

## 満州国における治外法権撤廃及び 満鉄附属地行政権移譲と満州国財政

平井 廣一

### はじめに

本稿は、1936年6月10日に植田謙吉・満州国駐劄特命全権大使と張燕卿・満州国外交部大臣との間で締結された「満州国に於ける日本国臣民の居住及満州国の課税等に関する日本国満州国間条約」(以下条約Aとする)とその附属協定、および1937年11月5日に植田と同国国務総理・張景恵によって調印された「満州国に於ける治外法権の撤廃及南満州鉄道附属地行政権の移譲に関する日本国満州国間条約」(以下条約Bとする)とその附属協定という2つの条約によって実施された、満州国における日本の治外法権撤廃と満鉄附属地行政権の満州国への移譲が、同国の財政にどのような影響を与えたのかを考察する。

ここでいう治外法権とは、通常、領事裁判権と呼ばれているところの、在留外国人に対する居住国による裁判権の免除をいうが、満州国において日本人が持つ治外法権は、こうした領事裁判権にとどまらず、警察権や課税権にも及んでいた。すなわち、満州国在住の日本人は、条約上は同国の裁判・警察法規や課税法令に服する必要はなかったのである。

このような日本人の免税特権を含む治外法権の享有は、清国が開港に伴って欧米諸国と締結した不平等条約の締結に遡る。そして「対華21ヵ条要求」の結果、1915年5月に日中間で締結された「南満州及東部内蒙古に関する条約」第3条は、「日本国臣民は南満州に於て

自由に居住往来し各種の商工業に其の他の業務に従事することを得」とあり、第5条は「〔第〕3条の場合に於て日本国臣民は例規により下付せられたる旅券を地方官に提出し登録を受け又支那国警察法令及課税に服すべし<sup>(1)</sup>」とそれぞれ規定していた。

したがって、この第5条によれば、日本人は満州において商工業をおこなう場合中国側の課税を受けることになってはいたが、その一方で、この第5条に関する交換公文は、「第5条の規定により日本国臣民の服従すべき警察法令及課税は予め中国側官憲に於て日本国領事官と協議の上施行すべき<sup>(2)</sup>」とうたっていた。つまり満州に居住する日本人が中国側の課税をうける場合はあらかじめ中国の課税当局と日本の外務省が協議することになっていたのである。

さらに満州国成立後の1932年9月15日に締結された「日満議定書」においても、従来日本国及び日本人が所有する一切の権利利益を確認、承認することになっていた<sup>(3)</sup>ため、上記の1915年5月の満蒙条約とその交換公文にある日本人課税に関する「協議」は、満州国と日本の領事官と間で継続されていたと考えられるが、実際には「現在〔1934年7月〕に至る迄本条約規定の課税権に対し協議の成立したるものなし<sup>(4)</sup>」とされていたのである。

つまり、満州国成立後の同国に在住する日本人に対する課税に関しては、日本政府と満州国との協議が成立していないのであるか

ら、中華民国時代からの課税権を引継いで日本人に対する課税を強化したい満州国の税務当局と、満蒙条約とその交換公文規定、すなわち課税に関する「協議」の不成立を楯に満州国の課税を「不当課税」とする日本側の対立が生じた。

しかし実際には、本論で見ると、満鉄附属地以外の満州国に居住する日本人に対しては、日本側の「黙認」によって、治外法権の撤廃以前に営業税以外の直接税、そして酒税などの間接消費税の課税が行われていた。

一方、満州国内にあって多数の日本人が居住する満鉄附属地は、満州国の成立後もその行政権は満鉄が掌握していたので、満州国の課税権は及ばず、しかも満鉄は附属地に課税行為を行わなかったため、附属地に居住する日本人はもちろん、中国人や朝鮮人に対する課税は行われていなかった。すなわち、満鉄附属地は満州国内にありながら、一種の「無税地域」になっていたのである。

満州国としては、附属地を含んだこうした「無税地域」を放任しておくことはとりもなおさず税収を喪失していることになる。そこで、治外法権の撤廃と同時に附属地を回収して税収の確保を図りたいところであるが、回収すれば同地からの租税収入は増加するものの、満鉄に代わって附属地を経営すればその分財政的負担が増加することになる。

そこで本稿では、満州国における治外法権の撤廃と満鉄附属地の満州国への移譲に伴う日本人課税と附属地経営の満州国への移管の実態に迫り、そうした変化が満州国財政にいかなる負担を強いたかを究明する<sup>(5)</sup>。

## I 治外法権撤廃及び附属地行政権移譲に関する租税関係条文

まず、治外法権の撤廃と満鉄附属地の満州国への移譲に関する条約(A・B)及び各条約の附属協定における課税関係の条文は以下

のようである<sup>(6)</sup>。

### 条約A

第1条 日本国臣民は満州国の領域内に於て自由に居住往来し農業、商工業其の他公私各種の業務及び職務に従事することを得べく且土地に関する一切の権利を享有すべし

第2条 日本国臣民は満州国の領域内に於て本条約附属協定の定むる所に従ひ同国の課税、産業に関する行政法令に服すべし

南満州鉄道附属地に在りては日本国政府は前項の満州国法令が本条約附属協定の定むる所に従ひ属地的に施行せらるることを承認す

本条の適用に関し日本国臣民は如何なる場合においても満州国臣民に比し不利益なる待遇を受くることなかるべし

第3条 第2条の規定はこれを法人に適用し得る限り日本国法人に適用するものとす

第4条 本条約の規定は日満両国の特別の約定に基く特定の日本国の臣民又は法人の権利、特権、特典及免除に影響を及ぼさざるものとす

第5条 本条約は昭和11年7月1日即ち康德3年7月1日より実施せらるべし

### 同附属協定

第1条 満州国政府は従来日本国臣民の有する商租権を其の内容に応じ土地所有権其の他の土地に関する権利に変更する為速に必要な措置を執るべし

第2条 条約第2条の規定により日本国臣民の服すべき満州国の課税、産業等に関する行政法令の範囲及び其の態様は予め満州帝国駐劄大日本帝国特命全權大使と満州帝国外交部大臣との間に協議決定せらるべし

本条第1項の規定により条約実施後

直ちに協議決定せらるべき満州国法令は概ね地稅、契稅、營業稅、法人營業稅、出產糧石稅、木稅、鉍業稅、鉍業登録稅、酒稅、捲烟稅、統稅、商業登記稅、特許登録稅、意匠登録稅及地方稅に関する課稅法令並に工業所有權、度量衡、計量、鉍業市場、畜產、金融及専売に関する行政法令に限らるべし

満州国政府は前項に掲げる諸稅中、營業稅及法人營業稅並に地方稅中房捐及戸別捐を日本國民に課するに當りては（中略）輕減稅率を適用すべく地方稅中營業稅付加捐は右輕減稅率による稅額を基準とすべし。但し條約實施後直に適用すべき輕減稅率は營業稅戸別捐及び個人に賦課する房捐に付ては現稅率の四分の一たるべく法人營業稅及法人に賦課する房捐に付ては現稅率の三分の一たるべし

第4条 日本国政府は（中略）遅くとも昭和12年12月31日即ち康德4年12月31日迄に満州国領域内に於る行政警察を撤廃または移譲すべく右撤廃又は移譲に至るまでは條約第2条の満州国法令中課稅に関するもの及特に南満州鐵道附属地に於る行政警察と關係あるものは同附属地に施行せられざるべし

#### 條約B

第1条 日本国政府は現に日本国が満州国に於て有する治外法權を本條約附属協定の定むる所に従ひ撤廃すべし

第2条 日本国政府は南満州鐵道附属地行政權を本條約附属協定の定むる所に従ひ満州国政府に移譲すべし

第3条 日本国臣民は満州国の領域内に於て本條約附属協定の定むる所に従ひ同国の法令に服すべし

前項の規定の適用に関し日本国臣民は如何なる場合に於ても満州國人民に比し不利益なる待遇を受くることなかるべし

前2条の規定は之を法人に適用し得る限り日本國法人に適用するものとす

第4条 日本國法令に依り成立したる会社其の他の法人にして本條約實施當時満州國の領域内に本店又は主たる事務所を有するものは本條約實施と同時に満州國法令に依り成立する同種の会社其の他の法人又は最之に類似する法人と認めらるべし

第6条 本條約は昭和12年12月1日即ち康德4年12月1日より實施せらるべし

#### 同附属協定

#### 第2章 南満州鐵道附属地の行政

第9条 日本国政府は條約實施と同時に南満州鐵道附属地の課稅、警察、通信其の他の行政を満州国政府に移譲すべし

第11条 南満州鐵道附属地の行政權の移譲の際日本国政府の課稅權に属したる租稅は満州帝國駐劄大日本帝國特命全權大使と満州帝國國務總理大臣との間に協議決定せらるる所に従ひ満州帝國政府に於て之を賦課又は徵收すべし

これら2つの條約によって、治外法權の撤廃と満鉄附属地の移譲が實施された場合、日本人に対する課稅形態がどのように變化するかを再度整理すれば以下のようである。

第1に、條約Aの第2条は、日本國民は満州國內で同國の課稅行政に服し、また満鉄附属地にも属地的に同様の課稅權が及ぶと規定し、第5条では、同條約は1936年7月1日から施行するとされた。すなわちこの時点で満鉄附属地を含む満州國全土で日本人に対する

課税が始まることになる。

第2に、条約Aの附属協定第2条によれば、日本人に対して課税される税目は、国税として地税、契税〔不動産取得税〕、営業税、法人営業税、出産糧穀税〔穀物生産税〕、木税、鋳業税、鋳業登録税、酒税、捲煙税〔巻煙草税〕、統税〔貨物税〕、商業登記税、特許登録税、意匠登録税の14税目及び地方税であるが、そのうち営業税、法人営業税、及び地方税である個別税と家屋税については、条約実施後当分の間は軽減税率を適用することになっていた。

また第1条の「土地に対する一切の権利を享有すべし」という条文は同附属協定第1条に対応し、先述の「南満州及び東部内蒙古に関する条約」の第2条「商工業上の建物を建設する為又は農業を営むる為必要な土地を商租することを得」にある商租権（賃借権）に代わって、日本人に正式な土地所有権を認めるとの内容である。この規定によって、日

本人は満州国内で土地所有権を法認されると同時に地税の納税義務を負うことになる。

第3に、条約Bの附属協定第2章 南満州鉄道附属地の第11条は、1936年7月から始まる満州国内での日本人課税の実施に伴い、1937年12月の満鉄附属地の行政権の満州国への移譲までの附属地に対する課税は、過渡的措置として日本国政府（ここでは関東局）が満州国の税制に従って賦課徴収するという規定である。したがって、附属地の満州国への移譲後は、附属地外と同様に満州国が課税することになる。

## II 治外法権撤廃前後の内国税

1936・37年に実施された治外法権の撤廃と満鉄附属地の満州国への移譲の前後で、満洲国の内国税の予算と決算はどのように変化したのかをみよう。

まず表1は、法権撤廃以前の1935(康徳2)

表1 治外法権撤廃前後の内国税

(1,000円)

	1935		1936		1937		1938		1939	
地税	3,604	100	9,013	250 (48.8)	9,464	263 (3.7)	10,436	290 (9.1)	11,056	307 (3.9)
	8,530	100	9,533	112 (9.2)	9,800	115 (2.6)	11,528	135 (24.4)	13,919	163 (7.0)
出産糧石税	6,094	100	6,626	109 (4.8)	7,034	115 (3.3)	8,887	146 (17.3)	10,724	176 (11.5)
	7,892	100	8,760	111 (8.0)	9,579	121 (8.0)	9,958	126 (5.3)	12,077	153 (6.2)
営業税	5,640	100	7,656	136 (18.2)	10,003	131 (19.3)	14,181	251 (38.9)	15,625	277 (9.1)
	8,552	100	9,585	112 (9.3)	10,583	110 (8.2)	13,797	161 (45.3)	18,288	214 (13.1)
鋳業税	880	100	988	112 (1.0)	1,217	138 (1.9)	1,313	149 (0.9)	1,560	177 (1.6)
	1,154	100	1,034	90 (-1.1)	1,305	113 (2.6)	1,497	130 (2.7)	1,902	165 (1.2)
巻煙草税	9,158	100	11,456	125 (20.7)	14,337	157 (23.6)	16,514	180 (20.3)	23,400	256 (43.3)
	10,728	100	13,507	126 (25.5)	16,748	156 (31.5)	16,068	150 (-9.6)	37,662	351 (63.0)
酒税	5,752	100	6,880	120 (10.2)	9,210	160 (19.1)	9,780	170 (5.3)	13,512	235 (23.5)
	4,404	100	8,156	185 (34.4)	9,852	224 (16.5)	11,476	261 (22.9)	16,379	372 (14.3)
3種統税	2,378	100	2,755	116 (3.4)	4,362	183 (13.2)	5,500	231 (10.6)	6,433	271 (5.9)
	2,894	100	4,028	139 (10.4)	5,089	176 (10.3)	5,656	195 (8.0)	4,413	152 (-3.6)
計	34,930	100	46,018	132 (100.0)	58,207	167 (100.0)	68,937	197 (100.0)	84,843	243 (100.0)
	44,158	100	55,076	125 (100.0)	65,352	148 (100.0)	72,448	164 (100.0)	106,714	242 (100.0)

出典：平井廣一「満州国における内国税構造の概観」により作成。

備考

①上段は予算、下段は決算額を示す。

②( ) は対前年度増加寄与率。

③3種統税とは、綿紗（綿糸・綿織物）、小麦粉、セメントに対する課税。

④「計」は表中の各税に禁煙特税（ケシの栽培税）を加えた額。

年度と附属地への課税が始まる 36 年度以降 39 年度までの主な内国税の構成を比較したものである。(36 年度までの内国税にはこれらのほかに塩税があり、その比率は高いが、1937 年度から同税は専売となり課税課目から脱落するため、各税の比率は算出してない)。

まず総額は、予算・決算ともこの間 2.5 倍に増加している。税別では、予算ベースで最大の伸びを示しているのは地税で 3 倍、以下営業税、3 種統税と続き、決算額では酒税と巻煙草税が断然他を引き離していることがわかる。またその増加の程度は、38 年度までは各税とも比較的安定しているが、39 年度になるとおそらく戦時増税の影響からか急速に増加率を高めている。

さらに対前年度増加額に対する各税目の寄与率を調べると、附属地を含めて日本人への課税が始まる 36 年度では、予算ベースでは地税、営業税、巻煙草税が大きい、決算ベースでは酒税と巻煙草税が圧倒的である。続く 37 年度では営業税が急落し、予算・決算とも巻煙草税と酒税、3 種統税が比率を高めている。そして 38 年度では営業税が再び急伸し、39 年度になると再度巻煙草税が寄与率を高め、決算ベースで 60% を超えている。また酒税の寄与率も予算ベースで 20% を超えている。総じて法権撤廃と附属地移譲後の満州国における内国税の増収は、巻煙草税と酒税という間接消費税と営業税によって支えられていたのである。

このような 1936 年度以降の内国税の増収に対して日本人課税がどのように貢献したのかを調べる前に、当該期に実施された税制改革の内容をあらかじめ見ておくことにする。

満州国は 1936 年から 38 年にかけて第 2 次税制整理(第 1 次は 1935 年)を実施する<sup>(7)</sup>。この税制改革は、本稿でとりあげる治外法権の撤廃と附属地の移譲、及び第 1 次産業開発 5 カ年計画に対応したものであるが、表 1 との

関連では、地税法を制定して各省ごとに異なっていた土地に対する課税標準と税率を統一した(36 年 5 月)ために、同年度の地税は飛躍的な増加を示していることがあげられる。また巻煙草税、酒税、3 種統税の 3 大消費税もかなりの増収を示しているが、各税目とも税率の引上げは行なわれておらず、税収の増加が増税によるものとは考えにくい。したがって、これらの税収の伸びは、課税対象そのものの生産増加か、日本人課税の影響によるものであると考えられる。

これに対して、1939 年の第 3 次税制整理では、巻煙草税、酒税、3 種統税の税率が改正され、あわせて法人営業税と勤労所得税も増税された。また遊興飲食税と事業所得税が創設されている。このうち巻煙草税については、1934 年 7 月施行の改正巻煙草税法が少なくとも 37 年までは継続しており、税率の引上げは行われず、表 1 でもわかるように 38 年度には同税の決算額は減額になっている。しかし 39 年度は飛躍的な増加を示しており、酒税や 3 種統税と同様にこの税制改革によるものと推測できる。

結局、法権の撤廃と附属地の回収前後で、満州国は巻煙草税・酒税・3 種統税という 3 大消費税と営業税によって内国税の税収を大きく伸ばしたことになるが、そうした増収はどの程度法権撤廃と附属地移譲によるものかを考えてみよう。

表 2 は、満州国国務院が 1936 年に法権撤廃と附属地移譲の前後で、日本人課税がどのように変わるかを調査したものと表 1 の決算額の増加分を対比させて、日本人に対する課税予想増加額が各年度の租税増加決算額のどの程度になるかを比較したものである。

第 1 に、この表では法権撤廃と附属地移譲による日本人課税の増加額を、1936 年度で 45 万 5 千円、37 年度では 160 万円、さらに、営業税の軽減税率が廃止される 40 年度では 230 万円と見積もっている。またその内訳は、

表 2 治外法権撤廃前後

	1936 年度					従来黙認額
	従来黙認額	撤廃後課税予想額	増加予想額(A)	35-36 年度決算増加額(B)	(A)/(B)%	
地稅	109	109	0	1,003		219
出產糧石稅	66	106	40	868	(4.6)	132
營業稅	—	113	113	1,502	(7.5)	
鉦業稅	5	5	0	-120		11
卷煙草稅	4,877	5,036	159	2,779	(5.7)	10,844
酒稅	417	495	78	3,752	(2.1)	1,001
3 種統稅	601	666	65	1,134	(5.7)	1,151
その他とも計	6,294	6,749	455	10,918	(4.2)	13,891

出典：國務院總務庁情報処『治外法権撤廃の実績(課税権篇)』(1936 年)34～36 頁及び平井廣一「滿州国の内國稅構(備考)

①營業稅には法人營業稅を含む。

②35-36 年度の各稅增加額は、會計年度の変更のために 35 年度が半年分しか計上されていないため、同年度の決算

③平年度とは、營業稅の輕減稅率を廢止した以降の年度をいう。

36 年度では卷煙草稅 16 万円と營業稅 11 万円、翌 37 年度では酒稅の 70 万円が主で、以下營業稅と卷煙草稅が多い。これに対して、鉦業稅と地稅は日本人課稅の前後で全く増加していない。また出產糧石稅と 3 種統稅は、ある程度の増加額を示している。さらに 1940 年度の予想増加額をみると、營業稅が 100 万円を超えて全増加額 230 万円の半額にもなっている。しかも同稅は、すべての年度で「従来黙認額」が空欄になっており、法権撤廃と附屬地移讓以後、新規に課稅が行われたことが分かる。

第 2 に、これらの日本人課稅による増収分がそれぞれの租稅の伸びに占める比率をみると、36 年度では營業稅の 7.5%が首位で、卷煙草稅と 3 種統稅がそれぞれ 5.7%と続く。また 37 年度では酒稅が 40%を超え、日本人課稅の効果が大きかったことを示している。營業稅は新規課稅にも関わらず決算増加額の 20%を占めるにすぎない。総じて決算ベースでみた日本人課稅の内國稅の増加に対する寄与率は、36 年度で 4%、37 年度で 20%であった。すなわち課稅対象の拡大こそが増収の要因であったということが出来る。

法権撤廃と附屬地移讓による日本人課稅については、別の資料による表 3 がある。これは、この制度の改編に関わった滿州国実業部

表 3 日本人課稅予想額

	附屬地内	附屬地外	計
田賦	—	219	219
出產糧石稅	—	132	132
營業稅	1,343	675	2,018
鉦業稅	—	11	11
卷煙草稅	788	2,503	3,291
酒稅	132	566	698
3 種統稅	649	844	1,493
計	2,912	4,950	7,862

出典：「日本人に対する課稅に関する資料」

(『美濃部洋次文書』B-6)

(備考)

①原表には、これらの稅目の他に、木稅と契稅があるが、法権撤廃前後で連続して課稅されていないので省略した。

②營業稅には法人營業稅を含む。

の官僚である美濃部洋次が作成したものと考えられるが、田賦と出產糧石稅、及び鉦業稅の金額は表 2 の 1937 年度の「従来黙認額」と一致している。つまり、この兩稅については、法権撤廃以前に日本人課稅は完了しており、新たな増稅額はないと判断している。

これに対して、表 2 で新規の日本人課稅が始まるとされる營業稅は 200 万円と、表 2 の 35-36 年度決算増加額 150 万円を大きく上回っている。卷煙草稅以下の消費稅については、附屬地外課稅を地稅や出產糧石稅と同様「従来黙認額」とみなし、附屬地課稅を新規の

の日本人課税予想額

(1,000 円)

1937 年度				1940 年度以降(平年度)		
撤廃後課税予想額	増加予想額(C)	36-37 年度決算増加額(D)	(C)/(D) %	従来黙認額	撤廃後課税予想額	増加予想額
219	0	267		219	219	0
213	81	819	(9.9)	132	213	81
383	383	1,932	(19.8)		1,124	1,124
11	0	271		11	11	0
11,199	355	3,241	(11.0)	10,844	11,199	355
1,699	698	1,696	(41.2)	1,001	1,699	698
1,240	89	1,061	(8.4)	1,153	1,240	87
15,494	1,603	9,287	(17.3)	13,891	16,235	2,344

造の概観」により作成。

額を2倍して36年度から差し引いた。

課税額とすると、それぞれ79万円、13万円、65万円となり、表2の37年度の酒税を例外としてすべて上回っている。

ところで、ここでいう「黙認」とは、外交面では、先述のように「対華21ヵ条要求」を背景とする日本人課税をめぐる日本側と満州国側の「協議」が決着を見ず、日本側は満州国による課税を黙認しているという意味である<sup>(10)</sup>、具体的には、日本の大使館が、各地の領事館の書記官宛に日本人課税に黙認の通達を行なって課税の了解を与えて徴収するという手続きを踏んだ。したがって、満州国による課税を大使館が黙認することは、日本が満州国の課税権を承認することになり、正当な理由なくして納税を拒否する日本人に対しては、条約上の義務はないので納税を強制することはできないものの、日本の方針に反する行為として退去命令を出すことも不可能ではないとされていた<sup>(11)</sup>。

そして日本側が黙認していた税目は、法権撤廃の半年前の35年12月の調査では、田賦(地税)、出産糧石税、鉱業税(及び鉱業登録税)、酒税、巻煙草税、3種統税、契税、木税、マッチ公売税などであり<sup>(12)</sup>、その中には表2にある税目はほとんど含まれていたことになる。

続いて、表4は法権撤廃後の税収増加予想

額である。表3と比較すると、附属地外営業税は67万5千円と一致するが、附属地内課税は若干多い。また消費税は附属地課税分のみでも表3の2倍に上っている。この附属地課税の内訳をさらに詳細にみたのが表5である。同表で営業税のみに直接増加額が記載されていることから考えると、直接増加額とは

表4 法権撤廃後の税収増加予想額

(1,000 円)

	付属地課税		付属地外日本人課税		計
	営業税	消費税	営業税	消費税	
営業者(法人を含む)	1,723		675		2,398
消費税		3,320		250	3,570
計	1,723	3,320	675	250	5,968

出典：満鉄総務部資料課「治外法権撤廃及び満鉄付属地行政権調整乃至委譲と日本人課税問題」29～31頁。

表5 満鉄附属地に課税した場合の増収見込額

(1,000 円)

	増収額	うち直接増加額	うち間接増加額
出産糧石税	84	4	80
営業税	1,723	1,723	
直接税その他とも計(A)	1,921	1,841	80
巻煙草税	845	423	423
酒税	1,128	451	677
統税(小麦粉・セメント)	705	275	430
間接税その他とも(B)	2,825	1,296	1,529
総計(A)+(B)	4,746	3,137	1,609

出典：『美濃部洋次文書』B-5  
(備考)1935年12月 財政部調

付属地に立地する課税対象から徴収する場合の増加額、間接増加額とは従来附属地に搬入される場合には消費税が払い戻されていたものが徴収されることによって増加する分であろう。いずれにしても、直接税の増収は200万円、間接税は280万円、合計で470万円が附属地回収による増収分として見積もられていた。

このように、附属地内の法人や小営業者に課せられる営業税は170万円と予想されたが、その負担額はそれまで満鉄が居住者に課していた「満鉄課金」に比較するとどの程度の差があるのかを見たのが表6である。

同表によれば、法人の場合、戸数割と雑種割の合計額は90万円、営業者は96万円であったが、附属地課税初年度における法人の国税負担額は初年度で19万円、第2年度以降は38万円、57万円となる。これに対して個人の営業者は、初年度と第2年度で29万円、第

3・4年度が58万円、第5年度が115万円と予想されている。

この場合、法人・個人営業税とも36年度から39年度まで軽減税率が適用され、36年度の個人営業税徴収予想額28万7千円は関東局が徴収した同税の決算額とほぼ一致し、軽減税率が廃止される1940年度の営業税総額は法人と個人を合わせると172万3千円であり、表5の営業税額と一致する。加えて、営業税の負担は国税のみではなく、地方税が加算される。その額は法人、個人とも国税の2倍にも達し、その結果、営業税の負担総額は法人で160万円、個人で240万円となった。結局、附属地の回収による営業者の税負担は、法人、個人とも1.5倍に増加した。

最後に、表7は附属地内外の営業税及び法人営業税の見込み額である。軽減税率廃止後の1940年度は240万円であるが、両税の決算額は、この金額をはるかにしのいでいる。つ

表6 満鉄課金と営業税の比較 (推定額)

(1,000円)

	満鉄課金					満州国 国税		同 地方税		計		関東局営業税 徴収額
	戸数割		雑種割	計		営業税		営業税付加捐+房捐		計		
	法人	個人			法人	個人	法人	個人	法人	個人	法人	個人
1935	347	400	560	907	960							299
1936	347	400	560	907	960	(191)	(287)					
1937	347	400	560	907	960	382	287			382	287	720
1938						573	575	985	1,010	1,558	1,585	
1939						573	575	985	1,010	1,558	1,585	
1940						573	1,150	985	1,297	1,558	2,447	

出典：満鉄総務部資料課「治外法権撤廃及び満鉄付属地行政権調整乃至委譲と日本人課税問題」32～36頁。

関東局徴収額は「関東局特別会計歳入実績比較表」(『昭和財政史』XVI 旧外地財政(下)、469頁。  
(備考) ( ) は次の表7によって加えた。

表7 軽減税率適用の場合の営業税見込額

	36年度(法人1/3 個人1/4)		37年度(法人2/3 個人1/4)		38・39年度(法人全額 個人1/2)		40年度以降(法人・個人とも全額)	
	附属地内	附属地外	附属地内	附属地外	附属地内	附属地外	附属地内	附属地外
法 人	191	9	382	17	573	26	573	26
個 人	287	162	287	162	575	324	1,150	649
計	478	171	669	179	1,148	350	1,723	675
合計	649		848		1,498		2,398	
法人営業税決算額	473		1,407		5,115(38年度)		10,421(39年度)	
営業税決算額	9,585		10,583		13,797(38年度)		18,288(39年度)	

出典：「課税緩和を為す場合に於る営業税累年比較表」(『美濃部洋次文書』B-5)及び表1による。



まり、日本人の法人・個人の営業者に対しては課税当初は軽減税率を適用して負担の軽減を図ったが、それらの措置が終わった時点でも日本人に対する営業税は予想をはるかに上回る増収となったのである。また営業税以外の消費税を合わせると、法権の撤廃と附属地移譲によって、満州国は230万円(表2)、600万円(表4)の増収が期待されたが、実際はこの金額を大きく上回った。

### III 満鉄附属地の回収と満州国財政

このように、治外法権の撤廃と満鉄附属地に回収によって満州国は最大600万円の新財源を獲得することが予想されたが、その一方で附属地の回収はそれまで満鉄行なってきた附属地に対する「地方経営」を満州国が引継ぐことを意味し、その経費をも負担することになる。しかも満鉄附属地の行財政はひとり満鉄だけが担っていたわけではなく、関東局や朝鮮総督府、そして日本の外務省も行政機関を設置していた。したがって満州国はこれらの経費も満鉄の地方経営費と同様に引継ぐ必要に迫られるのである。

そこで、附属地の回収によって、満州国がこれらの諸機関から引継ぐ施設の一覧をあげ

ると表8のようになる。いうまでもなく規模としては満鉄関係の施設が多く、関東局も警察をはじめ通信、専売など少なからぬ施設を満州国に移譲している。そして表9がこれらの施設の収支表である。

まず関東局の施設では、警察費の支出が大部分で支出総額890万円の半額にあたる460万円が支出されている。次に大きいのは通信事業であるが、同事業は収入があるので実質的な負担(赤字)は少ない。これに対して警察費は純然たる行政費であり、全額は満州国の負担となる。

ではこれらの諸事業を満州国に移管すれば、関東局の財政はどうなるのか。表10は附属地回収の前年度にあたる1936年度の関東局の歳出入である。注意すべきは、関東局は関東都督府の時代から関東州内の行政のみならず満鉄附属地の行政の一端を担っており、同表はそうした経緯を踏まえて関東州内と州外すなわち満鉄附属地の部分に分けて諸収入と支出を記述してある。そしてそのうち州外一附属地に関する収支の一部が満州国に引継がれることになる。

同表の歳入面では、通信収入と専売収入の合計約300万円が満州国の収入になり、その額は歳入総額500万円の60%である。これに

表8 満州国の付属地引継施設

関東局から	大使館から	朝鮮総督府から	満鉄から
州外警察署 通信官署 観測所支所 専売局支所・出張所 診療所 保健所 権度所支所	領事館警察署 監獄	公立学校 病院	公学校・日語学堂 満州国人・朝鮮人補助学校 州外公費図書館 婦人病院・公医・保健所 独立・特殊伝染病棟 州外道路・橋梁・堤防・護岸 上・下水道 墓地・火葬場・葬祭場 消防隊・警備街灯・報時施設 州外公園・児童遊園・プール・運動場 公会所・市民倶楽部 職業紹介所・簡易宿泊所 雑用地(飛行場・軍関係用地)

出典：「施設引継要領」(『附属地行政権引継』美濃部洋次文書B-6)

表9 満州国引継施設収支

(1,000円)

関 東 局 関 係				
	収入	支出	収支	資産概算額
警察		4,621	-4,621	
逓信	2,227	1,972	255	
専売	987	460	527	
観測所		43	-43	
取引所	14	26	-12	
権度所		3	-3	
救療所		4	-4	
その他(本局費・恩給費・賞与等)		1,750	-1,750	
計	3,228	8,879	-5,651	6,170
大 使 館 関 係				
	収入	支出	収支	資産概算額
領事館警察署		3,472	-3,472	
領事裁判所		20	-20	
刑務所		90	-90	
その他		200	-200	
計		3,782	-3,782	
朝 鮮 総 督 府 関 係				
	収入	支出	収支	資産概算額
病院	67	97	-30	
公立学校	14	107	-93	222
集団部落		262	-262	
その他		30	-30	
計	81	496	-415	222
満 鉄 関 係				
	収入	支出	収支	資産概算額
初等学校・公学校等		423	-423	972
関東州外図書館	13	170	-157	161
衛生施設(婦人病院・公医・保健所)	61	887	-826	1,058
公共土木施設(関東州外道路・橋梁・堤防)	9	721	-712	16,935
関東州外公園	38	120	-82	1,900
上下水道	991	562	429	8,000
墓地・火葬場・屠殺場	73	52	21	773
警備・街灯・消防		281	-281	368
社会施設(公開場・市民クラブ)	12	114	-102	1,213
雑用地(飛行場・軍関係用地)				2,547
社会諸費		68	-68	
総括的収支	36	716	-680	
課金収入	1,287			
計	2,520	4,114	-1,594	33,927

「引継施設一覧表(満鉄関係)」(美濃部洋次文書B-5)による。

表 10 1936 年度の関東州財政

(1,000 円)

歳入	関東州内	関東州外(満鉄附属地)
租税	5,561	0
官業及び官有財産収入	7,004	☆ 2,924
通信収入	1,461	1,936
専売収入	3,117	987
その他	2,466	0
印紙収入	561	40
雑収入	535	☆ 130
官有物払下代	446	0
臨時利得税	630	0
補充金	0	1,947
前年度剰余金繰入	4,915	0
計	19,695	5,042(☆ 3,054)
歳出	関東州内	関東州外(満鉄附属地)
関東局	950	855(☆ 427)
法院及び刑務所	511	0
警察費	1,788	☆ 2,644
教育費	2,251	0
勸業費	38	0
専売局	1,651	☆ 460
逓信費	1,508	☆ 1,514
医院及び救療所	108	☆ 22
国債整理基金繰入	362	305
恩給負担金	436	☆ 654
諸支出金	46	☆ 28
事業費	1,310	725
新営費	245	587
修繕費	38	☆ 10
大連工業学校新営	120	0
大連上水道拡張費	700	0
測量及び調査費	11	122
補助費	310	1,817
地方費補助	0	1,747
勸業補助	269	☆ 40
航路補助	31	0
忠靈顕彰会補助	0	☆ 30
臨時支那語奨励費	6	☆ 3
臨時警備費	9	☆ 217
外国為替管理費	19	38(☆ 19)
満州事件費	0	☆ 2,909
その他とも計	12,267	12,470(☆ 8,981)

『美濃部洋次文書』B-6

(備考) ☆は附属地移譲後満州国の歳入出となる金額

対して歳出では警察費と逓信費、恩給負担金、専売費、満州事件費等で 900 万円を要するため、差引 600 万円が満州国の新たな負担となる。

再び表 9 に戻り、大使館関係では警察費が満州国に付け代わり、その総額は 380 万円にも上っている。当然ながらこれらの行政機関は収入を伴わない。また朝鮮総督府関係の施設では満州国は病院や学校、集団部落の施設を継承するが、その規模や赤字額は他と比較

すると少ない。

満鉄からの引継施設は、表 8 では数の多さでは群を抜いている。こればいうまでもなく附属地に立地する施設が多いためである。満鉄がこれらの施設を満州国に移譲する場合、満州国財政への影響と同時に、満鉄への影響を同時に考察する必要がある。

その収支を同じく表 8 でみると、婦人病院や保健所を含む衛生費と道路・橋梁などの土木施設の赤字が大きく、全体では 330 万円の赤字になっているが、先述の課金収入が満州国に地方税として継承されるために全体としては 160 万円程度の持出しにとどまっている。結局、関東局、大使館、朝鮮総督府、及び満鉄の施設を継承したことによる満州国の負担分は表 9 から計算すれば 1140 万円となる。

しかし、附属地継承による満州国の負担はこれのみにはとどまらなかった。法権撤廃の直前の 1936 年 4 月時点での調査では(表 11)、これら 3 つの機関からの引き継ぎ分に加えて、引継後の人件費の増加分が 420 万円、そして附属地にある満鉄の教育施設のうち、日本側が引継いだ学校(主に小学校や中学校)に対する補助金が 100 万円、そして国防費の分担金増加等が加算されてその合計は 2250 万円にも及んだ。

最後に、この増加分 2250 万円は、満州国財政の一般会計全体ではどの程度の負担になるのかを見たのが表 12 である。1938 年度からの負担増加額は表 11 よりさらに増加して 2500 万円と算出され、その額は歳出総額の 10%前後と算出されている。そしてこの国防費分担金、すなわち満州事件費の肩代わり費用と国債費を合わせて歳出総額は 3 億円を超えた。したがって 37 年度以降の一般会計の歳出超過額は 4000 万円前後に達し、その不足額を租税増徴(表には所得税しか記載されていないが、法権撤廃による営業税の増額分は増額分に含まれているのであろう)と、おそら

表 11 満州国財政の新規負担額

(1,000 円)

	36.4.22 調	36.3.21 調	36.3.19 調
関東局からの施設引継による負担額	5,927	5,641	5,653
外務省=大使館移譲	3,812	3,812	3,782
朝鮮総督府引継事務経費	1,924	1,865	1,865
満鉄施設引継分	3,192	4,146	3,959
引継までの上記分自然増加見込額	395	—	—
引継後の人件費増加分	4,250	4,250	4,250
日本人教育費補助金	1,000	1,070	1,070
国防分担金増加	2,000	2,000	2,000
合計	22,500	22,784	22,579

「法権撤廃及行政権移譲に伴ふ負担増加調」(『美濃部洋次文書』B-5「法権撤廃関係書類」)  
「法権撤廃及行政権移譲に関する満州国財政計画概要」(『美濃部洋次文書』B-6「付属地行政権引継」)

表 12 1937(康德4)年度以降一般会計歳入不足額

(1,000 円)

	1937	1938	1939	1940	1941
租税収入	153,029	171,121	179,758	184,877	189,857
うち内国税収入	63,371	71,681	75,619	80,590	83,794
専売利益金	44,368	49,182	55,976	64,668	69,776
官業収入	5,138	5,289	5,449	5,619	5,800
その他とも歳入総計(A)	248,099	254,455	274,163	293,868	308,974
(参考) 歳入予算額	283,148	339,976	482,709	711,759	745,575
(参考) 歳入決算額	312,755	396,010	603,902	758,259	813,881
普通経費基本予算額	143,375	152,225	159,895	165,179	167,547
法権撤廃後負担増加額	6,934	25,030	25,475	24,959	25,502
国防費分担金	24,000	23,000	27,000	30,000	32,000
国債費	21,876	25,837	27,462	26,987	26,512
新規事業経費予定額		5,000	10,000	20,000	30,000
その他とも歳出総計(B)	254,099	289,006	312,017	333,573	350,009
(参考) 歳出決算額	265,572	326,479	440,746	676,862	708,207
歳出超過額(C) = (A) - (B)	6,000	34,551	37,854	39,705	41,035
(C)の補填策(D) = ① + ②	2,748	30,384	31,955	34,538	34,029
① 歳入増加 = (1) ~ (3)	2,748	25,404	27,725	30,058	30,299
(1) 租税増徴	1,748	6,404	6,625	6,858	7,099
うち所得税新設	1,748	4,404	4,625	4,858	5,099
(2) 借入金		15,000	15,000	15,000	15,000
(3) 満鉄納付金	1,000	4,000	6,100	8,200	8,200
② 整理節約等歳出減額		4,980	4,230	4,480	3,730
差引財源不足(C) - (D)	3,252	4,167	5,898	5,169	7,006

出典：『康德四年度以降五箇年財政計画関係書類』(昭和12年3月)により作成。

く満中銀からのものであろう借入金，そして満鉄からの納付金で賄おうとするが，それでも年間 600 万円前後の赤字が出ると計算している。

しかし実際は，歳出決算額はこの予想よりも増加しているものの，歳入予算額と決算額とも見込み額を大幅に超過し(表 1)，財源不足は発生しなかった。全体として巻煙草税を中心とする消費税の伸びが満州国財政を支えたのである。

## 結 語

満州国における日本の治外法権撤廃と満鉄附属地の満州国への委譲によって，1936 年 7 月から同国に居住する本人への課税が始まった。それまで満州国において課税されていたほとんどの租税が課税されたが，営業税のみは日本人にとっては新規の課税となった。満州国は，居住する日本人の小営業者に配慮して，同税に対しては 4 年間に限って軽減税率を適用し，その結果国税のみについていえば，法人・個人とも満鉄附属地時代よりも軽減となったが，地方税を加えると重課となった。結局満州国は附属地内外で約 60 万円～230 万円の営業税と法人営業税，そして 330 万円の消費税の確保を予想しえなすぎなかった。

これに対して，満州国は従来附属地に立地していた満鉄の施設のみならず，関東局，外務省，朝鮮総督府の諸施設を引継ぐことになり，その経費は年間 2000 万円を超えた。37 年度以降満州国は附属地の回収による経費増も含めて歳入不足に陥ったが，戦時増税が多額の租税の増収をもたらすことによって，満州国は歳入不足を克服できたのである。

### [注]

- (1) 『日本外交年表並主要文書 1840—1945』上，407 頁。

- (2) 同上書，412 頁。  
 (3) 同上書，下，215 頁。  
 (4) 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) 5 頁。  
 (5) この分野の最近の研究では，田中隆一「満州国の治外法権撤廃と満鉄」(『小林英夫編『近代日本と満鉄』2000 年，吉川弘文館)，及び同「満州国治外法権撤廃と満鉄」(『満州国と日本の帝国支配』第 5 章)が，法権撤廃によって満鉄の事業が鉄道に特化していった過程を分析しており参考になる。本稿は，この論点を満州国の財政という視点から分析した。  
 (6) 『満州国史』総論，498～499，503 頁。  
 (7) 以下税制改革の内容は『満州国史』各論，461～462 頁による。  
 (8) 満鉄経済調査会『改訂 満州国内国税一覧表(昭和十年十月一日現在)』9 頁及び日満実業協会『満州国国税制度提要』(1937 年 12 月) 93 頁。  
 (9) 営業税の導入に対する現地商人の反対運動については，田中隆一『満州国と日本の帝国支配』，90～92 頁を参照。  
 (10) なお，黙認によらず，日中間の条約上日本人課税が規定され，満州国もその条約を継承したことによる日本人課税は，(1)通商条約による関税，(2)通商条約以外の特殊協定に基づく課税があった。まず(1)の日本商品に対する関税であるが，1896 年の「日清通商航海条約」第 11 条では，日本人が日本商品を商埠地外の中国内地に運搬するときは，従価 2 分 5 厘の抵代税(輸入税)を支払い，その物品に対する中国側の一切の通過税の免除を受けることができることあり，1930 年の日中関税協定でも，輸入品に対する通過税は速やかに廃止することが決定された。ただし輸入綿糸に限っては，関税の他に統税を賦課することができることになっていた。

また(2)の特殊協定に基づく日本人課税とは，① 1911 年の撫順，煙台両炭鉱細則に関する議定書による満鉄の撫順・煙台両炭鉱の産出炭に対する課税(納税者は満鉄)，② 1910 年の本溪湖煤鉄公司合弁契約による本溪湖煤鉄公司に対する課税，③ 1915 年の「南満州及び東部内蒙古に関する条約」の附属公文によって日本人が採掘権を獲得した鉱山に対する満州国による諸課税，④ 1909 年の満州 5 案件に関する協約第 4 条によって日本人に採掘を許可した安奉鉄道沿線及び満鉄沿線の鉱山に対する課税，⑤ 1908 年の「鴨緑江日清合同材木

会社章程」及び「鴨緑江採木公司業務章程による鴨緑江採木公司に対する課税，⑤満州鉦山火薬公司に対する課税等があった(前掲『満洲国邦人課税情况』 3～9 頁)。

- (1) 前掲『満洲国邦人課税情况』 17～18 頁。
- (2) 「日本人に対する国税処理要綱」(昭和 10 年 12 月 2 日)

[Abstract]

Public Finance of Manchou-Kuo (Manshu-Koku)  
after abolition of Extraterritoriality  
for Japanese Residents and Transfer of Area Annexed  
by South Manchuria Railway Company to Manchou-Kuo

Hirokazu HIRAI

In 1936-37, four years after the establishment of Manchou-Kuo, a Japanese puppet-state, Japan abolished extraterritoriality for Japanese residents. Also, South Manchuria Railway Company transferred an Annexed Area (business and shopping area around the railway station, called Mantetsu Fuzoku-Chi) to Manchou-Kuo. Until then, the Japanese people living in Manchou-Kuo did not pay some taxes because of the extraterritoriality. Also all residents including Chinese in the Annexed Area did not pay any taxes. After this time, Japanese merchants and companies paid business tax for the first time, so Manchou-Kuo received about 2,300,000 yen in new revenue. But transfer of the Annexed Area required new financial cost, for example, police, school, roads and bridges and so on. These costs reached 25,000,000 yen. In 1937, the Japanese-Chinese war occurred. Tax income of Manchou-Kuo increased rapidly and shortage of tax income was overcome.