，第 3 表に見られるように，ゼムストヴォの支出の大半は，医療，初等教育，経済援助などに向けられていたが，その恩恵の対象は主に農民と農村地域であり，商工業にはほとんど向けられていなかった。初等教育の領域においては工場には学校が存在していたが，ゼムストヴォは通常初等学校の設置計画の際に注意深く工業地域を除外していた。経済援助ももっぱら農業技術援助を意味していた[200]。ヤロスラヴリ県・郡のゼムストヴォ課税についての報告は，ゼムストヴォの活動はほとんど農村住民を対象としたものであり，より安価な医療や獣医援助，教育などが実施されているが，分与地と分与外地からのゼムストヴォ税は全予算の 3 分の 1 しか占めていないので，農村住民は本来受けるはずの 3 倍以上の恩恵を受けていると語った[201]。

むすびに

農奴解放後の近代ロシアは，世界的にも類を見ないほど非常に地方分権的な社会であった。初等教育，医療と衛生，農業技術援助，家畜の防疫，橋や道路などの地域社会のインフラ整備などのよ

---

(198) Земское дело. 1913. № 13–14. С. 988.

(199) Земское дело. 1911. № 2. С. 160–161.

(200) Фон-Дитмар Н. Ф. О земском обложении промышленных и торговых предприятий и о представительстве торгово-промышленного класса в земских учреждениях. Доклад пятому Съезду представителей промышленности и торговлн. Март 1911 г. С. 15–18.

(201) Гуревич М. К вопросу о земском обложении на 1917 год. Ярославль, 1916. С. 12. ゼムストヴォの支出が主に農民向けになっていたことに対する不満は商工業者からだけでなく，ゼムストヴォ財政のもう一つの重要な財源であった都市部からも寄せられており，これはゼムストヴォからの都市財政の分離の要請に現れていた。都市とゼムストヴォとの関係，ゼムストヴォからの都市の分離は近代ロシアの社会構造を理解する際に欠かせない重要な問題であるが，これまで全く注目されてこなかった。これについては，稿を改めて検討する。

うな社会および国の根幹にかかわる社会事業は，ほとんど国家からの補助金なしでゼムストヴォという地方自治体に一任されていた。農奴解放後のロシア農村社会では，市場関係の拡大などに伴って社会事業に対する需要は著しく増加していた。一方，ゼムストヴォの社会事業の現場における主な実務的担い手を成していたのは「人民の中へ（в народ）」運動の流れを汲んでいた，いわゆるネオ・ナロードニキ（農本主義的人民主義者）達であった。彼らは農村社会内部に医師，教師，農業技術援助員，獣医などとして入り，ゼムストヴォの社会事業の拡大に精力的にかかわっていた。

当然ながら，増加する社会事業の需要を満たすためにはそれに見合った財政が必要であった。その主な財源となったのは，農民分与地，農民外身分の所有地，商工業施設，都市部の建物などの不動産に対する課税であった。農奴解放後から 1917 年帝政ロシアの崩壊までゼムストヴォの歳入は持続的かつ急速に増加しつづけ，とりわけ 20 世紀に入ってからはヨーロッパ・ロシア 34 県において第一次世界大戦直前までのわずか 14 年間でおよそ 3 倍に急激に拡大した。ヨーロッパ・ロシア全体において財政が拡大しつつある中で，従来の土地への課税が縮小するとともに，商工業部門への課税の比重が著しく高まった。商工業の発展には地域によって大きな相違が見られたが，商工業が発展している諸県においては商工業からのゼムストヴォ税の比重は土地のそれをはるかに上回るだけでなく，その増加率も土地のそれをはるかに超えるものであった。

ゼムストヴォは商工業施設に対する課税に積極的に取り組んでいた。ゼムストヴォは法の規定を最大限に利用するだけでなく，法からの逸脱も辞さず，財源の確保を試みた。法によって禁止されていた企業の収益，取引高などを課税基準としたり，資産価格の評価においてもできるだけ多くの機械や内部装備を課税対象としたりしていた。また，それまで課税の対象ではなかった多くの不動産も課税対象とするようになった。さらに，商工業施設に対する頻繁な評価替えと課税額の引き上げを行っていた。当然ながら，このようなゼムストヴォによる増税政策は，商工業者からの大きな不満を呼び起こすことになり，税額の修正と課税の不当性を訴える莫大な数の訴訟の原因となっていた。一方，ゼムストヴォは商工業者と反対に商工業施設に比べて土地は過度に課税されており，土地の課税負担額をこれ以上を増やすことはできないという認識を有していた。このため，さらなる財源の拡充のために，ゼムストヴォの課税権を制限していた 1866 年 11 月 21 日法と 1900 年 6 月 21 日法の廃止，商工業の企業収益や取引高に対する課税権の保障，動産および賃金や金融資産からの所得に対する課税権などを求める税制改革運動も精力的に展開していた。(202)

商工業者はゼムストヴォ課税額の急激な増加に抵抗し，評価課税基準の恣意的な適用や課税ベースの拡大に異議を唱える訴訟をあらゆる場面で起こしていた。また商工業者は，訴訟を通じてゼムストヴォの課税額の不当性を訴えるだけではなく，課税義務や滞納金支払いの義務を逃れるための

(202) 長年議論されてきた近代的意味での所得税（подоходный налог）と付加税が臨時政府によって 1917 年初めてロシアに導入されることになった（Шингарев А. И. Земские финансы. Доходы и расходы земских учреждений. М., 1917. С. 27–30）。

脱法的行為も辞さなかった。商工業者は土地に比べて商工業施設への課税額が不当に大きく，このことがロシアの商工業の発展を著しく妨げていると認識していた。そして，その主な原因をゼムストヴォの課税額と配分の決定権限を有するゼムストヴォ会議で商工業者がほとんど議席を持たず，その大半を土地所有者が占めていることに求めていた。このため，ゼムストヴォ課税負担額に比例してゼムストヴォ議員を選ぶことを骨子とするゼムストヴォ議員選挙制度の改革を要求すると同時に，当面の戦術的な対応として，商工業施設のゼムストヴォ税の負担を著しく減らすことを予定している 1893 年 6 月 8 日法による不動産評価作業の速やかな完了とそれに基づく課税を，政府やセナートに要求していた。1893 年法による評価やそれに基づく課税に関して，土地所有者が圧倒的多数派を占めているゼムストヴォは，土地に対する課税額が増えることが予測されたため，当然ながら非常に消極的であり，実際に帝政ロシアの崩壊までほとんど実際されることはなかった。

（経済学部准教授）