

満州国における内国税構造の概観

平井 廣一

はじめに

本稿は、「満州国」建国以前の国民政府末期における同地方の内国税構造が満州国にどのように引き継がれ、満州国期にはどのように変化したのかを概観したうえで、そうした構造が満州国の経済構造の変容とどのような関連をもっていたかを検討する。

満州国の歳入は、大きく分けて内国税、関税、専売利益金、国債金、及び前年度剰余金から構成される。そのうち1939年度まで一貫して最大の地位にあったのは関税収入であった。これに対して内国税は、塩税が1937年度以降専売制度に移行して税収科目から脱落するまでは30%台を確保していたが、その後は20%台に落ち込み、ようやく1942年度に戦時増税の影響で47%を記録して最大の歳入項目となる(同年度の関税収入は15%)。ちなみに、内国税と関税を除くと、歳入で目に付くのは専売利益金と国債金であり、両者とも歳入総額に占める割合は平均して10%内外であった。⁽¹⁾

こうした歳入構成の推移を踏まえば、満州国は戦時体制の下でようやく内国税を柱とする租税国家としての体裁を整えたといえる。

そこで本稿では、国民政府末期から満州国期にかけての内国税構成の推移と、内国税を構成する税目の制度的な特徴を明らかにしながら、満州国経済の変化がそれぞれの租税にどのような影響を与えたのかを分析することにする。

1. 国民政府期の内国税制度の特徴

まず表1は、中華民国末期のいわゆる「東三省」(奉天省・吉林省・黒龍江省)に熱河省を加えた4省の内国税構成である。なお、この表ではわからないが、4省の財政規模を比較すると、奉天省が最大で、表1の歳入総額1億700万元中の6,500万元(約60%)を占め、以下吉林省2,400万元(22%)、黒龍江省1,100万元(10%)、熱河省700万元(7%)と続く。⁽²⁾

同表によって税収構成の特徴を検討すると、塩税が圧倒的で全体の30%を占め、その他の租税を大きく引き離している。続いて出

表1 1930(民国19)年度の内国税構成
(1,000元)

収益税			
田賦	9,955	(9.3)	
銷場税	9,444	(8.8)	
貨物税	1,004	(0.9)	
營業税	4,198	(3.9)	
出産税	18,488	(17.2)	
家畜税	2,243	(2.1)	
鈹業税	1,023	(1.0)	
消費税			
塩税	31,382	(29.2)	
統税	5,083	(4.7)	
酒煙草税	4,438	(4.1)	
契税	3,226	(3.0)	
印紙税	1,216	(1.1)	
雑税	6,311	(5.9)	
その他とも計	107,576	(100.0)	

出典：日滿実業協会『満州国財政状態ノ概要及内国税徴収事務ノ現況』(1934年) 20~21頁により作成。

(備考) 会計年度は7月~6月

産税が約20%を占めてその他の租税は田賦(地税)10%、銷場税と營業税を加えて12%という構成である。

民国末期の内国税については、別の資料で表2が作成できる。同表は、単位が表1と違って円表示であり、表1と比較すると、塩税が圧倒的であることは同じであるが、營業税と出産税、特に後者が30年度には塩税を上回る比率となっている点が異なっている。また營業税の前身である銷場税は、表2では營業税として計上される(奉天省の營業税は1931年—民国20年5月に銷場税を廃止して導入された。したがって表1の營業税は31年の5月と6月と2カ月分の計上となる)。さらに表2の原資料では、1930(民国19)年度の次は満州国期に入る1932(大同1)年度が続き(民国20=1931年度は満州事変のために歳入状況が混乱したという理由で除外されている)、しかも同年度の数値は、後の満州国期の内国税表である後掲の表8に示される決算額と一致する。したがって民国末期と満州国期との租税構成を直接比較するには表2のほうが便利である。

表2によって国民政府末期の内国税構成の特徴をもう少し詳しく検討すると、塩税と營業税・出産税が租税の柱であり、租税体系的には収益税と消費税が中心となっている。これに対して、契税(不動産登録税)や印紙税などの交通税の比率は低い。また収益税では、田賦(地税)が10%以下にとどまっており、当時の満州が基本的には農業地域であることを考えれば、この数値は意外である。さらに消費税のうち、酒税及び巻煙草税とも全体の比重はそれほどでもないが、巻煙草税の伸びは急激で、30年度には田賦を上回る租税を確保していることが注目される。

以上のような構成を念頭に置きながら、主要な租税の制度的な特徴を簡単に説明する。

まず消費税の柱となり、内国税全体で最大の比重を占める塩税の徴税方法には、奉天省と熱河省で行われた商運商銷制度と吉林省と黒龍江省で行われた官運官銷制度の2種類があった(図1)。これによれば、商運商銷制度とは、塩棧と呼ばれる塩の元売別人(卸売商)が、製塩場から購入する塩の量に応じて塩税を塩務署に納付し、その塩を小売店である塩

表2 民国末期の内国税(決算)

(1,000円)

	1928 (民国17)	1929 (民国18)	1930 (民国19)	1932 (大同1)
収益税				
田 賦	7,783 (8.5)	7,850 (8.1)	7,333 (8.5)	1,829 (3.9)
營 業 税	19,565 (21.4)	14,178 (14.6)	12,319 (14.2)	3,446 (7.4)
出 産 税	21,831 (23.8)	22,995 (23.7)	22,976 (26.5)	7,736 (16.6)
牲 畜 税	3,292 (3.6)	2,401 (2.5)	2,657 (3.1)	757 (1.6)
鉱 業 税	896 (1.0)	931 (1.0)	859 (1.0)	476 (1.0)
消費税				
塩 税	23,710 (25.9)	27,227 (28.1)	19,334 (22.3)	18,820 (40.3)
巻煙草税	434 (0.5)	8,418 (8.7)	7,955 (9.2)	5,976 (12.8)
酒 税	3,652 (4.0)	3,572 (3.7)	3,310 (3.8)	1,819 (3.9)
3種統税			252 (0.3)	1,892 (4.1)
交通税				
契 税	4,627 (5.0)	4,322 (4.5)	4,134 (4.8)	1,068 (2.3)
印 紙 税	2,550 (2.8)	2,835 (2.9)	2,991 (3.5)	1,399 (3.0)
その他とも計	91,630 (100.0)	97,061 (100.0)	86,539 (100.0)	46,645 (100.0)

出典：満州国財政部『建国後ニ於ケル内国税制度整理改善ノ概要』(1935年)67~69頁により作成。

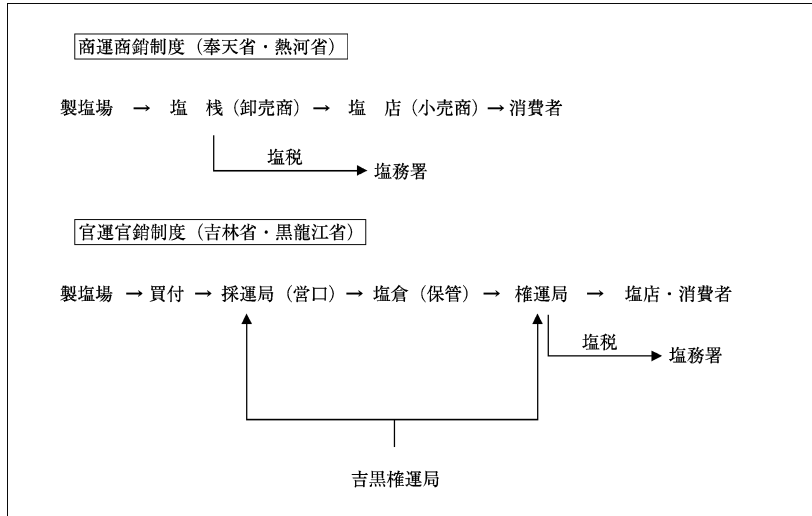


図1 国民政府期の塩税制度

店に売却するものをいう。この場合、塩棧は塩務署の許可を得た特許売買権を持ち、塩の小売店である塩店も開設する際には塩務署の許可が必要であった。さらに販売する塩が納税済みであることを証明するために、塩棧が塩店に塩を販売する際には「售塩発単」（あるいは「分運単」）、「售」は販売、「単」はリストの意）を、塩店が消費者に塩を販売する際には「售塩票」と呼ばれた納税証明書を発行することになっていた。

これに対して吉林省と黒龍江省で行なわれていた官運官銷制度とは、營口にある採運局が製塩場から塩を購入し、これを塩倉に貯蔵した後、公的な販売機関である権運局（「権」は専売の意）が塩店あるいは直接消費者に販売する制度であり、塩税は権運局が塩務署に納付することになっていた。そして採運局と権運局を統轄するのが吉黒権運局である。

また官運の場合、権運局が販売する塩の価格は、買付原価に塩税と運賃諸掛を加え、さらに権運局が確保する益金が増算されるため、商運制度によって販売される塩よりも高かった。そしてこの商運と官運（専売）という2つの制度は、満州国にそのまま引き継がれ、1937年度からは専売制度に至るのである

（後掲表8参照）。

こうした商運と官運による塩の生産がどの程度の割合であったのかを1926年について示したのが表3である。同表によれば、東三省時代の製塩場は8か所あり、公称の販売量は商運が17万5千担、官運が9万担であったが、実際はそれを大きく下回り、商運は1割前後にとどまった。これに対して官運は8月の販売量は公称の3分の1であったが9月は2倍近くに跳ね上がり、わずか1カ月で販売量は大きな格差を生じた。

次に、塩の小売価格に占める塩税の比重を検討するためにまず表4によって地域別の塩の小売価格の動きを見ると、商運制度が実施されていた奉天省内の主要都市では大体最低が6-8元、最高が8-10元であり、官運による長春や吉林では、30-60吊前後で動いている。この場合、「吊」という単位が元に対してどの程度の割合になるのかわからないので直接の比較はできないが、官運は塩税に加えて権運局の利益金が増加されているために奉天省よりも価格は高いと推測できる。

これに対して塩税は、民国時代の1925（民国14）年度の奉天省では、塩税の税率は1担（100斤）あたり2元7角5分（漁塩：5角、

表3 民国末期の東三省製塩場 (1926年)

(担)

	製塩場	公 称 販 売 量				実 際 販 売 量			
		商 運		官 運		商 運		官 運	
		1926年8月	1926年9月	1926年8月	1926年9月	1926年8月	1926年9月	1926年8月	1926年9月
1	営蓋	50,000	20,000	10,000	10,000	6,238	2,492	0	0
2	復峯	15,000	20,000	20,000	40,000	701	380	8,994	94,224
3	荘河	30,000	18,000	—	—	1,747	2,904	—	—
4	海鳳	12,000	9,000	—	—	311	1,552	—	—
5	興綏	20,000	5,000	—	—	1,992	357	—	—
6	錦峯	18,000	5,000	—	—	1,156	943	—	—
7	北鎮	10,000	3,000	—	—	1,109	439	—	—
8	盤山	20,000	10,000	—	—	222	560	—	—
	計	175,000	90,000	30,000	50,000	13,476	9,627	8,994	94,224

出典：『奉天省の財政』(1928年) 448～449頁。

表4 主要都市における塩小売価格 (1931年)

(元=奉天省/100斤)

		最 低	最 高
奉 天 省	大石橋	6.0(6月)	8.0(9月)
	営口	6.0(1-8月)	6.5(9月-12月)
	鞍山	7.0(1-8月)	8.0(8-12月)
	奉天	6.6(10月)	8.0(1-2月)
	開原	8.0(1-3, 6-12月)	8.5(4-5月)
	四平街	7.8(11月)	9.0(5-10月)
	公主嶺	7.4(2-4月)	8.9(6月)
	本溪湖	7.0(4-5-7-8-10-12月)	8.0(1月)
	安東	8.0(6-12月)	10.0(1-4月)
鄭家屯	7.5(1-5月)	10.0(10-12月)	
吉 林 省	長春	30吊(1月)	53吊(12月)
	吉林	32吊(1-2月)	58吊(11月)
	敦化	48吊(1月)	58吊(10-11月)

出典：『満州国現行租税制度』73～75頁により作成。
(備考) 原資料は石井正泰『満洲の塩業状況』

精製塩：2元2角5分⁽⁵⁾で、その後1926(民国15)年には4元、27年には4元と付加税4元の8元に引上げられた後、28年にいったん3元と付加税3元に軽減されたが、1931年には再度値上げされて6元3角(3角は特別付加税)となった⁽⁶⁾。つまり25年から31年の6年間で税率は約2倍に引き上げられたことになる。

とすれば、表4で大石橋と営口の6元では塩税は回収できないことになるが、その他の都市では1-2元程度が塩棧と小売店の利益になる。また当時の塩の生産費は100斤あた

り2角～3角(0.2～0.3元)といわれ⁽⁷⁾、生産費の20倍～30倍の塩税が掛けられていることになる。

さらに当時の1家族5人の年間の塩税負担を算出すると、塩の消費量を75斤(1斤は日本の169匁で75斤は約30kg)とすれば4元5角、吉林省と黒龍江省ではさらに権運局の利益金がこれに平均1元7角加算されるので6元2角前後の負担となり、「塩が日常生活に不可欠である事を想へば、塩税の持つ国民生活への圧力を推知せしめるであらう⁽⁸⁾」といわれていた。

塩税に次いで重要な租税は出産税である。同税は、表1では塩税よりも10%程度比率が低い⁽⁹⁾が、表2では1930年度は2,200万円もの税収をあげて塩税を上回る地位にある。また表1では銷場税(「銷場」は市場の意)が無視できない地位にある。

出産税、銷場税、そしてこれらと同様の性格を持つ貨物税が省ごとにどのように課税されるかをまとめたものが表5である。

第1に、出産税は、奉天省と吉林省ではそれぞれ統捐と貨物税の税目に含まれているのに対し、黒龍江省では税種そのものとなっている。まず奉天省では、同表の糧税(小麦等への食糧税)、豆税(大豆等への課税)、油糧税(油糧穀物への課税)の3種を「出産糧税」、それ以外の貨物への課税を同表にある「出産

表5 各省統税・出産税・貨物税

税種	税目	税率	納税者
奉天省 統捐	出産貨税	従価 3/100	生産者
	出産糧税	従価 2/100	生産者
	出産豆税	従価 5/100	生産者
	出産油糧税	従価 4.5/100	生産者
	銷場税	従価 4/100	営業者
吉林省 貨物税	出産税	従価 2/100	生産者
	貨物銷場税	売価 2/100	営業者
	糧石銷場税	穀物価格の 2/100	営業者
	2分純利捐 9厘純利捐	所得純利益の 2/100 所得純利益の 9/1000	営業者
黒龍江省 出産税	糧石税	従価 2分5厘	生産者
	魚税	従価 1割2分1厘	売主
	山貨皮張税	価格 1元につき現大洋 1角1分	売主
	薬材税	価格 1元につき現大洋 1角1分	輸送者
	木植税	価格 1元につき現大洋 2角1分8厘	売主
	木炭税	価格 1元につき現大洋 1角1分	売主
同省 銷場税	糧石税	1元につき現大洋 2分5厘	買主
	茶税	貨物輸送状記載原価の 5分	買主
	糖税	貨物輸送状記載原価の 5分	買主
	外省皮貨税	貨物輸送状記載原価の 5分	買主
	棉貨税	従価現大洋 5分	買主
	糸貨税	貨物輸送状記載原価の 5分	買主
	葉税	貨物輸送状記載原価の 5分	買主
	洋貨税	従価 5分	買主

出典：『東三省財政紀要』28～40頁により作成。
 (備考) 黒龍江省の出産税と銷場税の課税品目にはここに掲載したもの以外に多くあるが省略した。

貨税」と呼んでいた。そしてこの「出産糧税」と「出産貨税」を合わせたものが出産税となり、さらに銷場税を加えたものが税種としての統捐(捐とは税の意味)である。

この統捐の徴収法に関しては、「農産品並びに人力手工製品が生産者より他に移転する際その生産地に於て生産者に課税せらるるものなり。出産糧税は出産税を納付すれば爾後銷場税その他を課せらるることなし⁽⁹⁾」とされていた。つまり奉天省では統捐の一部である出産税は、大豆や小麦等の主要食糧や工業製品が生産者から他の買付人に渡る時に生産者か

ら徴収される税金である。また銷場税(市場税)は、農産物に限って、出産税をいったん支払えば納税は不要とされていたことがわかる。

これに対して吉林省の出産税は、「吉林省内の産物にして他地方に移出せらるる場合課税される税金にして、一度出産税を納付したるときは省内何処に運搬するも、販売に際し銷場税を徴収せらるる外、再び課税せらるることなし⁽¹⁰⁾」とあり、省外販売の場合に課せられる税であり、出産税を納付しても銷場税は課せられることになっていた。

奉天省における統税の性格に関しては、「統捐は一種の関税で、通過税の一種である。而してその課税は経済上の取引行為に生ずる利得に課するにあらず、広義の消費税であって、所謂狭義の消費税と同一趣旨の下に課税する財政関税である⁽¹¹⁾」と指摘され、その意味では、出産税は消費税に含めるべきであるが、表1・2では納税者が生産者であることを考慮して収益税に含めた。

第2に、表1では田賦と並ぶ比率である銷場税は、奉天省では上述のように統捐に、吉林省では貨物税に含まれ、黒龍江省では独立の税種として課税される。奉天省の銷場税はあらゆる貨物を一括して営業者が納税するが、吉林省では糧石(食糧)以外の貨物と糧石が分けられて課税されている。さらに黒龍江省では糧石以外の商品が、茶、砂糖、綿製品等に細分化されて課税され、納税者は商品の買主である。この買主も買った商品を再度店頭で売る販売者=小売業者であろう。したがって銷場税は一種の営業税であることがわかる⁽¹²⁾(奉天省では先述のように、1931年5月1日に銷場税を廃止して施行された)。

表6は、東三省で最大の経済規模を持つ奉天省の1924年度の銷場税を課税商品別に示している。これによれば、綿布と綿製品で総額の約35%を占め、以下絹織物が12%、皮張絨玉類9%と続いている。このように、出産

表6 奉天省の品目別銷場税(1924年度)
(元)

綿 布	627,012	(28.8)
絹 織 物	256,409	(11.8)
皮張絨玉類	190,344	(8.7)
綿 製 品	142,195	(6.5)
紙 張	110,425	(5.1)
海 乾 鮮 菜	73,455	(3.4)
葉 剤	69,645	(3.2)
金 属 製 品	67,479	(3.1)
砂 糖	67,155	(3.1)
乾 鮮 菜 品	60,556	(2.8)
香 子 料	55,955	(2.6)
帽 子 靴	53,048	(2.4)
茶	48,872	(2.2)
フ ェ ル ト	46,260	(2.1)
油 磁	45,852	(2.1)
染 料	29,717	(1.4)
文 房 具	18,775	(0.9)
雑 貨	160,485	(7.4)
その他とも計	2,175,778	(100.0)

出典：満鉄庶務部調査課『奉天省の財政』(其
一 歳出論 歳入論)「210ノ次」頁の
「奉天省各税捐征收局民国13年度銷
場税統計表」により作成。

税や銷場税、營業税等の収益税は、大豆や小麦等の穀物や工業税品等あらゆる商品が生産者から商人に渡る取引段階で課税され、さらには商品の販売者が營業税を納めるという仕組みになっていた。

これに対して同じ収益税でも、出産税や營業税に比して田賦(地税)は内国税全体の10%弱という意外な低水準にとどまっているが(表1、表2)、その理由は同税の課税標準が地価あるいは収穫高ではなく、土地の地味による簡単な等級と単純な面積であることによる。すなわち表7によれば、奉天省では農地を「上則」「中則」「下則」「紗碱」「不分等則」の5等級に区分して正税とし、この他に付加税と税票費を徴収していた。この場合、土地の等級はその収穫高を基準にするのではなく、「上則地」=「土質肥厚、地勢高阜にして水害を蒙らざるもの」、「中則地」=「地勢平坦にして土質多く砂質少なく、年々の収益恒な

表7 各省田賦制度

奉 天 省				
正税	甲	上則地	1 畝	1角4分
	乙	中則地		1角
	丙	下則地		6分
	丁	沙碱地		3分
戊	不分等則地	1分		
付加税			1元	1角
税票費			1枚	7分
吉 林 省				
正税			1晌	5角
付税			上同	5角
黒 龍 江 省				
田賦	1等地		1 晌	5角
	2等地			3角5分
	3等地			2角
三費	1等地		1 晌	3分
	2等地			2分
	3等地			1分
経徴費			田賦・三費 100元	3元
街基租	1等		1 丈平方	1分2厘
	2等			7厘
	3等			3厘
園基租			1 丈平方	7毛

出典：『東三省財政紀要』28, 32, 38~39頁。

(備考) 単位は奉天・吉林省：大洋, 黒龍江省：現大洋

らざるもの」、「下則地」=「土地薄瘦、地勢窪下にして十年の中九年は水害を蒙るもの」、「沙碱地」=「砂石半ばし、曹達質多く収益最も小なるもの」というように、かなり漠然とした土地の生産性を基準にしていた。

また税率は、正税については1畝(日本の0.72反に相当)あたり1角4分(上則地)~1分(不分等則地)で、毎年10月末に各県で「徴租台帳」によって各人の徴税額を決定して掲示によって納税額を告示していた。また農民はこの告示によって前年度の納税受領証書と当年度の税金を持参して納税証の交付を受けるのである。

これに対して吉林省の田賦は、土地の等級に関係のない純粋な面積税で、1晌(10畝)あたり5角であった。さらに黒龍江省は、田賦の他に三費、経徴費、街基租、園基租の4

種類があった。そのうち三費とは、犯罪人の逮捕や護送、犯罪の検証等に要するいわゆる警察費を田賦の納税者から徴収したものであり、経徴費とは、田賦及び三費の徴収手数料の付加税⁽¹⁵⁾であった。

このように東三省の地税制度は、奉天省や黒龍江省のように、土地の等級によって税率が区分されているものの、基本的には土地に対する面積課税であり、収穫高を基準にした収益課税ではないことがこうした地税の低水準の背景になっている。

以上、満州国成立直前の内国税構造は、消費税である塩税を中心として、大豆等の穀物の取引の際に課税される出産税、及び綿布と綿製品、絹織物などの衣料品の取引に課税される銷場税（営業税）から成り立っていた。それは、当然ながら、大豆輸出と綿製品輸入といういわゆる「大豆モノカルチャ」経済の端的な反映でもあった。

2. 満州国の内国税構成

表8は、建国から崩壊に至る満州国の内国税の構成を予算と決算に分けて表わしたものである。まず、税目を表1・表2の民国末期のそれと比較すると、田賦(地税)、出産糧石税、銷場税を継承した営業税、塩税、巻煙草税、酒税、3種統税（綿糸・小麦粉・セメントの製造業者が生産物を製造場から搬出する際に支払う税で、税額は価格に転嫁される消費税）、印紙税、契税と両者はほとんど同じである。

つまり満州国初期の内国税制度は「旧政権時代の制度を基礎とし、建国後急急的の整理改善を為すと共に若干の全国的統一を加えるもの」であり、成立から半年後の1932年9月の「国地両税画分案綱要」の「ひとまず建国前中央並びに省政府に属していたものを国税とする」方針の下に、①田賦(地税)、②営業税、③出産(生産)税、④鈹税、⑤魚税、

⑥牲畜(家畜)税、⑦塩税、⑧酒税、⑨煙草税、⑩統税(巻煙草・棉紗・小麦粉・セメント)、⑪煤税(石炭税)、⑫牙当税(仲買税)、⑬銷場税、⑭契税、⑮印花税(印紙税)を国税とした⁽¹⁶⁾。

このように満州国初期と国民政府期の内国税の税目には目立った変化はないが、内国税総額は満州国初期には大きく減少した。すなわち、32年度予算額の44,488千円、決算額の46,204千円は先の表2による28~30年度の平均額91,743千円のそれぞれ48.5%、50.8%、翌33年度の予算額58,849千円、決算額62,778千円は同じ平均額91,743千円の64.1%、68.4%にしかならない。つまり、満州国成立期には大幅な内国税収入の落ち込みが見られるのである。

このように建国初期の内国税額が大きく落ち込んだ最大の要因は、財政整理による減免税措置の実施である。まず田賦については、(1)1931(民国20)年度以前に納付すべき田賦または営業税で、1932年11月1日現在の滞納分の徴収免除、(2)1932(大同1)年度分における田賦の税率の半減が実施され、(1)、(2)による減税額はそれぞれ250万円と230万円であった。次に営業税は、(1)と1933年3月の奉天省における営業税率の引下げによって300万円が減税された。

出産税も、1933年12月の「減税の整理統一」による大豆などの主要穀物の税率引下げによって減税額は920万円にも上った。その他、家畜税も重複課税の廃止による免税200万円、塩税の軽減132万円を加えると、これら減免税額は2,000万円であった⁽¹⁷⁾。

そしてこのうち、奉天省における営業税の減税、家畜税の重複課税の廃止、出産糧石税の減税、塩税の軽減は1935年度までは継続されたので、これらの措置による減免税額は1,550万円となった。加えて、表2にはないが、熱河省における禁煙特税(阿片の原料であるケシ畑に課税される税)が1,789万円減

表8 満州国の内国

	1932(大同1)	1933(大同2)	1934(康德1)	1935(康德2)	1936(康德3)	1937(康德4)	
収 益	田賦・地税	2,955 (6.6) 1,829 (4.0)	4,354 (7.4) 6,509 (10.4)	8,142 (12.0) 9,580 (14.1)	1,802 (6.2) 4,265 (12.7)	9,013 (11.7) 9,533 (10.6)	9,464 (14.9) 9,800 (13.5)
	禁煙特税	—	—	—	1,424 (4.9)	2,429 (3.2)	2,580 (4.1) 2,396 (3.3)
	出産糧石税	6,213 (14.0) 7,736 (16.7)	9,459 (16.1) 7,897 (12.6)	9,460 (13.9) 5,237 (7.7)	3,047 (10.5) 3,946 (11.8)	6,626 (8.6) 8,760 (9.7)	7,034 (11.1) 9,579 (13.2)
	営業税	3,694 (8.3) 3,446 (7.5)	4,642 (7.9) 4,654 (7.4)	6,300 (9.3) 5,674 (8.3)	2,820 (9.7) 4,276 (12.7)	7,656 (9.9) 9,585 (10.6)	10,003 (15.8) 10,583 (14.6)
	法人営業税	—	—	—	2 (0.0)	473 (0.5)	1,230 (1.9) 1,407 (1.9)
	牲畜(家畜)税	960 (2.2) 757 (1.6)	1,471 (2.5) 1,487 (2.4)	2,058 (3.0) 2,541 (3.7)	801 (2.8) 1,329 (4.0)	2,142 (2.8) 3,073 (3.4)	2,510 (4.0) 3,301 (4.5)
	木税	—	—	—	836 (2.9) 1,628 (4.9)	1,792 (2.3) 1,299 (1.4)	1,314 (2.1) 1,804 (2.5)
	鉱業税	116 (0.3) 476 (1.0)	660 (1.1) 987 (1.6)	851 (1.3) 1,197 (1.8)	440 (1.5) 577 (1.7)	988 (1.3) 1,034 (1.1)	1,217 (1.9) 1,305 (1.8)
	家屋税	—	—	—	—	—	—
	交易税(予算)	—	—	—	—	—	—
計	13,938 (31.3) 14,244 (30.8)	20,586 (35.0) 21,534 (34.3)	26,811 (39.5) 24,229 (35.5)	11,170 (38.5) 16,023 (47.8)	31,290 (40.6) 33,757 (37.5)	35,352 (55.8) 40,175 (55.4)	
所 得 税	勤労所得税	—	—	—	—	—	
	事業所得税	—	—	—	—	—	
	法人所得税(予算)	—	—	—	—	—	
	資本所得税(予算)	—	—	—	—	—	
	不動産所得税(予算)	—	—	—	—	—	
	計	—	—	—	—	—	
消 費 税	塩税	16,814 (37.8) 18,820 (40.7)	20,736 (35.2) 20,543 (32.7)	21,616 (31.9) 22,029 (32.3)	8,888 (30.6) 8,759 (26.1)	23,848 (31.0) 27,389 (30.4)	—
	酒煙草税・巻煙草税	2,069 (4.7) 2,335 (5.1)	3,035 (5.2) 7,644 (12.2)	13,721 (20.2) 9,305 (13.6)	4,579 (15.8) 5,364 (16.0)	11,456 (14.9) 13,507 (15.0)	14,337 (22.6) 16,748 (23.1)
	酒税	—	—	—	2,876 (9.9) 2,202 (6.6)	6,880 (8.9) 8,156 (9.1)	9,210 (14.5) 9,852 (13.6)
	統税・3種統税	7,172 (16.1) 7,869 (17.0)	11,047 (18.8) 11,532 (18.4)	4,625 (6.8) 3,031 (4.4)	1,189 (4.1) 1,447 (4.3)	2,755 (3.6) 4,028 (4.5)	4,362 (6.9) 5,089 (7.0)
	砂糖税	—	—	—	—	—	—
	通行税	—	—	—	—	—	—
	遊興飲食税	—	—	—	—	—	—
	特別売上税	—	—	—	—	—	—
	油脂税(予算)	—	—	—	—	—	—
	清涼飲料税(予算)	—	—	—	—	—	—
計	26,055 (58.6) 29,024 (62.8)	34,818 (59.2) 39,719 (63.3)	39,962 (58.9) 34,365 (50.4)	17,532 (60.4) 17,772 (53.0)	44,939 (58.4) 53,080 (58.9)	27,909 (44.0) 31,689 (43.7)	
流 通 税	印紙税	1,954 (4.4) 1,398 (3.0)	1,619 (2.8) 2,673 (4.3)	—	—	—	—
	契税	1,445 (3.2) 1,067 (2.3)	1,309 (2.2) 1,647 (2.6)	—	—	—	59 (0.1)
	不動産登録税	—	—	—	—	—	—
	計	3,399 (7.6) 2,465 (5.3)	2,928 (5.0) 4,320 (6.9)	—	—	—	59 (0.1)
その他とも内国税計	44,488 (100.0) 46,204 (100.0)	58,849 (100.0) 62,778 (100.0)	67,836 (100.0) 68,181 (100.0)	29,036 (100.0) 33,539 (100.0)	76,996 (100.0) 90,090 (100.0)	63,371 (100.0) 72,583 (100.0)	

出典：予算(上段)は各年度の『総予算』(45年度は「経済部所管康德12年度一般会計予定収入額調」張公権文書)、資料欠落のため不明。

- (備考) ①地税の名称は1937年度から。41年度の地税が予算・決算額とも前後と比較して少額であるが、その理由
 ②出産糧石税は1932～34年度については出産税の名称。
 ③酒煙草税は1934年度まで。35年度から巻煙草税と酒税に区分。また巻煙草税には煙草税を含むが、大部
 ④統税は1932～34年度まで。35年度以降は3種統税。40年度からセメントと棉紗の2種。43(康德10)
 ⑤1932・1933年度の統税決算額は、3種統税に巻煙草税を加えたもの。
 ⑥この表にある税目以外にはごく少額の取引税、財団登録税がある。

満州国における内国税構造の概観

税予算・決算

(1,000円)

1938(康德5)	1939(康德6)	1940(康德7)	1941(康德8)	1942(康德9)	1943(康德10)	1944(康德11)	1945(康德12)
10,436 (13.6)	11,056 (11.5)	9,114 (6.0)	5,075 (2.4)	9,040 (2.4)	9,617 (1.7)	10,117 (1.3)	60,451 (4.9)
11,528 (13.8)	13,919 (10.9)	11,870 (5.8)	6,009 (2.0)				
2,326 (3.0)	2,533 (2.6)	1,955 (1.3)	706 (0.3)	760 (0.2)	708 (0.1)	710 (0.1)	-
2,468 (3.0)	2,074 (1.6)	1,543 (0.8)	698 (0.2)				
8,887 (11.6)	10,724 (11.2)	12,440 (8.2)	6,517 (3.1)	3,770 (1.0)	3,861 (0.7)	5,982 (0.7)	-
9,958 (11.9)	12,077 (9.5)	9,079 (4.5)	3,544 (1.2)				
14,181 (18.5)	15,625 (16.3)	24,003 (15.8)	-	-	-	-	-
13,797 (16.5)	18,288 (14.3)	31,492 (15.5)					
3,686 (4.8)	5,008 (5.2)	16,618 (10.9)	25,082 (11.8)	19,029 (4.9)	7,361 (1.3)	-	-
5,115 (6.1)	10,421 (8.2)	30,571 (15.0)	41,560 (14.2)				
-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-
1,313 (1.7)	1,560 (1.6)	2,234 (1.5)	1,476 (0.7)	1,317 (0.3)	1,510 (0.3)	1,785 (0.2)	690 (0.1)
1,497 (1.8)	1,902 (1.5)	1,948 (1.0)	1,161 (0.4)				
-	-	-	1,949 (0.7)	4,030 (1.0)	4,243 (0.7)	7,414 (0.9)	5,536 (0.4)
-	-	-	-	-	20,833 (3.6)	18,591 (2.3)	29,919 (2.4)
40,829 (53.4)	46,506 (48.6)	66,364 (43.7)	38,856 (18.4)	37,946 (9.9)	48,133 (8.3)	44,599 (5.5)	96,596 (7.8)
44,363 (53.2)	58,681 (46.0)	86,503 (42.6)	54,921 (18.7)				
1,440 (1.9)	2,041 (2.1)	3,388 (2.2)	5,376 (2.5)	8,542 (2.2)	19,853 (3.4)	32,550 (4.0)	52,031 (4.2)
1,541 (1.8)	3,205 (2.5)	5,566 (2.7)	7,865 (0.3)				
-	-	-	23,600 (11.1)	63,051 (16.4)	78,291 (13.5)	72,085 (9.0)	136,795 (11.1)
-	-	-	42,863 (14.6)				
-	-	-	-	34,686 (9.0)	70,470 (12.2)	101,881 (12.7)	121,632 (9.8)
-	-	-	-	7,021 (1.8)	19,020 (3.3)	14,125 (1.8)	18,929 (1.5)
-	-	-	-	-	-	-	10,503 (0.9)
1,440 (1.9)	2,041 (2.1)	3,388 (2.2)	28,976 (13.7)	113,300 (29.5)	187,634 (32.4)	220,641 (27.4)	339,890 (27.5)
1,541 (1.8)	3,205 (2.5)	5,566 (2.7)	50,728 (14.9)				
-	-	-	-	-	-	-	-
16,514 (21.6)	23,400 (24.4)	54,134 (35.6)	85,352 (40.3)	130,723 (34.0)	163,351 (28.2)	261,531 (32.5)	335,144 (27.1)
16,068 (19.3)	37,662 (29.5)	65,171 (32.1)	112,840 (38.4)				
9,780 (12.8)	13,512 (14.1)	14,536 (9.6)	23,055 (10.9)	36,984 (9.6)	36,250 (6.3)	63,890 (7.9)	109,683 (8.9)
11,476 (13.8)	16,379 (12.8)	16,547 (8.1)	25,991 (8.9)				
5,500 (7.2)	6,433 (6.7)	3,785 (2.5)	4,566 (2.2)	2,921 (0.8)	4,388 (0.8)	7,077 (0.9)	10,139 (0.8)
5,656 (6.8)	4,413 (3.5)	3,260 (1.6)	2,742 (0.9)				
-	-	7,177 (4.7)	7,306 (2.5)	6,600 (1.7)	5,700 (1.0)	4,800 (0.6)	3,910 (0.3)
-	-	-	-	7,500 (1.9)	7,193 (1.2)	11,000 (1.4)	102,593 (8.3)
-	-	-	1,173 (0.4)				
-	-	5,122 (3.4)	15,688 (7.4)				
-	-	-	14,900 (5.1)				
-	-	-	-	35,421 (9.2)	109,621 (18.9)	172,048 (21.4)	215,849 (17.5)
-	-	-	11,532 (3.9)				
-	-	-	-	4,000 (1.0)	3,259 (0.6)	3,660 (0.5)	7,797 (0.6)
-	-	-	-	-	2,400 (0.4)	2,724 (0.3)	1,638 (0.1)
31,794 (41.6)	43,345 (45.3)	77,577 (51.1)	135,361 (63.9)	224,149 (58.3)	332,162 (57.3)	526,730 (65.5)	786,753 (63.7)
33,200 (39.8)	58,454 (45.8)	92,155 (46.5)	176,484 (60.1)				
-	-	-	-	-	-	-	-
1,934 (2.5)	3,209 (3.4)	3,758 (2.5)	5,143 (2.4)	2,597 (0.7)	1,884 (0.3)	1,800 (0.2)	1,981 (0.2)
3,592 (4.3)	5,224 (4.1)	3,461 (1.7)	4,150 (1.4)				
10 (0.0)	10 (0.0)	576 (0.4)	3,242 (1.5)	6,422 (1.7)	8,877 (1.5)	10,000 (1.2)	10,000 (0.8)
42 (0.1)	1,307 (1.0)	17,635 (8.7)	5,453				
1,944 (2.5)	3,219 (3.4)	4,334 (2.9)	8,385 (4.0)	9,019 (2.3)	10,761 (1.9)	11,800 (1.5)	11,981 (1.0)
3,634 (4.4)	6,531 (5.1)	21,096 (10.4)	9,603 (1.4)				
76,509 (100.0)	95,742 (100.0)	151,946 (100.0)	211,739 (100.0)	384,666 (100.0)	579,326 (100.0)	804,214 (100.0)	1,235,372 (100.0)
83,437 (100.0)	127,693 (100.0)	203,212 (100.0)	293,644 (100.0)				

決算(下段)は『税務統計年報書』(第8回 第10回)の「経済部所管一般会計歳入総覧」による。空白の部分は不明。

分は巻煙草税である。
年度に再度小麦粉統税が加わり3種となる。

税された（その一方で吉林省への3種統税の施行及び34年6月の巻煙草税の増税⁽¹⁸⁾）。

このように満州国の成立当初は、一時的な減税を実施しながら国民政府期の税制を継承したが、再度表8に戻って満州国期の内国税の構成上の特徴を整理しておこう（1935年度は会計年度の変更によって同年7月から12月までの半年分の数値しか計上されていないため、税額が例年の半分となっている）。

第1に、1937年度以降専売となって姿を消す塩税は、36年度まで予算・決算とも内国税総額の30%台を維持して内国税の柱となっており、この点では塩税は国民政府期と同様極めて重要な租税である。

塩税とともに消費税の中心となったのが、統税（33年度まで）と巻煙草税（34年度に捲煙草税法施行）の両税である。成立当初の満州国の内国税は文字通り消費税中心主義であった。

第2に、収益税では地税と出産糧石税が大きい。このうち、地税の比率は決算が予算を上回る額で推移しながら1939年度まで15%程度に上昇するが、40年度以降は急速に比率を下げ、太平洋戦争期には取るに足らない程度にまで低下している⁽¹⁹⁾。これと同様の動きをするのが出産糧石税であり、39年度までは予算・決算額とも内国税の10%内外であったがそれ以降は比重を下げていく。

第3に、1937年度に塩税が専売に移行して以降、満州国の内国税構成は一変する。すなわち、巻煙草税と酒税、特に前者が急激に比率を上げ、1939年度の第3次税制改正時の増税によってこの両税は内国税の40%を占めるようになる。

第4に、地税や出産糧石税は、いずれも土地や農産物に課税されるいわば農業課税であるが、これらの収益税が金額、比率とも停滞気味であるのに対して、営業税が次第に重みを増し、1937年度からは地税と出産税を凌いで収益税の柱となる。そして満州国末期の

1941年度に同税は事業所得税として再編されて、日本に先駆けて導入された勤労所得税⁽²⁰⁾と法人所得税等とともに所得税体系が整理されていくことになる。

このように満州国の内国税は、塩税と酒税という消費税を地税及び出産糧石税等の土地・農産物課税が補完するという構成から、煙草税という奢侈品課税と営業税及びと所得税が中心となる構成へと変貌していくのであるが、そうした内国税構成の変化は満州国経済のどのような特質を反映しているのかを検討する。

塩税 巻煙草税が内国税の柱となるまでに最大の割合を占め、1937年度から専売制に移行する。塩税の徴収制度は、国民政府期のそれを基本的には引継ぎ、1932年9月に塩務署と権運局を改組した権運署を設置して塩務行政を財政部の管掌とした⁽²¹⁾。つまり、塩務署と権運署は塩税以外の各種の内国税を徴収する税務監督署と同列の塩税徴収機関となった⁽²²⁾。

税率は、専売制度導入直前の1936年で、食用塩が商運・官運とも100斤あたり6円と国民政府期と変わらず、その他、蒙古塩は4円7角、輸入製塩物品が5角、満鉄工業塩は2角、日本向け輸出用塩は5分であった。そのため民衆の重税感は依然として解消されず、安価な蒙古塩、朝鮮塩、関東州塩、ロシア塩が密輸入されて満州産塩は年々多量の持越塩を生じ、製塩場は衰微の一途をたどっているといわれていた。例えば、1931年度の満州の食塩の需給状況を見ると、奉天・吉林・黒龍江省の3省の食塩販売量は370万担、全生産量は330万担に対して、当年度の營蓋・復県の2製塩場における持越塩は615万担にもおよび、結局、莊風・北鎮の両製塩場が廃止された。また満州国に隣接する関東州の塩田に比較して生産性も明らかに低く、関東州は塩田7,000町歩から340万担を生産するのに対して、満州は塩田面積9,500町歩から330万担を産出するにとどまっていた⁽²⁴⁾。

しかも、国民政府期からの民運と官運という両制度の並立は、官運制度の下にある吉黒両省の塩価は民運制度の奉天省より1担あたり4元も高く、それだけ塩税負担が過重⁽²⁵⁾となっているとされた。ちなみに100斤あたりの官塩の販売価格は8円8角～11円程度であり、製造原価の0.17～0.18円、塩税の5.28円、それに運賃諸掛・販売経費を差引くと専売益金は3円程度といわれていた。そしてこうした課税上の不公平と塩の需給の過不足による塩価の動揺を避けるためには政府の専売が適当との塩制改革案が提起され、37年度から塩は専売となる。⁽²⁷⁾

満州国の塩専売は、専売局が直営するかまたは専売局の許可を得た業者のみが塩を製造・輸入できるという制度であり、これらの塩はすべて専売局が買い上げた後、指定された塩売捌人（塩棧と塩店）が販売し、その価格は1936年で100斤あたり奉天専売局5.8円、新京6.15円、吉林6.35円、哈爾濱6.5円であった。⁽²⁸⁾

この売捌価格と買上価格との差が専売局の収益となるが、その状況をみたのが表9である。まず、専売塩の大部分を占める天日原塩の生産高は順調に増加し、特に39年度からは前年度の2.5倍の増加である。ただこのような生産増加は専売の導入によるものかどうかは不明である。

表9 塩専売収益 (1,000円)

	1937	1938	1939	1940
天日原塩生産高	6,684	4,455	10,507	11,060
塩売出入(予算額)(A)	32,796	33,590	38,439	46,670
同(収入済額)(B)	33,272	39,846	43,434	46,328
塩購買費(予算額)(C)	2,039	1,819	1,853	4,350
同(支出済額)(D)	1,724	1,497	3,144	5,083
(A)-(C)	30,757	31,771	36,586	42,320
(B)-(D)	31,548	38,349	40,290	41,245
専売総局利益	35,028	41,074	45,742	43,580
同 損 失	12,184	13,402	17,015	21,125
差引純益金	22,844	27,671	28,726	22,455

出典：『専売総局統計年報』各年度版により作成。

また専売の利益を計算すると、単純に塩の売出入は、予算・収入済額の双方とも40年度に飛躍的な増加を示して3,000万円を超え、塩の購買費も売出入に見合っただけで増加している。結局、売価から購買費を差引いた利益は予算・収支済額とも3,000万円となる。しかし、専売制度は単に製造業者から塩を買上げてそれを販売するのではなく、各地の消費の動向を把握して販売地まで搬送しなければならず、そのための運送費等事業的な経費を考慮した「差引純益金」は約2,200万円～2,800万円となる。したがって、塩税徴収にかわって専売を導入しても、塩から得られる財政収入はそれほど変化がないと評価できる。

巻煙草税 同税は塩税消滅後の1937年度には、その比率を一挙に20%超まで高め、1940年度には予算決算とも30%を超えて内国税の柱になっている(表8)。

煙草税の課税に関しては、何よりも煙草生産の捕捉が必要であり、そのためには群小工場が林立しているよりも、生産が大企業に集中していることが徴税当局には有利である。この点、満州国にあっては、すでに2大外国資本に生産の集中が進み、徴税は容易であったと推測できる。すなわち、1934年における満州国の煙草需給を示す表10によれば、満州国における煙草消費量約23万6千箱のうち、輸入煙草はきわめて微量で、満州国内生産量を「英米トラスト」と「東亜煙草」の両社で90%を賄っていた。またこの両社では、英米トラストが75%、東亜煙草が25%と前者が3倍の生産量を誇っていた。つまり満州国の煙草市場においては、群小工場はほとんど意味を持たず、課税当局はこの両社製品に課税を徹底しさえすれば巻煙草税の徴収は容易で確実な税源を確保できた。

ここで両社の満州における経営を簡単に記しておく⁽²⁹⁾と、まず英米トラストは、社名をBritish American Tobacco Co. Ltd. (日本

表 10 英米トラスト・東亜煙草と巻煙草税

(箱)

	英米トラスト	東亜煙草	両社生産量(A)	附属地内生産量	附属地外生産量	国内生産計(B)	(A)/(B)
生産量	163,412	55,479	218,891	75,465	166,510	241,975	(90.5)
課税量	145,584	33,108	178,692	21,970	166,817	188,787	(94.7)
未課税量	16,510	16,311	32,821	46,851		46,851	(70.1)
輸出量	1,318	6,060	7,378			7,378	(100.0)
輸入量						1,041	
国内消費量						235,638	

出典：満鉄経済調査会『満州煙草工業及煙草改良増殖方策』（1935年）48～50頁により作成。

(備考) ①1934年（康德1）年実績。

②附属地外生産量よりも課税量が多いが、原表どおり。

③1箱は5万本入。

④国内消費量は生産量－輸出量＋輸入量。

語名 英米煙草株式会社 略称 B・A・T) といひ、1902年に設立された。同社は、1903年に上海に工場を創設して中国に進出、満州には1904年に哈爾濱支店を開設すると同時に、南満州においても同社の子会社である British Cigarette Company の製品を輸入販売した。さらに1908年には奉天に工場を新設するなど満州市場の独占を企図した。

また同社は、日本の村井商会と提携して上海工場の製品を日本で販売したが、1904年7月の煙草専売によって日本市場からの撤退を余儀なくされて韓国に進出する。しかし1921年7月に朝鮮でも煙草専売が導入されて同地での煙草販売も不可能となる。

そこで同社は、満州市場での販売に重点を置き、以前から優位を保っていた「北満」地域で第1次大戦に市場を独占するに至った。「南満」でもそれまでの奉天工場に加えて、1934年には遼陽の満鉄附属地に工場を設置して無税煙草を附属地内に販売、36年には満鉄附属地の満州国への移譲をにらんで遼陽工場を廃止して營口工場に新式の機械を導入するとともに同年6月に満州国法人として啓東煙草会社を設立するのである。

一方東亜煙草は、こうした英米トラストの満州市場進出に危機感を持った日本政府の支援で1906年に設立され、09年には營口の附属地に工場を新設している。

そして満州の煙草産業は、重要産業統制法の適用を受けて新会社の設立が困難となり、1934年12月の満州煙草会社が新京に設立されて以降1942年2月の時点では、奉天所在の英米トラスト・ロバート株式会社（両社とも英国資本）・満州東亜煙草会社（日本資本）・太陽煙草会社・奉天煙草会社（両社とも満州資本）の5社、新京所在の満州煙草会社（日本資本）、哈爾濱所在の協和煙草会社（日本資本）、安東所在の同新煙草会社の8社にまで集中が進んだ。つまり、満州の煙草生産は、こうした東アジアにおける欧米資本と日本資本との対立の中で発展していくことになる。

さらに、この英米トラストと東亜煙草の両工場が満州国内ではいかに隔絶した規模であったかを、地域別の煙草生産高から見たのが表11である。同表によれば、満州で煙草といえば通常は紙巻煙草をさし、生産地別では容量で約半分、金額では70%が奉天の附属地で生産されている。しかも工場数はわずかに3しかなく、きわめて集中度が高い。したがってこの3工場のうちの2つが表10の英米トラストと東亜煙草であることは間違いない。一方、奉天の満鉄附属地には中小工場が立地しており、工場数は附属地外の4倍の11あるが、投資額は少なく、そのうちの一部は刻煙草の工場であることがわかる。

ところで、表10によれば、満州国の煙草生

表 11 地域別煙草生産高 (1934 年末)

	奉天(附属地)		同(附属地外)		大連		營口		哈爾濱		合計
生産額 (1,000 円)	635		20,128		237		2,551		6,000		29,551
巻煙草 (梱)	4,511	(1.8)	131,500	(52.3)	2,754	(1.1)	52,672	(20.9)	60,000	(23.9)	251,437
同 (1,000 円)	635	(2.1)	20,128	(68.1)	226	(0.8)	2,551	(8.6)	6,000	(20.3)	29,540
刻煙草 (梱)	6				107						113
同 (1,000 円)	0.2				11						11
工場数	11		3		2		1		2		19
投資額 (1,000 円)	104		10,030		80		2,391		2,300		14,905
職工数 (人)	406		1,485		76		571		不詳		2,538
巻上機台数	20		168		11		37		35		271
刻機台数	3				4		8		15		30

出典：満鉄経済調査会『満州煙草工業及煙草改良増殖方策』（1935年）78～79頁により作成。()は%

産約 24 万箱のうち、課税量はそのうちの 19 万箱弱にとどまり、約 5 万箱は未課税量となっている。また企業別では、英米トラストの生産量 16 万 3 千箱のうち未課税煙草は 1 万 6 千箱で約 10%、東亜煙草は 5 万 5 千箱に対して 1 万 6 千箱と約 30%が未課税煙草である。

この「未課税」とは、原資料ではそのように表記してあるが、その意味は、いずれ課税されるという意味での「未課税」ではなく、「非課税」煙草の意味ではないかと推測される。つまり、先ほどの英米トラストの「無税煙草の附属地内販売」という叙述にもあったように、満鉄附属地内で販売される煙草は無税であり、しかも表 10 にもあるように附属地内生産は課税煙草よりも未課税煙草のほうが断然多い。同表の未課税量 46,851 箱はおそらく附属地内生産に属するものであろう。

この点に関しては、1936 年の満鉄附属地の満州国への移譲に際し、それまで満州国の課税権が及ばなかった附属地への新規の課税を調査した税務監督署の報告はその事実を裏付ける（下線は筆者による）。

- (1) 康德 1〔1934〕年 7 月に巻煙草税法が施行され、商埠地にある 2 工場（東亜煙草・英米トラスト）は全製品に対して課税。營口の満鉄附属地にある東亜煙草の 1 工場は、附属地内消費分は非課税、附属地外搬出分については課税。（奉天税務監督

⁽³⁰⁾局)

- (2) 營口附属地の東亜煙草会社に対しては、紛議の結果、大同 2〔1933〕年 3 月頃に税捐局から日本人 1 名を駐廠員として派遣し、附属地外搬出分について課税（營口税捐局）

- (3) 營口は、ヨーロッパ航路がなく、(外国製煙草については) 附属地満鉄埠頭に陸揚されることがないので課税の問題は生じないが、東亜煙草会社の製品で附属地外に搬出される分については課税。(營口商業會議所⁽³²⁾)

つまり、商埠地（満鉄附属地に隣接する商業地域）に立地する英米トラストと東亜煙草の 2 工場の煙草には課税が行われ、附属地に工場がある場合、その製造煙草については、附属地外搬出分のみ課税が実施されていたことがわかる。ただ、附属地外の商埠地で生産された煙草が附属地へ持ち込まれる場合、いったん課税された煙草が免税になるのかは不明である。いずれにしても満鉄附属地で生産されて附属地で消費される煙草は非課税であり、それは決して無視できない量に達していたことがわかる。

巻煙草税が奢侈品課税である限り、戦時増税における同税の役割は大きいものがあり、1941 年 1 月には国内製造巻煙草と輸入煙草の税率をそれぞれ 20%と 30%⁽³³⁾引上げ、42 年 8 月には葉煙草と刻煙草の増税、43 年 12 月

には再び巻煙草の増税⁽³⁴⁾と、矢継ぎ早の増税が実施された。加えて、表8の税額の伸長からみて、44、45年度も増税が実施された可能性が高い。

満州国における巻煙草税の戦時増税の特徴を探るために、表12によって当時発売されていた等級別の巻煙草製造量の推移と1944年現在の小売定価、及び小売価格に占める税額をみよう。煙草製造量では、1941年度では低価格品の6級が圧倒的であったが、同品はその後急速に生産量を落とし、代わって3級や4級などの中等品が主流になるとともに、最下級品の7級の製造量も落ち込んでいる。

さらに国内の煙草消費量と1人あたりの年間消費量は頭打ちになっているにもかかわらず、1人あたりの税額はこの間2倍以上にはね上り、しかも上級品ほど1箱あたりの税額は大きいので、高価格品の販売量の増加は消費税の増収に直結する。塩が専売になって以降巻煙草税は消費税の柱であり、その意味では、後に見る酒税と遊興飲食税(特別売上税)とともに、奢侈品課税が末期の満州国財政を支えていた。

酒税 煙草税と並ぶ奢侈品課税が酒税である。表8によれば、同税は1939年度までは予算・決算とも内国税に占める比率は巻煙草税の半分を維持していたが、その後は煙草税に

水をあけられていく。

酒税は、(1)酒精(アルコール分70%以上の蒸留酒)、(2)焼酒(いわゆる白酒)：甲(アルコール分50%以上70%未満)、乙(同50%未満)、(3)麦酒、(4)日本清酒、(5)黄酒、(6)紹興酒、(7)朝鮮濁酒、(8)濁酒、(9)その他等に区分されて課税されていたが、造石高が圧倒的に多いのが満州の在来酒である(2)の焼酒(白酒)である。

まず造石高と酒税の関連を調べるために表13によって1940年度以降の各酒の造石高と出荷量をみると、41年度までは焼酒が全体の6割と圧倒的な比重を占め、以下麦酒20%、日本清酒10%と続く。また少し逆上って1939年度における酒税全体に占める割合は、焼酒61.6%、麦酒20.8%、日本清酒9.8%であったから、生産(出荷)量と税額はほぼ比例していた⁽³⁵⁾。つまり酒税は中国人が通常飲む酒から徴収されていたことになる。

しかし、戦争の影響で焼酒の原料である高粱が販売統制によって入手が困難となったため、焼酒は42年度から急速に造石高を低下させ、同じく満州の在来酒である黄酒も同様の動きを見せている。これに代わって生産量を伸ばすのが麦酒であり、日本清酒もそれほどの落ち込みは見られず、むしろ造石高、出荷量とも比率は上がっている。いうまでもなく

表12 巻煙草の戦時増税

(梱)

		1941	1942	1943	1944	小売定価(円)	税額(円)
製 造 量	1級(南風)	644 (0.1)	651 (0.1)	568 (0.1)	615 (0.1)	2	0.36
	2級(前門・天壇)	4,411 (1.0)	18,861 (4.1)	11,943 (2.6)	14,714 (3.6)	0.55	0.272
	3級(万代・駱駝)	48,126 (10.5)	65,320 (14.3)	67,777 (15.0)	102,833 (24.9)	0.45	0.22
	4級(若桜・寿花)	89,615 (19.6)	139,231 (30.5)	86,659 (19.2)	74,466 (18.0)	0.35	0.172
	5級(双鳥・胡芦)	38,695 (8.5)	45,351 (9.9)	97,310 (21.5)	68,578 (16.6)	0.25	0.13
	6級(紅獅子・金槍)	255,399 (56.0)	178,266 (39.0)	139,912 (30.9)	83,138 (20.1)	0.2	0.1
	7級(大風車・金宝)	17,931 (3.9)	7,949 (1.7)	7,671 (1.7)	4,400 (1.1)	0.15	0.072
	特殊商標(カホリ・朝日)	1,394 (0.3)	1,595 (0.3)	40,301 (8.9)	65,058 (15.7)	—	—
計	456,215 (100.0)	457,224 (100.0)	452,141 (100.0)	413,802 (100.0)			
消費量(100万本)	19,729	19,209	19,639	16,185			
1人年間消費量(本)	456	428	43	357			
1人当たり巻煙草税(円)	2.68	3.81	3.7	5.75			

出典：「偽満時代東北地方租税増徴要綱及各種有関資料」(張公権文書)により作成。

(備考) ①「南風」等は商標名。

②1梱は5万本入。44年度は製造見込量。小売定価(1箱10本入)と税額は1944年のもの。

満州国における内国税構造の概観

表 13 酒類生産・出荷量

(石)

		1940	1941	1942	1943	1944
焼酒 乙類	製造量	774,865 (58.8)	969,711 (59.9)	428,219 (39.1)	276,323 (31.0)	184,515 (26.2)
	出荷量	1,141,399 (65.6)	1,175,971 (63.7)	509,265 (45.6)	315,992 (33.5)	184,210 (25.5)
同 丙類	製造量	2,866 (0.2)	10,930 (0.7)	7,757 (0.7)	19,106 (2.1)	75,394 (10.7)
	出荷量	5,288 (0.3)	13,061 (0.7)	10,657 (1.0)	18,034 (1.9)	73,294 (10.1)
麦 酒	製造量	309,532 (23.5)	335,691 (20.7)	359,958 (32.9)	362,270 (40.6)	260,000 (37.0)
	出荷量	312,851 (18.0)	332,467 (18.0)	509,342 (45.6)	360,879 (38.3)	250,000 (34.5)
日本清酒	製造量	127,137 (9.7)	155,215 (9.6)	134,780 (12.3)	104,557 (11.7)	102,212 (14.5)
	出荷量	137,338 (7.9)	153,271 (8.3)	124,793 (11.2)	108,758 (11.5)	107,321 (14.8)
黄 酒	製造量	40,856 (3.1)	35,098 (2.2)	24,377 (2.2)	9,877 (1.1)	10,000 (1.4)
	出荷量	81,212 (4.7)	59,362 (3.2)	44,043 (3.9)	16,449 (1.7)	15,000 (2.1)
朝鮮薬酒	製造量	931 (0.1)	1,569 (0.1)	2,957 (0.3)	5,799 (0.7)	6,000 (0.9)
	出荷量	931 (0.1)	1,569 (0.1)	2,957 (0.3)	5,799 (0.6)	6,000 (0.8)
その他とも計	製造量	1,316,748 (100.0)	1,618,577 (100.0)	1,094,840 (100.0)	891,219 (100.0)	703,591 (100.0)
	出荷量	1,739,583 (100.0)	1,846,483 (100.0)	1,116,993 (100.0)	942,777 (100.0)	723,710 (100.0)

出典：「康徳7年度以降酒類製造及び出廠高調」（張公権文書）により作成。

麦酒は戦時中に軍隊での需要を契機に消費が急拡大する酒であり、日本酒の需要も満州に進出した日本企業、日本人の増加を反映したものであろう。

表 13 の各酒類の 1937 年の 1 石 (100ℓ) あたりの税額は、焼酒乙類 (甲) : 8.5 円、焼酒丙類乙 : 6.5 円、麦酒 9.5 円、日本清酒 12 円⁽³⁶⁾であり、在来酒よりも輸入酒に高課税が行われていた。

また酒税には、煙草税と同様に戦時増税が頻繁に実施され、1939 年、41 年、42 年 (おそらく 44 年も) と毎年のように増税された⁽³⁷⁾。また 44 年の税額は (1) の甲種が 80 円、乙種が 60 円、(2) 80 円、(3) 92.5 円であるから、どの酒にも 10 倍前後の増税が実施されたことになる。ちなみにこの税額を基準にした税率は、焼酒 (1 斤) 39.3%、麦酒 (1 本) 55.2%、日本清酒 (上等酒 1 升) 40.0%、同 (並等酒 1 升) 39.9% となる⁽³⁸⁾。

遊興飲食税・特別売上税 上述の酒税と関連する消費税として遊興飲食税と特別売上税がある。表 8 によれば、1939 年 12 月に導入された遊興飲食税は 41 年度予算では早くも 1,000 万円を超える金額が計上され、41 年 9 月には従来の遊興飲食税に地方捐と観覧捐を吸収して特別売上税が創設された。同税は、

42 年度以降予算額で記録的な伸びを示しながら、44 年度では巻煙草税に次ぐ 1 億 7,000 万円を計上している。

表 14 は 1942~44 年度の特別売上税の内訳で、料理屋の花代と飲食店への支払いがその税源である。軍需景気に沸きたつ都市部の繁華街の様子がしのばれて興味深い。先述のように、酒税は戦時期に 10 倍もの増税をみており、高騰した酒をふるまう飲食店から揚がる税金が国庫を潤わせていた。

以上、塩税、巻煙草税、酒税、そして遊興飲食税の推移を見てきた。満州国成立期はこれらの消費税は塩税の割合が大きかったこと

表 14 特別売上税内訳 (1,000 円)

	1942	1943	1944
料理屋	28,145	51,244	77,778
花代	10,739	17,714	25,038
芸妓以外の花代	10,372	19,980	34,994
飲食その他費用	7,034	13,550	17,746
飲食店	24,375	54,817	80,402
特殊飲食店	6,403	11,500	10,192
旅館	3,039	9,656	11,322
第 1 種 計	61,962	127,217	179,694
第 2 種 (入場費・遊戯費)	5,735	11,577	16,546
第 3 種 (競馬場入場費)	76	139	210
総 計	67,773	138,933	196,450

出典：「特別売上税種目別毎課税事蹟趨勢表」（張公権文書）

もあって、内国税の60%を占めていた。しかし塩税が専売に移行した後はいったんは40%台に低下するものの、遊興飲食税、そして特別売上税が再度その比重を押し上げて、満州国末期には再び60%を超えるまでになる。反対に地税や出産糧石税は見る影もなく、商工課税としての所得税も戦時期には急速な伸びを示すが消費税には及ばない。

次に代表的な収益税について、典型的な農村課税である地税と出産糧石税、及び都市課税を代表する営業税並びに法人営業税の特徴を検討する。

地税 同税は、国民政府末期には約800万円弱の税収をあげ、内国税に占める比率は約8%であった(表2)。その後満州国期に入ると、表8のように建国当初の減免税措置によって税額が大きく落ち込むものの、1934年度には900万円台を確保し、その後は1940年度まで1,100万円まで税収を伸ばしている。しかし内国税全体に占める比重は時代が進むにつれて低下し、1938年度までは内国税の10~15%を占めて出産糧石税と肩を並べていたが、40年度にはわずか6%にまで落ち込んでいる。

満洲国は1936年5月に地税令を公布して、従来省ごとにさまざまな名称があった田賦を地税に統一した。同令第2条は「地税の課税標準及び税率は、当分の内従前の例に依る⁽⁴⁰⁾」と規定したが、地税令制定後の地税の課税形態を、国税である田賦だけではなく県税や村費等地方税も含めて省ごとにまとめたのが表15である。

同表によれば、旧3省とも農耕地が基本的な課税対象となっており、宅地は奉天省が海龍県他わずか5県にしか課税されず、吉林省は全く課税されていない。奉天省の農耕地にある龍崗地への課税は、陵墓の管理費を捻出するための、また奉天省と黒龍江省の経費は徴税に充当するための税である。これらの目的税は黒龍江省にも多く見られ、「三費」

は司法経費に、「山林及水上遊撃隊」は「匪賊」討伐費に、「省立第二中学校」は龍江・綏化・黒河の省立師範学校費にそれぞれ充当され⁽⁴¹⁾た。

さてこの表15と国民政府期の田賦制度(表7)によって農耕地の税率を比較すると、奉天省の税率は変わらず、吉林省では23%の増税、黒龍江省は上則地(1等地)が30%の減税、中則地は変わらず、下則地(3等地)は7%の増税となっている。また驚くべきことに、国税である地税と畝捐や村費などの地方税の税率を比較してみると、奉天省の畝捐(県税)は国税の4割高、村費にいたっては平均して4倍以上の高率の租税がかけられていることがわかる。同様に吉林省の响捐(県税)の税率も地税の2倍、黒龍江省の响捐も農耕地に課税される旧田賦の2倍以上である。

地税はいうまでもなく旧田賦、すなわち通常の農耕地からの徴収が最大であり、表15によれば奉天省は9等級に、黒龍江省は3等級に区分されている。そこで、1938年度~42年度という短期間ではあるが、各種等級別の土地からどの程度の地税が獲得できるのかを示したのが表16である。

この表によれば、まず面積では上則地と中則地にはそれほど変化がないが、下則地と沙碱地が幾分増加し、その他は減少している。そして総面積は横ばいか減少気味である。これに対して地税額は100万円ほど増加し、内訳では下則地と沙碱地からの地税が増加している。つまり、総耕地面積は増加していないにもかかわらず土地の荒廃が進み、地税額もそれに対応して次第に税率が小さい等級地に依存せざるを得なくなっていっていることが判明する。

こうした地税徴収の実態を地域別に検討するために表17で税務監督署別の等級別地税表を掲げる。先の表16によれば、等級別では下則地と沙碱地が増加していたが、その下則地の半分、沙碱地の3分の2を抱えるのが奉

満州国における内国税構造の概観

表 15 満州国地稅制度

(円)

奉 天 省				
地 税	農 耕 地	上則地	1 响	1.4
		中則地		1.0
		下則地		0.6
		沙碱地		0.3
		不分等則地		1.0
		龍崗上則地		0.4
		同中則地		0.3
		同下則地		0.2
		樵採地		0.1
	宅地 (海龍県等 5 県)	1 畝 (10 丈平方)		1.2~0.3
	山地・荒地		1 畝	0.08
	農耕地 (除龍崗地) 宅地・山地・荒地 (旧「経費費」)			正税の 10/100
畝捐 (県税) ⁽¹⁾		上則地	1 响	1.46
		中則地		1.40
		下則地		1.34
		沙碱地		0.67
村費 ⁽²⁾ (A)	農耕地		1 响	4.05~7.0
村費 (B)	農耕地		1 响	5.00
吉 林 省				
地 税	農耕地		1 响	0.615
响捐 (県税) ⁽³⁾	農耕地		1 响	1.21
黒 龍 江 省				
地 税	農耕地 (旧田賦)	上則地	1 响	0.357
		中則地		0.357
		下則地		0.214
	農耕地 (旧三費)	上則地	1 响	0.021
		中則地		0.014
		下則地		0.007
	農耕地 (旧「経費費」)			正税の 3/100
	農耕地 (旧「山林及水上遊撃隊経 費响捐」) 龍江県等 37 県		1 响	0.056~0.035
	農耕地 (旧「省立第 2 中学経費响 捐」) 海倫県等 29 県		1 响	0.0014~0.014
	宅地 (旧「街基租」)	1 等	10 丈平方	0.085
2 等		0.05		
3 等		0.021		
菜園 (旧「園基租」)		10 丈平方	0.005	
响捐 (県税) ⁽⁴⁾	農耕地		1 响	0.84

出典：『満州国内稅制度提要』(1937 年) 18~21 頁、『租稅公課篇』(1937 年) 10~23 頁。

(『租稅公課篇』原注)

- (1) 奉天省の県税は、同省 58 県中 44 県に行われている標準率。
- (2) 奉天省の村費(A)は、同省遼陽県の 4 村 (1392) 戸の 1931 (民国 20) 年度の額 (現大洋)、(B)は同省海城県の 1 農村の事例。
- (3) 吉林省の畝捐は、1931 年度の同省 42 県の平均。
- (4) 黒龍江省の响捐は、1931 年度の同省 27 県の平均。

表 16 農耕地等級別面積及び地稅額

	1938	1939	1940	1941	1942
上則地	4,287 (2.1)	4,445 (2.2)	4,422 (2.2)	5,230 (2.6)	4,303 (2.2)
中則地	78,854 (38.3)	77,988 (38.4)	76,611 (37.3)	76,440 (37.5)	78,607 (39.9)
下則地	31,975 (15.5)	34,524 (17.0)	36,286 (17.7)	37,123 (18.2)	36,145 (18.3)
沙碱地	19,245 (9.4)	18,957 (9.3)	21,580 (10.5)	21,407 (10.5)	20,678 (10.5)
その他	71,333 (34.7)	67,070 (33.1)	66,222 (32.3)	63,612 (31.2)	57,312 (29.1)
計	205,695 (100.0)	202,896 (100.0)	205,123 (100.0)	203,774 (100.0)	197,047 (100.0)

	1938	1939	1940	1941	1942
上則地	561 (5.0)	580 (5.3)	607 (4.8)	610 (5.0)	595 (4.9)
中則地	4,897 (44.0)	4,977 (45.2)	5,223 (40.9)	5,237 (43.1)	5,351 (44.5)
下則地	1,532 (13.8)	1,621 (14.7)	2,385 (18.7)	1,914 (15.8)	1,878 (15.6)
沙碱地	485 (4.4)	492 (4.5)	628 (4.9)	620 (5.1)	616 (5.1)
その他	3,640 (32.7)	3,329 (30.3)	3,932 (30.8)	3,763 (31.0)	3,584 (29.8)
計	11,117 (100.0)	11,001 (100.0)	12,777 (100.0)	12,145 (100.0)	12,026 (100.0)

出典：『稅務統計年報書』各年度版により作成。

表 17 稅務監督署別地稅表 (1940年1月1日現在) (1,000 円)

	上則地	中則地	下則地	沙碱地	その他	計
奉天	292	2,354	1,616	405	148	4,815 (37.7)
吉林	51	139	82	90	2,312	2,674 (21.0)
濱江	—	1,008	12	—	1,267	2,287 (17.9)
龍江	4	1,178	248	—	176	1,606 (12.6)
熱河	259	543	425	132	22	1,381 (10.8)
總計	606	5,222	2,383	627	3,925	12,763 (100.0)

出典：『第8回稅務統計年報書』により作成。

天省であり、同省の1940年度の地稅額はその他の省を大きく引き離して全体の40%を占める。奉天監督署管内では、他の署と同様、上則地はわずかしがなく、中則地と下則地が大部分である。これに対して吉林稅務監督署では、「その他」が圧倒的、濱江と龍江は中則地がほとんどである。先にみたように、中則地は「年々の収益恒ならざるもの」、下則地は「十年の中九年は水害を蒙るもの」とされており、實際の土地の形相はともかく、帳簿上こうした等級が大部分ということは、地稅の増収にもおのずと限界があるものと推測できる。

出產糧石稅 同稅は、國民政府期の出產糧

稅を繼承して1933年12月施行されたが、その特質に踏み込む前に、課稅方法与納稅義務者をあらかじめ説明しておく。

出產糧石稅は、糧石を生産する者が、收穫後初めて他に搬出するとき、または製造原料として糧石を使用するときに課稅される。すなわち市場に出回る糧石はすべて課稅されることになるが、農家が庭先で販売したもの、行商や個人相手に小売したものは課稅を逃れることがほとんどであり自家用には課稅されない。

課稅物件は、①粗糧(雜穀)、②細糧(小麦、稷子=陸稻の粃、粳米=陸稻を精白したもの等)、③油糧(芝麻=ゴマ、小麻子=大麻の実

満州国における内国税構造の概観

等), ④豆類(黄豆=大豆, 青豆, 小豆等)の4種があり, 税率はそれぞれ従価(公定価格)の0.5/100, 1/100, 2.5/100, 2.5/100であった。

納税義務者は糧石の生産者と, 未納税の糧石の取得者(糧棧)であるが, 実際の納税者は糧棧であり, 彼らが農民から糧石を購入する際に税率に照らして糧石税額を決定し, これを購入金額から差し引いて農民に代金を手渡す。また焼鍋(焼酎醸造業者)が原料の高梁を購入したり, 油房(搾油業者)が原料として油糧を購入する場合も業者が税額を差し引いて代金を農民に手渡すことになっていた。したがって, 出産糧石税の納税者は糧棧であるが, 実際の負担者は農民である。

このように出産糧石税は, 生産者である農民が買付人である糧棧に穀物を販売する際に課税されるのであるが, どのような穀物から出産糧石税が徴収されているかを1935年度~41年度について示したのが表18である。まず総額は39年度までは順調に伸びているが41年度に半減している(同表の総額のうち, 1939年度については内国税全体の構成表である表8の決算額とほぼ一致し, 41年度については決算額よりも予算額に近いがその理由は不明)。これに対応して, 作物別でも, 大豆, 雑穀は半減, 油糧は1/3に激減している。

また構成比では, 豆類全体では68%が66%へと漸減した上, 大豆が糧石総額の半分程度にまで下落しているのが注目される。いうまでもなく大豆は満州を代表する農作物であるが, この時期には大豆はもはや出産税を支える作物とはいえなくなる。

大豆の出産税の落込みを地域別に確認するために, 税務監督署別の大豆の糧石税額をまとめた表19を見ると, 吉林省の落込みはそれほどではないが, 従来からの大豆の大産地である濱江, 龍江の両監督署においては半減, さらに39年度には龍江と同額の税額を確保していた奉天監督署も半減している。

大豆の激落に対して, 小麦や水稻を含む「細糧」は全体の20%と大きく比率を伸ばしている(表18)。先述のように, 出産糧石税の税率は豆類・油糧→細糧→粗糧の順で低くなって

表19 税務監督署別大豆出産税額
(1,000円)

	1939	1941
奉天	1,528	323
吉林	1,975	1,447
濱江	1,666	648
龍江	1,533	785
熱河	96	30
計	6,798	3,233

出典:『税務統計年報書』各年度版により作成。

表18 作物別出産糧石税
(1,000円)

	1935		1938		1939		1941	
豆類	2,730	(69.2)	6,930	(69.6)	8,260	(68.1)	4,487	(66.1)
大豆			6,098	(61.2)	6,801	(56.1)	3,503	(51.6)
細糧	480	(12.2)	1,367	(13.7)	1,317	(10.9)	1,167	(17.2)
小麦			825	(8.3)	701	(5.8)	693	(10.2)
水稻			502	(5.0)	557	(4.6)	391	(5.8)
粗糧(雑穀)	259	(6.6)	817	(8.2)	1,457	(12.0)	783	(11.5)
高粱			391	(3.9)	601	(5.0)	255	(3.8)
粟					373	(3.1)	254	(3.7)
玉蜀黍					391	(3.2)	246	(3.6)
油糧	475	(12.0)	843	(8.5)	1,098	(9.0)	355	(5.2)
計	3,946	(100.0)	9,958	(100.0)	12,133	(100.0)	6,793	(100.0)

出典:『税務統計年報書』各年度版により作成。

(備考) 1935年度は各作物の細目は記載されていない。また38年度の粟と玉蜀黍は分類がない。

いるから、出産糧石税は大豆の税額が減少するとともに低下していくことになる。

こうした1939年度を画期とする出産糧石税の内国税での地位の低下を、満州国の穀物生産全体の推移の中に位置付けるとどうなるか。表20が満州国成立期から崩壊までの糧石生産量の推移であり、全体の生産量は日中、太平洋戦争期も一貫して増加しているが、大豆は38年度をピークに減産に転じ、反対に玉蜀黍が急激に生産を伸ばしていることがわかる。その他、高粱や粟も増加し、水稻も伸びが著しい。満州「農家は、大豆のかわりに普通糧穀を、商品作物よりも自給作物を選択し、政府の農業統制に消極的ながら抵抗を示したのである」⁽⁴³⁾。

それでは地税と出産糧石税に代表される農民課税が実際にどのような農民の負担になっているか。まず表21は、満州国実業部臨時産業調査局による1934(康德1)年度の「北満農村実態調査」及び翌35(同2)年度の「南満農村実態調査」による農家の現金収支と租税公課の比較である。まず南満農家の租税負担を検討すると、1戸あたりの現金収入は180円、現金支出は170円という黒字経営の中で、租税公課18.9円のうち国税は3.0円で

表21 農家一戸あたりの租税負担 (円)

	南 満	北 満
経常収入	134.1	142.1
農業収入	94.5	
臨時収入	46.4	62.8
年度始繰越金	13.1	
現金収入計	180.5	204.8
経常支出	128.7	161.3
農業支出	55.2	
租税公課	18.9	16.9
国税	3.0	5.1
地税	2.2	
出産糧穀税	0.5	
県税	4.9	8.0
村費その他	10.9	3.8
生活費	67.2	83.8
臨時支出	42.0	57.6
年度末繰越金	13.5	
現金支出計	170.7	219.0
国税/租税公課	15.9%	30.2%
租税公課/現金収入	10.5%	8.3%
租税公課/農業収入	20.0%	
国税/現金支出	1.8%	2.3%
租税公課/現金支出	11.1%	7.7%

出典：『租税公課篇—北満・南満農村実態調査報告書』339～343、376～378頁により作成。

(備考) 調査対象は、南満は10県10部落565戸、北満は16県17部落681戸。

表20 糧石収穫高

(1,000トン)

	大豆	細 糧		雑 穀			その他 とも計
		小麦	水稻	高粱	粟	玉蜀黍	
1932	4,268	1,133	110	2,661	2,615	1,542	15,363
1933	4,601	863	166	2,658	3,184	1,759	16,847
1934	3,398	643	200	2,707	2,123	1,503	12,786
1935	3,859	1,015	296	2,855	2,968	1,903	15,724
1936	4,147	959	442	2,994	3,187	2,072	16,637
1937	4,352	1,126	549	3,046	3,226	2,240	17,344
1938	4,612	976	619	3,224	3,134	2,400	18,029
1939	3,819	889	744	3,381	3,066	2,333	16,741
1940	3,371	763	605	3,949	3,588	2,778	17,567
1941	3,387	845	724	4,150	3,621	3,136	18,546
1942	3,025	694	532	4,094	3,332	3,189	17,429
1943	3,259	363	651	4,395	3,812	3,939	19,228
1944	3,493	339	670	4,535	3,984	4,115	19,652
1945	3,587	411	763	4,448	3,984	4,191	20,115

出典：山本有造『満州国経済史研究』98・99頁の「普通(糧石)作物の生産統計」による。

15.9%にとどまっております。南満農家の租税負担は極端に県税と村費、とりわけ村費に傾斜していることがわかる。また国税の大部分は地税であり、出産糧石税は地税の4分の1にすぎない。

同表によれば、これらの租税総額が現金収入に占める割合は10%、農業収入に占める割合は20%である。この割合について報告書の執筆者は「決して軽い租税とは言ふ事が出来ぬ」と記しているが⁽⁴⁴⁾、国税である地税及び出産糧石税が現金支出に占める割合は1.8%にとどまっております。農家の負担は国税よりも県税と村費等の地方税の方が大きいことに注意が必要である。

同様に北満農家の一戸あたりの租税負担を検討すると、まず農家経営は収入204円、支出219円で南満農家と異なって赤字経営となっている。南満と同様、北満農家も国税と地方税である県税と村費を負担しているが、国税の租税公課に占める割合は南満の2倍の30%である。ただし、地税と出産糧石税の負

担割合は不明である。またこれらの租税公課が現金収入・支出に占める割合はそれぞれ8.3%、7.7%と南満よりも少し低い。さらに国税が現金支出に占める比率は2.3%と、ほぼ南満と同水準である。

総じて国税負担に関していえば、南満、北満とも農家現金支出に占める割合は2%程度であり、それほど重課とはいえない。むしろ農家の租税負担を議論する場合は地方税に注目すべきであろう。

ところで、表21は農家の階層を考慮に入れない農家の租税負担分析であったが、次の表22は南満農家を地主から出稼層まで7つの階層に区分してその一戸当たりの地税と出産糧石税、県税や村費などの地方税の負担額とその支出に占める割合を見たものである。

まず、地税と出産糧石税で構成される国税負担額は、富農の負担額が34.8円と圧倒的に大きく、他の層とかなりの開きがある。しかし支出全体に占める国税の割合は、富農の3.1%に対して、地主2.2%、中農2.2%とそ

表 22 南満農家の階層別各種租税負担割合（1戸あたり）

(円)

	戸数	国税(A)	地税	出産税	県税	村費	租税計(B)	支出(C)	(A)/(C)%	(B)/(C)%
地主	28 (4.9)	3.0	2.7	0.3	3.4	7.8	14.2	132.4	2.2	10.7
富農	23 (4.0)	34.8	25.1	7.7	49.6	96.0	180.4	1,133.5	3.1	15.9
中農	88 (15.5)	5.9	4.0	0.8	10.8	23.0	39.7	263.9	2.2	15.1
貧農	99 (17.4)	2.1	1.6	0.2	3.9	9.7	15.7	146.6	1.4	10.7
極貧農	197 (34.6)	0.6	0.4	0.1	1.3	4.0	5.9	94.5	0.7	6.3
雇農	94 (16.5)	0.0	—	0.0	0.1	0.1	0.2	71.6	0.0	0.2
出稼	40 (7.0)	—	—	—	0.1	0.1	0.2	105.5	—	0.2
総計	569(100.0)	3.1	2.2	0.5	5.0	10.9	19.0	170.7	1.8	11.1

出典：『租税公課篇—北満・南満農村実態調査報告書』353頁の「第36表 税種目別負担状況表」により作成。

(備考) ①階層は、原表の以下の区分による。

地主：大地主(300畝以上経営)・中地主(50畝ないし100畝以上経営)・小地主(50畝ないし30畝未満経営)・極小地主(50畝ないし30畝未満経営)及び中、小、極小地主で出稼及雑業を兼業する層

富農：300畝ないし500畝以上経営

中農：50畝ないし100畝以上経営

貧農：20畝ないし30畝以上経営

極貧農：20畝ないし30畝未満経営

②原表の説明では、各層を区分する基準は経営規模であるが、例えば大地主の農業収入では、農産物売却収入よりも小作料収入が多いので、経営面積の大部分は小作地であると考えられる。また富農の収入には農産物売却収入の他に小作料収入が計上されており、経営地の一部は小作地である。

③中農・貧農・極貧農にはそれぞれ出稼と雑業を兼業する層を含む。

れほどの差はない。また貧農も1.4%とある程度の負担をしていることも注目される。また国税に県税や村費を加えた租税公課全体の支出総額に占める割合は、富農と中農が15%、地主と貧農が10%とほぼ同水準で、極貧農も6.3%とそれなりの負担を強いられている。しかもこの極貧農層は農家戸数569戸中197戸と階層区分ではかなりの割合を占め、国税負担は0.6円と軽微であるが、県税1.3円、村費4.0円と地方税が多い。先の表17では南満農家の一戸当たりの租税負担は国税よりも県税と村費、とりわけ後者の負担が大きいという結果が出ていたが、それは階層的にはより下層の農民に負担を強いる結果になっているといえよう。

次に、表23を用いて南満農家において地税

表23 南満農家の家計構造比較(1戸あたり)
(円)

	富 農	極貧農
戸数	23	135
経営規模	300畝~500畝以上	20畝~30畝以上
農産物売却	647.5 (57.9)	17.0 (22.8)
副産物売却	25.9 (2.3)	1.3 (1.7)
小 作 料	90.4 (8.1)	0.4 (0.6)
労 賃 収 入	2.2 (0.2)	21.2 (28.3)
家 畜 売 却	38.2 (3.4)	2.5 (3.4)
土 地 売 却	96.7 (8.6)	2.3 (3.1)
出 資 回 収	5.7 (0.5)	3.2 (4.3)
貸 付 回 収	12.6 (1.1)	3.8 (5.1)
借 入 金	114.7 (10.3)	7.5 (10.0)
年度始繰越金	97.1 (8.7)	6.4 (8.6)
その他とも収入計	1,118.8 (100.0)	74.9 (100.0)
肥 料 購 入	26.2 (2.3)	0.7 (0.9)
飼 料 購 入	41.8 (3.7)	0.4 (0.6)
雇 牛 具 費	0.1 (0.0)	2.1 (2.8)
労 賃	225.3 (19.9)	0.9 (1.3)
租 税 公 課	176.4 (15.6)	6.5 (8.7)
小 作 料	7.8 (0.7)	7.8 (10.5)
生 活 費	244.3 (21.6)	37.2 (49.8)
土 地 購 入	22.8 (2.0)	5.8 (7.7)
建 物 購 入	50.0 (4.4)	0.5 (0.6)
出 資	17.4 (1.5)	2.0 (2.7)
借入金返済	56.6 (5.0)	1.7 (2.3)
貸 付 金	104.0 (9.2)	0.9 (1.2)
その他とも支出計	1,133.5 (100.0)	74.6 (100.0)

出典：前掲『租税公課篇』345~348頁の第33, 34表により作成。

と出産糧石税の圧倒的な負担者である富農層と農家比率で最大の階層である極貧農の家計収支を比較しながら、租税負担の意味を明らかにしてみよう。なお、調査対象となっている農家戸数は、富農は表22と同数であるが、極貧農は同表の197戸から出稼ぎや雑業を兼業している戸数を除いた135戸である。

富農経営は、収入約1,100円のうち農産物の売却代金が全体の60%を占め、次に借入金10%とほとんどの収入は穀物の売却によっている。これに対して支出は、雇農に対する支払が20%と生活費に匹敵する割合となり、大農経営の性格が表れている。これに対して、租税公課は支出全体の16%でこの3つで支出の半額を占めている。したがって富農の場合、国税を含む租税公課は農産物の売却収入から労賃支出を差し引いた額よりも少なく、租税公課の経営に対する圧力はそれほどでもない判断できる。

これに対して極貧農の場合は、収入では農産物の売却代金よりも労賃収入が多く、しかも支出では生活費が半額で、租税公課はこれに次ぐ金額である。金額的には、農産物の売却収入17円と労賃収入21円の合計38円が生活費と同額となっており、税金の支払いは家畜や土地の売却収入などの臨時収入に依存せざるをえないという構造がこの表から読み取れる。当然、租税支払の圧力は富農よりも高いことになる。

続いて北満の事例を表24によって検討する。同地方では、半雇農と雇農の戸数が全体の60%を占め分解が著しい。これらの農民は主として労賃収入で生計を支え、国税の支払額は極めて少ない。国税を支払っているのは主として富農であり、地税と出産糧石税とも金額的には圧倒的である。また北満の場合は地方税でも村費より県税の比重が大きいことも注目される。国税が支出全体に占める割合は、地主が最も高く4.5%で、階層が下になるほどその割合は低い。それでも貧農や雇農に

表 24 北満農家の階層別租税負担割合（1戸あたり）

(円)

	戸数	国税(A)	地税	糧石税	出産税	県税	村費	租税計(B)	支出(C)	(A)/(C)%	(B)/(C)%
地主	46 (6.8)	11.1	9.6	56.6	1.2	11.6	4.6	27.3	243.9	4.5	11.2
富農	17 (2.5)	88.1	63.5	349.8	20.6	126.1	52.6	266.8	2,472.3	3.6	10.8
中農	98 (14.4)	10.1	6.1	367.3	3.7	20.1	9.9	40.2	591.9	1.7	6.8
貧農	93 (13.7)	3.7	2.2	116.7	1.3	6.3	3.1	13.2	226.3	1.6	5.8
半雇農	157 (23.1)	0.5	0.3	26.4	0.2	0.8	0.7	2.0	93.9	0.5	2.1
雇農	234 (34.4)	0.2	0.0	33.1	0.1	0.3	0.4	0.8	67.8	0.2	1.2
雑業	36 (5.3)	0.1	0.0	1.6	0.0	0.2	0.4	0.7	95.7	0.1	0.7
総計	681(100.0)	5.1	3.5	951.3	1.4	8.0	3.8	16.9	429.8	1.2	3.9

出典：『租税公課篇—北満・南満農村実態調査報告書』386頁の「第49表 農家群別租税負担状況表」により作成。
 (備考) 階層は、原表の以下の区分による。

- 地主：「大地主」(90 响経営以上)・「中地主」(40 以上～90 未満)・「小地主」(10 以上～40 未満)・「極小地主」(10 未満)
- 富農：「地主兼自作」(200 以上, 100 以上～200 未満)・「自作」(100 以上)・「自作兼小作」(100 以上)
- 中農：「自作」(50 以上 100 未満, 20 以上～50 未満)・「地主兼自作」(40 以上～100 未満)・「自作兼小作」(50 以上～100 未満, 20 以上～50 未満) 「小作」(70 以上, 30～70)
- 貧農：「地主兼自作」(10 以上～40 未満)・「自作」(5 以上～20 未満)・「自作兼小作」(5 以上～20 未満) 「小作」(7 以上～30 未満)
- 半雇農：「地主兼自作」(10 未満), 「自作」(2 以上～5 未満, 2 未満)・「自作兼小作」(2 以上～5 未満) 「小作」(3 以上～7 未満, 3 未満)
- 雇農：「定雇」・「定雇」・「不定雇」・「不定雇」

においては県税や村費などの地方税を加えた租税公課が支出に占める割合は国税の4～6倍で、北満でも国税よりも地方税の負担が大きいといえよう。

なお、これらの税負担の転嫁に関して同調査は、「全体的傾向としては国税県税等が主として地主負担になり、村費屯費と言ったものが小作人負担の傾向が強いから、永年の習慣が斯うした分劈の傾向を固定するとともに村費以下の負担が急激に増加を見つあるの今日では租税公課負担の転嫁による苦しみは小作人側がむしろ強く受けて居るのではないかと⁽⁴⁵⁾思われる」と指摘し、表22や表24にある貧農・極貧農、貧農・半雇農層の村費負担が重いことを裏付けている。

営業税(事業所得税)・法人営業税(法人所得税) 地税や出産糧石税に代表される農業課税の地位が低下するのに対して、次第にその比重を高めていくのが商工業課税としての営業税(1941年度以降は外形基準課税方式が収益課税方式に変わって事業所得税に名称変更。さらに42年には税率が比例制から累進制に改変)及び法人営業税(法人収益に課税。

1941年10月に累進課税が導入され、資本利子課税を目的とする資本所得税の創設に伴って法人所得税が創設)である。

営業税と法人営業税が満州国の内国税全体でどの程度の割合を占めていたかを検討するために表8に戻ると、塩専売の導入によって塩税が姿を消して内国税の構成比が大きく変わる1937年度ではこの両税を合わせて15%程度であったが、法人営業税の税率が39・40年度に改正され、さらに営業税が転化した事業所得税でも42年度には累進税率が導入されたことによって急速に税収を伸ばした。その結果、43年度には両税を合わせると内国税の26%になり巻煙草税に迫っている。満州国の内国税では、ようやく太平洋戦争期に所得税の割合が消費税に接近したのである。

次に、次第に重みを増す営業税(事業所得税)と法人営業税(法人所得税)が、日中戦争期以降にどのような業種から徴収されていたかを検討することによって、満州国経済の工業化に対応した両税の意義を考察してみたい。

まず、国民政府期から存続していた営業税

は、満州国でも個人の営業に対して課税され、(1)物品販売業、(2)製造業、(3)保険業をはじめ、無尽、金銭・物品貸付、電気・ガス供給、運送、倉庫、印刷、出版、料理飲食、旅館、湯屋、理髪、娯楽場、写真、席貸、芸妓置屋、貸座敷、請負、両替、問屋、代理、仲立、周旋、信託等 30 業種が課税対象であった。またその税率は、(1)物品販売業の場合、売上金額あるいは収入金額の 2/1000 (塩)、3/1000 (卸売甲：糧石・石油・小麦粉・白綿糸・白綿布・木材・麻袋・豆油・豆粕を扱う業者卸売)、5/1000 (卸売乙：甲以外の商品を扱う業者卸売)、5/1000 (小売甲：糧石・石油・小麦粉を扱う小売業者)、6/1000 (小売乙：甲以外の物品を扱う小売業者)⁽⁴⁶⁾であった。要するに生活必需品を販売する業者は卸売、小売とも税率が抑えられていたのである。

そこで表 25 によって、どのような業者が営業税を支払っていたのかを 1935～41 年度についてみると、39 年度までは物品販売業の割合は 70%以上と圧倒的で、以下製造業、料理飲食店、土木建築請負業と続き、都市部の小営業がほとんどである。しかし 41 年度になると、事業所得税の業種別統計が見当らず所得額をみるしかないが、物品販売業の所得額が漸減し、1939 年度で第 2 位であった製造業に

所得の急増が見られる。これはおそらく都市部で進行する戦時工業化による工場の新設となんらかの関係があると推測できる。

さらにこの物品販売業を小売業と解して奉天市内の満鉄附属地で営業する業者の内訳を示したのが表 26 である。まず業種別では、食料雑貨店と和洋雑貨店が約 1,800 店と全体の 34%を占め、以下菓子店、穀物店、呉服店、薬店と続く。民族別では日本人商人と満州国人と比較すると後者が幾分多いが、食料雑貨と和洋雑貨店は日本人商人を圧倒している。これに対して日本人小売商は、この 2 業種のみならず多面的な店舗を展開し、機械金物店や陶磁器ガラス、図書文具などのように高級品を取り扱っている店が多いことがわかる。

次に法人営業税の分析を行うが、どのような業種の企業が法人営業税を支払っているかを直接示す資料は見当たらない。また満州を代表する法人企業である満鉄は所得税を満州国ではなく関東庁に支払っていたので、満州国の税収とはならず、しかも産業開発 5 カ年計画で設立された特殊会社は法人営業税や法人所得税を支払っていなかった。したがって、5 カ年計画によって生み出された産業構造の変化が法人営業税や所得税のあり方とどのよ

表 25 営業税額及び事業所得額

(1,000 円)

	1935	1938	1939	1941
物 品 販 売 業	3,185 (72.8)	9,657 (70.7)	12,607 (71.7)	575,153 (66.4)
製 造 業	277 (6.3)	817 (6.0)	905 (5.1)	89,958 (10.4)
料 理 飲 食 店 業	199 (4.5)	744 (5.4)	974 (5.5)	55,969 (6.5)
土 木 建 築 等 請 負 業	96 (2.2)	510 (3.7)	808 (4.6)	65,305 (7.5)
金 銭 貸 付 業	85 (1.9)	347 (2.5)	363 (2.1)	8,640 (1.0)
旅 館 業	75 (1.7)	273 (2.0)	345 (2.0)	13,026 (1.5)
芸 妓 置 屋 業	69 (1.6)	251 (1.8)	112 (0.6)	— —
貸 座 敷 業		13 (0.1)	221 (1.3)	— —
運 送 業	74 (1.7)	203 (1.5)	208 (1.2)	8,657 (1.0)
その他とも計	4,374 (100.0)	13,658 (100.0)	17,573 (100.0)	866,694 (100.0)

出典：『税務統計報告書』各年度版により作成。

(備考) ①1941 年度の料理飲食店業は原表の料理屋業、特殊飲食店業、飲食店業を合算した額。

②芸妓置屋業と貸座敷業は 1941 年度から遊興飲食税の対象業種となる。

表 26 奉天附属地における業種別小売業者数
(1935 年)

	日本人	満州国人	朝鮮人	計
食料雑貨	338	642	27	1,007
和洋雑貨	172	632	32	836
菓子	201	181	3	385
穀類商	79	205	86	370
呉服	111	217	2	330
薬種	163	155	10	328
蔬菜果実	66	195	1	262
燃料	114	124	5	243
木材建築材料	139	88	3	230
肉類	33	184	8	225
履物	68	149	6	223
機械金物	141	68	6	215
家具	89	98		187
時計貴金属	87	85	6	178
酒	69	79	6	154
煙草	20	99		119
海産物	48	68	2	118
陶磁器ガラス	67	48	1	116
茶	28	17		45
小間物化粧品	46			46
図書文房具紙	73	22	5	100
楽器	28	6	3	37
玩具	31			31
肥料	3		1	4
皮革	30	69	2	101
工産物	28			28
豆腐		59		59
古着		78		78
ブリキ		100		100
その他	793	610	80	1,483
計	2,354	2,823	233	5,410

出典：満鉄地方部庶務課『附属地私経済調査報告 昭和 10 年度下半期』

うに関連しているかという論点は今のところ保留にせざるを得ない。

そのような限界を認めたとうえで、法人営業税が課税される株式会社、合資会社、合名会社、社団、その他法人の 5 種類のうち、納税額が圧倒的である株式会社の課税標準である営業純益の基礎となる業種別の利益金を 1939 年度と 1941 年度の両年度について税務監督署別に調べたのが表 27 である（1941 年度は新たに牡丹江監督署が新設。従来の奉天以外の監督署はそれぞれ吉林→新京、濱江→

哈爾濱、龍江→齊々哈爾、熱河→錦州に移転・改称⁽⁴⁷⁾。したがってこの表を見れば、満州国内でのどの地域で、どのような業種が利益を上げて法人所得税の支払に貢献しているかがわかる。また 39 年度と 41 年度は、日中戦争が深化して満州国経済が戦時経済の様相をますます色濃く反映している時期でもあり、その意味でも法人営業税と戦時工業化の関連の一端を反映しているともいえよう。

まず両年度とも利益総額は、奉天と新京の両税務監督署管内の法人に集中しており、他の署内の企業の利益は合計しても第 2 位の新京（吉林）には及ばない。つまり、企業は奉天と満州国の首都である新京に集中している。次に、監督署別に業種間の割合とその変化をみると、奉天は 1939・41 年度とも工業が 60%と圧倒的な割合となり、商業がこれに続く。金融保険や工業は両年度とも取るに足らない。一方、奉天と並ぶ企業集中都市である新京（吉林）では、39 年度は工業、商業、金融保険の 3 業種がほぼ均等の利益を挙げているのに対して、41 年度は金融保険と工業が突出し、商業の落ち込みが目立っている。

その他の税務監督署では、どれも工業と商業が利益を上げており、全体としては商業の割合が高いことがわかる。したがって、戦時経済と法人所得税との関連を整理すると、工業化という点では奉天がその傾向を代表するが、その他の都市はどちらかといえば商業や金融保険業の拡大が所得税の伸びに反映していると推測できる。

この奉天を中心とする工業化をさらに詳しく見よう。表 28 は、1941 年度の奉天税務署管内の各税捐局（税務署）ごとの株式会社の法人営業税の納税額である。奉天朝日と奉天大和の 2 税捐局の税額が大きく、鉄西がこれに続き、その他の税捐局は安東と鞍山、撫順が目に付く程度である。この朝日税捐局と大和税捐局とは、旧満鉄附属地（駅前市街地）の南北をそれぞれ管轄する税捐局であり、鉄西

(1939年度) 表 27 会社利益表 (1,000円)

	奉 天	吉 林	濱 江	龍 江	熱 河	計
農 業	89 (0.1)	1,164 (1.8)	519 (4.0)	— —	— —	1,773
水産業	12 (0.0)	— —	— (0.0)	— —	— —	12
鉱 業	1,491 (2.1)	1,724 (2.7)	42 (0.3)	— —	— —	3,257
工 業	44,957 (63.4)	19,781 (30.7)	4,220 (32.7)	234 (17.7)	227 (13.7)	69,421
商 業	21,551 (30.4)	22,407 (34.8)	5,689 (44.0)	1,032 (78.1)	1,325 (79.8)	52,004
金融・保険業	1,667 (2.4)	18,916 (29.3)	1,953 (15.1)	55 (4.2)	109 (6.6)	22,702
交通業	890 (1.3)	460 (0.7)	491 (3.8)	0 (0.0)	— —	1,843
その他	207 (0.3)	13 (0.0)	2 (0.0)	— —	— —	222
計	70,864 (100.0)	64,465 (100.0)	12,916 (100.0)	1,321 (100.0)	1,661 (100.0)	151,234

出典：『第8回税務統計年報書』

(1941年度) (1,000円)

	奉 天	新 京	哈爾濱	牡丹江	齊々哈爾	錦 州	計
農 業	285 (0.2)	3,024 (2.3)	67 (0.5)	656 (9.5)	— —	— —	4,033
水産業	— —	10 (0.0)	— —	— —	265 (16.0)	— —	265
鉱 業	4,633 (2.7)	4,269 (3.2)	15 (0.1)	546 (7.9)	— —	— —	9,464
工 業	98,981 (58.7)	36,300 (27.1)	3,388 (24.6)	2,221 (32.2)	531 (32.1)	143 (11.9)	141,566
商 業	57,856 (34.3)	24,858 (18.6)	8,700 (63.1)	1,615 (23.4)	733 (44.4)	784 (65.4)	94,549
金融・保険業	3,008 (1.8)	43,251 (32.3)	798 (5.8)	536 (7.8)	104 (6.3)	192 (16.0)	47,888
交通業	3,240 (1.9)	1,474 (1.1)	617 (4.5)	722 (10.5)	— —	79 (6.6)	6,134
その他	645 (0.4)	20,675 (15.4)	192 (1.4)	610 (8.8)	19 (1.2)	— —	22,144
計	168,648 (100.0)	133,861 (100.0)	13,777 (100.0)	6,906 (100.0)	1,652 (100.0)	1,198 (100.0)	326,043

出典：『第10回税務統計年報書』

表 28 奉天税務監督署管内税捐局別法人営業税納税表 (株式会社)

(1,000円)

	法人数	納税額
奉天城内	29 (5.7)	869 (4.3)
奉天朝日	41 (8.1)	4,830 (23.7)
奉天大和	188 (37.2)	4,899 (24.1)
奉天鉄西	62 (12.3)	3,300 (16.2)
撫 順	26 (5.1)	961 (4.7)
本 溪	9 (1.8)	228 (1.1)
遼 陽	7 (1.4)	699 (3.4)
鞍 山	20 (4.0)	1,535 (7.5)
營 口	43 (8.5)	743 (3.6)
安 東	67 (13.3)	1,884 (9.3)
小 計	492 (97.4)	19,948 (98.0)
その他とも計	505 (100.0)	20,365 (100.0)

出典：『第10回税務統計年報書』

は満鉄の線路をはさんで附属地の反対側に位置する工業地帯である。そうした位置関係を念頭に置いた場合、41年度の法人営業税の伸びは、旧附属地の商業活動の活性化と鉄西工業地区における新規の工業化によってもたらされたものと考えられる。その他の税捐局で

は、本溪は本溪湖煤鉄会社の納税、撫順や鞍山はそれぞれ満鉄の炭鉱と製鉄所の関連企業による納税であろう。

表 29 は先の表 28 で見た奉天市の各税捐局のうち、朝日と大和の両税捐局が管轄する大和区と鉄西税捐局が管轄する鉄西区に本社を有する企業とその公称資本金額を戦時工業化が本格化する 1938 年末とその翌 39 年末にかけてまとめたものである。まず旧満鉄附属地である大和区では、38 年から 39 年にかけて工業では食料品、電気ガス、機械器具工業の増加が著しい。また商業では物品販売や金融、不動産賃貸業も活発な動きを見せていることがわかる。また資本金額の伸びでは、工業よりも商業のほうが大きく、軍需景気を反映していると考えられる。これに対して鉄西区では、大和区と同様に金属、化学、機械器具工業に一定の伸びが見られるが規模の拡大という点では大和区のそれには及ばない。商業も同様である。これらのことから、奉天市における工業化は主として旧満鉄附属地でみら

表 29 奉天市内各区所在本社数及び資本金額

(1,000 円)

	大 和 区				鉄 西 区			
	1938 年末		1939 年末		1938 年末		1939 年末	
工 業	93	131,506	187	397,546	74	90,227	100	164,974
紡織	9	10,427	12	8,806	5	7,800	9	14,361
金属	4	847	9	9,790	8	10,400	16	54,793
機械器具	6	11,860	36	24,580	15	30,388	24	34,918
窯業	5	2,000	14	3,700	5	4,230	5	6,990
化学工業	13	7,036	16	10,356	10	7,880	25	32,780
製材木製品	4	910	12	2,593	2	704	3	4,002
印刷製本	7	810	15	4,572	1	500	1	500
食料品	11	15,315	54	122,639	3	460	16	17,360
醸造	14	3,949			10	5,306		
電気ガス			2	170,000				
その他	20	78,352	17	1,940	15	22,559	1	270
商 業	206	47,730	544	779,374	35	3,784	10	105,002
物品販売	123	21,271	440	374,671	17	470	9	104,992
貿易	7	1,100			14	781		
金融	6	2,676	13	296,634			1	10
不動産賃貸	40	12,567	45	71,448	3	2,518		
倉庫	3	1,400	5	1,985				
仲買委託売買	4	2,125	12	17,783				
保険			8	11,900				
市場			1	1,700				
旅館料理			14	268				
取引所			1	3,000				
その他	23	2,651	5	185	1	15		

出典：『奉天市統計年報』第 3 回，第 4 回により作成。

(備考) ①株式会社，合資会社，合名会社の計

②資本金額は公称資本金額

れ，その法人営業税への影響は，工業のみならず商業活動の活発化も反映していると推測できる。

こうして工業のみならず商業をも巻き込んだ戦時経済化は，内国税における事業所得税と法人所得税を増加させながら，両者の比率を内国税全体の 30% 近くの水準にまで押し上げた。満州国の内国税は，それまでの収益税と消費税中心から消費税と所得税を 2 本柱とする構成に変化し，崩壊を迎えることになる。

むすび

国民政府の末期に，出産税（穀物生産税）と営業税，そして塩税を柱としていた東三省

財政は，満州国期に入って地租や営業税の大幅減税が行われたが，税収構造そのものには大きな変化がなかった。すなわち塩税と出産糧石税，営業税を中心としつつ，その後次第に巻煙草税が税収を伸ばした。

このうち出産糧石税は農業部門への課税であったが，農産物を生産する土地への課税である地税の割合は低調で，内国税に占める比率は 10% 程度にすぎなかった。また塩が専売制度に移行してからは塩税に代わって巻煙草税が消費税の太宗に躍り出た。消費税は一貫して満州国内国税の中心であったが，それに加えて戦時期の工業化は商工業課税としての所得税を急伸させ，その結果同税は内国税の 30% を占めるまでになった。さらに崩壊間近の満州国の財政には，遊興の飲食という大衆

的な消費あるいは都市部の歓楽が貢献していた。

【注】

(1) 『満州国史』各論, 447~450頁の付表・一般会計歳入種目別累年表による。40年度までは決算, 41年度からは予算ベース。

なお、満州国の内国税に関する最近の研究には、柴田善雅「初期「満洲国」における財政制度の構築」(宇野重昭編『深まる侵略 屈折する抵抗』研文出版, 2001年), 「満洲国社会への日本統治力の浸透」(『中国の地域政権と日本の統治』慶應義塾大学出版会, 2006年)があるが、いずれも部分的な分析である。

(2) 日満実業協会『満州国財政状態ノ概要及内国税徴税事務ノ現況』(1934年), 21頁により計算。

(3) 『満州国現行租税制度』(1933年), 21頁。

(4) 以下の説明は、日満実業協会『満州国国税制度提要』(1937年)73頁による。

(5) 『奉天省の財政』(1928年)450頁。

(6) 吉黒権運署『満州国塩制改革案』(1932年), 25頁。

(7) 満鉄経済調査会第5部『満州国現行租税制度』73頁。

(8) 同上書, 75頁。

(9) 『東三省財政紀要』(1929年), 28頁。

(10) 同上書, 32頁。

(11) 満鉄庶務部調査課『奉天省の財政 其1歳出論, 歳入論』(1928年), 192頁。

(12) 吉林省の貨物銷場税の説明には、「貨物銷場税は各商店開設と共に、その使用帳簿を所轄税局に提出し、該税局の検印をうけ、その帳簿に日々の売上高明細を記載し、十日毎に税局に報告す」とあるので(前掲『東三省財政紀要』32頁), 銷場税は商店に課せられる営業税と推測できる。

(13) 『満州国国税制度提要』, 25~26頁。

(14) 『東三省財政紀要』, 28頁。

(15) 『満州国国税制度提要』, 27頁。

(16) 『満州国史』各論, 456~457頁。

(17) 満州国財政部『建国後における内国税制度整理改善の概要』(1933年), 25~29, 33, 36~39頁。

(18) 同上書, 46~47頁。

(19) ただし、決算額の典拠である税務統計書の「地稅表」によれば、1941・42年度の地稅額は12,145千円, 12,026千円となっており、

表7ほど急激には減少していない。仮にこの金額を採用すると、内国税額に占める比率は41年度で4.1%となる。

(20) 『満州国史』各論, 462頁。なお、同書の記述によれば、勤労所得税には源泉徴収方式を実施したとある。

(21) 『満州国の財政状態の概要及内国税徴収事務の現況』, 29頁。

(22) 同上書, 32頁。

(23) 『満州国国税制度提要』, 73頁。

(24) 『満州国塩制改革案』, 39~40頁。

(25) 同上書, 22頁。

(26) 『満州国国税制度提要』, 75頁。

(27) 『満州国塩制改革案』, 57頁。

(28) 『満州国国税制度提要』, 76~82頁。

(29) 以下の説明は、東亜煙草株式会社『満州及支那に於ける英米トラスト煙草会社』(1942年), 5~9頁。

(30) 満鉄経済調査会『昭和9年7月現在 満州国邦人課税情況』(1935年), 32~33頁。

(31) 同上書, 50頁。

(32) 同上書, 54頁。

(33) 『満州国現勢 康德10年版』(復刻版), 417頁。

(34) 『満州国史』各論, 463~464頁。

(35) 『第8回 税務統計年報書』696頁により計算。

(36) 『満州国国税制度提要』, 109~110頁。

(37) 『満州国史』各論, 462~464頁。

(38) 「酒稅率比較表」(張公權文書「東北地方租稅增徵要綱及び各種有關資料」)。

(39) 「酒類販売價格比較」(同上資料)により計算。

(40) 『満州国国税制度提要』, 18頁。

(41) 『租稅公課篇』, 34頁。

(42) 以下の説明は、満州国実業部臨時産業調査局資料課『租稅公課篇——北滿・南滿農村実態調査報告書——』(1938年), 47~58頁による。

(43) 山本有造『「満洲国」經濟史研究』(名古屋大学出版会, 2003年), 104頁。

(44) 『租稅公課篇——北滿・南滿農村実態調査報告書——』, 341頁。

(45) 同上書, 370頁。

(46) 『満州国国税制度提要』41頁。

(47) 『満州国史』各論, 463~464頁。

[Abstract]

The Structure of the Tax Income System in Manchou-Kuo (*Manshu-koku*)

Hirokazu HIRAI

The Manchou-Kuo, a Japanese puppet state, was established in 1932 by the Japanese local army developed into South Manchuria (*Kanto-Gun*). The public revenue of this state consisted of tax income, customs, profit of state monopolies, and government loans. In these revenue items, tax income occupied about 30-50%. In the early days of Manchu-Kuo, tax from soybean and salt production were the main revenue. On the other hand, land tax was relatively small in spite of the agricultural land. So it is estimated that this tax system reflected a Mono-Cultured Economy System based on soybean production. In 1937, the Japan-China War broke out. Manchou-Kuo applied a wartime economy, and many industrial firms developed not only machinery, metal and foods but also retail shops. So the corporation and trade tax increased to about 30% of the total tax income. Also, the salt production tax become a monopoly system in 1937, and the cigarette tax kept its maximum position. The expansion of the wartime economy brought about liveliness to the town, especially in eating and pub houses, and licensed quarters. So the amusement tax revenue increased rapidly, As a result, the consumption tax had occupied about 70% until the collapse of Manchou-Kuo, in 1945.