

2018

HARVARD-YENCHING  
INSTITUTE WORKING  
PAPER SERIES

世界史の視座から見た中国近現代租税構造  
の転換

THE TRANSITION OF MODERN CHINESE TAX  
STRUCTURE FROM THE VIEW OF GLOBAL  
HISTORY

Kang Jin A | Hanyang University

## 世界史の視座から見た中国近現代租税構造の転換

### The Transition of Modern Chinese Tax Structure from the View of Global History

Kang, Jin-A (History Department, Hanyang University)

**Abstract:** This paper summarizes the historical structural changes of the Chinese tax system and revenue and compares them to those of contemporary countries that were regarded as models for Chinese fiscal reform. The Chinese Empire depended on land taxes for more than 70 percent of its tax revenues, but the British Empire had already established a flexible taxation system that could easily finance war expenses by enacting indirect tax into a fiscal workhorse at that time. The shift of center in social production from agriculture to industry and commerce made it possible. The late Qing and Meiji Japan started to develop fiscal expansion and the introduction of new indirect taxes based on the British model. Unlike the successful case of Japan, whose fiscal reform synchronized with the transformation of production, the Qing Empire remained an agricultural economy but increased commercial and industrial tax revenues. During the Republican era, the Peking government and Nanjing Nationalist government tried to escape the indirect tax-dependent tax system by introducing direct taxation, including income tax in consideration of global trends. However, the dependency on indirect tax was deepened without fundamental change in production. After launching its policy of reform and opening, the CCP successfully implemented a series of tax reforms which resembled the unfinished tax reform under the Nationalist regime: the division of national tax and local tax, the introduction of direct taxes, and the abolition of agricultural taxes and salt taxes as a residue of imperial tax system. This success was underpinned by unprecedented economic growth and transition into a highly industrialized economy. However, from the 1980s the U.S. tax system shifted its focus to boosting the economy rather than eliminating social inequality, and consequently China's tax policy, which has referred to the US model as a global standard, has played a limited role in terms of reducing social inequalities.

Key words: China, tax history, fiscal system, national revenue, indirect tax, income tax

# 世界史の視座から見た中国近現代租税構造の転換\*

姜珍亞(강진아, Kang Jin-A)

(韓国漢陽大学校史学科・Harvard Yengching Institute visiting scholar 2018-2019)

- I. 前書き
- II. 世界化と帝国財政の動揺
  - 1. 帝国財政と税制
  - 2. 清末帝国の租税近代化努力と日本モデル
- III. 中華民国時期: 租税の世界史的変換と catch-up
  - 1. 北京政府の租税構造
  - 2. 南京国民政府の租税改革の成果と限界
- IV. 改革開放以降の中国租税改革と残された課題
  - 1. 改革開放以後中国租税の構造変化
  - 2. 普遍モデルとしてのアメリカ税制の問題点と中国
- V. 後書き

## I. 前書き

つい最近まで、世界的に最も話題になった中国人は習近平主席でもなく、中国女優の范冰冰ではないかと思う。脱税疑惑で行方不明説まで流れたが、この事件の背景には単なるゴシップを越える伏線がある。なぜ今、中国当局が脱税問題を深刻に取り扱うのかを考えれば、数年間提起された税制改革議論とその中心にある所得税の不備問題、蔓延した脱税問題を無視することはできない。経済発展が成熟期に入り、中国社会は社会・経済的不平等と相対的な剥奪感が高まっている。このため、租税の社会不平等調節機能を重視し、給与生活者に限って高税率を適応している中国の所得税に対する不満が膨らんできた。

租税の歴史を顧みると、このような問題をすでに経験した先進国は、早くから間接税依存型から直接税依存型へ租税構造を変換し、所得税を第1税源とする改革を時間差を持って行ってきたと言われる。だからといって、先進国で租税改革議論が静かであるかと思えば、それはまた違う。今年、韓国では不動産暴騰で保有税、譲渡所得税率の引き上げと課税設定をめぐる、個人私有財産の増殖に対する過度な課税が市場経済を害するという主張と、なお不労所得に対してさら

に課税すべきだという主張が国の世論を両分させた。政府が高所得者への課税には不備な点が多いのに、所得税の負担を給与生活者ばかりに強いているという主張は韓国でも絶えず提起されてきた。ただ、片っ方では、減免条項と控除が多すぎ、給与生活者のほぼ半分が所得税を免除され、勤労所得者の中では中上位層以上に課税が集中しているという批判もある。<sup>1</sup> 今日、中国と韓国が租税政策の立案において最も動向に神経を尖らせている米国も劣らない。2018年、トランプの福祉予算削減と減税政策をめくり、中間選挙を控えた現在まで、激しい世論分裂の様相が現れた。"景気浮揚"という名分で"金持ち"に寛大な税制を敷くトランプ政権を狙い、彼の百万長者のユダヤ人婿 Jared Kushnerがこの数年間所得税を一銭も納めなかったという"ニューヨーク・タイム"の報道は論争に油をかけた。<sup>2</sup>

これまで中国の租税に関する韓国歴史学界の研究は、主に釐金、統税、煙酒税など、実証的な事例研究や特定の租税改革期を分析し、伝統財政と近代との連続性、そして中華民国と中華人民共和国初期との連続と断絶、なお改革開放後の中国租税構造への連続と断絶に論点が置かれてきた。<sup>3</sup> しかし、近現代中国が追求した租税近代化は外部と断絶的に進まず、世界各国の税制とそ

- 
- This paper will be published in Korea soon. For Asian scholars' easy access to this paper, it is translated to Japanese. Titles of Korean articles among cited researches are also translated into Japanese but its original titles are all Korean.

1 [http://biz.chosun.com/site/data/html\\_dir/2018/01/02/2018010202935.html](http://biz.chosun.com/site/data/html_dir/2018/01/02/2018010202935.html) ; [http://www.hani.co.kr/arti/politics/politics\\_general/805404.html](http://www.hani.co.kr/arti/politics/politics_general/805404.html) ; <https://news.joins.com/article/21741865> (2018年10月15日検索)

2 <http://www.hankookilbo.com/News/Read/201810140828090988> (2018年10月15日検索)

3 韓国で近現代中国租税に関する歴史的な研究は数少ない。Park Kyong-suk, 「南京国民政府の税収政策と財政基盤の樹立：釐金・統税政策を中心に」, 『東洋史学研究』61, 1998; Cheong Myong-jin, 「南京国民政府の租税改革とその性格(1929~1937)」, 『ソウル大学東洋史学科論集』25, 2001; Kim Ji-huan, 「南京国民政府時期の統税改正の性格に関する研究: 1934年度綿紗統税の改正の背景とその遺産を中心に」, 『中国学報』48, 2003; Kang Jin-A, 「近代中国の財政改革における伝統性と近代性の再考-1930年代広東省の徴税請負制度の運営とその実態」, 『人文論争』50, 2003; Kang Jin-A, 「中華民国時期広東省の酒・煙草への課税改革と財政近代化」, 『東洋史学研究』138, 2018; Kang Jin-A, 「帝国財政の近代的変容 - 清末広東の地方財政を中心に」, 『中国近現代史研究』69, 2016. 近代的財政改革とその歴史的連続性を扱った日本の研究成果としては代表的なものに以下のようである。岩井茂樹, 「徭役と財政のあいだー中国税・役制度の歴史的理解にむけて(1-4)」, 京都産業大学『経済経営論叢』28-4/29-1/29-2/29-3, 1994; 岩井茂樹, 『中国近世財政史の研究』, 京都大学学術出版会, 2004; 岩井茂樹, 「中華帝国財政の近代化」, 飯島渉・久保享・村田雄二郎編『シリーズ20世紀中国史 1 中華世界と近代』, 東京大学出版会, 2009; 久保享『戦間期中国<自立への模索>一関税通貨政策と経済発展』東京大学出版会, 1999; 金子肇, 「中国の統一化と財政問題—「国地財政劃分」問題を中

の動向を意識・参考しながら進められた。たとえば、清末と北京政府の税制改革は日本のモデルが強く影響し、南京国民政府時代に入ってからはその政策米国の税制が重要さを増した。最近、中華人民共和国は今後租税改革の参考モデルとして米国を定めて集中的に研究している。

米国の租税史学者メロトナ(A.K. Mehrotra)は、租税に関する歴史的研究が資本主義の歴史を新たに読む直せる分野だと語った。<sup>4</sup> 近代国家は軍隊・警察のような暴力、そして永続的に税金を徴収する合法的かつ独占的権利を制度化することを特徴とする。そうした面で、各国は産業化に伴って近代的な租税制度を発展させてきたが、各国の資本主義発展の経路の多様さほど、その租税政策の軌道も少しずつ違うことに留意する必要がある。

冒頭で指摘した今日の租税をめぐる社会的葛藤や問題の淵源について、歴史学界からも当然それなりの説明を示す時代的要求があるだろう。また、そのためには、中国税制の歴史の変遷を経済発展の段階に結びつけて説明し、従来の伝統・近代という枠を越えて、同じく近代化を経験してきた他の国々との比較の中で、中国税制が直面している段階・課題・その歴史性を共に見通すべきだと思われる。その最初の作業がこの文章になってほしい。それに応じ、まずは基礎の作業として、この文章では近現代中国税制の歴史的構造変遷を総量で概括し、同時代にモデルになった国々の事例と比べながら、変遷の輪郭を見出すことに注力したい。<sup>5</sup>

## II. 世界化と帝国財政の動揺

### 1. 帝国財政と税制

伝統中華帝国の租税は中央財政と地方財政がはっきり分けられず、地方で徴収した租税のうち、現地で使う分を残し、余分を中央に送る方式に営まれた。このような体制が定着したときを多くの租税学者らは“安史の乱”以後、即唐後期と見る。租税を“首都へ送るべき部分[供京、上供]”、“各道の節度使の財政として保留する部分[留使、送使]”、“各州の財政として保留する部分

---

心に」、『史学研究』179, 1989。

4 Ajay K. Mehrotra, "A Bridge Between: Law and the New Intellectual Histories of Capitalism," *Buffalo Law Review*, vol. 64, 2016, p. 6.

5 この文章は非中国史専門家の読者でも分かりやすいものにしたい。そのため、中国税制の史料用語をそのまま使うより現代語に変換してつかうよう努力した。その分、厳密性が落ちるだろうが、代わりに括弧のなかで史料用語を併記することにする。

[留州]"と分けたのがその始まりである。<sup>6</sup> 清末までこの構造が基本的に維持された。R. Bin Wongが指摘したように、帝国の国家相は道徳政治を志し、社会の安定と均衡を保つことを最高の理念としたので、戦争のような非常時期ではなければ、財源を蓄積するため“民と利益を争う[與民争利]"のは好ましくないとみなした。<sup>7</sup>したがって、中華帝国は、財政と税収の規模が経済全体に占める比重が軍事財政国家と化した近代ヨーロッパに比べて頗る低かった。地方統治の基本単位は省であり、富裕な省には中央政府へ上納すべき金額[京餉])と貧乏な省へ送る補助金[協餉]が割り当てられ、それを除いた分を地方財政へ充当するようにした。土地税[田賦](丁税が含まれている)は康熙帝の時から各省へ割当額が固定されたので、上納額と補助金など支出項目も自然にほぼ固定化された。その故、帝国財政は戦争と叛乱などの非常事態を除けば、大きな変化のない“現状維持”の繰り返しだったと言える。<sup>8</sup>清代中央政府は地方から送られる土地税に頼って国計を営んだ。清朝において、中央財政というのは皇宮の支出を耐えるほどであり、国家の積極的な経済介入は少なかった。収入と支出項目は中央政府や地方政府いずれもほぼ固定的に尚且つ慣習的に執行された。

中国が最大の版図を誇った乾隆の時期はそのような温和な時代だった。帝国財政は災害と戦争が起きたりすると税額が大きく変わるし、各省の財政も毎年状況によって差があるので、財政規模を正確に推定するのは難しい。この点を勘案しながら、乾隆31年(1766年)の歳入構造を一度見てみる。

<表1> 乾隆31年(1766)歳入内訳

項目	税収
土地税 [地丁=田賦]	2,992 万兩
屯田土地税 [屯賦銀]	78 万兩
塩税[鹽課]	575 万兩

6 彭雨新,「清末中央与各省財政关系」,『社会科学杂志』9-1, 1947, 53ページ; 赵云旗,『中国分税制財政体制研究』,経済科学出版社, 2005, 154ページ; 杜恂誠,「民国时期的中央与地方財政划分」,『中国社会科学』1998年第3期, 184ページ。これを“兩稅分收制”と呼ぶ(岡本隆司等著,『中国經濟史』,名古屋大学出版会, 2013)。

7 R. Bin Wong, *China Transformed: Historical Change and the Limits of European Experience*, Ithaca and London: Cornell University Press, 1997; R. Bin Wong, "Taxation and good governance in China, 1500-1914," Bartolomé Yun-Casalilla and Patrick K. O'Brien ed., *The Rise of Fiscal States: A Global History, 1500-1914*, New York: Cambridge University Press, 2012, pp. 353-355.

8 岩井茂樹,『中国近世財政史の研究』,京都大学学術出版會, 2004,

関税	542 万兩
付加税[耗羨]	300 万兩
寄付金[常例捐輸]	300 万兩
雑税[雜賦]	100 万兩
税収小計・銀兩[稅收銀]	4,932 万兩
税収小計・穀物[田賦征糧]	1,298 万兩 [831万7,700石]
税収総額	6,230 万兩

出典：彭泽益,「清代财政管理体制与收支结构」,『中国社会科学院研究生院学报』1990年2期, 54ページを再整理。

穀物の貨幣変換はKent G. Deng, "The continuation and efficiency of the Chinese fiscal State, 700 BC – AD 1911," 2012, pp. 345の表14.4を参考した。

- \* 万単位で四捨五入した。
- \* 合算総額は48,871,763であるが、出典の原文は49,371,763となっている。ただ、その他の項目があり得るので、原文にしたがった。
- \* 1766年の内訳数字は彭泽益, 54ページ、Kent G. Deng, p. 345、R. Bin. Wong, 2012, p. 361がいずれも少しずつ差があるが、比重は概ね一致する。

土地税が3,000万兩以上で圧倒的1位だ。さらに北京に送る穀物[曹糧]を加えれば,約6千万兩の税収のうち70%以上が土地から出た。市場を通じて課する工商税たる雑税は100万兩弱だ。

清代税収のGDPに占める比重は正確に把握できないが,約8%と推定する。<sup>9</sup>

この時から約80年後,清帝国はアヘン戦争で英国に敗北し,近代という荒波にもまれることになる。それでは、英国は乾隆盛代の18世紀にどのような財政であったのか、以下で検討する。1783年の英国の財政収入総額は1,267万7千ポンドだった。このうち第1位の税目は消費税(547万9千ポンド)で,財政収入の43%,税収の中では半分ほどを占めた。2位は関税(294万9千ポンド)だった。土地税や各種個人財産に対する直接税収は259万5千ポンドで3位に止まった。その反面、関税や消費税などの間接税収がほぼ1千万ポンドを占め,70%以上を占めた。土地税などの直接税より4倍も多かい。この年だけではない。<sup>10</sup>

<表2> 18世紀イギリスの直接税及び間接税の比重 (単位：百万ポンド、%)

9 Kent G. Deng, "The continuation and efficiency of the Chinese fiscal State, 700 VC – AD 1911," Bartolomé Yun-Casalilla and Patrick K. O'Brien ed., *The Rise of Fiscal States: A Global History, 1500–1914*, New York: Cambridge University Press, 2012, p. 342.

10 滕淑娜・席传英・韩大学,「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」,『盐业史研究』2015年 2期, 27ページ。

年度	消費税と印紙税		関税(輸入税)		直接税(土地税、財産税)	
	金額	%	金額	%	金額	%
1700	1.7	35	1.2	25	1.9	40
1705	1.8	34	1.5	28	2.0	38
1710	1.9	36	1.3	25	2.1	40
1715	2.4	44	1.5	28	1.5	28
1720	2.8	46	1.7	28	1.6	26
1725	3.1	53	1.6	27	1.2	20
1730	3.0	49	1.6	26	1.5	25
1735	3.2	55	1.6	28	1.0	17
1740	3.2	52	1.5	24	1.5	24
1745	3.1	48	1.3	20	2.1	32
1750	3.5	51	1.4	20	2.0	29
1755	3.8	54	1.7	24	1.5	21
1760	4.1	49	1.9	23	2.3	28
1765	5.5	55	2.2	22	2.3	23
1770	6.0	57	2.6	25	1.9	18
1775	6.3	58	2.6	24	1.9	18
1780	6.6	56	2.6	22	2.6	22
1785	7.8	57	3.3	24	2.7	20
1790	7.5	43	6.3	36	3.6	21
1795	8.9	44	7.2	36	4.0	20
1800	11.5	36	11.5	36	8.8	28
1805	19.4	41	16.4	35	11.2	24
1810	22.9	36	18.8	30	21.2	34

出典: Patrick K. O'Brien. "The Political Economy of British Taxation, 1660-1815," *Economic History Review* 41-1, 1988, p. 9(滕淑娜・席传英・韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 『盐业史研究』2015年 2期, 27-28ページの再引用).

英国ではすでに1700年から間接税収が比率直接税収を追い越し、以後100年間、引き続き税収で70%前後の割合を占めた。このように、英国が消費税や関税中心の税収を運営し、土地税や財産税のような直接税の比重を下げる事ができた理由は、国内生産において農業などの第1次産業の比重が下がり、それに代わって第2次及び第3次産業が中心となる社会経済の転換が起きたからである。戦争が頻繁に発生した18・19世紀に、英国は租税抵抗の強い土地への課税に代わり、手輕

な消費税の賦課を通じて戦費を工面することができた。

ところが1815年、ナポレオン戦争を終えた後、英国は追撃してくるヨーロッパ各国の産業化を警戒し、間接税中心の税制が英国の工業発展と貿易に不利だと判断して、1816年から税制構造の調整に入った。その結果、関税と消費税の比重は1841年の74.2%から、1851年には65.3%、1881年には54.3%と次第に低くなった。英国の税收規模は、経済力と国力の膨張によって成長し続けたから、それだけ土地税など直接税の賦課がこれを上回るほど増えたことを意味する。直接税賦課が可能になったのは社会的な雰囲気の変化がそれを支えたからである。すなわち、1820年代から産業化に伴う社会的不平等問題が英国社会で浮上し、矯正の必要性和租税をその調節手段として受け入れる認識が次第に共有されてきた。<sup>11</sup> 産業化や資本主義を真っ先に経験した国で、早くから租税へのパラダイム転換が起きたのだ。1799年には歴史上初めて個人所得税が英国で考案された。19世紀末には、所得税の累進税率の適用、超過利潤税、遺産税などの新しい直接税を導入し、富と所得の絶対的格差を減らすのに先導的な役割を果たした。英国は20世紀初めになると、直接税の割合が間接税を上回るようになり、福祉、教育などへの公共支出が増加した。

以上の経緯を見ると、伝統的中華帝国の統治理念は、税源調達と動員の意味で租税を把握せず、各地域と階層間の不均等な富と物流をうまく疎通させ、社会的均衡の維持に努めたという面で、むしろ19世紀末以降に形成された西欧の新しい租税観念と相通じる。そのため、ウォン教授は帝国財政から現代福祉国家の面貌を見出しただろう。しかし、重要な差を見過ごしてはならない。

まず、英国では中世の時期にすら法的に税金徴収は戦争などの緊急状況でのみ許され、国王には租税徴収権がなかった。1215年の大憲章、1689年の権利章正、いずれも議会の同意なしに国王が任意徴税することを許さなかった。近代になり、租税はまさに国会の権限となった。<sup>12</sup>

皇帝と朝廷に全権が与えられた伝統中国では、いざっとすると過度な租税収奪を牽制する制度的な装置がない。実際、清末と中華民国時期、中国は逆に18~19世紀の英国が披露した収奪的な間接税・消費税依存型財政をモデルにした。

第二に、18世紀に産業革命を経て経済構造が商工業と都市を中心に転換した英国と異なり、清帝国はGDPの90%が農業から出る社会であり、そもそも土地税依存型の財政と相応じる経済

---

11 滕淑娜・席传英・韩大学、「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 28ページ.

12 滕淑娜・席传英・韩大学、「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 30ページ.

であり続けたということだ。それなのに、清末にいきなり"近代"をモデルに財政の近代化を追求するようになる。つまり、20世紀初頭の清朝は18世紀の英国ほども第2次・第3次産業化が進んでいない状態で西欧モデルを追い求めることになる。その時、身近な尚且つ実現性のなる参考モデルとなったのが"隣国の日本"だった。

## 2. 清末帝国の租税近代化努力と日本モデル

パックス・シニカ(Pax Sinica)を謳歌して最大の版図を誇った乾隆朝の財政規模さえも6千両前後と推計されるが、このような"小さな"政府のあり型が大きく変わってくる。その契機は戦争だった。租税の史的発展において、戦争は常に中核的な動力だ。戦争を通じて財源の動員の名分が設けられ、新しい税金が登場し、戦争が終わった後も生き残り、租税構造を変えて国家の性格を変える。清末の財政に最大の変数として登場した釐金も太平天国運動のために誕生したが、興味深く、米国でも、ほぼ同時期に釐金と類似な性質の消費税を南北戦争の内戦のため大規模に進めたことである。<sup>13</sup>

英国植民地時代の米国では、各州の地方税があるのみで、植民地政府に当たる大陸会議に徴税権がなく、かつ英国本国政府からも課税はなかった。なお、アメリカは英国が印紙税(1765)とお茶に対する課税(1773年)を植民地に賦課すると、戦争までして独立した国である。米国植民地には英国議員の選挙権がなかったため、"代表なき税金徴収はつまり暴政だ"が米国革命のローガンとなった。米国社会で"租税は政府の抑圧"という認識が強まり、各州の独立性が強い状況で中央政府は当分の間徴税権がなかった。<sup>14</sup> 1789年に連邦政府が正式に成立し、連邦政府の徴税権がはじめて認められた。その年に、独立戦争のため背負った債務を返済するために、関税と一時的に特定商品と行為に消費税を取り立てることができた。はじめて直接税を徴収できたのは1790年代後半、フランスと戦争をした際である。不動産、土地、奴隷に対する財産税の形式だった。しかし、1802年に直接税が取り消されて以降、連邦政府の税収は引き続き関税と間欠的な消費税に頼ってきた。状況を変えたのは南北戦争である。1861年に南北戦争が勃発し軍費が急増

---

13 特にそれ以後最大の税源となった酒と煙草に対する消費税と釐金の歴史については、Kang Jin-A,「中華民国時期広東省の酒・煙草への課税改革と財政近代化」『東洋史学研究』138, 2018を参考。アメリカでは1862年と1863年に消費税が、中国では広東省の場合、1862年に釐金が徴収され、1869年に煙草と酒が課税対象に含められた。

14 付伯穎,「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」,『财政史研究』7, 2014. 321-322ページ。

したため、1861年、1862年にかけて商品とサービス全般にわたって消費税を徴収する一方、初めて個人所得税を徴収した。戦争が終わると、消費税は1872年に再び廃止されたが、酒やタバコなどの核心税源は生き残り、永久的な税源となった。

清朝は太平天国運動(1850-1864)を鎮圧して市場物流に課税する釐金が登場し、帝国財政に嘗てなかった税目が生まれたことは前で述べた。引き続き、第1次(1840-1842)・第2次(1856-1860)アヘン戦争と各地の内乱鎮圧を経て財政規模が初めて1億を突破する。決定的に、日清戦争(1894-1895)と義和団運動(1900-1901)の敗北で莫大な賠償金を支払うようになり、財政は急速に膨らんだ。<sup>15</sup> 20世紀に入ってからは、警察・学校・軍隊の近代的な改革を含む新政が始まり、それに関わる行政費用がなお増えた。清の中央財政収入は、1900年の8800万両、1903年の1億492万両から1910年には2億9,696万まで膨らんだ。<sup>16</sup> 下の<表3>は清の中央財政部署たる卓支部による1911年(宣統3年)の中央政府予算案である。

<表3> 1911年(宣統3年)中央政府予算案

税収					
項目	金額(単位:万両)		項目	金額(単位:万両)	
土地税[田賦]	經常	4,616	その他の税金[正雜各税]	經常	2,616
	臨時	193	釐金[釐捐]	經常	4,319
塩税・茶税 [鹽茶課税]	經常	4,631	官営収入[官業収入]	經常	4,660
関税[海關稅]		3,514	その他の収入[雜収入]	經常	1,919
内地関税[常關稅]	經常	699		臨時	1,605
	臨時	9			
臨時収入					
寄付金 [捐輸]		565	公債		356
				総額	2億9,696万両

出典: 付志宇, 「近代中国税収現代化進程的思想史考察」 湖南大学博士論文, 2009, 33-34ページをもとに万両単位に四捨五入した。

15 第二次アヘン戦争から日清戦争直前まで35年間貸した外債の総額が約7,400万両だったが、日清戦争の賠償金を工面するため一回でフランスとロシアの銀行から貸した金額が2億両である。義和団賠償金は4億5千万両だった(Kent G. Deng, "The continuation and efficiency of the Chinese fiscal State, 700 VC – AD 1911," 2012, p. 350).

16 付志宇, 「近代中国税収現代化進程的思想史考察」 湖南大学博士論文, 2009, 31ページ。

まず占有率の順位をみると、土地税が約4,800万両で首位をしめ、官営企業や機関で発生した収入、塩と茶に対する税金、釐金はそれぞれ4,300万-4,600万台のほぼ同額で2,3,4位を記録した。そのほかの収入と関税が同じく約3,500万両でそれに継ぎ、その他の税金も2,500万両で少なくなかった。つまり、土地税,官営収入,塩税・茶税、釐金以上四つ税金の比重はいずれも4,000万両台の税収を記録し、ほぼ15%前後であり、大差なしである。税収の70%以上を土地税(銀両・穀物合算)が占めていた乾隆朝と比べれば,かなり変わった状況だ。数千万両台の中央財政が開港して約70年で,戦争賠償金と新政の行政費用により,3億に迫る水準にまで膨らんだ。その結果,税収がほとんど固定された土地税の地位は下がり,商工業の生産と物流に対する課税が膨張した財政支出を埋めていったと言えるだろう。

だとすれば,地方予算はどれくらいだったのだろうか。

<表4> 光緒34年(1908) 22直省の歳入と歳出(単位:庫平銀両)

省	歳入	歳出	省	歳入	歳出
奉天	15,807,272兩	15,587,889兩	甘肅	3,121,780兩	3,290,757兩
吉林	4,858,702兩	5,355,657兩		制錢2518千798文	制錢3900千 539文
黑龍江	933,256兩	2,290,906兩	新疆	3,172,300兩	3,346,564兩
	中錢4,855,040串	中錢2,596,495串	福建	6,721,105兩	6,941,107兩
	羌錢102,803元	羌錢16,385元	浙江	8,148,581兩	8,473,207兩
	金沙306兩	銀元500萬元		銀元4,633,444元	銀元4,489,848元
直隸	21,658,597兩	23,574,139兩		小銀元657角	小銀元288角
(熱河)	806,385兩	841,264兩		制錢24萬914千477文	制錢30萬178千722文
江蘇寧屬	25,496,890兩	25,745,182兩	江西	7,569,863兩	7,895,177兩
江蘇蘇屬	20,403,020兩	24,890,000兩	湖北	16,545,200兩	18,521,400兩
(江北)	132,525兩	116,244兩	湖南	6,028,100兩	6,424,200兩
	湘平1,506,987兩	湘平1,126,814兩		銀元476元	銀元160元
	制錢28萬739千667文	制錢28萬3311千479文		制錢662,200串	制錢582,500串
安徽	6,006,729兩	6,741,779兩	四川	15,320,657兩	14,964,926兩
山東	11,311,699兩	10,529,028兩	廣東	紋銀7,259,463兩	紋銀6,568,526兩
山西	5,871,806兩	6,140,252兩		洋銀20,018,317兩	洋銀21,041,711兩
河南	6,885,117兩	6,600,094兩	廣西	4,890,643兩	4,992,157兩

陝西	3,963,702兩	4,127,565兩	雲南	6,011,502兩	6,983,166兩
			貴州	1,533,270兩	1,791,056兩

出典: 「度支部清理財政處檔案」北京圖書館出版社影印室輯, 『清末民國財政史料輯刊』第1冊, 北京圖書館出版社 2007, pp. 165-171(韓祥, 「晚清財政規模估算問題初探」『中國經濟史研究』2014年第3期, p. 26の再引用)

寧屬(江寧屬縣)と蘇屬(蘇州屬縣)を合わせると<sup>17</sup>、江蘇省が約4,600万両で最も税収が多い。江蘇省一省の税収が乾隆31年の中央銀兩税収全額に匹敵する。続いて、広東省と直隸省がそれぞれ2,700万両, 2,166万両で2,3位を占めた。なお、1,000万両台の省で、湖北省(1,655万), 奉天省(1,581万), 四川省(1,532万), 浙江省(1,117万), 山東省(1,131万)があり、残りの省は税収が1,000万両に至らない。地方税収総額は概ね2億4千万両ほどだ。

1870年代と1880年代の各省の地方税収を平均して計算した研究によれば、山東省は250-260万, 山西省300万, 河南省210万, 江蘇省570万, 浙江省370万, 広東省2800万, 貴州省30万, 陝西省150-160万, 福建省289万, 四川省520万と推計されたが<sup>18</sup>、上の表と対照すれば、各省の税収が三十年余りで四倍以上増えたことがわかる。特に広東省の税収は10倍近く増加したが、土地税を主力とする省よりも商工業発展地域で税収増加がとりわけ顕著だったことが分かる<sup>19</sup>。

<表4>の1908年の数値は決算資料なので、実際に各省で約2億4千万弱の税収が徴税されたという意味である。ところが、今後こうするという歳入予算案を見れば、地方の歳入が途方もなく減っている。度支府が宣統4年(1912)の全国予算を組み報告したのをみると、様々な要因で中央税収も1911年より減り、2億3,395万両に設定したが、地方税収は2,596万両に過ぎない。1908年の実際の税収より10分の1に減ったのだ。<sup>20</sup>

17 江蘇省は清初から江南右布政使司と江南左布政使司を設置した事例が清末まで生き残り、管轄地域が二つに分けられた(紀浩鵬, 「宁属还是苏属: 辛壬之际江苏省会之争」, 『江苏社会科学』, 2017年2期, 239ページ)。

18 马金华, 「外债与晚清政局」, 中国人民大学博士論文, 2004年, 112ページの表4-4、各省財政入不敷出情况统计表。

19 清末と中華民国時期の広東省財政については Kang Jin-A, 「帝国財政の近代的変容 - 清末広東の地方財政を中心に」, 『中国近現代史研究』69, 2016及びKang Jin-A, 『1930年代中国の中央・地方・商人: 広東省の財政と国家建設』(ソウル大学出版部, 2005)を参考。

20 付志宇, 「近代中国税収现代化进程的思想史考察」2009, 34ページ。

こうした非現実的な数値が出たのは、清末に財政の近代化を目指し、予決算制度を導入して税制を改革する過程で、中央財政と地方財政を分離する"国地画分"の議論が初めて現れ、その過程で大部分の税金を国税としたからである。

近代的予算制度の導入は日清戦争以降本格的に提起された。西洋予算制度を導入して財政を近代化した日本の事例が積極的に紹介され、日本が財政改革に主要参考モデルとなった。かつて黄遵憲『日本国志』を執筆し、その中で先駆的に日本の予算制度と欧米の財政制度を紹介し、その導入を主張したが、1887年に脱稿したこの本も、日清戦争の後ようやく注目を浴びた。<sup>21</sup> 新政が開始され、租税近代化も日程に上った。1905年に憲政考察団が海外を歴訪する際、財政制度の観察も任務に含まれた。1908年には唐紹儀が"海外の財政を考察する[出国考察財政]"ため派遣されたが、この際、国税と地方税の分離および予算制について本格的な検討が始まった。同年発表された"豫備立憲籌備事項"には"國家税地方税章程"が含まれるようになる。<sup>22</sup>

清末新政のモデルとなった明治政府は、先だって日清戦争(1894年-1895年)と日露戦争(1904年~1905年)の二つの戦争を営みながら、税制の構造に大きな変化を遂げ、近代的な財政構造として生まれ変わった。最大の変化は、土地税から間接税に主力税目が変わり、商工業に対する税収比重が大きくなったことだ。英国が18,19世紀に先駆けて歩んできた間接税・消費税依存型税収構造を日本は19世紀-20世紀の転換期に確立することになる。20世紀を前後した日本の歳入構造の変化を以下で見てみよう。

<表5> 近代日本の中央財政一般会計歳入(1890年, 1900年, 1910年)

項目	1890年度		1900年度		1910年度	
	万円	%	万円	%	万円	%
土地税[地租]	3,971	37.3	4,671	15.8	7,629	11.3
関税	439	4.1	1,701	5.7	3,994	5.9
所得税	108	1.0	636	2.2	3,172	4.7
営業税	-	-	605	2.0	2,575	3.8

21 陳鋒「晚清財政預算的醞釀與實施」『江漢論壇』2009年1期, pp. 79-80.

22 杜恂誠、「民国时期的中央与地方财政划分」,『中国社会科学』1998年第3期, 185ページ; 付志宇, 「近代中国税收现代化进程的思想史考察」湖南大学博士论文, 2009, 32ページ.

酒税	1,390	13.1	5,029	17.0	8,670	12.9
砂糖消費税	-	-	-	-	1,790	2.7
織物消費税	-	-	-	-	1,823	2.7
租税小計	6,573	61.7	13,392	45.3	31,728	47.2
郵便・電信収入	461	4.3	2,069	7.0	4,922	7.3
鉄道収入	172	1.6	809	2.7	-	-
専売局収入	-	-	724	2.4	6,209	9.2
官業・官有財産収入小計	879	8.3	4,007	13.5	12,876	19.1
公債及び借入金	-	-	4,364	14.8	363	0.5
償金繰入れ	-	-	3,124	10.6	-	-
歳入合計	10,646	100.0	29,585	100.0	67,287	

出典：『明治大正財政群覽』(ジャンセギ,『日本経済史』, 2003, ドナン出版, 273ページの再引用)

<表6> 近代日本の租税収入 (単位:百万円)

年度	合計	関税	内国税						
			小計	土地税	所得税	営業税	酒税	砂糖消費税	織物消費税
1886	64	3	61	43			12		
1890	66	4	62	40	1		14		
1893	66	5	61	39	1		17		
1895	71	7	64	39	1		18		
1897	101	8	93	38	5	4	31		
1899	138	16	122	45	5	6	49		
1903	160	18	143	47	8	7	53	7	
1905	282	37	244	80	23	19	59	11	5
1909	354	37	317	86	33	25	91	13	19
1913	400	75	326	75	36	27	93	21	20

出典：神山恒雄,「財政政策と金融構造」, 石井寛治・原郎・武田晴人,『日本経済史2 産業革命期』, 東京大学出版会, 2000, 91ページ。

上の表を参考にすると,1886年と1890年には,土地税は租税収入全体の60%以上を占め,中国伝統の財政に近い形をしていた。ところが日清戦争が終わった後の1897年には40%未満に比重が引き下げられ,1899年には酒税税収がむしろ土地税の収入を上回っている。土地税の比重は日露戦争後の1910年,1913年に至れば、さらに20%以下に下がった。実は,比重が下がったとはいえ、同期間の土地税の収入は2倍に近く増えた。ただ、日本の財政が急速に膨らみ,その膨張部

分を商工業部門への間接税が満たしたのである。1913年に関税,営業税,酒税,砂糖消費税,織物消費税など間接税の割合は60%に達した。注目すべき点は,1890年に個人消費税の徴収が早くから始まっていることだ。1913年になってもその比重は約9%に過ぎないが、最初に比べると急速に伸びていた。また、土地税の徴収を格段に引き上げられなかった理由の一つは,日本で帝国議会が開かれ,議会民主主義が導入されていたことと関わる。地域の票を意識した国会議員が土地税の増税をはばかったためだった。だといって、企業家を対象に1897年に営業税を徴収すると,資本家たちが反発が出た。したがって、日本政府は消費者に転嫁しやすい間接消費税を財源確保方式として好むようになった。酒に対する課税は奢侈品であり美風良俗に反すると名分もあり、1913年には関税と土地税を抜いて第1位の税目となった。

1901年には酒,醤油,砂糖について,1904年には織物に対して間接消費税を徴収した。タバコは1898年には煙葉に対して専売制を施し,1904年には製造品の巻煙などタバコ商品の一般が専売対象となった。日本の酒税収入は1890年に1,390万円に上り,1910年には8,670万円(約13%)と七倍近く増加した。1910年度の日本の租税収入は3億1,728万円で,酒税にタバコ転売の収益6,209万円を加えれば,酒とタバコの課税のみで税収は1億円をはるかに超える。<sup>23</sup>

明治日本の租税収入は,日清戦争前までは6,000万円台にとどまったが,日清戦争後期に1億円を突破し,日露戦争の時期に2億円,再び日露戦争後期に3億円を超えた。1911年と1912年,清朝最後の年に税収予算が2億と3億両の間だったので、同時期に両国は領土は中国が30倍程大きい,財政規模はほぼ同じくなったと言える。土地税の割合が20%以下に下がり,関税や商工業への消費税などの間接税依存率が高まったことも似通う。それは両国共に,19世紀の英国の税制構造を見本に間接税-消費税依存型財政を追いついてきたからである。

しかし,日中の相違を指摘しなければならない。まず目立った違いで,日本では所得税が早い時期に導入され,1913年には定着段階に入ったという点である。中国では所得税はまだ導入されず,アメリカでは1913年によく永久的な税金で立法化された。第二は,税目の正規化・規範化である。中国は,商工業部門に対する課税が各種の雑税と付加税,釐金のような非正規的な税金の形で行われ、規範化されていなかった。一方,日本は酒,タバコ,織物など幾つか特定の商品に課税を集中させたが、これらの商品は産業化の過程で近代工場制生産に移り、徴税と税収確保の容易な商品だった。これらの商品について生産段階で特別消費税の形で正規化した税目が次第に主力税源として登場したのである。日本で酒税ほど重要だった商品は,中国では伝統的な課税対象の塩だった。第三は繰り返しの話となるが,同じく19世紀の英国型租税構造に変貌していても,日本は日清戦争と日露戦争を経て第二次産業革命を成功的に果たし,第2次・第3次

---

23 ジャンセギ,『日本経済史』,2003,ドナン出版,272-273ページ。

産業が第1次産業を追い越し、租税制度もこのような経済構造の転換に即して変わったのである。そのため、爆発的な税収増加にもかかわらず、経済成長率もそれに劣らず、GNPに対する租税比率は依然低い水準を維持した。日清戦争後期には5.2%、日露戦争後期は7.5%を記録し、1906-1909年度頃には8%を超えるが、1910-1913年は経済成長にも関わらず緊縮財政を目指して減税政策を行ったので7%を下回った。<sup>24</sup> 同時期に欧米諸国が10-20%台を維持したことを考慮すれば、課税は全般的に過度ではなかった。

しかし、中国は依然として圧倒的な農業国家だった。このような状況で、間接税に頼る租税運営がもたらす副作用は予見される。清朝に続く中華民国時代の租税にこのいわゆる"近代的"課税の副作用は明らかに現れた。

### Ⅲ. 中華民国時期: 租税の世界史的変換と catch-up

#### 1. 北京政府の租税構造

中華民国の時期は、上で検討した1913年の日本の歳入構造をそのまま具現しようと努力した時期のように見える。関税と間接税中心の税収集中が強化され、酒とタバコなど嗜好品に対する税収管理が本格化した。酒、タバコ、砂糖の国家専売の可能性が打診され、綿織物を含む近代的な工場制消費財を生産段階で課税する方法[出廠税]が取られた。関税収入を増やし、国内産業を保護するため、関税自主権回復の努力が着実に行われた。<sup>25</sup> 英国、米国、日本をモデルに"先進"税制で所得税と遺産税を課税せよという声が高まった。北京政府時代から南京国民政府時代に至るまで、相変わらず試みた関税自主権の回復を通じた関税収入の拡大、営業税と所得税導入の試み、酒、タバコ、砂糖、織物など市場の広い物品に対する間接消費税の新設、これらの商品を専売化する試みなど、日本税制の手段をコピーするような措置が取られた。<sup>26</sup>

しかし、中華民国は各省の独立で成功した辛亥革命の分権的な性格のため中央集権的体制とならず、各地軍閥の割拠が進むなかで、北京の中央政府の行政力は北京と直隸省一帯を越えるこ

---

24 神山恒雄、「財政政策と金融構造」、石井寛治・原郎・武田晴人、『日本経済史2 産業革命期』、東京大学出版会、2000、91ページ、93ページ。

25 久保享『戦間期中国<自立への模索>—関税通貨政策と経済発展』東京大学出版会、1999。

26 広東省と南京国民政府の砂糖課税と砂糖専売の試みについては姜珍亞、「1930年代広東陳濟棠政權の製糖業建設」(日本)中国現代史研究會『近きに在りて』第30号、1996; Kang Jin-A, 「1930年代中国の経済開発に現れる省と中央-"広東糖"の上海進出と南京政府」『中国近現代史の見直し1』、知識産業社、1999を参照。

とができなかった。1913年に袁世凱政権の北京政府財政部は『國家稅法與地方稅法草案』及び『國家費目地方費目標準案』を公布し、史上初めて中央行政と地方行政の範囲をはっきり分けた。ある人はこの草案は日本を模倣し、日本はフランスを模倣したと評したが、実はこの改革の核心は徹底して中央中心だった点にある。真の論争は主要税源を国税と地方税の間にどう分けるかをめぐって広げられた。1914年の修正案まで綱引きをしたものの、結局、土地税[田賦]、関税、塩税、釐金、消費税[統捐]いずれも国税とされ、主な税収は中央総占めとなった。税に至るまで、結局中央で争うことになった。地方税は土地税の付加税項目と雑税のみであった。しかし、袁世凱はこれすら分けることを嫌って、地方自治と国税・地方税の分離を全て取り消してしまった。袁の死後、国税・地方税法の草案が再び回復し、1915年に中央政府が直接管轄する税金という意味で"専款制度"が実施された。当初は契約税[契稅]、印紙税[印花稅]、酒・タバコ税[煙酒稅]、酒・タバコの販売許可税[烟酒牌照稅]、仲介税[牙稅]など五つの税金が専款対象となり、各地に専門の徴税機関が設けられた。その後、専款の対象となる税目は調整されたが、実際には専款も地方によって地方現地で押えられることとなる。<sup>27</sup>

<表7> 北京政府の中央税入予算 (1911-1925年) (単位: 国幣千元)

年度	田賦	塩税	関税	常関税	釐金・ 貨物税	印花税	烟酒税	雑税	雑捐	合計
1911	270	47,336						129,334	505	177,445
1913	82,404	77,566	68,224		32,711			37,863	3,944	302,712
1914	79,228	84,880	79,403		34,186			57,612	4,947	340,256
1916	97,554	84,771	72,346		40,290			108,649	18,564	422,174
1917		81,214	61,104			2,520	14,014	10,360		169,212
1918		89,831	58,153	6,359		2,780	12,531	5,755		175,409
1919	90,549	98,815	81,664	12,300	39,251	8,158	36,621	28,472	8,244	404,074
1920		89,248	79,712	7,017		2,990	14,950	4,245		198,162
1921		94,281	87,140	7,235		3,280	14,520	4,245		210,701
1922		99,238	93,815	6,908		3,382	15,070	6,289		224,702
1923		92,061	101,607	7,184		3,005		6,289		210,146
1924		81,433	111,352	6,682		3,048				202,515
1925	90,081	98,859	100,019	20,347	45,699	5,864	40,732	30,188	4,769	436,558

27 杜恂誠,「民国时期的中央与地方财政划分」1998, 185ページ, 187ページ.

出典：资料来源：《中华民国税务年鉴(下)》1963年，611-612ページ。

<表7>は予算案なので実際に執行されたとは言い切れない。財政項目の中で比重の大きい塩税と関税は地方から北京に徴税分を送金するべきだが[解款],北京政府時期に地方から税収を差し押さえる現象は蔓延していた。しかし,予算案はどうせ前年の実況を念頭に置いて編成するものなので,全体的な流れに目を通すには無理はないだろう。1913年の国家税収予算額は3億元だ。この時から政府会計単位は銀元に変わる。袁世凱政権は,貨幣統一のために袁世凱の顔を入れた1元の銀貨を大量に鑄造し、全国的に流通させた。この1元銀貨と銀兩との為替レートは常に変わったが、概ね清末の1元=0.75兩を適用しても差し支えない。したがって、1913年の3億元は清末の約4億元[=3億兩]の税収と比べると,かなり減少した感がある。1916年は4億2千萬元へと予算が大幅に増え,清末水準を回復したが,この年は袁の死亡で北京政府が混沌に陥ったのでこの金額が集まったとは到底考えられない。翌年の1917年は西南地域の6つの省が中央政府から離脱してしまい、全体予算は2億兩も及ばず水準にまで減少した。1920年代は2億元あまりに過ぎない。この期間は,北洋軍閥の直隸派と安徽派が武力衝突し,安徽派が政権を握った時期だ。1925年の予算案はいきなり2倍に飛び上がり、空欄となってきた各税目も予算に再び登場する。1924年末に軍閥戦争で政権が変わったので[直奉戦争, 馮玉祥の北京政變]、新の中央政府が意気込みで平年水準の4億元規模で予算を編成したと思われる。

土地税は地方から送金がほとんど行われなかったので欠落する年が多い。ただ外債の担保にされた塩税と関税は外国人が管轄する専担機関があったため,中央政府へきちんと送金が行われ,北京政府時期の主な中央税源となった。残りの商工業に対する間接税は京畿地域の直隸省で収めた収入が大部分であるはずだ。これらの間接税の多くはいわゆる"専款制度"の下で置かれたが、税収をみると年々減少している。1917年に北京政府が各省に命じた中央専款の金額は1,287万元だったが,送金額は1,036万元にとどまった。北京政府は 割当額を600万元余りに減らしたものの(1919年~1923年),それすら送らず,実際の送金額は400万元台に止まった。<sup>28</sup>

次は,北京政府時代の地方政府税収を調べてみたい。

<表8> 北京政府時期の各省税収 (1915, 1916年など)(単位: 元)

省	1915年	1916年	その他の年度
直隸	19,948,843	-	9,670,894 (1924)

28 杜恂誠,「民国时期的中央与地方财政划分」1998, 185ページ, 187ページ。

奉天	-	-	13,401,426 (1921)
吉林	2,823,777	4,779,668	8,294,824 (1923)
黒龍江	2,806,098	5,184,843	6,788,128 (1923)
山東	13,525,430	11,552,369	10,495,054 (1923)
山西	6,210,651	8,594,216	7,489,079 (1924)
熱河	-	-	991,554 (1923)
チャハル	535,777	522,442	590,738 (1923)
歸綏	978,294	-	545,207 (1923)
河南	6,760,683	8,473,051	10,215,346 (1923)
陝西	4,705,094	5,695,720	5,673,806 (1923)
湖南	9,571,599	4,800,879	6,072,996 (1919)
湖北	10,801,096	12,421,520	8,347,444 (1923)
浙江	16,582,506	16,343,981	12,177,868 (1921)
江蘇	15,370,185	18,585,897	17,551,031 (1923)
江西	8,835,943	8,254,952	8,202,810
安徽	7,305,495	9,788,354	6,799,829 (1924)
雲南	3,139,507	2,805,772	2,219,988
貴州	2,423,918	4,485,266	1,573,946
四川	-	-	12,747,834
広東	16,626,092	-	12,711,737
広西	4,379,076	-	4,109,501 (1921)
福建	6,284,519	5,576,249	6,023,318 (1924)
新疆	3,823,739	3,782,565	2,306,308 (1923)
甘肅	3,265,050	3,348,646	2,958,505 (1924)

出典: 北洋政府財政部档案, 藏中国第二历史档案馆; 北京<<晨报>>民國十四年二月十八日。(付志宇,「近代中国 稅收現代化進程的思想史考察」, 2009, 49-50ページ 表 3.2 北洋政府时期地方稅收收入表の再引用)

\* 元の表から区は除き、省のみ収録した。歸綏省はのちの綏遠省である。

1915年には直隸省が1,994万元で首位となり,広東(1662万),浙江(1658万),江蘇(1537万),山東(1,352万)がそれに続く。一方,1920年代には江蘇省(1,755万)が首位で,奉天(1,340万),四川(1274万),広東(1,271万),浙江(1,271万),河南(1,021万),山東(1,049万)が続き、直隸は967万に過ぎない。この時期の報告は政治的要因によって歪曲され、各省の實際稅負担能力とかけ離れている。1915年の袁世凱の執政期には京畿地域の直隸省が行政力が強く作動できるため稅収が最も多かったが,1924年は北京に政權交代があったため,まともに稅金が納められなかっただろう。また,軍閥政權の

必要により、実際の能力より特定年度には過度に徴収されたり(河南省,奉天省),北京政府から離れていた江蘇省は清末最も富裕な省なのに税収が少ない。したがって、この時期の地方税収分布は清末の分布とはあまり合わない。地方の税収は、北京政府に送らなかった土地税が主力であり、中央に送らずに押えた塩税と関税の比重が大きくなった。しかし、清末と同じく、各省ごとに税収構造は大きく異なっており、土地税の割合が依然として圧倒的な湖南省や江西省のような省があれば、広東省は賭博税が土地税の3倍を超えた。すべての省の税収がほとんど土地税だった清初期とは様変わりした。<sup>29</sup>

## 2. 南京国民政府の租税改革の成果と限界

1927年、中国国民党は北伐が進む過程で南京国民政府を発足させた。こうして誕生した国民政府は内戦で中国共産党に敗れて1949年に大陸を離れるまで中国の中央政府だったが、1937年日中戦争の勃発で抗戦態勢に入るまでの約10年間、中国の近代化において重要な制度的改革を次々と推進した。租税システムにおいては、1928年に国税と地方税を分離させ、1928年から1931年まで順次に関税自主権の回復に成功して関税税源を確保した。1930年から釐金を廃止してタバコ、綿織物、マッチ、小麦粉、セメントなど近代的工場制商品に統税(消費者に転嫁されるという意味で事実上の間接税である)を製品出荷段階で賦課した。その代わり、辛亥革命以降、地方政府が絶えず要求した土地税を地方税として譲った。また、1936年には初めて所得税を導入した。このような成果が1937年日中戦争により戦時非常体制に移ったことで断絶したのは極めて残念なところである。1945年の終戦後、数回にわたって税制改革が試みられたが、内戦と悪性インフレーションのため1947年からは経済が無政府状態に陥るため、戦時と内戦時期の税制は統計上扱わないことにする。

<表9> 南京国民政府時期国税収入と税目(1928-1937)(単位:元)

年度	塩税	関税	統税	印紙税	タバコ・酒税	釐金	交易所税	銀行税	所得税	総額
----	----	----	----	-----	--------	----	------	-----	-----	----

29 1929年の各省税収を見ると、湖南、浙江、江蘇、江西省は土地税の比重が半分を超えたが、広東省は20%にも至らず、賭博税とアヘン税が34%を占めた(広東省財政廳、『広東省財政紀實』,1933, 67-88ページ)。広東省は清末からこの転換が次第に進んだが、1893年には土地税より釐金の収入が多く、宣統元年(1909)の税収には賭博税が首位で354万両を記録し、110万両の土地税より三倍も多かった(Kang Jin-A「帝国財政の近代の変容」, 2016)。

1928	29,542,421	179,141,917	27,691,337	3,034,342	3,549,380	90,182	-	-	-	243,049,579
1929	122,146,170	275,545,215	36,566,506	5,426,844	6,830,995	-	-	-	-	446,515,730
1930	150,484,086	312,986,653	53,330,705	6,111,114	8,617,127	-	-	-	-	531,529,685
1931	144,222,716	369,742,637	88,681,798	4,798,950	7,625,785	-	-	-	-	615,071,886
1932	158,073,565	325,534,850	79,596,999	5,118,580	9,506,988	-	-	-	-	577,830,982
1933	174,414,230	337,647,767	98,870,926	8,182,864	12,332,395	2,465,814	3,063	1,526,940	-	635,443,999
1934	175,466,172	337,973,541	139,658,310	10,162,184	18,363,404	3,958,644	326,674	1,613,539	-	687,522,468
1935	192,745,843	272,455,806	116,088,172	7,589,389	9,835,526	3,045,033	260,442	1,716,810	-	603,737,021
1936	170,144,384	408,141,422	146,469,713	8,740,023	14,266,450	5,120,130	307,373	37,875	7,316,986	760,544,356
1937	228,625,553	369,267,522	176,313,905	11,300,000	24,767,524	5,522,718	170,000	1,600,000	20,237,589	837,804,811

出典：《国闻周报》：十七年度至二十年度财政报告(付志宇,「近代中国税收现代化进程的思想史考察」, 2009, 66

ページ 表 4.1 南京国民政府前期国家税收收入表の再引用)

\* 総額は引用者が追加したものである

北伐が完成した1928年の国税収入は2億千万元ほどに止まったが,翌年から迅速に増え,戦争直前の1936年には7億6千万元へと急増した。1937年の税収は,日中戦争の勃発や戦時インフレ,戦時動員の要素を考慮しなければならないため,1936年が南京国民政府の経済や税制改革を評価するのに最も適した年だ。南京国民政府は1935年末に全国の貨幣を法定通貨に統一し,管理通貨制を実施した法幣改革を成功させ,1932年から1935年まで世界大恐慌の影響で苦戦した中国経済を上向きに転じさせた。1936年には,軍閥政権下で中央政府に半独立的な割拠を守ってきた広東省と広西省を成功裏に服属させ,行政の版図に納めた [両広事変]。このような状況を反映し,1936年は各種の税収が大きく増えただけでなく,所得税の新設など様々な指標で活気が溢れる。上記の表で各細目ごとの比重を整理したものが以下の<表10>である。

<表10>南京国民政府時期国税収入と税目別比重 (単位：%)

年度	塩税	関税	統税	印紙税	タバコ・酒税	釵税	交易所税	銀行税	所得税	総額
1928	12.15%	73.71%	11.39%	1.25%	1.46%	0.04%	-	-	-	100%
1929	27.36%	61.71%	8.19%	1.22%	1.53%	-	-	-	-	100%
1930	28.31%	58.88%	10.03%	1.15%	1.62%	-	-	-	-	100%
1931	23.45%	60.11%	14.42%	0.78%	1.24%	-	-	-	-	100%
1932	27.36%	56.34%	13.78%	0.89%	1.65%	-	-	-	-	100%
1933	27.45%	53.14%	15.56%	1.29%	1.94%	0.39%	*0.00%	0.24%	-	100%
1934	25.52%	49.16%	20.31%	1.48%	2.67%	0.58%	0.05%	0.23%	-	100%

1935	31.93%	45.13%	19.23%	1.26%	1.63%	0.50%	0.04%	0.28%	-	100%
1936	22.37%	53.66%	19.26%	1.15%	1.88%	0.67%	0.04%	*0.00%	0.96%	100%
1937	27.29%	44.08%	21.04%	1.35%	2.96%	0.66%	0.02%	0.19%	2.42%	100%

出典： <表9>と同様。

\* ごく少ない数字で小数第二位以切り捨て。

土地税が地方税に分類されてから国税税目から消え、関税、統税、塩税3種の間接税が国家税収の90%を占める最大税源となった。1936年の税収総額7億6千萬元の構成をみると、関税4億(1位)、塩税1億7千(2位)、統税1億4千(3位)、酒とタバコ税1,400万(4位)、印紙税874万(5位)、所得税781万(6位)の順となっている。清末から北京政府の時期を経て強化されてきた"間接税-消費税依存型租税構造"がピークを迎えていた。税目別の分類方式では隠されているが、上表では煙酒税、すなわち酒とタバコ税は1,000万-2,000万程度の税収で全体の税収における割合が2%程度にしか見えないが、実際はそうではない。タバコの中でもっとも大きな税額を占める巻煙が統税の賦課対象だったからである。統税のうち60%以上は巻煙税収から出ていたため、年によって差があるが、少ない年は5千万、多い年は8千萬元という具合だった。すなわち、酒、タバコの課税でほぼ1億近くの課税収入をあげたことになる。<sup>30</sup> これは日本の租税と米国の租税でも共通している部分だ。しかし、伝統的な税源である塩税に対する依存度もさらに大きくなったことも注意しなければならない。

英国の場合、塩税はオランダとの戦争のため最初に塩に課税し、1698年以降戦争がある度に塩税率の引き上げで戦費を設けた。1805年には、フランスと戦争で軍備調達のために税率を大幅に引き上げ、塩への税金が生産コストの30倍になる有り様だった。1815年に英国の塩税税収は160万ポンドもあったという。しかし、戦争が終わり、塩に対する課税が庶民の生計を損なうという批判が高まった。結局、1825年に塩税は完全に廃止された。<sup>31</sup> これと比較すれば、中国では塩税が南京国民政府時代になって比重が一層大きくなった。1928年の塩の税率は、毎担(約60キロ)に3.11元だったが、1936年には4.76元、1937年には再び5.98元と、南京国民政府の十年で90%以上税率が上がった。工商税収と直接税で税源を多元化させられた英国とは異なって、中国は依然として農業がGDPの60%を占める国だった。税源開発の余地がそれだけ制限されたと言える。このため、南京国民政府時代に租税総額が増えたとはいえ、国家税収のGDPの割合は最も高かった1936年にさえ5%に過ぎなかった。1920年代アメリカの連邦税収のGDP比重が平年には13-15%、戦時に

<sup>30</sup> Kang Jin-A, 2018.

<sup>31</sup> 滕淑娜・席传英 韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 2015, 25ページ.

は20%を超えたことに比べればかなり低い数値であり,さらに清代の8%よりも低い。<sup>32</sup>

次に,当該時期の地方財政を見てみよう。南京国民政府の版図が満州事変と西南軍閥の割拠で揚子江一帯に限られたことは念頭において置いておこう。

<表11>南京国民政府時期の地方税収(1933-1936)(単位:元)

省	1933年	1934年	1935年	1936年	1937年
河北	75,906,638	80,504,393	67,561,126	85,172,864	37,214,891
山東	48,146,377	52,548,214	46,891,624	58,013,695	19,377,691
河南	9,788,212	12,061,800	12,229,213	14,031,596	9,547,214
山西	6,180,087	6,707,890	7,239,937	5,824,760	3,450,081
陝西	1,715,388	2,221,329	2,230,807	2,366,276	2,717,308
新疆	-	-	22,354	56,169	59,221
チャハル	1,184,129	1,284,690	1,483,708	287,138	279
江蘇	326,930,069	347,517,330	303,678,175	417,569,777	121,414,553
浙江	20,841,115	22,274,058	18,598,362	27,091,373	19,953,236
安徽	10,321,796	10,656,719	10,204,297	13,381,956	7,668,186
江西	13,090,953	15,093,976	13,016,318	18,352,406	13,975,347
湖北	39,480,034	42,513,114	37,809,119	54,049,990	44,553,895
湖南	18,281,482	20,285,100	22,104,490	25,106,515	30,615,856
広東	36,569,256	32,789,852	34,895,829	65,385,212	78,826,747
広西	1,894,671	1,572,104	1,619,780	2,685,508	8,043,229
福建	10,433,663	13,505,957	12,874,619	17,547,599	13,604,081
雲南	4,724,514	4,985,583	6,111,522	6,237,092	6,277,979
貴州	-	1,299	16,757	39,079	170,568
四川	15,190,801	16,800,596	30,002,022	31,692,533	93,516,448
甘肅	-	550,828	518,024	1,924,071	1,849,025
寧夏	-	44	292	-	106
青海	-	3,027	3,484	-	6,459
綏遠	-	76,331	102,560	476	19

出典：財政部造送之材料，中国第二历史档案馆馆藏主计处档案(付志宇,「近代中国税収現代化進程的思想史考

<sup>32</sup> 付伯穎,「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」,『財政史研究』7, 2014, 324ページ; 付志宇,「近代中国税収現代化進程的思想史考察」 湖南大学博士論文, 2009, 120ページ. ほかの研究は1936年国家財政の經濟活動全般に対する比重を6%とみている(久保亨編,『中国經濟史入門』, 東京大学出版会, 2012, 128ページ)。たぶん、税収総額と公債などをふくめた歳入総額の差から出た違いだと思われる。

察』, 2009, 67ページ 表 4.2 南京国民政府地方税收收入表の再引用)

上の表で最も目立つのは江蘇省の圧倒的地位だ。江蘇省の税収は清末にも乾隆年間の中央銀両税収に匹敵する4千万両以上だったが、南京国民政府時代に入っては3億元を記録し、唯一に1億元を超える省であった。1936年は4億1,756万元の大記録を立てた。1937年は江蘇省が日中戦争の初期激戦地となり、国民政府はこの地域を間もなく失ったから1億2,141万へと激減した。それにもかかわらず、依然として首位を守った。2位是北京が位置した清代の直隸省たる河北省だ。河北省は清代と同じく7,000万-8000万元の高い税収を記録したが、やはり抗戦初期に日本に占領され、1937年は3,700万台に激減した。次に湖北省が4千万~5千万元の税収を記録したが、事実上"ナンバー3"は伝統的富省である広東省を挙げるべきだ。最初は3,000万元台を維持したが、この時は陳濟堂軍閥政権が割拠した時期であり、中央政府に正確な税収情報が伝わらず、中央に服属された1936年にはその2倍を超える税収をあげている。1937年は戦時動員で7,882万元を記録し、江蘇、四川に次ぎ、3位を記録した。四川省はもとより1,500万-3,000万元台の中位圏の税収地域だが、1937年に国民政府が抗戦のため重慶を戦時首都として四川省に移ったので、戦争動員の影響で9,351万元へ税収が大幅に増加した。1936年の各省税収を合計すれば、約8億5千万元で中央税収とほぼ同じだ。一方、他の資料は1936年の中国税収総額を約16億元として、中央税収8億7千万元、地方税収の中で各省税収5億3400万元、県税1億9千万元だったと推計した。16億元なら清末の銀両に換算すると約12億両になるので、清末の最大税収だった5億4千万両(国家財政約3億、地方財政約2億4千万)と対照すると、25年ぶりに二倍ほど増えたことになる。

1927年から1949年まで、中国国民党統治時代の税制を総評するのに、南京国民政府の初代財政部長である古応芬の当初の計画を振り返ることは有用な尺度を提供する。1927年に古応芬は『劃分國家收入地方收入暫行標準案』を作成して、そのなかで今後租税改革の5原則を提示した。核心内容を要約すると次のようになる。第一は、塩、酒、タバコ、石油などの消費製品に関して賦課する税金は、釐金をなくす代わりに、工場から出荷する際に課税してそれを国税とする。一方、不動産、契約、屠殺に対して課する雑税、土地税と質屋税などは地方税とする。第二に、所得税、遺産税、紙幣発行税、交易所税、会社および商標の登録税等々新しい税金を開発して国税とする。営業税や宅地とビルに対する税金は海外の事例によって地方税とする。第三に、世界各国の中央と地方税収の分配方式を参考にする。世界的にみれば、国税と地方税の税目を明確に分ける方式、共有税の形で同じ税収を一定の割合で中央と地方が分けあう方式がある。中国は伝統的に正税は国の税収とし、地方には付加税を取り立てるが、この方法を捨て、税目そのものを分ける方式で進まなければならない。

同案は1928年、宋子文が財政部長となって招集した全国財政会議で討論に付され、部分的な修

正を経て南京国民政府の租税改革の土台になった。古応芬の構想のなかで南京国民政府が1949年までに成し遂げたのは、釐金を廃止して工場出荷税に進もうという最初の提案を現実化した統税程度だ。土地税[田賦]の地方税化は1937年日中戦争の発発で再び国税としたので中断され、戦後は土地税を中央30%と地方70%の公有税[共享税]とした(1946年)。新税の開発においては、遺産税は猛反対に会い結局実施されなかった。所得税は、1936年に野心的にスタートしたが、富裕層への課税でスタートした欧米の事例とは違って、月給30元の間層にまで負担を与え、事実上公務員の給料に徴収が集中した。なお、所得税の割合は終始3%台から脱せずに終わった。<sup>33</sup>

北京政府時代に清末官僚出身の交通系が主に政策を立案したとすれば、南京国民政府時代には宋子文をはじめ米国留学派が官僚に多く、租税改革を主導した。所得税と遺産税が絶えず租税改革の目標として挙げられたのはアメリカモデルを参考にした理由がある。では、同時期に米国の租税はどのような変化を経験していたのだろうか。

20世紀アメリカ租税の歴史は一言で所得税の歴史といっても過言ではない。前述したように、米国で最初に所得税が徴収されたのは南北戦争の時期(1861~1865)で、南北両方から莫大な軍費を調達するために、それぞれの現地住民に個人所得税の徴収を始めた。しかし内戦が終わり、法令は廃止された。<sup>34</sup> 財政不足に苦しんでいた連邦政府は、直接税である連邦所得税を立法化するよう努力したが、そのつど失敗した。1895年に米国の最高裁判所は国会で立案された連邦所得税法を違憲だとして取り消させた。納税者の立場では物を買うたびに間接税で税金を納めているのに自分が稼いだ所得にまで税金を払わなければならないのかと言える。個人財産に対する侵害だという。その所得税が1913年には正式に立法化される。その背景には関税と消費税への依存が経済に好ましくないとの共通の認識が生じてきたことがある。なお、とりあえず連邦政府の税収を確保するため増税が見込められる中、農業地帯の農場主や国会議員が土地税を増税するのを恐れて所得税の復活を支持したからだ。その結果、1913年に第16回憲法の修正が行われ、連邦政府は各州間の人口比例など他の考慮なしに所得税を連邦税法によって一律的に徴収することができるようになった。個人所得税は、ようやく永久的な税金となった。しかし、1913年の個人所得税は、年間所得50万ドル以上の個人に適用され、納税者が米国人口の1%にも満たない最高の富裕層だった。税率も1%-7%と低かった。

ところがその翌年に第1次世界大戦が起こり、所得税は確固たる位置を固めるようになった。

---

33 杜恂诚、「民国时期的中央与地方财政划分」, 1998, 189ページ。

34 王桦宇、「文化演进、制度变迁与税收法治—法理语境下的中美税制比较」, 『东方法学』, 2013年第5期, 89-90ページ。

軍費調達のため、米国会は1916年に個人所得税の対象を拡大し、税率を2%-15%に増やした。また、第1次世界大戦の時期に連邦政府はイギリスですでに実施されていた遺産税と超過利得税を新設した。1918年になると、所得税率は最低6%-最大77%へと大幅に上昇し、1916年に7.61億ドルだった所得税収入は1918年に36億ドルへと増えた。戦時軍需のため、1918年の連邦税収のGDPの割合は25%に達した。所得税はこの連邦税収の3分の1を提供した。しかし、この時も年間収入4万ドル以上の高所得者に対する課税だったため、米国内でたった5%の住民だけが所得税を払ったが、賃金生活者の中では20%が所得税を払ったという。戦争は生まれたばかりの所得税、すなわち"等級化した所得に対する税金"を米国社会に当たり前のものに定着させた。今や19世紀まで続いた間接税と比率税の時代が終わり、20世紀の直接税と累進税時代が開かれた。<sup>35</sup>

世界大恐慌と第2次世界大戦期は所得税率が再び急騰した時期だ。経済恐慌で財政収入が激減すると、1936年国会は富裕層の税金である個人所得税率を4%-79%へ大幅に引き上げた。また、第2次世界大戦前に軍費確保のため、1940年と1941年の2度にわたり個人所得税と法人税(企業所得税)を引き上げた。1944年には戦費確保のために個人所得税に根本的な変化が発生した。すなわち、税率だけでなく、納税階層が大幅に拡大された。納税所得額2000ドル未満である個人も最低税率の23%の所得税を納めるようになり、所得額が20万ドルを超える人には94%の歴代最高税率が適用された。このように戦争は、所得税を富裕層をターゲットにした"階級税金(class tax)"から住民多くに徴税する"大衆税(mass tax)"に変えた。戦争前は400万人の米国人だけが所得税を納税したが、戦時には約4,300万人が所得税を納付した。戦前対比納税者の数が10倍増えたわけだ。戦争という非常事態が課税対象の拡大とともに超過累進税率の導入と定着に決定的な作用をしたのである。その結果、1944年の連邦個人所得税収入は1935年の52.7億ドルから197.05億ドルに激増し、所得税収が税収総額に占める割合は1935年の14.6%から45%に高まった。個人所得税がGDPで占める比重は0.8%から9.4%に増加した。今日まで個人所得税が税収総額で占める比重は常に40%以上を維持している。<sup>36</sup>

下記の表は、このような所得税の爆発的な登場を如実に示している。

<表12>連邦政府税収における各税目の比重 (1880-1930) (単位：%)

---

35 Ajay K. Mehrotra, "The Notion of Tax Reform in Historical Perspective", (July 13, 2017)<http://www.processhistory.org/mehrotra-tax-reform/> (2018年 9月 30日検索)

36 Ajay K. Mehrotra, "The Notion of Tax Reform in Historical Perspective"; 付伯颖,「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」, 2014, 323-325.

	1880	1890	1900	1910	1917	1920	1930
関税	56%	57%	41%	49%	21%	5%	14%
酒とタバコ消費税	34%	35%	43%	39%	35%	7%	11%
所得税	-	-	-	-	33%	66%	59%
その他	10%	8%	16%	12%	11%	22%	16%
総計	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

出典：Ajay K. Mehrotra, *Making the Modern American Fiscal State: Law, Politics, and the Rise of Progressive Taxation, 1877-1929*, New York : Cambridge University Press, 2013, p. 7 Table I. I. Federal Government Receipts by Source, 1880-1930, as Percentage of Total.

1880年から1910年まで、連邦税収は関税や酒・タバコに対する消費税の2項目だけで80%以上を占めていた。しかし、1917年になると、登場して4年目に所得税は第1税源になり、1920年と1930年は60%前後の税収比重を占めた。南京国民政府が所得税導入に努力したのはこのような世界租税政策の動向を意識していたからだ。しかし、抗日戦争と内戦で南京国民政府時代の所得税、遺産税、相続税など一連の直接税導入の試みは未完に終わった。1949年の段階まで、世界の先進地域は間接税・消費税依存型から脱皮し、所得税・直接税・累進税を基軸とする租税体制に移行していたが、南京国民政府は依然として塩税のような帝国の伝統的な税源への依存を一層深めていたのである。

## IV. 改革開放以降の中国租税改革と残された課題

### 1. 改革開放以後中国租税の構造変化

国民党政府が大陸に残したのは、紙幣を紙くずにしてしまったハイパーインフレーションと相次ぐ戦争で生産能力が底をついた商工業経済だった。新たに中国の中央政府になった中国共産党と中華人民共和国は壊れた経済・金融・財政を回復することを最優先の政策課題とした。ところが1949年10月1日に天安門広場で新しい国家の成立を宣言してから8カ月も経たないうちに朝鮮戦争が勃発した。1950年まで南京国民政府の体制を続けて民間企業[私営公司]の存在を容認し、それに相応じる租税制度を形作っていかうという原案に変更を余儀なくされた。戦時動員のため、生産の集団化と社会主義経済への転換が繰り上げられた。1953年まで流通と物流が計画経済に組み込まれ、市場が消え、集団化・集団化の進展により、民間の経済領域がほとんどなくなった。改革開放以前、中国は1950年の建国初期の税制頒布後、1953年、1958年、1973年にそれぞれ集団化時代、大躍進の時期、文化大革命の時期を象徴する租税改革を実施した。当時は社会

主義経済で税金は必要ない[税收無用論]とか、社会主義中国で税金は名前だけで真の税金ではない[非税論]という思想が支配した。税制は最大限に簡単となった。<sup>37</sup>したがって、資本主義発展と商工業の発展に合わせて財源調達と社会不平等の解消という2つの課題を同時に遂行する租税発展の歴史は、中国では改革開放以降に続いたと言える。1978年末に改革開放の方針が決まり、中国共産党は1981年までに様々な生産力向上モデルと租税の調整を試みた。1980年には個人所得税法(事実上の外国人対象)を、1981年は海外投資企業に対して企業所得税法を制定した。これまでのテストの成果をふまえ、中国共産党は本格的な税制改革に踏み切り、1983年と1984年に"利改税"改革を1,2回にわたって実施した。改革開放以後初めての包括的な租税改革である。

"利改税"は利潤を税金に替えるという意味で、国営企業の集団経済体制で利潤を中央政府に上納したことを企業所得税(韓国の法人税)に変え、この措置をすべての国有企業に適用した改革だった。1984年以前は、上納する部分を除いた超過利益を国有企業が勝手に処分できたなら、今後は企業所得税のみを納めれば会社は全ての利益を自由に使えた。それと共に文革時代に"工商税"として統合された工商税目を再び商品税[産品税]、付加価値税[増値税]、塩税、営業税の四種類に分けた。また、鉱山など国有資源の開発に課す資源税を新設し、地方税を復活して土地と不動産に対する課税を主にそれに当てた。<sup>38</sup>

1994年には"分税制"改革を行い、すべての税目を国税、地方税、共有税[共享税、中央と地方が一定の割合で分ける税]の3種に区分して租税体制を整理した。<sup>39</sup>1980年から1988年まで、中央政府は4つの方式で地方財政を管轄した。前年の地方財政収支によって上納額を調節する方式[総額分成、北京、上海、天津の3直轄市]、5年間の固定比率で中央上納額を定める方式[固定比率包幹、16の一般省]、上納額あるいは補助額を固定金額とさだめる方式[定額上繳、收定額補貼、広東省と福建省]、上納なしに中央政府が補助金を支給する方式[貧困地域、五つの少数民族自治区および貴州、雲南、青海]、以上である<sup>40</sup>。定額と定率の差はあるものの、"協餉"の形で富裕な省と貧しい省のバランスを取った中華帝国の運営方式とかなり似通う。一方、これを改革した1994年の分

37 張傳明・馬杰、「1949-1995:中国工商税制變遷的歷史考察(上)」、『涉外稅務』2000年第6期, 23ページ。

38 新設した地方税には城市維護建設税、土地使用税、房產税、車船使用税などがある(ユホリンム・「中国の現代税制史に関する考察」、『稅務と會計』12-1, 2011, 133ページ)。

39 分税制の以前にも共有税の導入が1985年に試みられた。「共享收入」を二年間の猶予期間をへて1987年から導入するということだったが、強い反対に会い、有耶無耶された(キムヨンジン、「改革期中国における中央と地方の財政關係-財政改革の過程と成果に対する実証分析」、『社会科学』34-1, 1995, 189ページ)。

40 Kim Ik-soo, 「80年代の中国の財政管理制度と投資膨張」、『東北アジア經濟研究』9-1, 1997, 220ページ。

税制は、1928年と1941年の南京国民政府の"国地画分"措置と1946年の共有税の導入が復活したような感じがする<sup>41</sup>。

特に以前は地方税務局が国税と地方税をすべて徴収していたが、新たに国家税務総局を設置した。国家税務総局は国税と共有税の一部を、地方税務局は地方税と共有税の一部を徴収することになり、中央政府の統制が一段と強くなった。<sup>42</sup> また工商税領域では、部分的に施行された付加価値税[増値税]をすべての財貨と用役に拡大し、今後付加価値税が最大の税源に発展することになる。注目すべきことは、当時の改革で、戦国時代以来2,600年間続いた税目の塩税が廃止され、資源税に併合されたことだ。原油、天然ガス、石炭、各種鉱物のような天然資源に塩が含まれた。このように塩税が歴史の裏に消えたのは財政的比重が小さくなったためだ。塩税収入が国家税収に占める割合は、1950年の5.49%から2006年は0.04%へと下がった。<sup>43</sup> 一方、近代以降、主力税源となったタバコや酒への課税はさらに強化された。特定商品に対する消費税(韓国の特別消費税)が新設され、その課税対象としてタバコ、お酒、自動車、原油などが指定された。タバコの税率が一番高く45%にのぼった。<sup>44</sup> この消費税は国家税務総局が管轄する国税として割り当てられ、その性格上南京国民政府時代の統税とかなり類似だ。また、直接税部門では、外国人と中国人を問わず一律に適用する個人所得税法と、国营、集団経営、私営に分離していた法を統合した企業所得税法が制定された。

分税制の改革により、中央政府の租税収入が増加し、慢性的な赤字だった財政収支が改善した。中央税収は1994年以降数年間において毎年前年比1,000億元[以下人民幣元, 人民元]以上、2000年以

---

41 1990年代の税制改革と1930年代南京国民政府との類似性を専門的に扱った研究は、Kang Jin-A, 「中国の体制改革と對外開放: 近代化の歴史性」Joneg Jae-ho編, 『中国改革-開放の政治經濟 1980-2000』, Kachi publisher, 2002がある。

42 国家税務総局(State Administration of Taxation, SAT)は省と市級の税務を主に担当する。国家税務総局は、省、府、県まで3級組織で運営され、国税と共有税の徴収を担当するだけでなく、税法の提案など租税立法に参加し、輸出入製品に対する付加価値税(VAT)、消費税の徴収もこの機関が担当する。韓国の国税庁が企画經濟部の傘下機関であるのとは違って、財政部と同級の機関で莫大な権力を行使する。Lorenzo Riccardi, *Introduction to Chinese Fiscal System*, Singapore: Springer, 2018, pp. 17-18.

43 滕淑娜・席传英・韩大学, 「近代以来中英盐税功能变迁比较及启示」, 『盐业史研究』2015年 2期, 26ページ。

44 タバコ産業とかかわる租税の総額は2011年に7530億元で中国財政税入の7.26%を占めた(喻保华, 「当前我国烟草产业税制变迁研究」, 『管理学刊』25-4, 2012年, 60ページ)。これに酒税を加えれば、約1兆元に迫り、租税比重は15%に近い。中華民国時期タバコ・酒税[煙酒税]の税収比重もやはり14%で、両者の連続性に集中した論文は次を参考。Kang Jin-A, 「中華民国時期広東省の酒・煙草への課税改革と財政近代化」『東洋史学研究』138, 2018。

降は毎年前年比2,000億元以上増加し、当該時期のGDP成長率を上回った<sup>45</sup>。一方、地方政府への影響は複雑だった。省給と市級政府の場合、中央財源が拡大しても租税合理化により安定した税収の増加傾向を維持できたが、県以下の基層地方政府の財政は厳しくなった<sup>46</sup>。地方の中央政府に対する財政依存度は一層高くなり、国家の財政掌握度が高まった。この改革以降も中国では様々な租税改革の議論が活発に行われた。外資企業の租税優遇措置を取り消し、内資企業と租税制度を統一せよとの声が高まり、また、付加価値税を生産型から消費型に変えて企業の負担を減らして企業の競争力をアップさせよとの議論が出された。付加価値税を強化した分に性格の類似な営業税を縮小すべきだという主張や、財産税、遺産税、贈与税を新設して次第に深刻化する社会的不平等の解消に乗り出すべきだという主張も絶えず提起された<sup>47</sup>。

こうした議論は次第に実践に移され、2006年には全人口の70%を占める農民に徴収していた農業税が廃止された<sup>48</sup>。伝統帝国経済で最も大きな税源だった農民に対する課税が消えたのだ。塩税と同じく2006年に農民税の税収は約600億元に過ぎなかったため、低所得層の農民に対する優遇措置で農業税が廃止された。その代わりに同年に消費税は大幅に改定され、課税対象にゴルフ用品などが追加された<sup>49</sup>。2008年には内資企業と外資企業の企業所得税が統合され、外国投資企業は改革開放初期のように税金減免特権を享受できなくなった。2012年から試験的に実施された営業税を付加価値に統合する”營改増”措置が翌年の2013年に全国的に導入され、2015年5月から営業税は名実共に廃止された<sup>50</sup>。一方、2000年代半ばから今まで中国は個人所得税と企業所得税を減免して購買能力を高め、内需拡大を通じて景気を浮揚する減税政策を維持してい

---

45 Yu Ho-lim,「中国の現代税制史に関する考察」『税務と会計』12-1, 2011, 140ページ。

46 2000年初全国2,470県のなかで40%以上が赤字であり、全国約4万の郷は平均400万元、総1,776億元の赤字を記録した。全国の村は平均20万元、総計1,483億の赤字だったという。2004年の地方財政は134億の黒字を出したが、それはいずれも省と市から出たものである。結局、基層単位は中央政府の補助金に頼り、国家財政依存度は益々深まっている(「Cubic B-Spline Regression Modelを利用した中国分税制分析」、『韓中社会科学研究』8-1, 2010, p. 175)。

47 “工商税制改革评析”课题组,「1994年中国的工商税制改革评析」,『财贸经济』1997年第7期, 19ページ, 21ページ, 25ページ; 王琳琳,「建国以来我国税收制度的变迁与发展趋势」,『工会论坛』16-2, 2010年, 58ページ。

48 農業税を廃止することと同時に、煙葉税を新設し、煙葉農家については引き続き20%の税金をおさめている(喻保华,「当前我国烟草产业税制变迁研究」, 60ページ)

49 Yu Ho-lim,「中国の現代税制史に関する考察」,142-143ページ。

50 Yi Jong-ha, Yi Jong-chan, Huang Jin-yong,「中国の財政及び項目別租税の外生的衝撃と生産量変動」,『財政政策論集』20-2, 2018, 139ページ。

る<sup>51</sup>。特に個人所得税の課税開始点を2005年月800元から次第に高め、2011年には3,500元に、2018年には5,000元に上方修正した。その代わり、高所得者に対しては課税管理を強化し、年12万元以上の高所得者に対する所得申告を強化した<sup>52</sup>。

下記の表は、1991年から2016年まで中国の経済成長とこれによる租税の推移をうかがわせる資料だ。〈表13〉に示すように、1994年の分税制を実施すると、工商税収は20%以上増加し、工商税収のうち、間接税の割合は70%以上を維持した。21世紀に入ってから大きな枠組みの変化は見られない。〈表14〉は、21世紀以降18年間の変化を1人当りの平均値に調整したので、21世紀以降の状況を総合するのに有効なデータである。18年間、中国人一人は1年に平均6251元を生産し、そのうち1,075元を租税として負担した。所得税は67元しか納めなかったが、付加価値税として520元を納付した。一人当たりの平均値は巨視的な動向と一致するので、これを国家レベルに拡張して解釈しても差し支えない。マクロ動向をわかりやすく筆者が指標化したものが平均指数(1)と(2)である。18年間を平均したとき、租税収入のうち48.4%、すなわちほぼ半分は付加価値税から出たものだ。一方、個人所得税(韓国の所得税)は6.3%と僅かだ[平均指数(1)]。20世紀になっても中国の財政は依然として間接税が50%に迫る間接税-比率税依存型の構造から抜け出せずにいる。米国、日本、韓国などの国で第1位の税目である所得税は中国税収の中では6-7%の割合を占めるに過ぎない。2013年の工商税収とサービス税など間接税の対GDP比は、米国4.47%、日本5.14%、韓国8.17%と比較して、中国は12.07%と依然として高かった<sup>53</sup>。それだけに直接税による貧富の調節機能はまだまだ足りないことを意味する。

ただ、租税収入がGDPに占める割合は平均17%程度で([平均指数(2)],南京国民政府時代の5%台から脱し、急激に高まった。それは18年間の平均値であり、近年になればなるほど、増加幅はさらに速い。2001年、中国の税収は1兆5301億元を記録し、中国財政収入の93.4%、GDPの16%を占め<sup>54</sup>、2010年には中国税収の対GDP比がついに20%を突破した<sup>55</sup>。この数値は今のところ他の先進国より低い方だが、1990年代半ばの13%に比べれば急激な成長である<sup>56</sup>。

---

51 詳細についてはYu Ho-lim,「中国の構造的減税政策に関する評価と示唆点」『租税研究』14-2, 2014。

52 Yu Ho-lim,「中国の構造的減税政策に関する評価と示唆点」、154ページ。

53 国家发改委经济研究所课题组,「我国宏观税负研究」,『經濟研究参考』2014年第2期, 18ページ。

54 Kim Du-hyeong,「中国における税制の発展と現況」『社会理論』26, 2004, 91ページ。

55 王琳琳,「建国以来我国税收制度的变迁与发展趋势」,『工会论坛』16-2, 2010年, 58ページ。

56 2017年世界191国の歳入の対GDP比順位をみると、北ヨーロッパの福祉国家(ノルウェー、フィンランド、デンマークなど)やフランスは50%以上であり、中間層に日本(33%,59位)、米国(30%,69位)が布陣している。中国は本文の租税増加傾向を続け、28%へと大幅に上昇したが、それでも95位へと下位層に属する。韓国は2

もう一つの特徴は、付加価値税に次いで2番目の大きな税源が法人税、すなわち中国の企業所得税であることだ。先進国の場合、個人所得税が最大の税源で企業所得税をはるかに上回っているのとは異なる。それだけ、中国が個人所得税の把握と定着がまだ過渡期であることを知り、一方ではGDP全体と商工業で国営企業の割合が圧倒的に高い中国経済の特性を反映した結果でもある。

<表13>中国の工商税収の比重と1994年改革以来の経済指標 (1991-1996年)

	1991	1992	1993	1994	1995	1996
工商税収 ( T )	2,665.1	2,888.7	3,818.3	4,620.6	5,425.0	6,204.4
GDP	2,161.8	26,638.1	34,634.4	46,622.3	58,260.5	6,779.5
T /GDP(%)	12.32	10.84	11.02	9.91	9.31	9.15
GDP増加率				12.6%	10.5%	9.7%
工商税収増加率				21%	17.4%	14.4%
工商税収内の間接税比重				73.7%	72.3%	70.6%

出典: “工商税制改革评析”课题组,「1994年中国的工商税制改革评析」, 19ページと21ページ。

<表14> 1999年-2016年 (総72四半期) 税目別の一人当たり実質値(単位: 元)

	GDP	財政支出	租税収入			
			全体	所得税	法人税 (企業所得税)	付加価値税 (増値税)
平均値	6,251.8	1,351.7	1,075.1	67.8	210.7	520.5
中央値	5,860.6	1,071.8	976.4	63.5	197.7	486.7
最大値	11,763.7	3,087.2	2,070.4	161.1	517.8	1,011.2
最小値	2,077.9	274.2	232.2	8.4	19.7	123.0
平均指数 (1)	581.5	122.4	100	6.3	19.6	48.4
平均指数 (2)	100	21.6	17.2	1.1	3.4	8.3

出典: Yi Jong-ha, Yi Jong-chan, Huang Jin-yong, 「中国の財政及び項目別租税の外生的衝撃と生産量変動」,

『財政政策論集』20-2, 2018, 139ページ, 140ページ <表1>の再構成。

\* 中国国家统计局『中国統計年鑑』1999-2016年の18年間に四半期データの計72四半期の統計をもとに季節

3%(121位)で国の財政規模がGDP規模に比べて非常に少なく、税金を最も少なく収める国に属する([http://ecodb.net/ranking/imf\\_ggr\\_ngdp.html](http://ecodb.net/ranking/imf_ggr_ngdp.html))。2000年から歴代傾向を見ると、他国は昨年とほぼ同じ水準を維持しているのに比べ、中国だけは2000年13%から昨年28%へと劇的に増加している([http://ecodb.net/ranking/old/public\\_finance/](http://ecodb.net/ranking/old/public_finance/)検索日はいずれも2018年10月10日)。

調整した1人当りの実質値とする。

\* 平均指数(1),平均指数(2)はそれぞれ1人当たりの租税総額の平均値と1人当たりのGDPの平均値を100とし,筆者が作成した。

2016年に中国の租税収入は景気刺激のための減税措置のため減少し、約1,303億5千万元だったが、このうち付加価値税が46.8%,法人税(企業所得税)22.1%,所得税(個人所得税)7.7%だった<sup>57</sup>。租税の規模と政府の経済掌握力は大きくなったが,社会不平等の調節という目標で直接税制の定着と公平な税負担の実現は依然としまだまだである。こうした状況の中,ここ数年中国では所得税を強化し,高所得者への管理を徹底すべきだという主張が政府機関から出る租税改革関連の論文で常に持ち上がった。ある研究者は現在,中国の所得税法によれば宝くじで100万元に当たった場合,所得税項目の中から偶然所得税が適用され,20万元を払えばいいが,月給の場合は税率が45%で45万元を払わなければならないと述べ、これが公平なのかと問いかける<sup>58</sup>。米国は個人の各種所得全体を総合して累進率で課税するが[総合所得税制],中国は所得を11項目に分けて個別適用する[分類所得税制]。そのなかで月給生活者の所得,すなわち給与に対してのみ累進税率で最大で45%の高い税率を適用し、そのほかの所得は20%前後で比例税率を適応している<sup>59</sup>。

## 2. 普遍モデルとしてのアメリカ税制の問題点と中国

改革開放以後,中国が歩んできた租税改革の道には,当時,世界先進国として各国の行政や財政運営を先導してきた米国の影響が少なくなかった。今日,所得税制の改善を叫んで溢れ出る中国の論文は,多数が米国を模範にした税制改革を主張している。1978年に改革開放という終着地を予測できない不安な航海を始めた時,中国政府が世界の状況を伺いながら米国にとりわけ注目したのは当然のことだ。しかし重要なのは,まさにこの時期に米国の租税はレーガン政権下でパラダイムの転換を経験していたという点だ。ある歴史学者は"レーガンの減税政策は(米国租税政策において)程度の変化ではなく本質そのものを変えた"と総評したが,正にレーガン政権を

---

57 Yi Jong-ha, Yi Jong-chan, Huang Jin-yong, 「中国の財政及び項目別租税の外生的衝撃と生産量変動」,『財政政策論集』20-2, 2018, 139ページ。

58 王琳琳,「建国以来我国税收制度的变迁与发展趋势」, 58 ページ。

59 康妹萌,「中美个人所得税制度对比分析」,『财经问题研究』2016年第12期., 62ページ。

前後して米国税制は完全に変わったという<sup>60</sup>。その核心は所得税改革だった。

第2次世界大戦後、長期好況が終わり、1970年代にスタグフレーションと産業資本主義の長期不況が米国を襲った。ケインズ主義が衰退し、減税と供給拡大を主張する新自由主義経済学が登場し、直接税と累進税課税という1913年以降の租税原則を批判し始めた。これは米国政治の右傾化と相まって、1981年のレーガン政府の登場と共に富裕層の累進税課税原則に根本的な転換を引き起こした。就任直後に実施した経済復興法案[The Economic Recovery Tax Act of 1981]は減税と投資拡大のために所得税の最高税率を大幅に下げ、遺産税と贈与税の負担を大きく下げた<sup>61</sup>。"景気回復のための低い税率"という政策が、米国で戦後本格的に登場した。レーガン政権は、再選が確定すると同時に、税収改革法案[The 1986 Tax Reform]を実施し、減税政策に拍車をかけた。この二つの改革で、最高税率は50%から28%に下がり、最低税率は11%から15%に引き上げられ、15等級に分かれていた納税者等級は2級(実際の適用には付加税の等級が加われて4級)。

レーガン政権の減税政策後、米国は1970年代の長期不況から脱し、4%台の経済成長率を記録して物価が安定し、失業率が下がった。しかし、経済発展を刺激する代わりに、連邦政府の財政赤字は史上最大に膨らみ、貧富の格差がかつてないほど広がった。しかし、一度減税で経済を刺激することに成功すると、1990年代のブッシュ(1世)政権、クリントン政権、2000年代のブッシュ(2世)政権、オバマ政権まで、基本的にこの枠組みを壊すことができなくなってしまった。民主党政権のクリントン政権では最高税率を引き上げたり、事後税金還付制度を導入して低所得層保護に乗り出したが、同じ民主党政権のオバマ政権も、景気浮揚という宿題の前で、ブッシュ(2世)政権の減税政策を引き続き延長していく選択をするしかなかった。

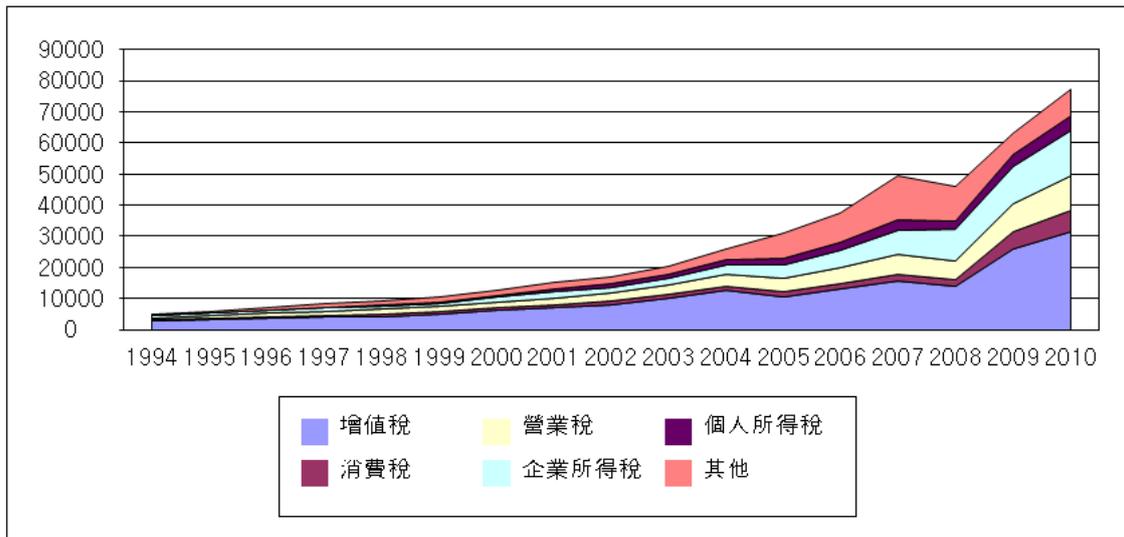
改革開放以後、中国が取ってきた租税政策の方向は、基本的にはこのような米国の新自由主義的な減税と供給主義の路線と似ている。もちろん政治・社会体制と名分は違うが、財政支出を拡大し、租税減免政策を積極的に駆使し、内需拡大と企業競争力強化で高い成長を牽引するという大枠でそうである。下に中国と米国の主要税収分布を比較してみよう。

<図 1> 中国の重要税目の分布(1994-2010, 単位:人民幣)

---

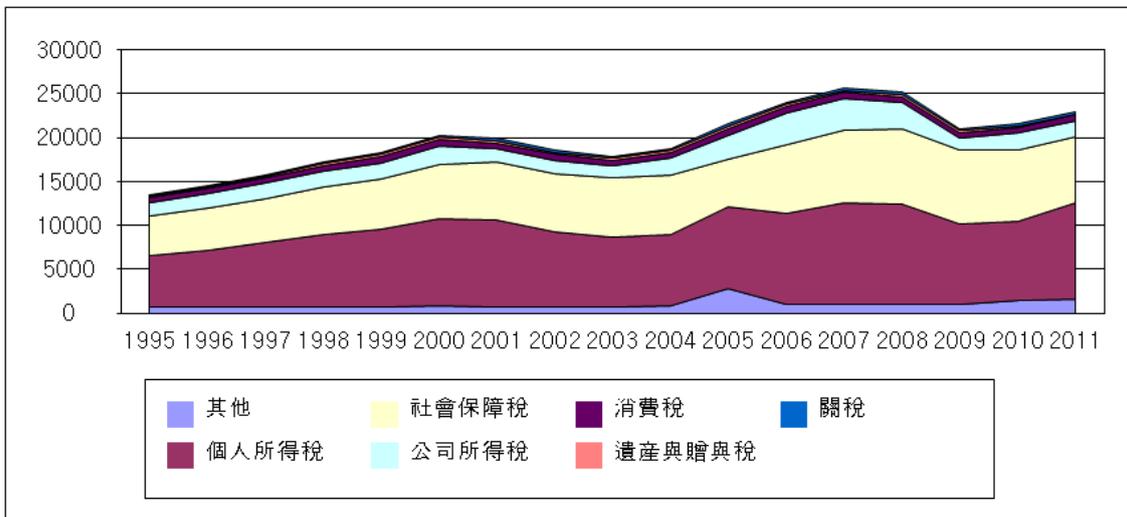
60 AJAY K. MEHROTRAが引用した歴史学者Joseph Thondikeの言葉である。Ajay K. Mehrotra, "The Notion of Tax Reform in Historical Perspective".

61 付伯穎,「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」, 327-328ページ.



出典: 王桦宇,「文化演进、制度变迁与税收法治—法理语境下的中美税制比较」,『东方法学』2013年第5期.王桦宇, 2013, 95ページの表1(元の出典は『中國稅務年鑑』(1995-2011), 中國稅務出版社)をもとに作成。

<図 2> アメリカ連邦税収の重要税目の分布(1995-2011, 単位: 億ドル)



出典: U. S. Treasury Bulletin, by the Financial Management Service.

<http://www.fms.treas.gov/bulletin/backissues.html>. 王桦宇,「文化演进、制度变迁与税收法治—法理语境下的中美税制比较」,『东方法学』2013年第5期.王桦宇, 2013, 96ページの表2の再引用。表2をもとに作成(王桦宇, 2013: 96 頁2)。

今日米国連邦税目は個人所得税,企業所得税,社会保障税,財産税,譲渡税,消費税,関税,関税などだ。2010年(会計年度,10年10月-2011年9月),米国財政収入総額は2兆1,617億ドルで,個人所得税は8,986億ドル(41%),社会保障税8,118億ドル(37%),企業所得税(法人税) 1,914億ドル(8.8%),消費税6

69億ドル(3%), 遺産税および贈与税189億ドル(0.8%), 関税253億ドル(1.2%)だった。一方、中国の2010年の税収は7兆7,394億元(2018年10月の為替レートで1兆1,146億ドル), 付加価値税3兆1,451億元(41%), 消費税6,762億元(9%), 営業税1兆1,159億元(14%), 企業所得税(法人税) 1兆4,548億元(19%), 個人所得税4,837億元(6%)の構成をみせる。税収の規模は、米国が中国より2倍ほど大きい。個人所得税(40%)と退職年金と保険を保障する社会保障税(37%)が大部分を占めた。レーガン減税改革以後、課税ベース(tax base)は大いに拡大したが、主に高所得者の税負担が軽減され、個人所得税内の高所得者の負担額と資産階層が負担する遺産税、贈与税の重要度は大幅に下がった。企業所得税の税収比重は10%にならない。中国は表向きには企業所得税の割合が20%近く大きい。ただ、国有企業がGDPで半分以上を占めるほど比重が大きいため現われる現象で、実際の民間企業や高所得者に対する直接制課税は低い水準だ<sup>62</sup>。結局、資本主義国家と社会主義国家が、同様に親企業と消費内需拡大の路線を強化しつつ、租税を通じた社会不平等調節の基調は著しく弱体化したと言えよう<sup>63</sup>。

<表15> 2018年の中国・米国・韓国の個人所得税ブラケット

米国(\$)		中国(給与所得)元/\$)			韓国(給与所得)(ウォン/\$)		
税率	課税所得(年)	税率	課税所得(月)	\$(年)	세율	課税所得	\$(年)
10%	~ 9,525	3%	~ 1,500	2,592	6%	~ 1,200万	10,544
12%	~ 38,700	10%	~ 4,500	7,777	15%	~ 4,600万	40,415
22%	~ 82,500	20%	~ 9,000	15,554	24%	~ 8,800万	77,323
24%	~ 157,500	25%	~ 35,000	60,488	35%	~ 1億5,000万	131,801
32%	~ 200,000	30%	~ 55,000	95,052	38%	~ 3億	263,600
35%	~ 500,000	35%	~ 80,000	138,258	40%	~ 5億	439,337
37%	500,000+	45%	80,000+	138,258+	42%	5億 +	439,337+

出典: 黎宗玲, 「完善我国个人所得税制的思考: 基于中美比较视角」, 『中国外资』265, 2012, 96ページ; Lorenzo Riccardi, Introduction to Chinese Fiscal System, Singapore: Springer, 2018, p. 44; <https://www.forbes.com/sites/robertberger/2017/12/17/the-new-2018-federal-income-tax-brackets-rates/>; <https://www.nts.go.kr/s>

62 中国国有企業は2018年現在その数が約1万8800社であり、中国全体企業のうち5%前後に過ぎないが、雇用人員は16.7%を占め、固定資産の投資規模は中国全体の固定資産投資の30%を占めるほど割合が高い。大企業が多いため、中国の500大企業のうち350社あまりが国有企業だ。

63 中央政府が確かに各種の補助金で地方と基層に財政的掌握力を持っているが、社会福祉の制度化では地方政府の先導的な役割が目立つ。上海市は中国の最低生活保障制度を最初に導入に、後に全国に広まった。これに関しては次を参照。李成基, 元石朝, 「改革開放以後、中国の社会扶助改革と中央-地方政府間の関係」『社会福祉政策』41-1, 2014。

<表16> 1913年と2013年の米国連邦個人所得税の比較

ブラケット	課税所得(ドル)				税率(%)	
	1913年		2013年		1913	2013
	名目額	2012年物価調整額	名目額	2012年物価調整額		
1	0- 20,000	0- 463,826	0- 17,850	0- 17,488	1.0	10
2	2,0000- 50,000	463,826- 1,159,566	17,850- 72,500	17,488- 71,030	2.0	15
3	50,000- 75,000	1,159,566- 1,739,348	72,500- 146,400	71,030- 143,432	3.0	25
4	75,000- 100,000	1,739,348- 2,319,131	146,400- 223,050	143,432- 218,528	4.0	28
5	100,000- 250,000	2,319,131- 5,797,828	223,050- 398,350	218,528- 390,273	5.0	33
6	250,000- 500,000	5,797,828- 11,595,657	398,350- 450,000	390,273-	6.0	35
7	500,000+	11,595,657+	450,000+	440,876+	7.0	39.6

\* (1) 2013年は夫婦合算申告個人所得税税率表 (2)調整指数は2012年の消費物価指数をもとに調整した金額である。

出典: Tax foundation: Federal Individual Income Tax Rates History (Income Years 1913-2013)付伯颖,「美国联邦个人所得税的历史变迁与启示」,『财政史研究』7, 2014, 337ページの再引用。

上の表は現在韓・中・米各国の個人所得税区間をまとめた表と,米国の1913年と2013年の個人所得税区間を比較した表だ<sup>64</sup>。世界銀行が発表した2017年の世界購買力基準(PPP)1人当たりの実質国民所得(GNI)によると,米国は6万200ドル,中国は1万760ドル,韓国は3万8,340ドルだった<sup>65</sup>。米国は中国の約6倍,韓国の1.5倍だ。しかし,米国の最低課税点は韓国よりさらに低く,税率はさらに高く,最高課税点は韓国と変わらないが,最高ブラケットの税率は韓国より低い。中国は最高ブラケットが課税所得約14万ドル超過から始まり,韓国と米国の約50万ドル超過より低く,税率は45%にもなる。きちんと適用されれば,相当な富の再分配効果が出かねない。しかし,中国は総合所得ではなく,給与所得に対してのみ累進税率を適用している。実際、中国は都市居住者の生活水準が中国の平均所得よりはるかに高く,実際には都市給与生活者だけに過度に税金が課されて

64 中国はブラケット別に所得をわけて単純に計算するが(例えば、課税所得が3,500元だと1,500×3%+2,000×10%)、韓国は各ブラケットに定額をきめておき、超過分のみ税率とおりに計算している[例えば、課税所得が3,000万ウォンだと72万ウォン+(3,000万-1,200万)×15%]。アメリカは個人のすべての所得をあわせて総合課税をするが、中国と韓国は給与所得税を適応し、韓国は総合所得税を別に設けて補っている。

65 [https://data.worldbank.org/indicator/NY.GNP.PCAP.PP.CD?name\\_desc=false](https://data.worldbank.org/indicator/NY.GNP.PCAP.PP.CD?name_desc=false) (2018年10月25日検索)

いる状況だ。一方,芸能人,企業家など,その他の所得の本物の富裕層は,高所得でありながらより低い税率を適用されており,それさえも所得総額を把握することすら難しい。

<表16>は米国の所得税の性格がどれほどドラマチックに変わったかをよく示している。1913年の所得税率は,納税額50万ドル以上の最高税率がわずか7%だったが,その後,第2次世界大戦の時期には94%まで上がった。2013年には39.6%,現在の2018年は37%だ。2012年の価格指数で1913年の課税区間を再調整すると,1913年に所得税1%を初めて適用される納税者は,2012年基準で所得額が46万3,826ドル以上の者となる。つまり,今日の最高税率の適用を受ける程度の金持ちから初めて所得税を納めたということだ。だが,100年後の2013年の米国では17,488ドルの所得者が10%の所得税を納めなければならない。もちろん,この所得区間は課税所得の基準なので年俵ではなく,各種の控除額を計算して差し引けば,実際の年俵はこの課題区間よりはるかに高いはずだ。韓国の場合,控除と減免が多くて,月給生活者の46.8%が所得税を払わなくてもよく,国家税収の最大税源の所得税はほぼ上位50%のサラリーマンが納めている<sup>66</sup>。一方,米国の所得税は最初住民の上位1%だけを納めた"金持ち税"だったが,典型的な大衆税へと変貌した。

## V. 後書き

清代中華帝国は財政規模がGDPの8%に過ぎなかったほど"小さな政府"だった。慣行的に固定化された歳入と歳出によって富裕な省と貧しい省の財源を移しながら,行政の指示によってバランスを取った。清末に近代国家の建設(nation-building)が亡国を免れて厳しい国際社会で生き残る道だという認識が広がり,富国強兵が叫ばれた。その核心は,強力な中央権力とこれを確保する軍隊と資金,すなわち租税の確保だった。清末と北京政府の初期にモデルになったのは類似の農業国家から出発し,軍隊を養成し,税制を改革して富国強兵に成功した日本だった。中国と日本が追求したモデルは,19世紀世界の覇権国家だった英国が先導した間接税の主導で租税膨張を容

---

66 中国は基本勤労控除額[个税起征点]を月3500元に上方修正し,それ以下の賃金を受け取る人は所得税を払わなくてもいいが,今年10月にはまた5,000元に上方修正した(年間所得6万元,米ドル8,640\$)([http://www.sohu.com/a/236707404\\_672524](http://www.sohu.com/a/236707404_672524))。韓国は控除方式が中国と違ふ複雑だ。しかし,4人家族の年間所得約2000万ウォン(米ドル17,573\$)なら100%免税であり(<http://www.joseilbo.com/news/htmls/2016/01/20160125285084.html>),2017年の年間所得3,000万ウォン以上の給与所得者のうち87万人以上が所得税を免除された。2015年,韓国の給与所得者全体における免税者の割合は46.5%で,米国(32.5%),カナダ(17.8%),日本(15.5%),英国(2.3%)より一段と高かった(<http://plus.hankyung.com/apps/newsinside.view?aid=2017080883511&category=NEWSPAPER&sns=y>)(検索日18年10月14日)。

易に裏付けるモデルだったが、実際に英国は19世紀末から主力租税を所得税、遺産税など直接税へと転換しようと努力していた。なお、間接税主導の租税形態に転換するための前提条件は農業社会から抜け出して経済基盤自体が商工業中心に再編されることだった。ここに成功した日本は、早く間接税中心の財政へ移ることができたが、依然として農業依存度が高かった中国では税制の変換が非正規的な収奪の形で現れた。経済構造の転換が伴わない租税改革は受取において限界を示すしかなく、戦前の最も安定的だったという1930年代半ばになっても、財政は国民所得推計で計算した中国経済規模の約5~6%程度にすぎなかった。

このような状況が変化し始めたのは抗日戦争の時期だ。戦時経済で国営部門が急増し、経済活動全体で国家財政が占める割合が急速に高まった。中華人民共和国時代には経済の共産化でこうした傾向がさらに広がり、30-40%まで達することになった。しかし、"社会主義、共産主義社会でもこれほどか"という質問が出てもおかしくない。なぜなら、同時期に社会主義国家だったソ連経済は国家財政が経済全体に占める割合が60%を上回ったからだ。改革開放政策が実施されると、市場化に拍車をかけた1990年代頃にはその割合がさらに10%台に落ちた<sup>67</sup>。

改革開放以後、中国は南京国民政府の時に未完に終わった租税改革の課題を着実に遂行した。国税と地方税の分離、直接税の導入、帝国財政の主軸だった農業税と塩税の廃止がこの時期に行われた。このような成果は改革開放以後、迅速な経済成長で商工業部門が十分に成長したため可能だった。しかし、租税構造は依然として所得税の割合が低く、間接税の比重が高く、19世紀の間接税依存型から脱していない。考え方を変えてみると、20世紀初めに米国が先導した直接税累進税型租税モデルが20世紀末の改革開放を始めた頃に急激に退潮し、企業寄り、富裕層に有利な租税モデルに移ったためとも見ることができる。参考するモデルが変わったのだ。いまや、世界各国は直接税の強化や富の再分配よりは、国家競争力の強化や景気浮揚に租税政策の焦点を変えてきているからだ。米国をモデルにした中国も米国と同じく租税部門で社会的再分配の役割が制限的で、社会的不均衡は矯正されないまま深化している。

今年ボストンで開かれた世界経済史大会(World Economic History Congress)で基調講演を行ったフランスの経済史学者トマス・ピケティ(Thomas Piketty)は20世紀経済不平等の深化現象について興味深い社会学的観察を披露した。世界大恐慌と第二次世界大戦期間は、世界的に富の不平等が急激に減少し、戦後も安定的水準を維持したが、1980年代以降から上位10%への富の集中が急激に進展した。彼は、その理由として、富の集中を規制する政策の導入が構造的に難しくなったためだと考えた。一方ではグローバル化の進展により、もう一方では立法をする国会の選挙構造

---

67 2010年から20%を突破し、2017年には28%を記録した。

が、富の過度な集中を防ぎ立案を妨げたというのだ。彼はこれを証明するために、教育、所得、富、宗教、移民者などの各要素を考慮して、フランス、米国、英国の有権者たちの投票傾向を分析した。それによると、1950年代と1960年代には、高学歴者が主に右派政党を支持したが、1970-80年代以降今日まで高学歴者が左派政党を支持する傾向が強まった。ただ、富裕層は終始一貫して右派政党の支持性向が高かった。1956年-2017年のフランス政党政治で投票傾向を分析したピケティのデータによると、高学歴者の左派政党支持は1970年代を前後に-16%から+16%に変わった。以前は右派を支持する高学歴者が多かったが、1970年代以降は、半分以上が左派を支持するという意味だ。一方、所得上位10%の左派政党支持は、終始一貫して低かった。しかし、1980年代以降、社会的不平等がかつてなく深刻化したにもかかわらず、なぜか左派支持率はもっと上がり相変わらずの水準を維持していると、同氏は指摘する。なぜなら、グローバリゼーションの進展により、移民者問題、景気低迷、国際経済の不確実性など多様な要素が入り込み、単純に所得に対する敏感度で投票が決まらなくなったからだ。一方、米国の2016年選挙を分析し、高等教育を受けて所得の高い人々がむしろ左派を支持し、トランプに反対する特異な現象が目立つと指摘した。彼は、左派陣営の構成そのものが雑多となるにつれ、内部の葛藤が多くなり、有効な政策立案者として動力を失ったと考える<sup>68</sup>。

2018年、トランプの減税政策で目につくのは、個人所得税の最高税率を39.6%から37%に引き下げたことより、企業所得税を35%水準から一躍21%に引き下げたことだ。また、多国籍企業が海外利潤を米国に送る際、その場限りで14%の低い税率を保障し、米国に資本投資が集中し、就業の機会を増やすことにした。また、納税者が海外で稼いだ収入に対して税金を免税した。全体的に親企業的な減税政策である。その結果、2018年上半期の米国経済は、失業率が18年ぶりに初めて3%台に落ち込み、経済成長率が4年ぶりに4.1%で最高記録を達成した。しかし、富の格差は大きくなり、階層間の葛藤が深まり、移民者規制で社会葛藤も浮き彫りになっている。

このように租税政策は、資本主義の発展過程と経路に甚大な影響を及ぼす領域であり、国家権力と社会構造の再編にも深くかかわっている。中国が今日の追求する租税政策は今後、中国国家が志向する方向と中国社会の方向が衝突して和解する地点で変わっていくだろう。その過程で帝国の遺産とともに同時代のグローバル化の潮流の中で、グローバルモデルの転換も重要な変数になっているという点を喚起したい。

---

68 彼の発表文 "Brahmin Left vs Merchant Right: Rising Inequality and the Changing Structure of Political Conflict." と各統計資料は以下のサイトからダウンロードできる。 <http://piketty.pse.ens.fr/fr/conflict>