

# 中国における分税制度について

塚 本 隆 敏

## はじめに

1979年以降の「改革・開放」政策の下で、今回の税制（租税制度）改革は第14回党大会（1992年）において「社会主義市場経済」への制度転換を決定し、昨年（1993年）党の第14期3中全会で「社会主義市場経済体制の確立」を提起し、それに沿って打ち出されたものである。

今回の税制改革（1994年1月1日より施行）は中国のこれまでの税制改革の中でも大きな改革であり、根本的な構造的改革であると言われている。しかし、この数年は従来の税制システムを生かしつつ過渡的な税制構造にならざるを得ないと思われる。計画経済システムから市場経済システムへの転換の中で、今回の税制改革がどのように市場経済システムの中で定着するか。それはその他の金融改革や投資改革などとともに大いに関連するものと思われる。

今回の税制改革は、一般的に、現行の財政・税制体制が経済発展の阻害要因になっていたことから実施されたと言われている。現行の財税体制が市場経済の発展・促進の障害要因となり、とくに新たなマクロ・コントロールシステムの確立にとって阻害となり、国内の統一的な市場経済の形成にとって阻害となり、企業経営の転換にとって阻害となり、そして国民経済の持続的な、安定的な発展にとって阻害となっていたことを示している。

こうした状況の下で、次のような税制改革プランが打ち出され、実施されることになった。

第1に、分税制を導入することである。従来の「地方財政請負制」から中央財政と地方財政を分けた「分税制」を採用することにあつた。中央と地方の政府職務権限を明確にして、歳入と歳出それぞれの範囲を分け、制度的に規範化された地方交付金制度を確立することにあつた。第2に、企業所得税（いわゆる法人税）と流通税を改革することである。前者について、従来バラバラであつた企業所得税を一本化し、将来外資系企業も統一する前提で、当面国内企業における企業所得税の改革（納税以前の諸経費の控除を認めるなど）を実施することにあつた。後者については、現行の営業税、付加価値税、

物品税のうち、物品税を廃止して消費税を復活再編し、新たに付加価値税を中心にして、消費税、営業税をそれぞれ目的別に明確に分けて実施することになった。そして、新税として、土地付加価値税、証券取引税、そして相続税などを設けた。第3に、国家と国有企業における利潤配分制度を改革することである。企業が企業所得税を支払った後、国家と企業の関係は従来のような隷属関係ではなくなり、企業は国家からの干渉を受けないことになった。

以上のような税制改革の中で、本稿では以下の手順で今回の税制改革の意図と問題点を明らかにしたい。第1に、分税制はなぜ導入されたか、その経済的意義をみってみる。第2に、分税制の導入が地方政府機関などにどのように受け止められているか。そして、第3に、分税制の導入で企業の税制がどのように変わってきているかを、企業負担などの紹介と問題点についてみることにする。

## 一. 何故分税制を導入したか

1988年から実施された財政請負制、つまり一定の請負期間中に、一定の上納金を国庫に納入すれば、残余の多寡を問わず当該地方の財源となった制度である。この財政請負制と市場経済の発展とがこの数年矛盾を大きくしているとの認識が中央政府にあった。その矛盾を3点に示すことができる。<sup>1)</sup>

第1点：中央財政のマクロ・コントロール機能が低下してきており、特にマクロ経済のコントロールシステムの確立に制約が出てきた。1988年以降、新たな税収増のうち、90%以上は地方財政に入り、地方政府間の財政力が弱まったことが、いっそう地域の経済発展のアンバランスを生み出すことになった。従って、地方の財政請負制度は中央財政だけでなく、多くの地方財政をも弱めることになった。とくに、中央財政は分散・弱化を余儀なくされ、毎年財政赤字を生む構造となった。

第2点：地方の保護主義的な傾向が強化されたことによって、資源の有効利用を悪化させたり、市場の育成を阻害させたりするようになった。地方政府は地方の財政収入が増加するように自らの資源配置を考えたり、地方企業の販売利益を優先させたり、省外からの商品流入を省内に入らないように市場封鎖をしたりするなど、そして重複建設もかなりあったが、特に国内の統一的な市場開放の形成を阻害した。

第3点：地方政府機関が企業経営に対してさまざまな干渉をしていた。このことは行政と企業が分離する上で障害になったり、企業メカニズムの転換を遅らせたりしてきた。

以上、中央政府からみた3つの矛盾点、つまりマクロ・コントロール機能が低下し、「諸侯経済」と言われる地域主義が横行し、そして地方政府機関が企業に対して干渉していたことなど、中央政府の主張が分かる。

このように中央政府からみた現状分析であるが、地方政府あるいは地方企業の側では

---

1) 何振一「1994年财税改革举措效果及问题剖析」、《经济研究》1994年4号、35～36頁参照。

どのように受け止めているか、各地方によってかなりの差がみられる。沿海地域の発達した経済地域では経済成長を発展させてきたと言う自負があるが、いまだに中央に吸い上げられているという意識があり、逆に内陸地域など未発達な経済地域では経済格差の拡大に対して中央政府の援助を求めており、沿海地域に与えた経済優遇政策を内陸地域などにも大幅に権限を与えるように要請している。それぞれの主張を考慮して、今回の税制改革が断行されたが、分税制を導入する一つの大きな根拠は中央政府と地方政府の関係を見直し、中央指導体制の強化から打ち出されたとみるべきであろう。ではそうした分税制度の中味を以下詳細に紹介してみよう。<sup>2)</sup>

国务院は1993年12月15日「分税制による財政管理体制を実施する決定について」を公布した。それによれば、大きく4つに分けられる。

第1に、分税制による改革は社会主義市場経済を発展させる客観的な要求である。従来の財政請負制はそれなりに積極性を持っていたが、現在では弊害の方が多い。それは税制の調整機能が弱まってきたことなど、特に中央の財政収入の比率が低下してきており、中央政府のマクロ・コントロール機能が弱まってきたことに表われている。従って、社会主義市場経済体制を確立する上で、中央と地方の配分関係を分けることから、分税制の改革を進めることが必要になった。分税制の原則は中央と地方の政府職務権限を分け、各行政レベルの財政支出範囲を確定し、職務権限と財政権限を結びつけ、税目を統一して中央税、地方税と中央・地方の共通税をそれぞれ分け、中央財政と地方財政のシステムを確立する。そして、中央と地方の税務機構を設ける。さらに、規範化された中央財政によって地方への交付金・補助金制度を実施する。

第2に、分税制による財政体制改革を指導していく上での考え方を確立する。

(ア) 中央と地方の配分関係を正しく処理する。地方の利益を考慮し、地方の経済発展を促しつつ中央財政収入の比率を高める。つまり、中央財政収入の安定的な増大を保証することにある。

(イ) 地域における財政力の配分を調整する。経済的に発展した地域は継続的に発展させるが、経済的に未発達な地域や旧態依然とした工業基地の改造に対しては、中央政府が交付金・補助金によって援助する。

(ウ) 統一的な政策と各行政機関の管理を結びつけた原則的な方法で実施する。税収は経済的な発展と社会的な配分の調整作用を考慮すべきである。中央税と共通税及び地方税の立法権はすべて中央にあり、中央によって政令を統一し、全国的な統一市場と企業における平等な競争を維持する。そして、中央税と共通税は中央税務機構が責任を負い、共通税の地方共通部分は中央税務機構が直接地方の国庫に納入する。

(エ) 分税制は諸外国の経験も参考にするが、中国の実情に合った仕方で行い、特に規範化にむけて努力する。現在、収入の流出が激しいので、脱税などを防ぎつつ、財政収入を増大させる。そして、過渡的な方法であるが、補助金などの継続事項は一定の期

2) 「国务院关于实行分税制财政管理体制的决定」、『中华人民共和国国务院公报』、1994年1月26日(总号：748)、1463~1467頁参照。

間続ける。つまり、漸進的に改革を押し進める。まず分税制の基本的な枠組みを確立することが必要である。

第3に、分税制による財政管理体制の具体的な内容は次の通りである。

(ア) 中央と地方の職務権限と支出の区分を確立する。

中央財政支出は、国防費、武装警官への費用、外交と外国援助の支出、中央レベルでの行政管理費、中央管轄の基本的な投資、中央直属企業の技術改造と新製品の開発費、地質調査費、中央に係わる農業支援費、中央負担である国内外の債務返済費、そして中央レベル負担における公安・検察・裁判などの管理支出と文化、教育、衛生、科学などの各事業支出などである。地方財政支出は、地方行政管理費、公安・検察・裁判などの地方支出分の費用、武装警官への一部費用、民兵事業費、地方の具体的な建設投資、地方企業における技術改造と新製品の開発費、農業への支援費、都市における維持と建設の経費、地方の文化、教育、衛生などの事業費、そして価格補助金に対する支出などである。

(イ) 中央と地方の収入を区分する。

中央の固定的な収入範囲は、関税、海上での代理消費税、中央直属の企業所得税、地方銀行と外資系銀行及び非金融機関などの企業所得税、鉄道部門、各銀行の本店、各保険会社の本店など、そして中央直属企業の上納利潤などを含む。ただ、貿易企業の輸出減額税について、1993年までに地方の支出が20%部分以外、その後発生した部分については中央が負担する。

地方の固定的な収入範囲は、営業費（鉄道、銀行、保険などの部門を含まず）、地方直属の企業所得税、地方直属企業の上納利潤、個人所得税、市・町での土地使用税、固定資産投資での調整税、都市維持建設税、家屋税、車輛・船舶鑑札税、印紙税、屠殺税、農・畜産業税、特産物に対する農業税、耕地占用税、不動産取得税、相続税、土地付加価値税、そして国有の土地有償使用の収入などがある。

中央と地方の共通税について、付加価値税は中央が75%地方が25%を取る。資源税は大部分が地方収入となるが、海洋の石油資源税は中央収入とする。そして、証券取引税は中央と地方がそれぞれ50%とする。

(ウ) 中央財政が地方交付額（地方財政への税収還付・交付）を決定する。

1993年の交付金を基準にする。1994年以降、1993年の地方交付額を基に年々増加させる。例えば、通増率は全国の付加価値税と消費税の平均的な増大率の1:0.3とする。つまり、両税の全国的平均をそれぞれ1%増大させ、地方交付額は0.3%の増大とする。もし1993年の基準に達しなかったならば、当然減額措置をとる。

(エ) 従来の中央からの補助金などの決算事項は継続して実施する。1994年の分税制が実施された後でも、従来の配分枠組を変えず、過渡的であるが徐々に規範化していく。特に、従来の中央が地方に対して行っていた補助金を継続し、規定にしたがって補助する。

第4に、改革を進めながらその他の改革措置を実施する。

(ア) 国有企業の利潤配分制度を改革する。税制改革と「企業税務通則」,「企業会計規則」を結びつけ、国家と企業の利潤配分関係を調整し規範化する。そして、1994年1月1日から、国有企業は統一的に国家规定にしたがって33%の所得税を納付し、これまでの55%の税率を取り消す。なお、一部の企業利潤が低いところは、暫定的に27%と18%の税率を設ける。企業の固定資産貸付金の利息はコストに入れる。国有企業でのエネルギー交通重点建設ファンドと予算調節ファンドを取り消す。国有資産の投資収益は株数に応じて利益配当などをする。

(イ) 税制における管理体制の改革を押し進める。付加価値税を中心とした流通税システムを確立して、統一的な企業所得税制とする。そして、1994年1月1日から、中央税務機構と地方税務機構を分けて設立する。

(ウ) 予算編成方法を改めて、予算制度を確立する。分税制を実施した後、中央財政は地方に対する税收還付を中央予算支出に入れ、地方は収入として組入れる。そして、地方予算を編成した後、財政部が一括して国家予算として公示する。

(エ) 分税制で必要な国庫システムと税收還付制度を確立する。分税制による財政体制の要求にしたがえば、原則上あるレベルの政府には財政制度もあれば、当然国庫制度も必要である。分税制を実施した後、地方財政支出はある部分が中央財政の税收還付によって処置する。このため、中央政府は地方税收に対する還付と補助金の支払制度を確立し、徐々に規範化し、地方財政支出の資金需要を保証する。

(オ) 国債市場を規範化する。1994年の国債発行の規模は適当に増加させる。このために、中央銀行が国債市場業務を展開し、国有商業銀行が国債市場に参入し、銀行や非銀行の金融機関で国債を引き受け中央銀行の手形割引金融の許可を受ける。

(カ) 省レベルが承認した減免税政策の問題を処理する。一部の省、自治区、直轄市の政府レベルがすでにあるプロジェクトや企業に減免税の決定をしたものについて、これらの企業には過渡的なものとして実施し、越権でなされた減免税を止めたり取り締まったりすると同時に、1993年6月30日以前のものに対して、省レベル政府が実施している地方の減免税プロジェクトあるいは減免税の企業で期限に達していないものについて、再度財政部や国家税務総局が審査し、確認した後、1994年をスタートに、それらのものに対しては期限がなくなった減免税プロジェクトと企業にはまず徴税後還付の方法を実施する。

(キ) 各地域でも分税制を含めた改革を進める。それぞれの省、自治区、直轄市及び計画単列市（国家計画に組み入れられた都市）の人民政府は市・県に属するものに対しても財政管理体制を根本的に制定する。

以上、分税制に対する国務院の決定をみたが、第1に、中央の財政機能を強化することが明確にされ、そのために職務権限と財政権限によって税目を中央政府が決定できるとしている。第2に、分税制の考え方が先進諸国の事例を研究する下で、現在の中国の

実情に沿って実施することになったが、特に規範化にむかうことが強調されている。第3に、中央と地方における収支の区分を明確にしている。そして、第4に、国有企業の利潤配分の見直しを中心に、分税制による財政管理体制の改革を実施する。

こうした分税制の実施にあたって、財政当局者たちのコメントをみると、分税制の導入の意義は、二つあると指摘している。<sup>3)</sup>一つは中央財政収入の安定的な増大が明確になり、中央政府のマクロ・コントロール機能が強化される。もう一つは税収の調整作用が強化され、企業の公正な競争が促進され、全国的な統一市場が形成されるのに有利となる。

そして、このような導入の意義を前提にして、今回の分税制改革の基本的な評価を、3点ほど強調している。

第1点、消費税などは中央に帰属し、産業構造を調整するのに有利である。第2点、財政力を集中し、中央財政の運営を健全にし、マクロ・コントロール機能を強化することなどに有利である。そして、第3点、税務機構をそれぞれ別々に設立し税収の統一をはかり、収入の流出の穴をうめるのに有利であり、地方財政の収支バランスに有利である。

こうした分税制の経済的意義（企業の公正な競争が促進されるなど）や基本的な評価（中央財政力の強化など）を加えた財政当局者に対して、次のように分税制を実施する意義を、何振一は導入の前と後で少し評価を異にしながら論じている。ただ、こうした評価に違いがあるのは、それだけ分税制の評価が現在の時点では難しいことを示しているのではないか。<sup>4)</sup>

分税制の意義は、中央と地方の財政における収入区分方法を実施する新たな機軸を打ち出すことでは決してなく、それは市場経済体制の改革目標の実現を目指すものであり、中国の経済を間違いなく上手に発展させていくことであり、持続的で安定的な協調によって、高い効果の発展をしていくためのカギとなる改革である。

分税制の導入以前は分税制の評価を強調することよりも、一般的に市場経済体制を促進する方に重点をおいた認識であった。しかし、導入以後、その評価は厳しくなっている。つまり、分税制の改革で、少なくとも次の5点が満たされなかったら、旧体制の弊害に復帰する危険性があるとの認識を持つようになった。<sup>5)</sup>

第1点、科学的に中央財政と地方財政の職能区分の範囲を明確に確立しなければならない。第2点、税目によって中央と地方のそれぞれの財政収入の範囲を区分する。第3点、規範化された方法によって地方財政の支出と当然得られる財政収入を決定する必要がある。第4点、中央財政が大部分の財政力を集中し、地方に対して還付支払制度を実施する必要がある。そして、第5点、中央と地方の政府予算を分離し、税収の徴収管理機構をそれぞれ設立する。

3) 「第三章 我国分税制改革的总体设计 第一节 我国实行分税制的意义与原则 一、实行分税制的意义」、『财政税收新制度详解』、姜永华 赶怀坦 主编、企业管理出版、26頁、34～35頁参照。

4) 何振一「发展市场经济必须实行分税制」、『财政』1993年第11期、9頁。

5) 何振一「1994年财税改革举措效果及问题剖析」、前掲論文、37頁。

こうした分税制が必ずしも意図通りに実施されていない問題として、一般的に言われていることであるが、中国では未だに行政改革が進んでいないのが最大のネックになっている。

ところで、新たな財政・税制体制の下で、財政部長兼国家税務総局長・劉仲藜の談話として、新体制に以降した3ヵ月間は大変順調に成果をあげている、と次のように述べている。<sup>6)</sup>

人々が心配していた物価問題で、大幅な上昇もなかった、と評価できる。そして、財政・税制の改革が生産や流通に不利な影響も与えなく、工業生産も依然として発展が速い。1～2月の郷以上の生産高は5,419億元で、前年同期と比べて18.16%増大している。特に、2月末までに、全国の国内財政収入（債務収入は含まず）は前年同期と比べて32.1%増大し、そのうち商工税収の収入額は414.05億元で、前年同期と比べて32.3%増大している。さらに、共通税としての付加価値税をみると、1～2月の総額は215.03億元で、そのうち中央分と地方分はそれぞれ71.1%と28.1%で、分税制が求めていたものと同じで、分税制の基本的な枠組は変わっていないが確認できた。

こうした分税制の評価は、導入して日も浅く、財政部長の評価通りにいくかどうか、今後の推移をみる必要があるだろう。ただ、物価上昇の認識は一般的な見解と異なっているものと思われる（税制改革が物価上昇の要因になっているとの見解もある）。このような分税制の導入が、地方政府機関の担当者たちはどのように受け止められているのだろうか、次節でみることにしよう。

## 二. 分税制を地方政府はどう受け止めているか

分税制の導入について、地方政府はどのように受け止めているであろうか。今回の税制改革のカギは地方政府が分税制をどのように評価するかによって決まるであろうと言われている。

中国の経済体制改革は必ず数年にわたって改革にむけてテストの実施を全国的に展開するのが一般的なやり方である。今回の税制改革も同様に各地方都市で実施された。例えば、天津市もそのうちの一つであり、天津市の分税制の経験を紹介することによって、分税制の試行結果が分かるものと思われる。以下、天津市における分税制の試行から一定の教訓が導き出されてきたことなど、巫建国・闫孝硯の見解を紹介してみよう。<sup>7)</sup>

1992年から天津市を含めた9地域で分税制が実施され、全般的に分税制の改革は良好な結果を生み出したといわれている。

天津市における分税制の試行結果をみると、第1に、財政収入が1992年と比べて1993年は4%増60億元に達し、企業所得税が地方政府に帰属したことによって、企業の税負

6) 「新财税体制三个月运行正常」、『财政』1994年第5期、53頁。

7) 巫建国 闫孝硯「对天津市试行分税制财政体制的反思」、『财政』1993年第12期、17頁。巫建国「从天津市全面实行“税制分流”引出的思考」、『财政』1993年第5期、29頁参照。

担が減った。つまり、1992年と比べて1993年の企業所得税の総額は6.2億元から4.9億元に減った。そして、企業の損失補填額も16.3億元から11.3億元に縮小した。逆に、投資額は6,000萬元から1.6億元に増加した。ただ、未だに財政収入が国有大中型企業に片寄っている面もあるが、「三資企業」（合弁、合作、独資）、私的企業や個人企業からの税額が全体の約9%に上昇してきている。

第2に、客観的に市場価値にしたがって財政分配関係が変わりつつあり、「公正と効率」を目標に、市場に対応した経営によって財政管理の方式がなされつつある。

第3に、分税制の実施は財政分配関係の規範化を進めた。特に、法律によって財政における分配の比率、分配のルート、そして分配の範囲を規範化し、市場経済の軌道に組入れることに努めた。

第4に、分税制は収支範囲を規範化しつつ、中央財政のマクロ・コントロール機能の地位を向上させた。

こうした分税制の試行によって得られた成果は、分税制の導入に一定の影響を与えた。分税制改革の基本的構想として、次のように大きく3点にわたって問題提起をしている。<sup>8)</sup>

第1点、分税制改革の基本的な指導指針についての考え方を深める。特に、分税制は「適法化、規範化と分権化」を確立すべきである。そのうち、最も根本的なことは税収の立法権、徴収権と減免権を区分し、各地方レベルの政治権力によって、職務権限をもちいて、そして財政権と職務権限のバランスによって実施する。そして、収支は地方政府自らが処理する。そのさい、可能な限り各地方レベルの財政における自己比率を高めるように努める。さらに、規範化された分配形式を確立する。特に、正確に「利潤と税金と費用」における政策的な限界を区分する。

第2点、分税制改革の基本原則を深める。(1)財政のマクロ・コントロール機能を向上させる。(2)中長期的な財政政策を完全に実行できるようにする。(3)「統一的な指導で、各地方レベルが自ら処理できる」ように堅持する。

第3点、分税制における財政体制の重点を完全なものにする。(1)分権を基礎に、中央と地方の税システムを再構築する。特に、「分税、分権、分管」制を実施する。つまり、分税とは、二つの独立した税システムを確立することである。例えば、営業税を中央と地方の共通税で、「6対4」の比率で分けたり、中央と地方のマクロ分配を「5対5」の比率でコントロールしたりするなどする。そして、分権とは地方税の所有管理権限を地方に付与することであり、税収は中央と地方で分けて実施する。さらに、分管とは、中央税務局と地方税務局を別々に設立して管理することである。(2)地域の支出には「成因法」で試行する。つまり、地域の人口規模に基づいて、政府機能や各レベル別に、「人を決め、職場を決め、組織を決め」て行い、統一的な支出基準で実施する。(3)中央財政補助支出の再調整機能を十分に発揮する。特に、中央政府の約20%がそうした再調整に使用す

8) 巫建国 閔孝碩「対天津市試行分税制財政体制的反思」前掲論文、17～18頁参照。



る。(4)その他の種々の改革措置を実施する。特に、「統一的な税収で、税制の簡素化をする」という基本的な原則を遵守する。そして、全面的に「租税納付と利潤上納を分けて、納税後の借入金返済を行い、納税後の利潤分配をする」ことを実施して、国家と企業の間における配分関係を規範化する。さらに、市場経済の客観的な要求に基づいて財政機能を転換する。

以上、天津市における分税制改革の試行成果をみたが、かなりの点において今回の分税制改革に生かされていることが分かる。特に、中央財政のマクロ・コントロール機能が生かされたり、分税の考え方が明確になったり、そして規範化などの改革措置が導入されたものと思われる。しかし、国家と企業の関係で地方政府がどのように関与するのか、天津市の事例ではあまり明らかにされていない。このように様々な問題点について、分税制の導入以前において地方政府は分税制をどのように考えていたか、そして分税制の導入後はどのような考え方をもちようになったか、以下若干の省レベル段階の責任者の見解をみておこう。<sup>9)</sup>

1993年3月、全国人民代表大会（第8期）で、福建省の財政局・潘心城局長によると、第1に、税収管理を強化し、平等な競争メカニズムを確立する必要がある。現在、二つの問題があり、一つは脱税問題であり、もう一つは減免税問題である。前者は「三資企業」での脱税行為に対して、企業管理を強化したら、税収が前年（1992年）の30%増加した。やればできることが分かった。後者について、一時的に困難な企業に対する減免の税収についてはそうした費用ファンドを確立する必要がある。第2に、国有企業を大胆に活発化する必要がある。福建省では、一部の国有企業に対して「法による徴税で、計画的に国庫に納付」し、「三資企業や個人経営企業は規則どおりに納税の方法」で実施する。そして、第3に、改革を深め、機能を転換し、経営型の財政を確立すべきである。そのさい、自己の資金・財源をもつことである。つまり、運転資金を確立すべきである。

このように財政上の問題を解決しながら、分権などの制度改革をすべきである、と潘局長は主張している。しかし、江蘇省の財政局・施学道局長は分税制に対してかなり厳しい評価を、次のように述べている。<sup>10)</sup>

江蘇省は経済条件が比較的良い地域であるにも拘らず、地方財政は非常に悪い。例えば、江蘇省は一人当たりの財政支出が全国で第27位である。しかし、国庫への上納は全国第2位である。

このような江蘇省の経済状況にあって、分税制は財政改革の重要な方向を示していると思われるが、現在（1993年）の分税制の方法はなお不徹底であり、財政権と職務権限、財政と経済の関係を処理する問題や中央と地方の両方の積極性の面でなお不合理である。分税制を徹底的に実施するには、基数法（現在実施している固定的な数量方法で三年間実施する）から成因法（フレキシブルな条件・要素などで決める方法）に変えるべ

9) 「財政改革要想新点子 闯新路子」、『财政』1993年第5期、11頁。

10) 「財政改革要想新点子 闯新路子」、『财政』1993年第5期、12頁。

きである。そして、租税納付と利潤上納を分離する方法（「税利分流」）の難点は納税後の借入金返済にあることも事実である。

江蘇省の経済状況からみて、全国一律で分税制を実施することは大変難しい状況であることを、施局長は主張しているように思われる。さらに、山東省の財政局・黄可華局長によると、分税制を導入する以前の基本的な問題が解決されていなければならない、と訴えている。<sup>11)</sup>

問題は二つあり、一つは市場経済の条件の下での財政のもつ役割と作用の問題について、もう一つは利潤の配分問題についてである。

財政問題についてみると、問題は四つある。第1に、地方政府機関の管理機能が弱いことである。地方政府の管理範囲が非常に小さく、コントロール手段が大変弱く、財政と密接な関係にある保険、銀行などが、財政と切り離されている。第2に、地方政府の資金が分散し、管理が有名無実化している。例えば、一部の業種の基金管理におけるプロジェクトをみると、20種類以上の管理があり、資金を集めたり費用を徴収する場合など、さらに条文が多くなっている。第3に、国家の財政収入が国民所得に占める割合が非常に低い。世界的にみれば、一般的に40%前後あり、高い方のフランスで54%、低い方の日本で30%くらいあるが、中国はわずか17%である。そして、第4に、大量の予算外資金があることから財政によって統一的に管理することができなくなっている。山東省の財政予算は約140億元あるが、予算外資金が124.6億元にもなっている。

利潤の配分問題についてみると、中央と地方の配分関係において、分税制は財政体制改革の方向として正しいが、中央と地方の両方の積極性を十分に発揮させる必要がある。まず問題は合理的な体制と配分政策を制定し、各地方レベルの財政組織収入の積極性を按配し、財政困難を共同で克服すべきである。国家と企業の配分関係を、不断に改善し完全なものにする必要がある。そして、租税納付と利潤上納を分けて実施する企業に対して、さらに所得税の税率を引き下げ、「エネルギー交通重点建設ファンドと予算調節ファンド」をすべて免除し、同時に旧い貸付金の返済金を延長したり、利息を引き下げたり減らしたりするなどする必要がある。このことは財政収入の安定的な増大を保証するだけでなく、市場経済の発展に適応し、企業の公正な競争を促進するのに必要である。ただ、現在の状況をみると、利益がかなりある企業は税金も利潤も納付し、欠損を出している企業は減税も免税もあり、さらに財政補助も受けている。つまり、経営が良くても悪くても同じように扱われ、このような「利益がある企業が豊かになれず、利益がない企業が安閑と過ごしている」と言う不思議な現象が非常な不公正をつくりあげており、そうした現象を変える必要がある。

以上、財政責任者の見解をいくつか紹介したが、分税制に対する評価はかなり厳しく受け止められているのではないかとと思われる。それにも拘らず、導入されたことは中央政府の指導低下の危機と従来の企業自らの改革には限界があり、構造的な改革を断行す

11) 「財政改革要想新点子 闯新路子」、『财政』1993年第5期、13～14頁。

る意味もあって、分税制に踏み切ったのではないと思われる。

ところで、分税制の導入後、地方政府の財政責任者たちは分税制をどのようにみているか、いくつかの見解を紹介しておこう。<sup>12)</sup>

遼寧省財政局・紀玉英局長によると、改革以降の減免税が比較的規範化されてきており、中央と地方がお互いに収入を奪い合う現象も大幅に減少してきた。省自らも省内の各都市などに対して分配関係を規範化にむかわせている。今度の分税制改革はゆるやかに事が進み、地方には比較的受け入れやすかった。

陝西省財政局・趙德全局長によると、多くの改革措置の実施過程の中で、地方は自らの利益を維持したいと思うが、これは正常なことである。中央が地方での改革の積極性を呼び起こすように注意を払ってほしいし、宣伝も強化してほしい。地方は改革のすべてに対して支持する。

広東省財政局・林漢枢副局長によると、今回の財政改革は中央と地方が同じ苦境にあってお互いに助け合いながらやっていきたい。改革後は中央と地方が共にうまくいきたいものである。

こうした見解をみると、分税制が導入されて日も浅いこともあるが、全体的に地方の財政責任者は概ね地方の利益が守られるなら、分税制にあえて反対する必要もないとの見解とも受けとれる。このことは四川省財政局・李達昌局長の次のような見解が代表的なものではないかと思われる。<sup>13)</sup>

分税制の実施は、一方で中央が財政収入に対して適当に集中させ、他方で地方への還付・補助金制度を実施しながら、従来の上納や補助方式の不合理を克服し、各地方で留用していた財政の特殊的な傾向を止めることである。そして、地方の観点から、分税制は国家財政収入に対して中央と地方の間で適当に調整して、中西部の内陸にある貧困地区、少数民族地域に対して有利になるだけでなく、東部沿海部の比較的発展した地域も有利になるようにする。結局、分税制は地方の各プロジェクトにおいて基本的な支出を満足させることであり、すでに形成された既得権益などを出来る限り保証することである。そして、分税制は地方の自主性を奪うものではなく、地方財政の収支にすべて完全に責任を負うものでもない。このように分税制は歴史的発展の必然的な選択とみるべきであり、中国の経済発展と改革の深化を促進する方向にある。

こうした現状肯定派が多数を占めている中で、分税制における条件の下で、地方の財源問題を真剣に考えている論者によれば、「分税制の導入後、資金不足は依然として地方財政において直面する突出した問題である」と指摘している。<sup>14)</sup>

地方財政の資金不足問題に対して、分税制の導入以前から厳しい認識をもっていた山東省の財政局長・黄司華は、導入後も同じような考え方を持っているのではないと思われる。それは次の見解からうかがえる。<sup>15)</sup>

12) 「財政庁(局)長談分税制改革」、『財政』1994年第2期、11～12頁。

13) 李達昌「从地方的角度看分税制」、『財政』1994年第2期、14～15頁参照。

14) 易新照 陈敬车「关于分税制条件下的地方财源建设问题」、『財政』1994年第2期、44頁。

15) 黄司华「对当前财税改革有关问题的几点意见」、『財政』1994年第5期、18～20頁参照。

分税制の導入後、地方財政力の勢いはますます弱まってきており、地方支出が逆に増加しており、収支の矛盾がさらに突出してきている。こうした状況の下で、中央が地方の経済事業発展を指導するさい、ただ原則目標だけを示し、具体的な支援を示さなくなっている。もし地方が自らの支出をより多くするように比率を高めたならば、ますます資金が必要となり、実現の可能性はなくなっていくであろう。これは實際上中央が直接地方の財政力を処理したり、地方の予算を処理したりすることと同じことになり、分税制の原則であった「職務権限と財政権をお互いに統一」することに背むくものである。当面、財政困難を克服し、経済の発展を加速させ、経済効果の向上をする以外に、重要なことは財政を自ら改革することであり、財政支出を大幅に圧縮することでもあり、財政の過剰なまでの独占的な問題などを解決することである。

以上、分税制の導入に対する地方の財政担当者たちは大半が賛成の方向にあり、全体として今後も地方の既得権益が守られることを前提にした消極的な姿勢が随所にみられた。そのことが、実は今後の地方財政問題の深刻さを示しているのではないだろうか。例えば、地方財政のコントロール機能が現状でも弱い、今後自らの財政コントロール意識を持つことが出来るのであろうか。長年の習慣で中央からの命令で仕事をやってきた人々が今後は中央にも下級政府にも注意を払わなければならないのである。そして、地方予算の管理機能が現在でも弱い中で、全国の約2,400県のうちの半分近くが財政赤字を抱えている。特に、経済建設の支出をみると、基本建設の支出が減少することが予想され、「生活サービス」部門（食糧援助など）への支出がいっそう過大になっていくであろうと言われており、地方財政の経済建設に対するコントロール機能がますます弱くなっていくことが危惧されている。ただ、逆に経済建設に対する支出が増大した場合、住民の生活がどうなるかという問題もある。

こうした地方財政の財政力が弱まるという下で、今後の中国経済の発展をみていく場合、地方経済の動向を充分みる必要があるかと思われる。また、このことは国有企業と国家の関係でもあり、次節で分税制が導入されて、企業の税負担がどうなっているかをみてみよう。

### 三. 分税制の導入で企業負担はどう変わったか

1990年代に入って中国経済は高度成長を続けているが、問題も多く抱えている。1990年は中国の経済変動では谷底にあって、国内総生産（GDP）の成長は3.9%にとどまった。しかし、1991年には8%に上昇し、1992年と1993年は二桁の上昇でそれぞれGDPが13.2%と13%という高度成長を続けた。こうした経済の高度成長に伴って、経済生活にも大きな影響を与えた。

中国では現在次のような現象が起きている。つまり、「四高、四熱、四緊、一乱」問題が存在している。「四高」とは、投資の膨張が高い、工業の成長が高い、貨幣の発行

や貸付が高い、物価の上昇が高い、などを言う現象である。「四熱」とは、株式ブーム、不動産ブーム、開発ブーム、金融ブームである。「四緊」とは、交通運輸が逼迫し、エネルギーが逼迫し、一部の重要原材料が逼迫し、資金が逼迫していると言う現象である。そして、「一乱」とは、経済秩序の混乱である。特に、金融秩序が混乱している。<sup>16)</sup>

こうした最近の中国経済にあって、国有企業はどのように対応してきたのであろうか。実は、国有企業はしばしば負担が重すぎて、現在のブームに乗り遅れたと言われている。企業負担の問題が分税制を導入する一つの契機になったのも事実である。以下、分税制の導入以前の企業負担の現状と問題点をさぐり、分税制導入後の企業負担がどのように変わるのかをみてみよう。まず分税制導入以前の企業負担の状況について、牛二紅・賀高明の両氏の見解をみてみよう。<sup>17)</sup>

国有企業は「五重」苦があると言われている。「五重」とは、損失額などが重すぎ、各種の社会負担が重すぎ、在庫製品が重すぎ、短期行為の圧迫が過重となり、そして管理の欠陥が重くのしかかるなどである。こうした中で、各種の社会的負担を強いられている国有企業をみてみよう。

過重な企業負担として次の三つがあげられる。第1に、国家への上納負担が重い。山西省の国有企業10カ所を調査した結果からみると、1992年における租税納付として税金、利潤、費用、基金（エネルギー交通建設基金と予算調節基金）で、企業が達成した利潤の83.36%を占めた。企業は実際13%の不足であった。第2に、社会生活に関する負担が非常に重い。調査によれば、95%以上の企業には食堂、銭湯と労働者・職員の住宅があり、85%以上の企業には病院や医務室があり、83.6%の企業には託児所の施設と幼稚園があり、70.5%の企業には娯楽施設があり、65.5%の企業には小さな商店がある。その他に20%前後の企業には自らの学校を持っており、そして若干の大企業には公安・消防・検察及び統一戦線工作部、武装警察隊などすべて社会にあるものは揃っている。毎年企業はこうした費用として約10%を支出している。第3に、労働者・職員の福利厚生費に対する割合が重い。山西省における予算内企業では、離職者、退職者の人々にも医療衛生費、看護費、葬儀・埋葬、補償救済費と各種の補助を行い、それは9.15%の支出になっている。さらに、余剰人員などの人々の訓練費などに約10%支出している。こうした総費用は労働者・職員の賃金総額の36.94%に相当している。

山西省における国有企業の10カ所からの調査結果であるが、賃金総額の4割近くがいろいろな形で企業負担になっていることが分かり、そうした費用だけ国家の負担が少ないということである。だが、このことが逆に国有企業の転換をスムーズに進ませない原因にもなっている。ただ、こうした調査結果からも分かるように、企業負担の内味をもう少し詳細にみることによって、その負担の性格も分かるであろう。王燕輝が、1992年

16) 中国社科院数量经济与技术经济研究所经济形势分析与预测课题组「中国经济发展：1993年特点、1994年走势及有关对策」、《新华文摘》1994年4月号、47頁。

17) 牛二紅 賀高明「国有企业效益低下的主要表现与改革对策」、《财政》1994年第2期、26～29頁参照。

の統計を用いて国有企業の企業負担を、次のように分析している。<sup>18)</sup>

企業負担の問題は、色々論じられているが、問題を不明確にしないためにも、企業負担の軽減をどうするかなど、正確な分析が必要ではないか。

第1に、税金と利潤の負担（即ち、財政負担）、利息の負担、社会保障の負担、そしてその他の負担を正確に分ける。第2に、名目的な負担と実質的な負担を区別する。第3に、縦的な比較（即ち、歴史的比較）と横的な比較（即ち、その他の類似した企業比較）をする必要がある。そして、第4に、企業自主権との関係で分析を進める必要がある。

結論を先に言えば、国有企業の財政負担は計算上重くない。現実には、達成した利潤の60%は企業に留保されているので、財政が逆に困難に陥っているのである。また、減価償却費も低く、大量の損失補填もあって、企業での財政負担は重くない。ある論者は国有企業の所得税の税率の高さを問題にしているが、名目的には税負担がそうになっているとも言えるが、実質的にはそうではなく国有企業の所得税は有名無実化している。しかも、国有企業には減免税の優遇措置もあり、この数年流通税も年々下がっているではないか。

こうした財政負担よりも、国有企業が現在最も負担に感じているのは社会保障の負担とその他の負担である。前者の「社会保障」は無収入や低収入の人々を基本的に保障するということである。中国は基本的に社会保障が未整備であるがために、その大部分は企業が負担している。いわゆる「企業が社会である」ことが問題である。中国の一人当たりの収入は低く、社会保障の総水準もあまり高くないが、各所有制における差が非常に大きい。特に、国有企業の保障水準は相当に高い。労働者・職員は衣食住から医療、理髪・銭湯、暖房、書籍、そして娯楽など、企業が一括で面倒をみている。

後者の「その他の負担」をみると、強制的な負担、諸経費、資金徴収と罰金などの負担がある。ただ、「企業が社会である」と言うこともあって、負担の名目がすべて不明なことが多い。1988年の統計によると、名目が不明にもかかわらず企業に課せられる「攤派（強制的に負担する）」金額が全国で200億元あったと言われている。何故、このように不明な負担金が巨額に達したのか。それは色々な優遇措置や行政の眼こぼしなどがあり、大変複雑になってきており、負担がますます重くなっている。

次に、この数年企業における利息の負担が重くなっている。全国の独立採算の工業企業における利息が、1987年は1986年の40%増で、1988年は1987年の42.6%に上昇している。さらに、最近の国有企業は企業自主権の数とも関連して企業の業績をみる必要がある。「国有企業の自主権条例」についてみると、企業によって企業自主権の数が異なり、14ある企業自主権でも、企業自主権が8～9ある企業と企業自主権が4～5あるのと、わずか企業自主権が1つだけと言うものもある。こうした企業自主権がどのように企業に付与されているか不明であるが（企業負担との関係が大いにある。つまり、税金の多寡

18) 玉燕輝「国有企业负担重在何处」、『财政』1992年第5期、57～58頁参照。

によって自主権の数異なる。), そのことが企業の競争を著しく不公正にしている。

以上、企業の負担がどこにあるかを明確にし、企業負担の軽減にはどうすればよいかの対策をたてる必要がある。

企業負担の問題は財政負担よりも社会保障や「強制的な負担」の方が重いと感じられている。この二つの問題は中国社会の独特な企業構造から発生してきているが、今回の分税制で改革できるかどうか、大変難しい問題である。

ところで、新たな企業負担の問題が出てきており、一つは利息問題であり、もう一つは企業自主権の利権問題である。前者は計画経済から市場経済への転換の中で発生している問題であり、借入金問題は経営が軌道にのれば解決する問題である。しかし、後者は企業自主権における利権問題で、上級機関の認許可権の問題に属する。例えば、製品販売権は当該上級機関の指導部門がどの企業にどの地域で許可するか、そのことは企業にとって死活問題でもある。それには色々な工作資金がいるものと思われる。この問題は行政改革と同時に実施されねば解決できない性質のものではないかと思われる。

ところで、企業負担の問題を、さらに別の観点で、税收負担から分析した、虞列貴の见解を紹介してみよう。<sup>19)</sup>

税收負担の問題からみると、1991年における郷以上の工業企業で、平均実質的な流通税の負担率は7.2%であった。そのうち、全人民所有制は9.2%、集団所有制は5.33%、外資系企業は3.36%、そしてその他の企業は4.53%であった。所有制の違いが税率の負担の違いになっている。

こうした違いの原因には二つある。一つは製品構造の違いである。もう一つは制度上の違いである。前者をみると、例えば、1級タバコは60%（現在、52%に下がっている）、焼酎は35%、綿の布地は3%、そしてセメントは5%であった。後者について、外資系企業は都市建設維持税や教育付加税を納付していないので、外資系企業の流通税の負担は全人民所有制や集団所有制の企業より7~9%低くなっている。

さらに、達成された利潤から税收負担をみると、1991年における郷以上の工業企業で、達成された利潤から財政部門に納付（所得税、利潤、請負費などを含む）した比率をみると、平均で35%、そのうち全人民所有制が41%、集団所有制が26.1%、外資系企業が9.3%、そしてその他の企業が20.4%であった。

こうした税制の差異は主として製品の構造や利潤構造の違いからきている。特に、郷鎮企業は納税後の負担が重く、全人民所有制企業より高い。また、企業の経営環境からみて、例えば企業経営の資金負債率をみると、全人民所有制企業は56.2%、集団所有制企業は58.25%、合弁企業は81.1%、その他の企業は66.1%、そして独資企業はわずか37.4%であった。そして、納税後の純留保利率をみると、全人民所有制が29.4%、集団所有制が26%、その他の企業が17.8%、そして外資企業が31.9%であった。

19) 虞列貴「不同所有制工业企业之间的税收负担问题浅议」、『财政』1993年第7期、41~44頁参照。なお、企業負担を請負制との関連で論じた次の論文は別の視点からみた企業負担を分析している。平新乔「对中国企业所得税改革与企业承包制的若干思考」、『经济研究』1993年3月号、41~47頁参照。

このように企業の税負担を正確に分析することが大切であり、異なる製品間の差異を分析し、最後に実際に執行上の差異を分析し、このようにして初めて正確な結論が導き出されるのである。だから、企業にとってある税が重い、軽い、必ずしも言えない。

以上、企業負担の問題が、税收負担からの分析であったが、企業の商品構成や利潤及び負債率など、異なる所有制企業によってかなりの差異があることも理解できる。

こうした分税制の導入以前の企業負担を、2～3の異なる観点からみたが、企業負担の問題は、中国の社会構造とも関連しており、今後も様々な観点から詳細に分析する必要があると思われる。とくに摊派問題がなくせるかどうか、企業負担のカギでもある。分税制が導入されて以降、企業の負担はどうなったか、以下「企業所得税」の導入からみてみよう。<sup>20)</sup>

従来の税制は税目、税率が違っており、優遇措置も異なり、税の負担も不公正であった。名目的には税率が高く、国有大中型企業は55%の税率であったが、集団企業や小型国有企業でも、最高が55%の税率もあった。しかし、請負制や各種の減免税優遇があり、実質的な税の負担は低かった。今回の税制改革で、すべての国内企業は33%の比例税率になった。そして、租税の所得額が3万元以下の企業は、執行税率18%とし、3万～10万元の企業は27%の税率とした。さらに、従来の減免税優遇措置は廃止するが、民族自治区の企業や国務院が法に照らして許可した企業に限り、優遇措置を実施する。

こうした企業所得税の導入によって、企業の税負担はどのように変化したのであろうか。国有企業は少し下がり、集団企業は多少上がり、私営企業は下がった。特に、国有大中型企業は、負担が軽減された。ただ、企業所得税の改革は国家と企業の配分関係を調整することであり、必然的に部門、地域、企業間の利益の変化があり、当面企業の実質的な税の負担は同じではない。だから、改革後一部の企業は負担が減少した場合もあれば、別の企業では増加した場合もある。従って、すべての企業が既得権益を維持することは不可能である。そして、分税制の規定にしたがって、地方企業は地方財政に納付するのか。当然、地方企業の上納する企業所得税は地方財政の収入に帰属する。しかし、企業所得税の税法は全国的に統一されており、税收政策も統一されている。地方は税法（条例、実施細則及び関係規定を含む）規定の権限内において行い、地域の事情にしたがって実施する。従って、分税制の導入後、地方企業の企業所得税は中央財政の収入とはならず地方財政の収入となり、すべては税法を厳格に執行することである。税法にしたがって処理し、税率にしたがって計画的に徴収すべきである。

分税制導入の目的は基本的に企業負担を軽減する方向にむかわせることにある。しかし、今回の税制改革によって、企業負担の問題が一挙に解決できるものでもないであろう。企業負担の問題は分税制が成功するかどうかのキーポイントであろうと思われ、今後の推移を見守る必要がある。

20) 「有关企业所得税的几个问题解答(上)」、『中国税务』1994年第3期、14～15頁参照。「有关企业所得税的几个问题解答(下)」、『中国税务』1994年第4期、13～14頁参照。



## おわりに

今回の税制改革は構造的な問題を含んでおり、とくに分税制の導入は今後の中国経済を大きく変えていく要因をもったものと思われる。それ故に、中央政府が地方政府の抵抗を少なくするように努力したところも見受けられ、急激な改革をせずに徐々に規範化する方向で移行措置の方策をいろいろと採っているようだ。だから、中央政府は地方政府がこれまでもっていた既得権益を一挙に取り上げることもしず、地方政府が安心して中央政府の意向を汲みながら経済活動を行えるように注意を払っていることも分かる。例えば、地方交付金の問題もその一つである。この問題は中央と地方それぞれの思惑が重なり合うこともあり、また国家建設にとっても重要な問題として位置づけられている。地方分権型である連邦制（旧ユーゴスラビア）のような国づくりをするのか、中央集権型である強力な国家づくり（インドネシア、タイ、アルゼンチンなどの発展途上国）をするのか、あるいは中央・地方のバランスをとった併存型の国づくり（アメリカを想定）をするのか。現在のところ未だはっきりしないが、どちらかと言えば中央集権型に近いが、出来れば中央・地方併存型にしたいと言う政策方針ではないかと思われる。

分税制は従来の企業のあり方、あるいは社会全体のあり方をも変える要因があると思われるが、人々の意識の上で、税が今後いっそう認識されるような社会づくりができるかどうか。分税制は経済構造の変革だけでなく、社会構造の変革ができるかどうか、今後の改革の成否のカギを握るものと思われる。